

Результаты анализа изменения федерального законодательства о налогах и сборах

В части признания объектом обложения НДФЛ.

- С 1 января 2018 года обложению НДФЛ по ставке 35 % подлежат доходы в виде процента (купона) по обращающимся облигациям российских организаций, номинированным в рублях, в случае превышения суммы процентов по облигациям над суммой процентов, рассчитанной исходя из номинальной стоимости облигаций и ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенной на пять процентных пунктов¹.

Указанный порядок действует в отношении процентов по облигациям российских организации, номинированным в рублях и эмитированным в период с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020 года.

- С 1 января 2018 года в отношении доходов в виде дивидендов по акциям (долям) международных холдинговых компаний, которые являются публичными компаниями на день принятия решения такой компании о выплате дивидендов (применяется по доходам, полученным до 1 января 2029 года, и при условии, что иностранные организации, в порядке редомициляции² которых зарегистрированы такие компании, являлись публичными компаниями по состоянию на 1 января 2018 года) установлена налоговая ставка 5 %³.

- С 1 января 2019 года при получении доходов в натуральной форме подлежат налогообложению полученные налогоплательщиком имущественные права при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками, пайщиками), а также права требования к организации, полученные безвозмездно или с частичной оплатой⁴.

- С 1 января 2019 года к доходам в виде дивидендов приравнивается доход в виде превышения суммы денежных средств, стоимости иного имущества (имущественных прав), которые получены акционером (участником) российской организации при выходе (выбытии) из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками), над расходами соответствующего акционера (участника) на приобретение акций (долей, паев) ликвидируемой организации⁵.

- С 1 января 2019 года налогообложению НДФЛ подлежат доходы, полученные при реализации и (или) ином выбытии (в том числе погашении) ценных бумаг и (или) производных финансовых инструментов, полученных при ликвидации организации (за исключением случаев, указанных в пункте 13.2 статьи 214¹ Налогового кодекса) либо

¹ Федеральный закон от 3 апреля 2017 г. № 58-ФЗ «О внесении изменений в главу 23 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 58-ФЗ).

² Редомициляция компании – это процедура по замене ее domicilia (или места регистрации/ юридического адреса) с одной юрисдикции на другую при сохранении своего организационно-правового статуса и корпоративной структуры.

³ Федеральным законом от 25 декабря 2018 г. № 490-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «О внесении изменений в часть первую и главу 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (в части особенностей налогообложения международных холдинговых компаний)» (далее – Федеральный закон № 490-ФЗ).

⁴ Подпункт 1.1. пункта 2 статьи 211 «Особенности определения налоговой базы при получении доходов в натуральной форме», введенный Федеральным законом от 27 ноября 2018 г. № 424-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» (далее – Федеральный закон № 424-ФЗ).

⁵ Абзац 2 подпункта 1 пункта 1 статьи 208 «Доходы от источников в Российской Федерации и доходы от источников за пределами Российской Федерации», введенный в действие Федеральным законом № 424-ФЗ.

при выходе (выбытии) налогоплательщика из организации, в качестве расходов налогоплательщика, связанных с приобретением указанных ценных бумаг и (или) производных финансовых инструментов, признается их полная стоимость, подлежащая учету при определении в целях налогообложения доходов налогоплательщика, полученных в связи с ликвидацией организации либо выходом (выбытием) налогоплательщика из организации⁶.

Таким образом, в целях исчисления НДФЛ Федеральным законом № 424-ФЗ с 1 января 2019 года к доходам налогоплательщиков в виде дивидендов приравнены доход в виде превышения суммы денежных средств, стоимости иного имущества (имущественных прав), которые получены акционером (участником) российской или иностранной организации при выходе (выбытии) из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками), над расходами соответствующего акционера (участника) на приобретение акций (долей, паев) ликвидируемой организации.

В части предоставления социальных налоговых вычетов.

•С 1 января 2016 года социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 и 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса (при оплате обучения, медицинских услуг и лекарств) могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю при условии представления налогоплательщиком налоговому агенту подтверждения права налогоплательщика на получение социальных налоговых вычетов, выданного налоговым органом по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов⁷.

