

Поправки в НК РФ, осень–2025: отдельные налоги

*Вниманию руководителей, финансовых директоров, главных бухгалтеров
и налоговых менеджеров*

В Государственную Думу внесен правительственный законопроект об изменениях Налогового кодекса РФ¹. Помимо широко известных мер, таких как повышение ставки НДС до 22%, он предусматривает иные важные изменения. В ближайшие дни ожидается первое чтение законопроекта. На поправки может остаться меньше месяца.

Рассмотрим предлагаемые новшества, которые касаются специфичных вопросов исчисления основных налогов.

1. Минимальный налог для международных групп компаний

Российские участники международных групп компаний, подконтрольных налоговым резидентам иностранных государств, где установлены требования минимального эффективного уровня налогообложения или экстерриториальное налогообложение в соответствии с Модельными правилами ОЭСР, если выручка группы превышает 750 млн евро за каждый из двух предшествующих лет, будут обязаны определять эффективную ставку налогообложения прибыли в России. Если эта ставка окажется меньше 15%, то вместо налога, исчисленного по общим правилам, нужно будет доплатить налог по ставке 15% (новые п. 1.20 ст. 284, ст. 288.5 НК РФ). Стабилизационные оговорки, которые ограничивают ухудшение положения налогоплательщиков в условиях действия ряда льготных налоговых режимов, действовать не будут (изменения ст. 5 НК РФ).

В отсутствие новых правил существует риск, что прибыль таких организаций будет обложена в иностранных государствах, где внедрена модель ОЭСР.

В ходе разработки новых правил отмечалось два их системных недостатка²:

- эффективная ставка налога определяется не по всем российским участникам группы в совокупности, а по каждому в отдельности, что исказит оценку уровня налогообложения группы при убытке участника;

¹ Законопроект № 1026190-8 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ».

² Воинов В. Новый налог на прибыль: почему пострадает российский бизнес.

- облагается не часть прибыли, соответствующая доле иностранных лиц, на обложение которой могут притязать другие страны, а вся прибыль.

Эти недостатки в тексте законопроекта пока не устранены.

2. НДС для российского ПО, обслуживания платежных карт и майнинга

В законопроекте предложено окончательно отменить освобождение от НДС при предоставлении в пользование программного обеспечения, теперь не только иностранного, но и российского (подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ). Мы рассматриваем налоговые изменения в ИТ-сфере подробнее [отдельно](#).

Для операций по договорам, заключенным до появления этого законопроекта и отмены льготы, если покупатель не может вычесть «входной» НДС, возникает вопрос, за счет какой из сторон будет доплачен НДС. Такой же вопрос возник ранее при отмене льготы для иностранного программного обеспечения. Ответ мы можем узнать после вынесения Постановления КС РФ по жалобе ПАО «Банк ВТБ» по этому вопросу. Заседание Суда состоялось 7 октября 2025 г.

Законопроект отменяет освобождение от НДС обслуживания платежных карт (абзац четвертый подп. 3, подп. 3.1, 4 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Возможно, правовая позиция КС РФ также повлияет на все облагаемые НДС операции в условиях роста ставки этого налога до 22% и на отмену иных льгот.

Законопроект меняет для целей взимания НДС место аренды майнингowej инфраструктуры и предоставления вычислительной мощности для майнинга. Сейчас применяются критерии места деятельности арендатора (абзац седьмой подп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ) и лица, получающего вычислительную мощность (абзац двенадцатый подп. 4 п. 1 ст. 148, абзац восьмой п. 1 ст. 174.2 НК РФ). Будет действовать общее правило – по продавцу (подп. 5 п. 1 ст. 148 НК РФ).

3. Условия использования «пятилетней льготы» по НДФЛ

Уточняются условия использования «пятилетней льготы» по налогу на доходы физических лиц при отчуждении долей в ООО и акций (п. 17.2 ст. 217 НК РФ).

Льгота не будет применяться при выходе из ООО. Ранее по налогу на прибыль Минфин России разъяснял, что выход не является отчуждением доли, так как формирует у участника доход в виде дивидендов³, а по НДФЛ позиция была противоположной⁴, хотя участник также получает дивиденды и нет ясных обоснований, почему подходы разные.

³ Письма Минфина России от 11.10.2019 № 03-03-06/1/78216, от 06.11.2019 № 03-03-06/1/85298.

⁴ См., например: письмо Минфина России от 05.04.2019 № 03-04-05/24239.

Организация, чьи акции или доли отчуждаются, должна быть российской. В ее активах не более чем половина должна быть прямо или косвенно представлена российской недвижимостью. Сейчас первое из этих условий применяется только к долям, второе только к акциям⁵. Для налога на прибыль организаций условия применения пятилетней льготы пока не изменяются, и для отчуждения долей или акций иностранных организаций (кроме стран черного списка) она остается, если выполнены остальные условия, применимой.

4. Порядок применения повышающих коэффициентов к ставкам земельного налога и устранение риска чрезмерного налогообложения

Законопроект уточняет порядок применения повышающих коэффициентов к ставкам земельного налога (п. 15, 16, 16.1 ст. 396 НК РФ).

Отменяя льготную ставку для земель, используемых в целях индивидуального жилищного строительства, но в рамках предпринимательской деятельности, законодатель не исключил для таких земель повышающие коэффициенты. ФНС России разъясняла, что повышающие коэффициенты к ним применяются⁶. Это означало применение таких коэффициентов не к льготным, а к обычным ставкам земельного налога, то есть к весьма значительному бремени налога (3–6% кадастровой стоимости земельного участка).

