

Льготы новых резидентов ТОР, СПВ, ОЭЗ и Арктической зоны поставлены в зависимость от объема инвестиций

Вниманию финансовых директоров, налоговых менеджеров, бухгалтеров, юристов компаний, а также резидентов территорий опережающего развития, свободного порта Владивосток, Арктической зоны РФ и особых экономических зон

Сообщаем о принятии Федерального закона от 11.02.2026 № 18-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон), которым в НК РФ вводится новый механизм, ограничивающий налоговые льготы резидентов преференциальных территорий объемом их фактических инвестиций.

Часть Закона (новая ст. 56.1 НК РФ) вступает в силу **с 1 апреля 2026 г.** Основной блок сопутствующих поправок в часть вторую НК РФ – **с 1 января 2027 г.**, изменения по НДС (ст. 342.3 и 343.6 НК РФ) – также **с 1 апреля 2026 г.**

Правило распространяется только на организации, получившие статус резидента (участника) начиная с 1 апреля 2026 г.; действующих резидентов Закон не затрагивает.

История вопроса

С 2022 г. Минфин и ФНС России используют аналитическую систему «Эффективность льгот» для оценки того, насколько преференциальные налоговые режимы (ТОР, международные ТОР, свободный порт Владивосток, Арктическая зона, особые экономические зоны, ОЭЗ в Калининградской области, свободная экономическая зона на территориях Республики Крым и Севастополя) окупаются для бюджета.

По данным анализа за 2017–2023 гг., у части резидентов льготы формируют «сверхдоходность» либо сопровождаются низкой инвестиционной активностью: доля выручки таких налогоплательщиков достигает 79,3% по Арктической зоне, 62,2% по Магаданской ОЭЗ, 57,9% по свободному порту Владивосток. Около 10% резидентов систематически не представляют отчетность, что не позволяет вовсе оценить эффективность предоставленных им льгот.

По итогам анализа принят закон, увязывающий сохранение льгот с объемом инвестиций резидента и с его дисциплиной по представлению отчетности и выполнению условий инвестиционного соглашения.

Новый механизм: тест на соответствие льгот объему инвестиций (ст. 56.1 НК РФ)

1. Кто подпадает и когда

Новая ст. 56.1 НК РФ распространяется на организации, получившие статус резидента (участника) ТОР, международной ТОР, свободного порта Владивосток, Арктической зоны РФ, особой экономической зоны, ОЭЗ в Калининградской области или СЭЗ в Крыму и Севастополе начиная с 1 апреля 2026 г.

Первые три календарных года с года получения статуса правило не действует – льготы применяются без проверки (п. 17 ст. 56.1 НК РФ). Это переходный период для стадии запуска проекта, когда капвложения уже есть, а прибыль и, соответственно, налоговая экономия еще малы.

2. Два дисциплинарных условия

Льготы применяются только при одновременном соблюдении двух условий:

- резидент не привлекался более двух раз за последние три календарных года к ответственности по ст. 19.7 КоАП РФ за непредставление бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- резидент выполняет обязательства по инвестиционному соглашению (договору, инвестиционной декларации), контролируемые по перечню показателей, который устанавливает закон субъекта РФ (обязательно включает число новых рабочих мест и объем капвложений).

Данные о выполнении обязательств в налоговый орган ежегодно, не позднее 15 мая, подает не сам резидент, а управляющая компания режима (или профильный орган субъекта РФ) (п. 1–3 ст. 56.1 НК РФ).

Комментарий «Пепеляев Групп»

Резидент фактически зависит от дисциплины третьей стороны – управляющей компании. Если она не подаст сведения или подаст их с ошибкой, есть риск, что налоговый орган формально зафиксирует невыполнение условия вне зависимости от того, выполнены ли обязательства по существу. Целесообразно заранее наладить процедуру сверки данных с управляющей компанией до 15 мая.

3. Инвестиционный тест: главная формула

Помимо двух условий выше, льготы сохраняются, только если выполнено отношение:

$(\text{накопленные капвложения} + \text{расходы на НИОКР}) \div \text{TV}_{\text{max}} \geq 1$

Это именно отношение (дробь) двух величин, а не сравнение $TB_{\max}$ с единицей.

