

ПРОЕКТ

Изменены условия налоговой стабилизации для резидентов особых экономических зон

Вниманию руководителей компаний, финансовых директоров, главных бухгалтеров, налоговых менеджеров

Юридическая компания «Пепеляев Групп» сообщает, что 2 ноября 2023 г. подписан Президентом РФ и опубликован Федеральный закон¹, которым вносятся дополнения в Налоговый кодекс РФ и изменяется содержание «стабилизационной оговорки» для резидентов особых экономических зон.

Изменения начнут действовать с 1 января 2024 г.

1. История вопроса

Закон от 22.07.2005 № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» (далее – Закон об ОЭЗ) в первоначальной редакции предусматривал, что акты законодательства о налогах и сборах, ухудшающие положение налогоплательщиков – резидентов ОЭЗ, не применяются в течение срока действия соглашения о ведении деятельности в такой зоне (ст. 38 Закона № 116-ФЗ).

Федеральным законом от 04.08.2023 № 448-ФЗ в Закон об ОЭЗ были внесены значительные изменения, в том числе, предусмотрено, что ст. 38 Закона, предоставляющая резидентам ОЭЗ гарантии от неблагоприятного изменения законодательства РФ о налогах и сборах, утрачивает силу с 1 января 2024 г.

Одновременно Закон об ОЭЗ дополнен ч. 6 ст. 38.1, согласно которой положения актов налогового законодательства применяются в отношении резидента ОЭЗ с учетом особенностей, установленных НК РФ.

Заметим, что до принятия Федерального закона никаких стабилизационных гарантий для резидентов ОЭЗ Налоговый кодекс не предусматривал, что создавало значительные риски для резидентов ОЭЗ, в том числе для действующих.

2. Содержание новой «стабилизационной оговорки»

Резиденты ОЭЗ с 1 января 2024 г. вместо прежних получают новые стабилизационные гарантии, аналогичные тем, которые предоставлены

¹ Федеральный закон от 02.11.2023 № 522-ФЗ «О внесении изменений в статьи 5 и 105-26 части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 522-ФЗ).

резидентам территорий опережающего развития и свободного порта Владивосток. В этих целях Законом № 522-ФЗ внесены изменения в п. 4.2 ст. 5 НК РФ.

Устанавливается, что в отношении резидентов ОЭЗ не применяются положения актов налогового законодательства в части:

- увеличения и (или) отмены пониженных налоговых ставок, тарифов страховых взносов, установленных для налогоплательщиков - резидентов ОЭЗ в связи с исполнением ими соглашений об осуществлении деятельности (далее – Соглашение);
- отмены или изменения условий предоставления налоговых льгот и иных преференций (включая особый порядок и сроки уплаты, порядок исчисления налогов и сборов).

Стабилизационные гарантии распространяются на акты налогового законодательства в части:

- страховых взносов;
- налога на прибыль организаций;
- налога на имущество организаций;
- транспортного налога;
- земельного налога.

Комментарий «Пепеляев Групп»

Следует обратить внимание, что новая «дедушкина оговорка» прямо ограничивает круг тех налогов и сборов, которые могут быть стабилизированы для резидентов ОЭЗ. Действующая же до 01.01.2024 «стабилизационная оговорка» предоставляет гарантии защиты от распространения на резидентов ОЭЗ любых актов законодательства о налогах и сборах, ухудшающих их положение как налогоплательщиков.

3. Условия применения «стабилизационной оговорки»

С 01.01.2024 «стабилизационная оговорка» будет применяться в отношении резидентов ОЭЗ только при условии указания в соответствующем Соглашении ссылок на положения актов налогового законодательства в части пониженных налоговых ставок, тарифов страховых взносов или налоговых льгот и иных преференций (включая особый порядок и сроки уплаты, порядок исчисления налогов и сборов), установленных для налогоплательщиков - резидентов ОЭЗ в связи с исполнением ими Соглашений.

Комментарий «Пепеляев Групп»

Обращаем внимание, что ранее стабилизационные гарантии предоставлялись резидентам автоматически с момента приобретения ими соответствующего статуса. С 01.01.2024 прежние стабилизационные гарантии прекращают действие, а для того, чтобы получить «новые» гарантии, действующим резидентам потребуется заключить дополнительное соглашение к действующему Соглашению об осуществлении деятельности, в котором будут отражены соответствующие ссылки на акты законодательства, предоставляющие резидентам ОЭЗ те или иные льготы и преференции. Для новых резидентов такие гарантии будут действовать при условии включения аналогичных положений в заключаемое Соглашение.

