

LT in focus



Изменения, внесенные в НК РФ в части уплаты налога на доходы физических лиц

Вниманию физических и юридических лиц

8 июня 2015 года Президент РФ подписал Федеральный закон № 146-ФЗ «О внесении изменений в главу 23 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — «Закон»), расширяющий перечень имущественных налоговых вычетов при совершении операций с долями в уставном капитале общества. Кроме того, Законом вносятся изменения в ст. 232 НК РФ, касающуюся устранения двойного налогообложения.

Данные изменения вступят в силу 1 января 2016 года.

В рамках данного выпуска мы хотели бы обратить ваше внимание на некоторые особенности данного Закона в части расширения перечня имущественных вычетов и устранения двойного налогообложения.

Расширение перечня имущественных вычетов

Действующая редакция гл. 23 НК РФ устанавливает, что налогоплательщик — физическое лицо, являющееся акционером/участником общества, вправе учесть сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением доли, только при ее полной или частичной продаже. Порядок налогообложения сумм НДФЛ, получаемых при уменьшении уставного капитала общества, при ликвидации общества, а также при ином выбытии физического лица из состава участников общества, действующим законодательством не установлен. По этой причине существует неоднозначность в истолковании и применении правовых норм в налогообложении операций подобного рода, на практике выраженная в двух прямо противоположных точках зрения, поддерживаемых как налоговыми органами, так и судами. Согласно одной из них¹ такие суммы подлежат налогообложению целиком, без права уменьшения на произведенные ранее расходы. Согласно другой точке зрения² налогооблагаемого дохода не возникает, если выплачиваемая сумма не превышает размер ранее осуществленного налогоплательщиком вклада.

Закон устраняет данное расхождение в истолковании правовых норм, предоставляя возможность получения имущественного налогового вычета в следующих случаях:

- при выходе из состава участников общества;
- при передаче средств/имущества участнику общества в случае ликвидации общества;
- при уменьшении номинальной стоимости доли в уставном капитале общества.

Суммы налогооблагаемого дохода в указанных выше случаях возможно уменьшить на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением доли, включая расходы в сумме денежных средств или стоимости иного имущества, внесенные в качестве взноса в уставный капитал при учреждении общества или при увеличении его уставного капитала, а также расходы на приобретение доли.

¹ Основана на положениях абз. 2 пп. 2 п. 2 ст. 220 ч. 2 НК РФ

² Основана на положениях ст. 41 НК РФ



Если документально подтвержденные расходы отсутствуют, то вычет можно получить в размере полученных доходов, но не более 250 тыс. рублей за налоговый период.

Кроме того, предусмотрено, что при продаже части доли и при уменьшении уставного капитала общества расходы на приобретение доли учитываются в полученных доходах пропорционально уменьшению доли такого налогоплательщика в уставном капитале.

Данные изменения могут быть интересны при проведении компаниями реструктуризации бизнеса, в том числе в связи с вступившими в силу законодательными изменениями в рамках политики «деофшоризации» экономики.

Устранение двойного налогообложения

Закон уточняет порядок зачета в РФ суммы налога, уплаченного в иностранном государстве, с которым у РФ заключен международный договор по вопросам налогообложения, а также порядок применения освобождения от налогообложения в РФ доходов физических лиц.

Продлен срок подачи документов на получение зачета

Важное изменение касается продления срока заявления в декларации суммы налога, уплаченного в иностранном государстве и подлежащего зачету в РФ. Такой налог можно будет заявить в течение трех лет после окончания налогового периода, в котором были получены соответствующие доходы. В текущей редакции НК РФ документы, подтверждающие право на зачет налога, должны быть представлены в налоговые органы до 31 декабря года, следующего за отчетным налоговым периодом. Таким образом, налоговые органы зачастую отказывают в зачете налога, уплаченного за рубежом, если необходимые подтверждающие документы не представляются в указанный срок, что фактически означает неизбежность двойного налогообложения дохода в тех случаях, когда срок подачи декларации и уплаты налога в иностранном государстве наступает позже, чем в России.

Существенно расширен перечень документов, которые могут быть предоставлены для получения зачета

Кроме того, расширен перечень документов, подтверждающих право на зачет в РФ суммы налога, уплаченного за рубежом. Для получения зачета будет достаточно подать в налоговые органы копию налоговой декларации, представленной налогоплательщиком в иностранном государстве, вместе с копией платежного документа об уплате налога. В том случае, когда налог удерживался у источника выплаты, необходимо будет представить копию выданного источником выплаты дохода документа, содержащего сведения о суммах ежемесячно выплаченного дохода и удержанного у источника налога. Все подтверждающие документы, составленные на иностранном языке, представляются вместе с их нотариально заверенным переводом на русский язык. Данные нормы значительно облегчают процедуру получения зачета налога, уплаченного за рубежом, и позволяют налогоплательщикам не представлять в налоговые органы РФ документы, заверенные налоговым органом иностранного государства, что является обязательным на сегодняшний день.

Упрощен порядок подтверждения налогового резидентства

Закон также упрощает процедуру подтверждения статуса налогового резидента иностранного государства в целях освобождения доходов от налогообложения в РФ. Так, в качестве подтверждения статуса налогового резидента иностранного государства физическое лицо вправе представить налоговому агенту паспорт иностранного гражданина. Если статус налогового резидента иностранного государства подтвержден до выплаты дохода, налоговый агент не удерживает налог при выплате дохода такому налогоплательщику. Если такое подтверждение представляется налоговому агенту после выплаты дохода, подлежащего освобождению в РФ, налоговый агент осуществляет возврат удержанного налога в предусмотренном НК РФ порядке. Данная процедура позволяет избежать представления подтверждающих документов об уплате налога за рубежом и значительно облегчает процесс администрирования налоговых платежей налоговыми агентами.

Если паспорт или иной аналогичный документ не позволяют подтвердить наличие у иностранного гражданина статуса налогового резидента иностранного государства, физическое лицо представляет налоговому агенту официальное подтверждение статуса налогового резидента иностранного государства. Данное подтверждение должно быть выдано компетентным органом соответствующего иностранного государства.

При отсутствии налогового агента на дату получения физическим лицом подтверждения статуса налогового резидента иностранного государства предусмотрена процедура возврата налога налоговыми органами на основании налоговой декларации.

Мы предлагаем вашему вниманию ссылку на официально опубликованный текст [Закона](#) (Федеральный закон № 146-ФЗ).

Контакты

Если у вас появятся какие-либо вопросы в отношении материала, рассмотренного нами в данном обзоре, вы можете обратиться к специалистам Департамента консультирования по налогообложению и праву:

Светлана Мейер

Партнер
+7 (495) 787 06 00
доб. 2039
smeyer@deloitte.ru

Татьяна Киселёва

Партнер
+7 (495) 787 06 00
доб. 1789
tkiseliova@deloitte.ru

Леонид Печерников

Менеджер
+7 (495) 787 06 00
доб. 5473
lpechernikov@deloitte.ru

Владимир Краснянчук

Менеджер
+7 (495) 787 06 00
доб. 1258
vkrasnyuanchuk@deloitte.ru

deloitte.ru

О «Делойте»

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ); каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемое как «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре компании «Делойт» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.ru/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, консалтинга и корпоративных финансов государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, имеющая многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира, которая использует свои обширные отраслевые знания, включая опыт оказания высококачественных услуг, позволяющие определить пути решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Около 210 000 специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения совершенства в предоставлении профессиональных услуг своим клиентам.

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.