В соответствии с отчетом по форме № 5-НДФЛ за 2016 год сумма предоставленного налоговыми агентами социального налогового вычета по данным основаниям составляет 809,9 млн рублей, за 2017 год – 1 070,5 млн рублей (прирост к 2016 году составляет 260,5 млн рублей или 32,2 %), за 2018 год – 1 559,1 млн рублей (прирост к 2017 году – 488,6 млн рублей или 45,6 %).

•С 1 января 2017 года в сумме социальных налоговых вычетов могут учитываться суммы, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде за прохождение независимой оценки своей квалификации на соответствие требованиям к квалификации в организациях, осуществляющих такую деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации, - в размере фактически произведенных расходов на прохождение независимой оценки квалификации на соответствие

⁶ Пункт 13.4 статьи 214¹ «Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на доходы по операциям с ценными бумагами и по операциям с производными финансовыми инструментами», введенный Федеральным законом № 424-ФЗ.

⁷ Пункт 2 статьи 219 Налогового кодекса в редакции Федерального закона от 6 апреля 2015 г. № 85-ФЗ «О внесении изменений в статью 219 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 4 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

требованиям к квалификации с учетом ограничения размера, установленного абзацем седьмым пункта 2 статьи 219 Налогового кодекса⁸.

По данным статистической налоговой отчетности по форме № 1-ДДК за 2017 год сумма заявленного социального налогового вычета по данному основанию составила 35,0 млн рублей.

- С 1 января 2017 года упрощен порядок получения налогоплательщиком социального налогового вычета по НДФЛ в сумме страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и установлена возможность для налогоплательщика получить данный налоговый вычет у работодателя до окончания налогового периода и без подачи налоговой декларации. Для реализации такого права налогоплательщику требуется согласие налогового органа, которое оформляется при наличии заявления и подтверждающих документов⁹.

По данным статистической налоговой отчетности по форме № 5-НДФЛ за 2017 год сумма предоставленного налоговыми агентами социального налогового вычета по данному основанию по сравнению с аналогичным показателем за 2016 год увеличилась на 22,5 млн рублей или в 1,8 раза и составляет 49,7 млн рублей.

В части предоставления имущественных налоговых вычетов.

- С 1 января 2016 года налогоплательщикам предоставлены права уменьшать сумму своих облагаемых НДФЛ доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов в случаях уменьшения уставного капитала, при выходе из состава участников, при передаче средств (имущества) акционеру (участнику) общества в случае ликвидации общества, что позволило урегулировать вопросы налогообложения средств, получаемых участниками (акционерами) обществ в случаях уменьшения уставного капитала, выхода участников из состава общества, распределения имущества ликвидируемого общества¹⁰.

- С 1 августа 2017 года в целях избежания дополнительной налоговой нагрузки на жителей города Москвы, принявших участие в программе реновации, при продаже предоставленного по программе реновации жилого помещения налогоплательщику предоставляется имущественный налоговый вычет в размере произведенных и документально подтвержденных расходов по приобретению освобожденного жилого помещения и (или) жилого помещения, предоставленного по программе реновации¹¹.

Указанным законом также освобождены от обложения НДФЛ доходы физических лиц, полученных налогоплательщиком в связи с реализацией программы реновации жилищного фонда в городе Москве, в денежной форме в виде равноценного возмещения

⁸ Подпункт 6 пункт 1 статьи 219 Налогового кодекса, введенный Федеральным законом от 3 июля 2016 г. № 251-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О независимой оценке квалификации».

⁹ Пункт 2 статьи 219 Налогового кодекса в редакции Федерального закона от 30 ноября 2016 г. № 403-ФЗ «О внесении изменений в статью 219 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

¹⁰ Подпункт 2 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса в редакции Федерального закона от 8 июня 2015 г. № 146-ФЗ «О внесении изменений в главу 23 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

¹¹ Абзац 11 подпункта 2 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса, введенный Федеральным законом от 27 ноября 2017 г. № 352-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в Закон Российской Федерации «О статусе столицы Российской Федерации» и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части установления особенностей регулирования отдельных правоотношений в целях реновации жилищного фонда в субъекте Российской Федерации - городе федерального значения Москве» (далее – Федеральный закон № 352-ФЗ).

