

## **TAX ALERT**

**Меры налоговой поддержки:  
возврат активов и взаимодействие с  
зарубежными контрагентами**

Уважаемые коллеги,

В связи с введением многочисленных ограничительных мер и контрмер, а также сложностями, связанными с проведением расчетов и взаимодействием с зарубежными контрагентами в целом, российский законодатель в течение двух последних лет принял ряд мер налоговой поддержки. Их целью является предоставление налогоплательщикам возможности: (а) перевести активы из зарубежных юрисдикций или прекратить свои обязательства с иностранными контрагентами без существенных налоговых потерь, (б) устранить негативные налоговые эффекты падения рубля, а также (в) разрешить иные точечные вопросы, связанные с текущими экономическими ограничениями.

Практически все налоговые послабления являются временными, поэтому важно не пропустить момент и воспользоваться предусмотренными возможностями. Имеет смысл также еще раз пересмотреть операции предыдущих периодов и при необходимости скорректировать свои налоговые обязательства.

Также нельзя исключать, что законодатель продлит или дополнит действующие меры налоговой поддержки – такая тенденция уже есть.

Мы подготовили для вас информационный материал, в котором в удобном формате собраны наиболее значимые и актуальные на текущий момент меры налоговой поддержки как для физических, так и юридических лиц. В нем представлено описание налоговых изменений, а также указаны особенности и «подводные камни», с которыми мы уже сталкивались на практике.

С уважением,  
«Тимофеев, Гусев и Партнеры»



**Евгений Тимофеев**

*Управляющий партнер*

*«Тимофеев, Гусев и Партнеры», адвокат,  
руководитель налоговой практики*

**Е:** Evgeny.Timofeev@tgplaw.ru

**М:** +7 (916) 222-14-14

## ПОЛУЧЕНИЕ АКТИВОВ ОТ КОНТРОЛИРУЕМЫХ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ (1/2)

### Суть изменения

В 2022-2023 гг. от НДФЛ освобождается доход в виде полученных налогоплательщиком в собственность имущества (за исключением денежных средств) и/или имущественных прав от иностранной организации или иностранной структуры без образования юридического лица (далее – «**Структура**»), в отношении которой налогоплательщик является контролирующим лицом или учредителем по состоянию на 31 декабря 2021 года.

Данное освобождение применимо при одновременном соблюдении следующих условий:

- Имущество / имущественные права принадлежали организации / Структуре по состоянию на 1 марта 2022 года или же имущественные права являются правами требования по договору отчуждения имущества / имущественных прав, которые принадлежали передающей такие права требования иностранной организации / Структуре по состоянию на 1 марта 2022 года;
- Налогоплательщик представил в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией составленное в произвольной форме заявление об освобождении таких доходов от налогообложения с указанием характеристик полученных активов и передающей их иностранной организации / Структуре и приложением документов о стоимости активов по данным учета передающей стороны по состоянию на дату их получения.

Передача активов в адрес физического лица иностранной организацией / Структурой, к которой применяется данное освобождение по НДФЛ, также освобождается от НДС.

### Особенности

Указанные доходы освобождаются вне зависимости от способа приобретения активов налогоплательщиком. Для целей применения освобождения не требуется ликвидировать или модифицировать существующие холдинговые структуры.

*Регулирование: п. 60.2 ст. 217, пп. 39 п. 2 ст. 149 НК РФ*

## ПОЛУЧЕНИЕ АКТИВОВ ОТ КОНТРОЛИРУЕМЫХ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ (2/2)

### Суть изменения

При последующей продаже активов, полученных от КИК, налогоплательщик вправе уменьшить сумму облагаемых НДФЛ доходов на сумму, равную стоимости активов по данным учета передающей стороны на дату получения этих активов, но не выше их рыночной стоимости с учетом положений ст. 105.3 НК РФ на дату их получения налогоплательщиком.

При продаже доли в уставном капитале, в оплату которой налогоплательщик внес активы, полученные от КИК, налогоплательщик может уменьшить доходы от продажи доли в уставном капитале для целей НДФЛ на расходы в размере стоимости внесенных в оплату доли активов по данным передающей стороны (КИК, от которой получены активы), но не выше их рыночной стоимости с учетом положений ст. 105.3 НК РФ на дату их получения налогоплательщиком. Аналогичные правила предусмотрены для продажи ценных бумаг.

*Регулирование: пп. 1 п. 10, п. 13.2 ст. 214.1, пп. 2 п. 2, пп. 2.6 п. 2 ст. 220 НК РФ*

### Суть изменения

При внесении (вкладе) указанных активов в организацию стоимость (т.н. затратная база) таких активов для целей налогообложения их последующей реализации организацией определяется по данным налогового учета КИК, от которой получены активы. Если стоимость активов не определялась, то она признается равной нулю.

### Особенности

Обращаем внимание, что по необъяснимой причине в данном подпункте не упомянуты активы, полученные от Структур.

