

ИНФОРМАЦИОННОЕ ПИСЬМО

Изменения налогового законодательства, принятые в ноябре-декабре 2011 года

Конец каждого календарного года традиционно связан в России с принятием очередных поправок в налоговое законодательство. Не стал исключением и 2011 год: в ноябре - декабре 2011 года был принят пакет федеральных законов¹, вносящих ряд изменений в Налоговый кодекс РФ (далее - "НК РФ").

Указанные изменения касаются, в том числе, порядка налогообложения резидентов особых экономических зон, налогообложения такой новой формы ведения совместной деятельности², как "инвестиционное товарищество", а также ряда иных аспектов.

В данном обзоре мы суммируем наиболее существенные из указанных изменений.

I. ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ РЕЗИДЕНТОВ ОСОБЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ЗОН ("далее - ОЭЗ")³

Налог на прибыль

Устанавливается налоговая ставка 0%⁴ по налогу на прибыль, подлежащему зачислению в *федеральный бюджет*, для следующих организаций (п. 1.2 ст. 284 НК РФ):

- для организаций - резидентов технико-внедренческой ОЭЗ (далее - "ТВОЭЗ") с 1 января 2012 года по 1 января 2018 года;
- для организаций - резидентов туристско-рекреационных ОЭЗ (далее - "ТРОЭЗ"), объединенных решением Правительства РФ в кластер с 1 января 2012 по 1 января 2023 года.

Применение данной льготы связано с приобретением организацией статуса резидента ТВОЭЗ и ТРОЭЗ. Указанная ставка применяется к прибыли от деятельности, осуществляемой в соответствующей ОЭЗ при условии ведения раздельного учета доходов (расходов).

В отношении ставки налога на прибыль, подлежащего зачислению в *бюджет субъекта РФ*⁵, внесено следующее изменение:

- субъектам РФ предоставлено право неограниченного понижения данной ставки налога на прибыль для резидентов ОЭЗ в отношении деятельности, осуществляемой на территории ОЭЗ, при условии ведения раздельного учета. При этом субъект не вправе устанавливать данную пониженную ставку выше предела в 13,5%.

Таким образом, субъекты РФ, ранее установившие для резидентов ОЭЗ пониженные региональные ставки налога на прибыль в отношении деятельности на территории ОЭЗ, обязаны привести региональное законодательство в соответствие с вышеуказанными изменениями в НК РФ.

Важно отметить, что в том случае если требуемые изменения в региональное законодательство не будут внесены (где необходимо)⁶, вероятно возникновение споров по применимой региональной ставке: 18% либо 13,5%.

¹ Федеральные законы от 21.11.2011 № 328-ФЗ, от 21.11.2011 № 330-ФЗ, от 28.11.2011 № 338-ФЗ, от 28.11.2011 № 339-ФЗ, от 30.11.2011 № 359-ФЗ, от 30.11.2011 № 356-ФЗ, от 28.11.2011 № 336-ФЗ.

² Введенной Федеральным законом № 335-ФЗ от 28.11.2011 года "Об инвестиционном товариществе".

³ Федеральный закон от 30.11.2011 № 365-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "Об особых экономических зонах в РФ" и отдельные законодательные акты РФ".

⁴ Стандартная ставка: 2%.

⁵ Стандартная ставка: 18%; по общему правилу НК РФ предоставляет субъектам РФ право понижать данную ставку для отдельных категорий налогоплательщиков, но не ниже 13,5%.

⁶ Например, если закон субъекта предусматривает снижение данной ставки до 15,5% (например, в портовых ОЭЗ).

Налог на имущество

Увеличен срок предоставления льготы по налогу на имущество в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - резидента ОЭЗ, с 5 до 10 лет (п. 17 ст. 381 НК РФ).

Освобождение от налога на имущество организаций предоставляется также управляющим компаниям ОЭЗ в отношении недвижимого имущества, созданного в целях реализации соглашений о создании ОЭЗ, в течение 10 лет.

Страховые взносы

С 1 января 2012 года пониженные тарифы страховых взносов* устанавливаются не только для организаций и индивидуальных предпринимателей (далее - "ИП"), заключивших с органами управления ОЭЗ соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в ТВОЭЗ, но и для указанных лиц, производящих выплаты физическим лицам, работающим в промышленно-производственной ОЭЗ, а также для организаций и ИП, заключивших соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в ТРОЭЗ, объединенных решением Правительства РФ в кластер.

*Указанные пониженные тарифы на период с 2011 по 2019 год установлены в следующем размере: 2011-2017 - 14%; 2018 - 21%; 2019 - 28%.