4. Последствия изменения «стабилизационной оговорки» в целях уплаты налога на сверхприбыль

Сразу после принятия Федерального закона № 448-ФЗ, которым с 01.01.2024 исключаются стабилизационные гарантии из Закона об ОЭЗ, Минфин России опубликовал письмо от 11.08.2023 № 03-03-05/75723, в котором разъяснил, что на резидентов ОЭЗ будут распространяться и положения Федерального закона от 04.08.2023 № 414-ФЗ «О налоге на сверхприбыль».

Как разъяснило ведомство, ст. 38 Закона об ОЭЗ, предусматривающая стабилизационные гарантии для резидентов, с 01.01.2024 признается утратившей силу. С этой же даты вступает в силу федеральный закон, которым предусматривается установление налога на сверхприбыль. Учитывая изложенное, а также отсутствие в ст. 5 НК РФ положений о стабилизационной оговорке для резидентов ОЭЗ, положения Закона о налоге на сверхприбыль, начиная с 01.01.2024, распространяются и на резидентов ОЭЗ.

Текст законопроекта, который положен в основу рассматриваемого нами Закона № 522-ФЗ, появился уже после издания Минфином России этого письма.

Однако принятие Закона № 522-ФЗ и расширение с 01.01.2024 перечня субъектов стабилизационных гарантий, закрепленных в п. 4.2 ст. 5 НК РФ, за счет резидентов ОЭЗ не отменяет для них обязанности платить налог на сверхприбыль.

Во-первых, новая стабилизационная оговорка никак не защищает от необходимости уплаты вновь введенных налогов, к которым относится налог на сверхприбыль, а гарантирует лишь неизменность существующих налоговых ставок и условий предоставления льгот.

Во-вторых, стабилизация налоговых ставок будет действовать лишь при наличии ссылок в Соглашении об осуществлении деятельности на положения

налогового законодательства о преференциях по конкретному налогу.

Комментарий «Пепеляев Групп»

Таким образом, изменение условий налоговой стабилизации повлечет для резидентов ОЭЗ не только обязанность уплачивать налоги по новым ставкам, если таковые будут повышены после 1 января 2024 г. Также они должны будут уплатить налог на сверхприбыль на равных условиях с другими крупными налогоплательщиками. Как известно, этот налог берется ретроспективно со сверхприбыли, полученной в предыдущие годы. Тем самым совокупная налоговая нагрузка резидентов ОЭЗ может увеличиться не только после изменения стабилизационных гарантий, но и за периоды, предшествующие этому.

О чем подумать, что сделать

Рекомендуем компаниям, осуществляющим или планирующим осуществлять деятельность в качестве резидента ОЭЗ:

- внимательно ознакомиться с содержанием новых стабилизационных гарантий, а также условиями их применения;
- учитывать их при планировании и осуществлении хозяйственной деятельности;
- рассмотреть вопрос о заключении дополнительного соглашения к действующему Соглашению об осуществлении деятельности.

Вопрос об изменении статуса резидентов ОЭЗ в сторону ухудшения, возможно, потребует оценки Конституционного Суда РФ. Применение «новой» стабилизационной оговорки в отношении действующих резидентов, что, несомненно, может привести к уменьшению величины налоговой выгоды, извлекаемой инвестором из уже реализуемых инвестиционных проектов, вызывает определенные сомнения.

Помощь консультанта

Специалисты «Пепеляев Групп» обладают значительным опытом консультирования по вопросам ОЭЗ.

Мы готовы помочь Вам по вопросам, связанными с новыми стабилизационными гарантиями, в частности, оказать содействие в подготовке, согласовании и заключении дополнительного соглашения (Соглашения), а также формулировании отдельных его условий в целях применения стабилизационной оговорки применительно к различным льготам и преференциям.

Быть в курсе изменений законодательства и практики в части специальных налоговых режимов поможет наш справочник «СпецИнвестРежимы» в [Telegram-канале](#).

Контактная информация



Егор Лысенко
Руководитель
Сибирского офиса

Т: +7 (495) 767 00 07
e.lysenko@pgplaw.ru



Андрей Микулин
Руководитель
Сахалинского офиса

Т: +7 (495) 767 00 07
a.mikulin@pgplaw.ru