В законопроекте повышающие коэффициенты предлагается применять только к льготным ставкам.

Однако этим положениям в законопроекте не придана обратная сила. Поэтому для застройщиков на прошлые периоды сохраняется риск чрезмерного бремени уплаты земельного налога.

5. Налоговые последствия возмещения стоимости утраченного имущества, предоставления отступного и неуплаты неустойки

Не будет облагаться НДФЛ возмещение стоимости утраченного имущества, но не более рыночной стоимости или расходов на его восстановление (п. 1 ст. 217 НК РФ).

Комментарий «Пепеляев Групп»

В том числе в рамках действующего законодательства возмещение вреда не приносит физическому лицу дохода. Хотя вместо имущества в натуре лицо получает денежные средства, которыми может распорядиться, благосостояние у него не растет, так как ранее ему причинен вред.

⁵ Письмо ФНС России от 11.03.2021 № СД-4-11/3112@.

⁶ Письмо ФНС России от 16.11.2023 № БС-4-21/14484@.

Однако в законопроекте указано, что выплата не облагается при получении от виновного лица. При буквальном толковании из этого можно сделать вывод, будто выплата от страховщика порождает доход.

Неясно, зачем в законопроекте указано на случаи возмещения, которые предусмотрены законодательством или решениями местных властей. Любой вред подлежит возмещению в рамках гражданского законодательства. Если имелось в виду, что не любое возмещение вреда освобождается от налога, то неясно, на чем основано такое отличие подходов.

Надеемся, что ко второму чтению редакция законопроекта будет уточнена.

При исчислении НДФЛ неясно, можно ли избежать двойного налогообложения, когда лицо приобрело долю в ООО с экономией на цене и исчислило налог с «материальной выгоды», а затем эту долю продало. Возможность уменьшить доход от продажи имущества на стоимость, с которой ранее исчислен налог, есть для ценных бумаг (абзац девятый п. 13 ст. 214.1 НК РФ), для иного имущества, помимо ценных бумаг и долей, приобретенного с экономией, и для имущества, переданного в оплату долей (абзацы пятнадцатый, восемнадцатый подп. 2 п. 2 ст. 220 НК РФ), но не для самих долей.

Законопроект содержит правило об учете ранее исчисленного налога, которое применяется к любому имуществу, помимо ценных бумаг (новый абзац подп. 2 п. 2 ст. 220 НК РФ), но только полученному «в качестве погашения обязательств перед налогоплательщиком» – при принятии отступного стоимостью больше погашенного долга или при мене неравноценного имущества. Экономия на цене приобретения долей в ООО за деньги снова осталась без внимания.

Причина пробела – излишне казуистичное регулирование налога. Надеемся, что пробел будет устранен поправками к законопроекту.

При погашении в натуральной форме денежного долга выручкой для целей налогообложения прибыли будет сумма погашаемого обязательства (новый абзац п. 2 ст. 249 НК РФ).

Неустойка, присужденная при признании сомнительным долгом выручки, также станет сомнительным долгом (абзац первый п. 1 ст. 266 НК РФ). Это значит, что ее одновременно с признанием в доходах можно будет списать за счет резерва, но при ее выплате, как любого сомнительного долга, снова возникнет доход.

6. Налоговые ужесточения при статусе иностранного агента

Физические лица, хотя бы один день в течение налогового периода имевшие статус иностранного агента, а также организации, имеющие такой статус или долю участия иностранного агента не менее 10% на отчетную дату, не смогут применять льготы:

- освобождение от НДФЛ при отчуждении имущества с длительным сроком непрерывного обладания (подп. 17.1, 17.2, 17.2-1 ст. 217 НК РФ);
- освобождение от НДФЛ при получении дара или наследства (подп. 18, 18.1 ст. 217 НК РФ);
- инвестиционные налоговые вычеты (ст. 219.1 НК РФ);
- налоговые вычеты на долгосрочные сбережения (ст. 219.2 НК РФ);
- сниженные ставки налога для отдельных видов доходов нерезидентов (подп. 3, 3.1, 5, 6 ст. 224 НК РФ);
- льготные ставки налога на прибыль (ст. 284, 288.1 НК РФ); вместе с тем дивиденды будут облагаться налогами без изменений;
- освобождение от налога безвозмездно полученного имущества (подп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ).

О чем подумать, что сделать

До второго чтения в законопроект могут вноситься поправки, в том числе такую инициативу могут проявить деловые объединения. Прежде всего в уточнениях нуждаются новые правила минимального эффективного налогообложения участников международных групп.

В свете роста бремени уплаты НДС может быть полезно проверить условия применяемых образцов договоров, касающиеся соотношения цены и НДС. Это может позволить избежать риска имущественных потерь от взимания НДС.

Пытаться успеть в 2025 г. выйти из ООО и применить «пятилетнюю льготу» мы рекомендовать не можем, так как формально благоприятный подход Минфина России по этому вопросу может не найти подтверждения в судебной практике, учитывая грядущее ужесточение подхода законодателем.

Помощь консультанта

Мы готовы проконсультировать вас по любым практическим вопросам, связанным с рассмотренными выше изменениями НК РФ.

Контактные данные



Пётр Попов

Советник

Т: +7 (495) 767 00 07

p.popov@pgplaw.ru