

LT in Focus

Законопроект о реализации основных направлений налоговой политики

Сегодня Совет Федерации одобрил законопроект № [11078-7](#), направленный на реализацию «Основных направлений налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов» (далее — Законопроект). Напомним, что данный документ содержит ряд положений, вносящих существенные изменения в НК РФ, основная часть которых вступит в силу уже 1 января 2017 года. Таким образом, организации уже сейчас могут понять, какие меры им необходимо принять на ближайшие три года с учетом предлагаемых изменений. Текст Законопроекта, вероятнее всего, существенным образом уже не изменится и в ближайшее время будет подписан Президентом РФ.

В данном выпуске вы сможете ознакомиться с ключевыми изменениями налогового законодательства, предлагаемыми в рамках Законопроекта, а также с мнением экспертов «Делойта» относительно последствий планируемых изменений для компаний из различных отраслей экономики.

Положениями Законопроекта прямо не предусмотрено увеличение налоговой нагрузки путем повышения налоговых ставок (за исключением акцизов), однако очевидно, что вступление в силу большей части его положений может косвенным образом привести к увеличению налоговых платежей.

[Налог на прибыль организаций](#)

[Трансфертное ценообразование](#)

[НДС](#)

[Акцизы](#)

[Налог на имущество и земельный налог](#)

[Налог на добычу полезных ископаемых](#)

[Налогообложение малого бизнеса](#)

[Прочие изменения](#)

[Рекомендации](#)

Налог на прибыль организаций

Ограничение переноса убытков прошлых периодов

Одним из наиболее важных изменений налогового законодательства в отношении налога на прибыль станет временное ограничение переноса убытков прошлых лет, возникших с 2007 года. Так, в 2017–2020 годах налогоплательщики смогут уменьшить налоговую базу текущего периода лишь на 50%, независимо от наличия большого объема накопленных убытков. Это означает, что налогоплательщики уже не смогут получить «нулевую» налоговую базу в текущем налоговом периоде за счет убытков прошлых лет, как это возможно сейчас. В связи с этим компаниям, претендующим на применение налоговых льгот или уже применяющим такие льготы, а также компаниям, привлекающим кредиты на условиях, установленных бизнес-планами (например, в отношении сроков окупаемости, показателей прибыльности, величины активов), учитывающими платежи по налогам, следует обратить внимание на выполнимость принятых обязательств, а также оценить влияние дополнительной налоговой нагрузки и скорректировать расчеты.

Одновременно Законопроект отменяет ограничение срока по переносу убытка, что, несомненно, является положительным изменением, способным благоприятным образом повлиять на величину признаваемого в балансе отложенного налогового актива.

Ограничение признания убытков в рамках КГН

Консолидированная налоговая база КГН будет рассчитываться как сумма величин налоговых баз участников КГН. Убытки участников КГН за отчетный (налоговый) период суммируются, и за счет них консолидированная налоговая база КГН за аналогичный период может быть уменьшена на 50%. При этом порядок учета убытков КГН при определении консолидированной налоговой базы должен устанавливаться в учетной политике КГН.

Напомним, что внедрение института КГН привело к уменьшению доходной части региональных бюджетов в связи с утилизацией налогоплательщиками накопленных убытков и перераспределением прибыли в пользу регионов, предоставляющих налоговые льготы. В связи с этим до 1 января 2018 года был установлен [мораторий](#) на регистрацию договоров о создании КГН и расширении действующих КГН.

Изменение правил расчета резерва по сомнительным долгам

Законопроект устанавливает, что сомнительным долгом будет признаваться дебиторская задолженность в части, превышающей кредиторскую задолженность соответствующего контрагента.

Данное изменение устраняет обобщенный характер определения, используемого в настоящий момент: согласно п. 1 ст. 266 НК РФ сомнительным долгом в общем случае признается любая задолженность



Татьяна Кофанова

Директор

Автомобильная
промышленность

«Для большинства автомобильных компаний негативным фактором стало повышение акцизов и ограничение на перенос убытков. Также компании оценивают негативный эффект от возможного ограничения на резервирование сомнительных долгов по дебиторской задолженности от дилеров при наличии встречной кредиторской задолженности, например по выплате бонусов. Наконец, для компаний, локализовавших производство, возможно повышение налоговой нагрузки по налогу на имущество в отношении оборудования для сборки. В этой связи следует оценить негативный эффект и разработать меры по оптимизации дополнительной нагрузки в будущем».