- Числитель — капвложения и (или) расходы на НИОКР, накопленные с даты получения статуса резидента. Считаются по правилам ст. 257 и 262 НК РФ, но без повышающего коэффициента 2, который эти статьи в общем случае допускают, и по ценам не выше рыночных (ст. 105.3 НК РФ), без НДС. Не учитываются: непрофильные активы (автомобили, суда, жилье – кроме отдельных случаев туристско-рекреационной деятельности), покупка имущества и результатов НИОКР у взаимозависимых лиц, если тот же актив уже учитывался любым взаимозависимым лицом ранее, расходы за счет бюджетных субсидий, остаточная стоимость имущества, полученного при реорганизации (кроме преобразования) (п. 4, 14, 15 ст. 56.1 НК РФ).
- Знаменатель ($TB_{\max}$) – кумулятивная, с даты получения статуса резидента по 31 декабря предыдущего года, сумма налоговой выгоды, фактически полученной резидентом благодаря льготному режиму: по каждому применимому налогу (взносу) считается разница «налог без льготы» минус «налог с льготой», и эти разницы складываются. Экономический смысл – сколько бюджет недополучил (резидент сэкономил) от применения режима нарастающим итогом (п. 6–12 ст. 56.1 НК РФ).

Набор налогов, входящих в $TB_{\max}$, различается по режимам и соответствует ровно тем налогам, по которым в Законе одновременно вводится условие о приостановке льготы (см. раздел «Какие льготы поставлены в зависимость от теста»):

Режим	Из чего складывается $TB_{\max}$
ТОР	Налог на прибыль + НДСПИ + страховые взносы + налог на имущество + земельный налог (5 компонентов)
Международная ТОР, свободный порт Владивосток	Налог на прибыль + страховые взносы + налог на имущество + земельный налог (без НДСПИ)
Арктическая зона	Налог на прибыль + налог на имущество + земельный налог (без НДСПИ, поскольку для него действует отдельный механизм, см. п. 1.2 раздела «Какие льготы поставлены в зависимость от теста»; без страховых взносов)
ОЭЗ (кроме Калининграда)	Налог на прибыль + налог на имущество + земельный налог (без страховых взносов)
ОЭЗ в Калининградской области, СЭЗ Крым/Севастополь	Налог на прибыль + страховые взносы + налог на имущество + земельный налог (без НДСПИ)

Региональным законом субъекта РФ порог 1 может быть заменен на любое другое значение, включая 0 (что фактически отменяет тест для резидентов данного региона), а накопленные капвложения – проиндексированы на дефлятор инвестиций (п. 5, 13 ст. 56.1 НК РФ).

Пример расчета. Организация получила статус резидента TOP 1 апреля 2026 г. К началу четвертого года (после окончания переходного периода) у нее накоплено 80 млн руб. капвложений и расходов на НИОКР, а совокупная налоговая выгода по режиму ($TB_{\max}$ – сумма экономии по налогу на прибыль, НДС, страховым взносам, налогу на имущество и земельному налогу) составила 90 млн руб. Отношение: $80 / 90 \approx 0,89 < 1$ – льготы по всем налогам режима приостанавливаются на очередной год. Если бы капвложения составили, например, 95 млн руб., то отношение было бы $95 / 90 \approx 1,06 \geq 1$ и льготы сохранились бы.

Комментарий «Пепеляев Групп»

Формула работает как непрерывный тест «инвестиции против уже полученной выгоды»: чем больше фактически сэкономлено на налогах, тем больше нужно нарастить капвложений и НИОКР, чтобы соотношение не упало ниже порога. Резидентам нужны параллельный учет двух кумулятивных показателей с даты получения статуса и заблаговременное прогнозирование момента, когда накопленная льгота может обогнать инвестиции.

Резидент обязан ежегодно, не позднее 25 марта, самостоятельно подавать в налоговый орган расчет обеих величин по состоянию на 31 декабря предыдущего года (п. 16 ст. 56.1 НК РФ).

Какие льготы поставлены в зависимость от теста

Для организаций, получивших статус с 1 апреля 2026 г., при невыполнении условий из раздела «Новый механизм: тест на соответствие льгот объему инвестиций (ст. 56.1 НК РФ)» соответствующая льгота не применяется в течение одного налогового (расчетного) периода – года, следующего за годом, на 31 декабря которого зафиксировано нарушение. При последующем выполнении условий льгота автоматически возобновляется со следующего периода.

1. Налог на прибыль организаций

- Резиденты ОЭЗ – ставка 2% в федеральный бюджет и пониженная региональная ставка (п. 1.2, абзацы шестой и восьмой п. 1 ст. 284 НК РФ).
- Участники СЭЗ в Крыму/Севастополе – ставка 0% в федеральный бюджет и пониженная региональная ставка по инвестпроекту (п. 1.7 ст. 284 НК РФ).
- Резиденты TOP/МТОР, СПВ, Арктической зоны – ставка 0% в федеральный бюджет (п. 1.8 ст. 284 НК РФ) и региональные пониженные ставки (новый п. 5.1 ст. 284.4 НК РФ).

- Резиденты ОЭЗ в Калининградской области – особый порядок налогообложения прибыли (новый п. 12 ст. 288.1 НК РФ).