НДФЛ

Напомним, доходы иностранных граждан, не являющихся налоговыми резидентами РФ, от осуществления трудовой деятельности в качестве "высококвалифицированного специалиста", облагаются НДФЛ по ставке 13%⁷.

С 1 января 2012 года в целях получения статуса "высококвалифицированного специалиста" для иностранных граждан, привлеченных к трудовой деятельности резидентами ОЭЗ, применяются сле-

дующие *пониженные критерии* годового вознаграждения (365 календарных дней):

- в размере не менее 1 млн. руб. - для иностранных граждан, привлеченных к трудовой деятельности резидентами промышленно-производственных ОЭЗ, ТРОЭЗ, портовых ОЭЗ (за исключением ИП);
- в размере не менее чем 700 тыс. руб. - для иностранных граждан, привлеченных к трудовой деятельности резидентами ТВОЭЗ (за исключением ИП).

II. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИНВЕСТИЦИОННОГО ТОВАРИЩЕСТВА

Федеральным законом № 335-ФЗ от 28 ноября 2011 года "Об инвестиционном товариществе" введена новая форма ведения совместной инвестиционной деятельности, а именно совместная инвестиционная деятельность путем заключения договора инвестиционного товарищества (далее - "ИТ")⁸.

В этой связи, в НК РФ также внесены изменения, регулирующие соответствующий порядок налогообложения⁹. А именно:

Изменения в часть первую НК РФ

С 1 января 2012 года действуют новые статьи первой части НК РФ, устанавливающие права и обязанности участников ИТ в налоговых правоотношениях, в т.ч. права и обязанности уполномоченного управляющего товарища, особенности проведения проверок в отношении ИТ, ответственность за нарушения налогового законодательства, допущенные управляющим товарищем в связи с выполнением договора ИТ, и др.

В частности, обязанности по ведению налогового учета по договору ИТ возлагаются на уполномоченного управляющего товарища. При этом такой управляющий товарищ ведет обособленный налоговый учет по операциям ИТ и представляет в

⁷ Помимо пониженной ставки НДФЛ для "высококвалифицированных специалистов", предусмотрены также иные льготы, в частности, организации не нужно получать разрешение на работу и квоты на таких работников; индивидуальное разрешение на работу и виза могут быть выданы на срок до 3-х лет (обычно на 1 год); на основании индивидуального разрешения на работу разрешение на постоянное проживание для такого специалиста и членов его семьи может быть выдано на срок до 3 лет и т.д.

⁸ Федеральный закон № 335-ФЗ от 28.11.2011 "Об инвестиционном товариществе".

⁹ Федеральный закон от 28.11.2011 № 336-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с принятием Федерального закона "Об инвестиционном товариществе".

налоговый орган расчет финансового результата ИТ.

Любой участник ИТ вправе обжаловать в общем порядке акты налоговых органов и действия (бездействие) их должностных лиц.

НДС

В отношении операций ИТ будут освобождаться от НДС:

- услуги участников договора ИТ - управляющих товарищей по ведению общих дел товарищей;
- передача имущественных прав в виде вклада по договору ИТ, а также передача имущественных прав участнику договора ИТ в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников указанного договора, или раздела такого имущества - в пределах суммы оплаченного вклада данного участника.

При этом в случае передачи имущества, нематериальных активов, имущественных прав в качестве вклада по договору ИТ, суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком, подлежат восстановлению налогоплательщиком в порядке подп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ.

Уполномоченному управляющему участнику ИТ, который ведет налоговый учет и уплачивает НДС, связанный с ведением общих дел в рамках ИТ, предоставлено право выбора - принимать такой НДС к вычету или учитывать его в составе расходов по налогу на прибыль (п. 3 ст. 174.1 НК РФ и абз. 2 п. 5 ст. 170 НК РФ).

НДФЛ

Устанавливаются особенности определения налоговой базы по НДФЛ по доходам, полученным участниками ИТ (новая статья 214.5 НК РФ), и налоговых вычетов при переносе на будущие периоды убытков от участия в ИТ (новая статья 220.2 НК РФ). Так, суммы убытка от участия физического лица в ИТ могут быть перенесены на будущие периоды в течение 10 лет.

Налог на прибыль

Порядок определения налоговой базы по налогу на прибыль по доходам, полученным участниками договора ИТ, предусмотрен в новой статье 278.2 НК РФ. Участники ИТ определяют налоговую базу по доходам, которые они получили от деятельности в рамках ИТ отдельно по видам операций на основании сведений, направленных им уполномоченным управляющим товарищем. При этом налоговая база по доходам, полученным от участия в ИТ, определяется участником ИТ совокупно по всем договорам ИТ, в которых он участвует.