перед налогоплательщиком, не погашенная в сроки, установленные договором, и не обеспеченная залогом, поручительством или банковской гарантией. Напомним, что такое определение нередко приводило к манипуляциям с налоговой базой путем увеличения величины взаимной дебиторской и кредиторской задолженностей между компаниями группы. Переход к предложенной законопроектом формулировке может оказаться очень тяжелым для крупных холдингов с большим объемом внутригрупповых задолженностей в случае формирования по ним резерва и может потребовать внесения изменений в систему учета и изъятия из оборота части денежных средств для уплаты дополнительных сумм налогов.

Изменение порядка налогообложения сделок, связанных с безвозмездным получением поручительств (гарантий)

Положениями Законопроекта освобождены от налогообложения доходы в виде полученных на безвозмездной основе поручительств (гарантий) в том случае, если сторонами такой сделки выступают исключительно российские организации, не являющиеся банками.

Данное изменение устранил сложившуюся в правоприменительной практике неопределенность в отношении необходимости налогообложения доходов в нематериальной форме, а также сведет на нет дискуссию о необходимости составления документации по трансфертному ценообразованию в отношении указанных видов доходов. Тем не менее, вопрос о возможности учета расходов, связанных с предоставлением безвозмездных поручительств (гарантий), остается спорным.



Юлия Орлова

Партнер

Металлургическая и
перерабатывающая
промышленность

«Учитывая, что ключевые игроки металлургической и перерабатывающей отраслей — обширные холдинги, зачастую со сложной системой финансирования хозяйственной деятельности, безусловно положительными изменениями для них являются вывод внутрироссийских безвозмездных займов и поручительств из периметра контролируемых сделок, а также освобождение от обложения НДС небанковских поручительств (гарантий). Тем не менее, не обошлось и без «ложки дегтя»: в связи с изменением правил переноса убытков компаниям, вероятно, придется пересмотреть свою стратегию. Для вертикально интегрированных металлургических холдингов знаковым изменением является также повышение НДС в отношении многокомпонентных руд, в связи с чем, вероятно, придется пересмотреть финансовые планы на год».

Изменения в отношении учета процентов по контролируемой задолженности

Законопроектом устанавливается, что специальные положения Федерального закона от 8 марта 2015 года № [32-ФЗ](#) в отношении применения правил «недостаточной капитализации» продлеваются до конца 2019 года, то есть особый порядок расчета предельной величины процентов по контролируемой задолженности, возникшей до 1 октября 2014 года, будет продлен до 31 декабря 2019 года.

Распределение поступлений по налогу на прибыль между федеральным и региональными бюджетами с 2017 по 2020 годы

В законопроекте предусматривается изменение существующего порядка распределения налоговых

доходов бюджетов от налога на прибыль между федеральным и региональными бюджетами. Так, соответствующее соотношение в 2% и 18% изменится на 3% и 17%.

Субъектам РФ в 2017–2020 годах предоставляется право снижать региональную часть налога на прибыль на дополнительный процентный пункт, до 12,5%. В связи с этим возникает необходимость приведения регионального законодательства в соответствие с новыми правилами в целях восстановления баланса государственных и частных интересов. Учитывая кризисный фактор и тот факт, что в данном случае речь идет о праве субъектов РФ на понижение налоговой ставки, мы не исключаем, что предложенные изменения на практике приведут к увеличению налоговой нагрузки для региональных инвесторов, использующих пониженные региональные ставки налога на прибыль.

Трансфертное ценообразование

Изменения в отношении перечня сделок, признаваемых контролируруемыми

Законопроект предусматривает ряд благоприятных изменений в правилах трансфертного ценообразования:

- сделки по представлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами в целях исполнения правил трансфертного ценообразования не будут признаваться контролируемыми, если местом регистрации или жительства всех сторон и выгодоприобретателей по данным сделкам является РФ;

- сделки по предоставлению поручительств (гарантий) также не будут признаваться контролируемыми, если стороны таких сделок являются российскими организациями.

Таким образом, будет частично устранено избыточное регулирование в части контроля в сфере ТЦО за внутрироссийскими сделками между взаимозависимыми сторонами. Ранее налогоплательщики обязаны были проводить работу по обоснованию цен в сделках, которые не наносят существенного ущерба интересам бюджетной системы.