2. НДПИ

- Резиденты TOP: льготный (менее 1) коэффициент К(ТД) – новая редакция п. 6 ст. 342.3 НК РФ. Для резидентов со статусом до 1 апреля 2026 г. действует прежний порядок без изменений по существу; для статуса с 1 апреля 2026 г. коэффициент обнуляется на год при непрохождении инвестиционного теста.
- Резиденты Арктической зоны: налоговый вычет по НДПИ (до 50% суммы налога) – новый абзац четвертый п. 2 ст. 343.6 НК РФ. Здесь проверяется только дисциплинарное условие о непревышении числа нарушений по отчетности (п. 1 ст. 56.1 НК РФ) – инвестиционный тест из п. 3 раздела «Новый механизм: тест на соответствие льгот объема инвестиций (ст. 56.1 НК РФ)» к этой льготе не применяется.

Комментарий «Пепеляев Групп»

Это единственная из затронутых льгот, где приостановка не связана с инвестиционным тестом. Резидентам Арктической зоны, добывающим полезные ископаемые, для сохранения вычета важна именно дисциплина по отчетности – соблюдение инвестиционного порога само по себе вычет не защитит и не отберет.

3. Налог на имущество организаций

- Резиденты ОЭЗ и участники СЭЗ в Крыму/Севастополе – льготы по п. 17, 22 и 26 ст. 381 НК РФ (новый п. 3 ст. 381.1 НК РФ).
- Резиденты ОЭЗ в Калининградской области – особый порядок исчисления и уплаты налога (новый п. 9 ст. 385.1 НК РФ).

4. Земельный налог

Резиденты ОЭЗ, ОЭЗ в Калининградской области и участники СЭЗ в Крыму/Севастополе – пятилетнее освобождение от земельного налога (подп. 9, 11, 12 п. 1 ст. 395 НК РФ) (новый п. 3 ст. 395 НК РФ).

5. Страховые взносы

- Участники СЭЗ в Крыму/Севастополе: прежняя зависимость от капитала схема пониженных тарифов (п. 10 ст. 427 НК РФ) сохраняется для получивших статус до 1 апреля 2026 г. (и явно распространена на ИП); для статуса с 1 апреля 2026 г. предусмотрен новый механизм на основе инвестиционного теста (новый абзац шестой п. 10 ст. 427 НК РФ).
- Резиденты TOP/МТОР и СПВ – единые пониженные тарифы (новый абзац семнадцатый п. 10.1 ст. 427 НК РФ).
- Резиденты ОЭЗ в Калининградской области, включенные в реестр, – единые пониженные тарифы (новый подп. 6 п. 11 ст. 427 НК РФ).

О чем подумать, что сделать

Рекомендуем организациям, планирующим получать статус резидента ТОР, МТОР, СПВ, Арктической зоны, ОЭЗ, ОЭЗ в Калининградской области или СЭЗ в Крыму/Севастополе начиная с 1 апреля 2026 г.:

1. с первого года после получения статуса вести отдельный аналитический учет капвложений и расходов на НИОКР именно для целей ст. 56.1 НК РФ (без коэффициента 2, с исключением непрофильных активов и внутригрупповых операций): он не совпадает с общим налоговым учетом;
2. параллельно отслеживать накопленную величину TB_{max} по применимым для своего режима налогам, чтобы заранее видеть риск падения отношения ниже порога;
3. наладить процедуру сверки данных об исполнении инвестиционного соглашения с управляющей компанией режима до 15 мая, а также подготовку собственного расчета до 25 марта;
4. проверять региональное законодательство: субъект РФ вправе установить свой перечень контролируемых показателей и заменить порог отношения на иное значение, включая 0;
5. при структурировании крупных капитальных затрат учитывать трехлетний переходный период: он снимает риск на стадии запуска, но требует заранее спланировать темп наращивания инвестиций к его окончанию.

Действующим резидентам (статус до 1 апреля 2026 г.) специально отслеживать эти изменения не требуется, поскольку новые условия их не касаются, за исключением уточнений в порядке применения коэффициента $K(ТД)$ по НДС (см. п. 2 раздела «Какие льготы поставлены в зависимость от теста») и зависимой от капитала схемы взносов для СЭЗ в Крыму (см. п. 5 того же раздела), которые их прямо называют.

Помощь консультанта

Юристы имеют большой опыт консультирования по вопросам применения льгот резидентами преференциальных налоговых режимов, включая структурирование инвестиционных соглашений и защиту интересов резидентов в спорах с налоговыми органами.

Мы готовы помочь вам оценить влияние нового инвестиционного теста на конкретный проект, наладить внутренний учет показателей ст. 56.1 НК РФ и подготовить позицию по региональному законодательству, применимому к вашему режиму.

Контактная информация



Егор Лысенко
Руководитель
Сибирского офиса

Т: +7 (391) 277 73 00
e.lysenko@pgplaw.ru