Убытки ИТ распределяются между участниками и могут быть учтены ими в целях налога на прибыль / НДФЛ.

Обязанности по уплате налога на прибыль и НДФЛ, возникающие в связи с участием в договоре ИТ, исполняются каждым налогоплательщиком самостоятельно¹⁰.

Налог на имущество

Управляющий участник договора ИТ самостоятельно производит начисление и уплату налога на имущество в отношении имущества, переданного в совместную деятельность¹¹.

III. ИЗМЕНЕНИЯ ПО НДС

С 1 января 2012 года¹²

- в перечень работ и услуг по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стоянки в портах (которые в соответствии с пп. 23 п. 2 ст. 149 НК РФ освобождаются от НДС) добавлены *услуги по классификации и освидетельствованию судов*. Кроме того, данный перечень распространен также в отношении судов *смешанного (река-море) плавания*;
- облагаются НДС по ставке 0% услуги по перевозке товаров, вывозимых из России или ввозимых в Россию морскими судами или судами смешанного (река-море) плавания, оказывае-

¹⁰ При этом уполномоченный управляющий товарищ признается налоговым агентом по доходам иностранных лиц от участия в ИТ.

¹¹ Согласно закону, только управляющие товарищи имеют право в качестве вклада в ИТ передавать имущество.

¹² Федеральный закон от 07.11.2011 № 305-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с реализацией мер государственной поддержки судостроения и судоходства".

мые на основании договоров фрахтования судна на время (тайм-чартер) (в части услуг, местом реализации которых признается территория РФ в соответствии со ст. 148 НК РФ) (подп. 12 п. 1 ст. 164 НК РФ).

Внесены также уточнения в порядок подтверждения нулевой ставки по данному основанию (ст. 165 НК РФ).

С 1 января 2012 г. ставка НДС 0% применяется организациями трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов также и при оказании услуг транспортировки, перевалки и перегрузки нефти и нефтепродуктов, в т.ч. помещенных под процедуру таможенного транзита и вывозимых из России в государства - члены Таможенного союза (подп. 2.2 п. 1 ст. 164 НК РФ)¹³. Данные изменения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2011 года.

Составители: Елена Зайцева, Ольга Мухина

О КОМПАНИИ DLA PIPER

DLA Piper представляет собой одну из крупнейших международных юридических фирм, отделения которой расположены в 30 странах мира.

DLA Piper в России - это два офиса (в Москве и Санкт-Петербурге) и более 100 специалистов, обладающих уникальной экспертизой, которая заключается во всесторонней юридической поддержке в сочетании с традиционно сильной налоговой практикой.

НЕКОТОРЫЕ НАГРАДЫ DLA PIPER

DLA Piper - ведущая практика по корпоративному и налоговому праву в России (Legal500, 2005-2011)

DLA Piper - ведущая практика по корпоративному и налоговому праву в России (Chambers Europe, 2007-2011)

DLA Piper - ведущая компания в области налогового права в России (Who's Who Legal CIS 2011)



Более подробную информацию Вы можете получить у сотрудников компании DLA Piper



ЕЛЕНА ЗАЙЦЕВА

Партнер, налоговая практика

T: +7 (495) 221 4400 / +7 (812) 448 7200

M: +7 (921) 951 0831

E: elena.zaitseva@dlapiper.com



ОЛЬГА МУХИНА

Юрист, налоговая практика

T: +7 (812) 448 7200

E: olga.mukhina@dlapiper.com

¹³ Федеральный закон от 21.11.2011 № 330-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, статью 15 Закона Российской Федерации "О статусе судей в Российской Федерации" и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации".

Вопросы, затронутые в предлагаемом письме, рассматриваются в порядке общего ознакомления и обсуждения. Они не заменяют правовой консультации и не должны использоваться вместо нее в какой бы то ни было конкретной ситуации. DLA Piper Rus Limited не принимает на себя ответственность за какие бы то ни было действия (бездействия) третьих лиц, предпринятые на основании данного письма.

Если Вам требуется дополнительная консультация, пожалуйста, свяжитесь с Ксенией Комковой по телефону +7 812 448 7200.

www.dlapiper.com

DLA Piper Rus Limited входит в состав DLA Piper, международной юридической фирмы, члены которой являются самостоятельными независимыми юридическими лицами. Со списком офисов в Азии, Европе и США можно ознакомиться на сайте www.dlapiper.com.

Тел.: +7 (812) 448 7200.

Copyright ©2012 DLA Piper. All rights reserved.