НДС

Освобождение от НДС и льготы по НДС

В случае принятия законопроекта в следующем году будут освобождены от обложения НДС операции по выдаче поручительств (гарантий) налогоплательщиками, не являющимися банками. Внесение данных изменений, во-первых, приведет налоговое законодательство в соответствие с гражданским, признавая институт небанковских гарантий и регулируя порядок их налогообложения. Во-вторых, оно поставит точку в спорах о необходимости обложения НДС внутригрупповых безвозмездных поручительств и гарантий (напомним, что в правоприменительной практике были случаи доначисления НДС с рыночной стоимости безвозмездно выданных внутригрупповых поручительств и гарантий).

Железнодорожные перевозки пассажиров и багажа транспортом общего пользования в дальнем сообщении по территории России, а также перевозки пассажиров в пригородном сообщении будут облагаться налогом по ставке 0%.

Изменения в отношении возмещения НДС в заявительном порядке и освобождения от уплаты акцизов

Уточняются требования к поручителю для возмещения НДС в заявительном порядке, а также для освобождения от уплаты акцизов при осуществлении экспорта подакцизных товаров. В частности, исключается условие о предоставлении поручительства исключительно взаимозависимым лицом и уточняется перечень требований в отношении поручителей.

Изменения в отношении восстановления НДС

Предлагается ввести обязанность по восстановлению НДС при получении налогоплательщиком субсидий на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров/работ/услуг, вне зависимости от уровня бюджета, за счет которого предоставлена субсидия. Напомним, что в действующей редакции НДС необходимо восстанавливать только в отношении субсидий из федерального бюджета. Планируемое изменение может затронуть представителей агропромышленного комплекса, использующих в своей деятельности преимущественно региональные субсидии, и косвенным образом повлиять на свободный денежный поток и налоговую нагрузку на предприятие.

Акцизы

Изменение ставок акцизов

Согласно положениям Законопроекта в отношении ставок акцизов предусмотрены следующие изменения:

- увеличение ставок акциза на легковые автомобили с двигателем мощностью от 90 до 150 л. с. (с 41 до 43 руб. за 1 л. с. в 2017 году, до 45 руб. за 1 л. с. в 2018 году, до 47 руб. за 1 л. с. в 2019 году); увеличение ставок акцизов на легковые автомобили и мотоциклы с двигателем мощностью свыше 150 л. с. (с 402 до 420 руб. за 1 л. с. в 2017 году, до 437 руб. за 1 л. с. в 2018 году, до 454 руб. за 1 л. с. в 2019 году);
- увеличение ставок акциза на автомобильный бензин класса 5, дизельное топливо и средние дистилляты с одновременным сохранением ставки акцизов на автомобильный бензин, не соответствующий классу 5, и прямогонный бензин;
- ставка акциза на игристые вина с защищенным географическим наименованием увеличится на 5 руб. (с 14 до 19 руб. за 1 л), на игристые вина с незащищенным географическим наименованием —



Оксана Жупина

Директор

Товары народного потребления

«Законопроектом предусмотрено существенное системное изменение, отсылающее к данным ЕГАИС для целей расчета акцизов по алкогольной и спиртосодержащей продукции. Несовпадение данных ежемесячных деклараций и информации в ЕГАИС может служить основанием для проверки. Это требует пристального внимания к системе учета, а также к организации правильного учета списаний и возврата товаров. Во многих случаях системы учета должны быть проверены, доработаны и синхронизированы с данными ЕГАИС.

Негативным изменением для отрасли станет повышение акцизов на игристые вина и табачную продукцию, что приведет к росту розничных цен. Учитывая снижение реальных доходов населения, это, скорее всего, повлечет за собой смещение спроса в пользу более дешевой продукции, и производителям нужно будет пересмотреть свои маркетинговые и производственные планы в контексте возможных изменений».

на 9 руб. (с 27 до 36 руб. за 1 л);

- адвалорная составляющая ставки акциза на сигареты увеличится с 13% до 14,5%;
- впервые установлены ставки акциза на электронные средства доставки никотина и жидкости для них;
- будет уточнен порядок расчета коэффициента для исчисления акциза при реализации продукции производителями сигарет, папирос, сигарилл, биди или кретек в период с сентября по декабрь.

Расчет суммы акцизов, подлежащих уплате с учетом данных ЕГАИС

Законопроектом установлено, что в тех случаях, когда налоговая база по алкогольной и спиртосодержащей продукции, определенная налогоплательщиком в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 187 НК РФ, меньше объема указанных реализованных подакцизных товаров за соответствующий налоговый период, отраженного в ЕГАИС, налоговая база по таким подакцизным товарам определяется на основе данных ЕГАИС.