или в натуральной форме в виде жилого помещения, предоставляемого взамен освобожденного¹², а также установлен особый порядок исчисления минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества, который применяется для освобождения от обложения НДФЛ доходов от продажи такого имущества (в указанный срок включается и срок нахождения в собственности налогоплательщика освобожденного жилого помещения, а также в отношении предоставленного жилого помещения учитываются основания приобретения освобожденного жилья в целях применения пониженного предельного срока владения объектом недвижимого имущества – 3 года)¹³.

- С 1 января 2018 года имущественный налоговый вычет при продаже долей в уставном капитале общества, полученных в собственность (в том числе на безвозмездной основе или с частичной оплатой) от иностранной организации, в том числе при ликвидации (прекращении) такой иностранной организации, налогоплательщиком-акционером (участником, пайщиком, учредителем, контролирующим лицом иностранной организации или контролирующим лицом иностранной структуры без образования юридического лица), в отношении которого на дату получения в собственность таких долей были введены меры ограничительного характера, в качестве фактически произведенных расходов учитывается сумма, равная рыночной стоимости таких долей, по состоянию на последнее число месяца, предшествующего дате введения в отношении указанного налогоплательщика мер ограничительного характера¹⁴.

- С 1 января 2019 года при предоставлении имущественного налогового вычета в состав расходов акционера организации, получившего при ее ликвидации денежные средства, имущество и имущественные права, могут включаться расходы на приобретение акций этой организации в сумме денежных средств, стоимости имущества и имущественных прав на дату их передачи в уставный (складочный) капитал организации¹⁵.

В части особенностей освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества.

- С 1 января 2016 года Глава 23 Налогового кодекса дополнена статьей 217¹ «Особенности освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества», которая устанавливает особенности освобождения от налогообложения доходов, указанных в абзаце 2 пункта 17.1 статьи 217 Налогового кодекса, получаемых физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за соответствующий налоговый период, а также особенности определения налоговой базы при продаже недвижимого имущества¹⁶.

¹² Пункт 41.1. статьи 217 Налогового кодекса введен Федеральным законом № 352-ФЗ.

¹³ Абзацы 2 и 3 пункта 2 статьи 217¹ Налогового кодекса введены Федеральным законом № 352-ФЗ.

¹⁴ Подпункт 2.5 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса введен Федеральным законом № 490-ФЗ.

¹⁵ Абзац 12 подпункта 2 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса введен Федеральным законом № 424-ФЗ.

¹⁶ Федеральный закон от 29 ноября 2014 г. № 382-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

В соответствии с пунктом 2 статьи 217¹ Налогового кодекса доходы, получаемые налогоплательщиком от продажи объекта недвижимого имущества, освобождаются от налогообложения при условии, что такой объект находился в собственности налогоплательщика в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более.

Минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества установлен три года для объектов недвижимого имущества, в отношении которых соблюдается хотя бы одно из следующих условий:

1) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого членом семьи и (или) близким родственником этого налогоплательщика в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации;

2) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком в результате приватизации;

3) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком - плательщиком ренты в результате передачи имущества по договору пожизненного содержания с иждивением.

В иных случаях минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет пять лет.

В случае, если доходы налогоплательщика от продажи объекта недвижимого имущества меньше, чем кадастровая стоимость этого объекта по состоянию на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на продаваемый объект недвижимого имущества, умноженная на понижающий коэффициент 0,7, в целях налогообложения налогом доходы налогоплательщика от продажи указанного объекта принимаются равными кадастровой стоимости этого объекта по состоянию на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на соответствующий объект недвижимого имущества, умноженной на понижающий коэффициент 0,7.

Данные положения не применяются в случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества не определена по состоянию на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на указанный объект.

Законом субъекта Российской Федерации вплоть до нуля для всех или отдельных категорий налогоплательщиков и (или) объектов недвижимого имущества могут уменьшены предельный срок владения объектом недвижимого имущества, а также размер понижающего коэффициента.

Положения статьи 217.1. Налогового кодекса применяются в отношении объектов недвижимости, приобретенных в собственность после 1 января 2016 года и не распространяются на недвижимость, которая непосредственно использовалась в предпринимательской деятельности.