*Регулирование: абз. 5 пп. 2 п. 1 ст. 277 НК РФ*

## ОСВОБОЖДЕНИЕ ПО НДФЛ ПРИ ПРОЩЕНИИ ДОЛГА ЗА АКЦИИ / ДОЛИ

### Суть изменения

От НДФЛ освобождаются суммы прекращенных в 2023 году обязательств по заключенному после 1 марта 2022 года договору купли-продажи акций / долей российской организации, собственником которых на 1 марта 2022 года является продавец – иностранная организация / иностранный гражданин – нерезидент, в случае принятия решения о прощении долга по такому договору. Освобождение распространяется также на ситуацию прощения долга иностранной организацией / иностранным гражданином – нерезидентом, которые приобрели права требования по такому договору до 31 декабря 2023 года включительно.

*Регулирование: п. 60.3 ст. 217 НК РФ*

## ОСВОБОЖДЕНИЕ ПО НДФЛ ПРИ ПОЛУЧЕНИИ МАТЕРИАЛЬНОЙ ВЫГОДЫ

### Суть изменения

В период с 2021 года по 2023 год от НДФЛ освобождается доход в виде материальной выгоды. Материальная выгода возникает, в частности, при приобретении с дисконтом ценных бумаг или при получении финансирования под низкую процентную ставку.

### Особенности

В последующем в случае отсутствия права на применение освобождения по НДФЛ при продаже актива, при получении которого налогоплательщик не уплатил НДФЛ с материальной выгоды, затратная база по данному объекту будет определяться исходя из фактических расходов, которые налогоплательщик понес при приобретении актива.

*Регулирование: п. 90 ст. 217 НК РФ*

## ОСВОБОЖДЕНИЕ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ПРОЩЕНИИ ДОЛГА

### Суть изменения

В 2022-2023 гг. действует освобождение по налогу на прибыль при прощении долга по договору займа (в размере тела долга и процентов), займодавцем по которому на 1 марта 2022 года является иностранная компания или иностранный гражданин. Освобождение действует также в том случае, если долг прощает иностранная / российская организация или гражданин, которые получили право требования по этому долгу до 31 декабря 2023 года.

Также в 2022-2023 гг. действует освобождение при прощении долга по договору купли-продажи акций / долей российских организаций, заключенному после 1 марта 2022 года, продавцом по которому является иностранная организация или иностранный гражданин. Освобождение также распространяется на прощение такого долга иностранной (-им) / российской (-им) организацией / физическим лицом, если право требования по такому договору было получено ими до 31 декабря 2023 года.

Освобождению также подлежат доходы в виде прекращенных обязательств, связанных с выплатой иностранному участнику общества с ограниченной ответственностью действительной стоимости доли при выходе в 2022-2023 гг. из состава участников такого общества или в результате его исключения в 2022-2023 гг. из состава участников в судебном порядке.

### Особенности

Обращаем внимание, что речь идет о прощении задолженности любыми иностранными лицами (не только взаимозависимыми). Освобождение распространяется также и на частичное прощение. При этом нельзя исключать, что при прощении долга по займу налоговый орган может предпринять попытку оспорить начисленные в соответствии с данной задолженностью проценты, посчитав их экономически необоснованными расходами.

Затратная база по акциям / долям российских компаний, обязательства по оплате которых учитывались в соответствии с пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ, признается равной нулю (пп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ).

*Регулирование: пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ*

# КОРРЕКТИРОВКА ПРАВИЛ КОНТРОЛЯ ПРОЦЕННЫХ СТАВОК В ЗАЙМАХ И ПРАВИЛ НЕДОСТАТОЧНОЙ КАПИТАЛИЗАЦИИ

## Суть изменения

До конца 2023 года нулевая ставка по рублевым и валютным займам является рыночной с точки зрения соблюдения т.н. «безопасных гаваней» процентных ставок по долговым обязательствам для целей ТЦО.

В целях определения предельных процентов по правилам недостаточной капитализации величина контролируемой задолженности, выраженная в иностранной валюте, определяется по официальному курсу ЦБ РФ по состоянию на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода, но не превышающему официальный курс, установленный ЦБ РФ по состоянию на 1 февраля 2022 года.

Величина собственного капитала по состоянию на последнее число каждого отчетного периода определяется без учета соответствующих положительных / отрицательных курсовых разниц, возникших вследствие переоценки валютных требований в связи с изменением официальных курсов иностранных валют к рублю, установленных ЦБ РФ, с 1 февраля 2022 года по последнее число отчетного (налогового) периода, на которое определяется коэффициент капитализации.

Данные правила позволяют сгладить последствия падения рубля при определении предельных процентных расходов в соответствии с правилами недостаточной капитализации.

*Регулирование: п. 1.2 ст. 269 НК РФ и п. 2 ст. 269 НК РФ (с учетом ст. 4 ФЗ от 26 марта 2022 года № 67)*

## КАССОВЫЙ МЕТОД ПРИ ПОЛУЧЕНИИ ДОХОДА ПО ЕВРООБЛИГАЦИЯМ

### Суть изменения

Доходы в виде процентов, начисленных в 2022-2023 гг., по долговым ценным бумагам, выпущенным в соответствии с законодательством иностранного государства, права на которые учитываются в иностранном реестре владельцев ценных бумаг (еврооблигации), считаются полученными на дату поступления денежных средств, но не позднее 31 марта 2024 года.