Артём Васютин

Партнер

Розничная, оптовая торговля и дистрибуция
Туризм и гостиничный бизнес

«В связи с ростом акцизов на алкогольную и табачную продукцию ретейлеры, помимо пересмотра закупочных цен и цен реализации, будут вынуждены решить еще один вопрос: как рассчитать бонусы по поставкам товаров, с реализации которых (или при импорте которых) были уплачены акцизы по разным ставкам?»

В дополнение к этому на деятельности компаний — собственников торговой недвижимости в различных регионах может негативно сказаться передача полномочий на продление моратория на пересмотр кадастровой стоимости недвижимости региональным властям. Учитывая, что мораторий может быть преодолен простым бездействием региональных властей, это может повлечь за собой повышение налога на имущество».





Юлия Крылова
Директор
Недвижимость

«Передача регионам прав на устранение или сохранение моратория на переоценку кадастровой стоимости недвижимости является, безусловно, важным изменением для компаний сектора недвижимости и иных владельцев объектов, налог на имущество организаций по которым исчисляется исходя из кадастровой стоимости.

С практической точки зрения это означает, что необходимо будет отслеживать законотворческую деятельность регионов, в которых располагается эта недвижимость, на предмет принятия законодательных норм в области сохранения данного моратория. Кроме того, возможно, что данный нормативный акт субъекта РФ не будет принят до 20 декабря 2016 года».



Налог на добычу полезных ископаемых

Увеличение налоговой нагрузки на нефтегазовую отрасль

Предусмотрено увеличение налоговой нагрузки на нефтегазовую отрасль в период 2017–2019 годов посредством уточнения порядка расчета ставки НДС в отношении нефти в части дополнения формулы ее расчета новым слагаемым (определенным на 2017 год в размере 306 руб., на 2018 год —357 руб., на 2019 год —428 руб.).

Налогообложение добычи многокомпонентных руд

Также предполагается изменение механизма налогообложения добычи многокомпонентных комплексных руд с установлением специфической ставки НДС в размере 730 руб. за 1 т (при добыче многокомпонентных руд на территории Красноярского края).



Налог на имущество и земельный налог

Изменения в отношении льготы по налогу на имущество организаций в части движимого имущества

Еще одно потенциально неблагоприятное для налогоплательщиков изменение касается льготы в отношении движимого имущества, предусмотренной п. 25 ст. 381 НК РФ. Законопроект предлагает дополнить гл. 30 НК РФ ст. 381.1, регулирующей порядок применения налоговой льготы в отношении движимого имущества, принятого на учет после 1 января 2013 года. Предполагается, что с 1 января 2018 года решение вопроса о применении льготы на территории субъекта РФ будет приниматься на региональном уровне и потребует принятия специальных законов региональными законодателями. Учитывая кризисное состояние экономики, мы не исключаем, что не все регионы будут стремиться к установлению льгот на локальном уровне и сохранению текущего объема налоговой нагрузки на налогоплательщиков региона.

Изменения в отношении проведения кадастровой оценки

Напомним, что Федеральным законом от 3 июля 2016 года № 360-ФЗ был введен запрет на переоценку недвижимости для целей налогообложения до 1 января 2020 года. Предполагалось, что до этого момента будет применяться кадастровая стоимость объекта недвижимости, действовавшая на 1 января 2014 года. Рассматриваемым Законопроектом вводится условие о том, что данный запрет может быть установлен только решением высшего исполнительного органа власти субъекта РФ, принятым до 20 декабря 2016 года. Таким образом, в случае принятия законопроекта данный запрет может быть преодолен простым бездействием региональных властей.



Андрей Панин
Партнер
Нефть и газ, энергетика
и добывающая
промышленность

«Что будет с налоговой нагрузкой на нефтегазовую отрасль, пока не совсем понятно. С одной стороны, подходит к концу налоговый маневр, нацеленный на предоставление более выгодных условий налогообложения для перерабатывающих предприятий отрасли. С другой стороны, планируется введение налога на добавленный доход, который, в свою очередь, должен сделать более привлекательным для компаний освоение и разработку новых месторождений. Однако введение все новых коэффициентов для расчета налоговых обязательств при добыче нефти и газа, безусловно, как осложняет работу компаний в административном плане, так и повышает налоговую нагрузку для старых месторождений, добыча на которых при нынешней цене на нефть близится к нерентабельной».