*Регулирование: пп. 14.1 п. 4 ст. 271 НК РФ*

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЗАМЕЩАЮЩИХ ОБЛИГАЦИЙ

### Суть изменения

При замещении еврооблигаций на российские облигации налоговая база по НДФЛ и налогу на прибыль не возникает.

При замещении формируется затратная база по российским облигациям в целях определения налоговой базы по НДФЛ и налогу на прибыль в случае их дальнейшей реализации.

*Регулирование: п. 13 ст. 214.1, пп. 33.3 ст. 251, п. 5.1 ст. 280 НК РФ*



## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КУРСОВЫХ РАЗНИЦ

### Суть изменения

Положительная курсовая разница в 2022-2024 гг. и отрицательная курсовая разница в 2023-2024 гг. учитываются для целей налога на прибыль на дату прекращения обязательств.

### Особенности

В 2022 году расходы в виде отрицательных курсовых разниц учитывались по обычным правилам (ежемесячно по методу начисления), но Минфин России в письме от 22 декабря 2022 г. № 03-03-10/126074 указал, что в целях соблюдения принципа экономического основания налога при расчете в 2022 году отрицательных курсовых разниц необходимо также учитывать положительные курсовые разницы.

В связи с этим возникает закономерный вопрос касательно необходимости повторного учета при прекращении обязательств в 2023 – 2024 годах тех положительных курсовых разниц, которые участвовали в расчетах в 2022 году. Мы полагаем, что эти положительные курсовые разницы не подлежат учету при прекращении обязательства.

Отдельного внимания заслуживает вопрос о признании курсовых разниц при уступке права требования валютной задолженности, так как формально-юридически при такой уступке обязательство не прекращается. Мы полагаем, что наиболее безопасным вариантом в связи с наличием данного законодательного пробела является признание курсовых разниц цедентом в момент уступки права требования.

*Регулирование: пп. 7.1 п. 4 ст. 271, пп. 6.1 п. 7 ст. 272 НК РФ*

# НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИ ПРОДАЖЕ АКЦИЙ / ДОЛЕЙ ПОДСАНКЦИОННЫМИ ЛИЦАМИ

## Суть изменения

В 2022 году от НДФЛ освобождались доходы от реализации акций / долей российских компаний физическим лицом, в отношении которого на дату совершения сделки были введены ограничительные меры, при условии, что акции / доли находились в собственности налогоплательщика более 1 года.

При продаже в 2022-2023 гг. акций / долей российских организаций налогоплательщиком (организацией), в отношении которого в 2022–2023 гг. введены ограничительные меры, применяется ставка 0% при условии, что акции / доли непрерывно находились в собственности налогоплательщика более 1 года.

## Особенности

Обращаем внимание, что при применении ставки 0% по налогу на прибыль при реализации акций / долей в случае получения отрицательного финансового результата по сделке у налогоплательщика отсутствует право на перенос убытков на будущее (п. 1 ст. 283 НК РФ).

Учитывая, что данная норма была введена в конце 2022 года с ретроспективным действием с 1 января 2022 года, есть основания считать, что при получении отрицательного результата от продажи таких акций / долей в 2022 году налогоплательщик должен иметь право на перенос убытков на будущее, так как данная норма не должна ретроспективно ухудшать положение тех налогоплательщиков, которые имели право зафиксировать убыток и перенести его на будущие налоговые периоды.

*Регулирование: п. 17.2 ст. 217, п. 7 ст. 284.2 НК РФ*

**Будем рады ответить на ваши вопросы.**

**Налоговая практика «Тимофеев, Гусев и Партнеры»**



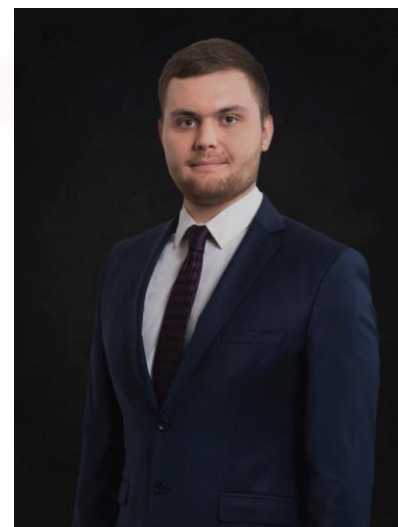
**Евгений Тимофеев**  
Управляющий партнер,  
руководитель налоговой  
практики, адвокат

**E:** [Evgeny.Timofeev@tgplaw.ru](mailto:Evgeny.Timofeev@tgplaw.ru)



**Георгий Гутиев**  
Советник

**E:** [George.Gutiev@tgplaw.ru](mailto:George.Gutiev@tgplaw.ru)



**Игорь Сапрыкин**  
Старший юрист

**E:** [Igor.Saprykin@tgplaw.ru](mailto:Igor.Saprykin@tgplaw.ru)



**Андрей Шептий**  
Юрист

**E:** [Andrey.Sheptiy@tgplaw.ru](mailto:Andrey.Sheptiy@tgplaw.ru)