Налогообложение малого бизнеса

В отношении налогообложения субъектов малого бизнеса предусмотрены следующие изменения:

- увеличение до 150 млн руб. предельного размера доходов, при превышении которого налогоплательщик утрачивает право на применение УСН (напомним, что Федеральным законом от 3 июля 2016 года № [243-ФЗ](#)

предельный размер соответствующих доходов с 1 января 2017 года устанавливался на уровне 120 млн руб.);

- сохранение коэффициента-дефлятора, применяемого для ЕНВД, на уровне 2016 года в размере 1,798.

Прочие изменения

Помимо вышеназванного, отметим еще два значимых изменения, которые ждут налогоплательщиков в следующем году в отношении уплаты налогов:

- будет установлена прогрессивная шкала ставок пеней в отношении юридических лиц при сохранении действующей ставки пеней для платежей, просроченных менее чем на 30 календарных дней. В случае превышения этого срока будет установлена ставка в повышенном размере (до 1/150 ключевой ставки ЦБ РФ). Данная мера направлена на устранение проблемы «заимствования» компаниями средств у государства путем несвоевременной уплаты налогов;
- будет введена возможность уплаты налогов третьими лицами (в отношении налогов, уплачиваемых как физическими, так и юридическими лицами). Таким образом планируется упростить порядок исполнения обязанности по уплате налогов и, как следствие, повысить их «собираемость». Отметим, что данное нововведение, в частности, окажет влияние на иностранные компании —

провайдеров услуг, оказываемых в электронной форме, которые с в соответствии с положениями Федерального закона от 3 июля 2016 года № [244-ФЗ](#), вступающими в силу 1 января 2017 года, должны будут встать на учет в российских налоговых органах, а также исчислять и уплачивать НДС в отношении таких услуг, оказанных физическим лицам, при условии, что местом реализации данных услуг будет признаваться территория РФ.

Также введение данного положения, возможно, будет актуально для иностранных онлайн-магазинов, реализующих товары. Напомним, что [проектом](#) «Основных направлений налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов», разработанным Минфином России, предусмотрено введение НДС на реализацию товаров указанными интернет-магазинами. В настоящий момент Ассоциация компаний интернет-торговли разрабатывает соответствующий законопроект, которым предлагается ввести ставку НДС в размере 15,25% для иностранных онлайн-магазинов.

Рекомендации

Большая часть положений Законопроекта вступит в силу 1 января 2017 года. Это означает, что у компаний еще есть время для того, чтобы подготовиться к грядущим изменениям.

Стоит отметить, что многие изменения приведут к увеличению налоговой и административной нагрузки, в связи с чем мы рекомендуем вам внимательно ознакомиться с текстом Законопроекта и проанализировать влияние на ваш бизнес

последствий предполагаемых изменений, а также продумать дальнейшие действия в этой связи.

Также стоит иметь в виду, что положения [проекта](#) «Основных направлений налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов», разработанные Минфином России и не нашедшие отражения в рассматриваемом Законопроекте, в дальнейшем могут быть включены в иные законопроекты.

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в данном выпуске, интересной и полезной. Наши специалисты готовы ответить на любые ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска.

С уважением,

партнеры компании «Делойт» в СНГ

Контакты



Григорий Павлоцкий
Управляющий партнер,
руководитель Департамента
консультирования
по налогообложению и праву
компании «Делойт», СНГ
gpavlotsky@deloitte.ru



Геннадий Камышников
Управляющий партнер
по работе с государственными
органами
gkamyshnikov@deloitte.ru



Олег Березин
Партнер
Фармацевтика
oberezin@deloitte.ru



Артём Васютин
Партнер
Розничная, оптовая торговля и
дистрибуция
Туризм и гостиничный бизнес
avasyutin@deloitte.ru



Юлия Орлова
Партнер
Металлургическая и
перерабатывающая
промышленность
yorlova@deloitte.ru



Андрей Панин
Партнер
Нефть и газ, энергетика и
добывающая промышленность
apanin@deloitte.ru



Татьяна Кофанова
Директор
Автомобильная промышленность
tkofanova@deloitte.ru



Василий Марков
Директор
Высокие технологии,
телекоммуникации, развлечения и
СМИ
vmarkov@deloitte.ru



Юлия Крылова
Директор
Недвижимость
ykrylova@deloitte.ru

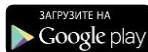


Александр Синицын
Директор
Банковское дело и ценные бумаги,
страхование
asinitsyn@deloitte.ru



Оксана Жупина
Директор
Товары народного потребления
ozhupina@deloitte.ru

Приложение TaxSmart



deloitte.ru

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on [Facebook](#), [LinkedIn](#), or [Twitter](#).

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.