Ранее доходы физического лица – налогового резидента Российской Федерации от продажи недвижимости не облагались НДФЛ, если срок нахождения объекта в собственности составлял три года и более, при этом не имело значения, каким образом

получен данный объект (пункт 17.1 статьи 217 Налогового кодекса в предыдущей редакции).

- С 1 января 2019 в абзаце 1 пункта 17.1 статьи 217 Налогового кодекса и в пункте 1 статьи 217.1. Налогового кодекса слова «, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации,» исключены, в связи с чем, порядок освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества распространен и на физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации¹⁷.

- С 1 января 2020 года положения статьи 217¹ Налогового кодекса претерпят следующие изменения:

уточняется порядок определения налоговой базы по НДФЛ в случаях, когда доход от продажи объекта недвижимости меньше 70% его кадастровой стоимости: налогооблагаемая база по налогу будет определяться исходя из кадастровой стоимости объекта недвижимости, внесенной в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащей применению с 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на указанный объект, или на дату его постановки на государственный кадастровый учет¹⁸;

предусмотрено сокращение с 5 до 3 лет минимального предельного срока владения жилым помещением (доли), по истечении которого доход от продажи такого жилого помещения (доли) освобождается от обложения НДФЛ (данная льгота также распространяется на земельный участок, на котором расположено такое жилое помещение (доля) (статья 217¹ Налогового кодекса), при этом в собственности налогоплательщика не должно быть иного жилого помещения (доли), за исключением приобретенного (приобретенной) в собственность налогоплательщика в течение 90 календарных дней до указанной даты¹⁹.

В части доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения).

В исследуемом периоде перечень доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со статьей 217 Налогового кодекса, пополнен около 30-ти видов доходов.

Среди наиболее существенных следует выделить следующие:

- С 1 января 2016 года в рамках реализации инициатив Президента Российской Федерации по продлению срока так называемой «амнистии капитала» в 2018 году и Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» освобождены от налогообложения доходы не только в виде имущества и имущественных прав, но и в

¹⁷ Федеральный закон № 424-ФЗ.

¹⁸ Федеральный закон от 15 апреля 2019 г. № 63-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 9 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах».

¹⁹ Подпункт 4 пункта 3 статьи 217¹ Налогового кодекса введен Федеральным законом от 26 июля 2019 г. № 210-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

денежной форме, полученных налогоплательщиком - акционером при ликвидации иностранной организации, при условии, что ликвидация завершена до 1 марта 2019 года²⁰.

- С 1 января 2018 года в целях исчисления НДФЛ не признается реализацией или иным выбытием ценных бумаг признание акций иностранной организации акциями международной компании, зарегистрированной в соответствии с Федеральным законом от 3 августа 2018 года № 290-ФЗ «О международных компаниях». При этом расходами на приобретение акций международной компании и (или) их стоимостью признаются расходы на приобретение акций иностранной организации, в порядке редомициляции которой создана такая международная компания, и (или) их стоимость²¹.

По аналогичному основанию за налоговые периоды до 2018 года в соответствии с пунктом 60 статьи 217 Налогового кодекса стоимость имущества (имущественных прав), полученных при ликвидации иностранной организации и (или) иностранной структуры, правом освобождения от налогообложения, в отношении которого воспользовались налогоплательщики, по данным статистической налоговой отчетности по форме № 1-ДДК за 2017 год составляет 1 620 752,8 млн рублей.

- С 1 января 2017 года освобождены от налогообложения доходы в виде выплат (вознаграждений), полученных физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, от физических лиц за оказание им следующих услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд: по присмотру и уходу за детьми, больными лицами, лицами, достигшими возраста 80 лет, а также иными лицами, нуждающимися в постоянном постороннем уходе по заключению медицинской организации; по репетиторству; по уборке жилых помещений, ведению домашнего хозяйства²².

Освобождение по данному основанию распространяется на физических лиц, уведомивших налоговый орган в соответствии с пунктом 7.3 статьи 83 Налогового кодекса и не привлекающих наемных работников для оказания указанных в настоящем пункте услуг, и применяется в отношении доходов, полученных в налоговых периодах 2017, 2018 и 2019 годы.

- С 1 января 2017 года доходами не признаются доходы в виде сумм налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, уплаченных в соответствии с Налоговым кодексом за налогоплательщика иным физическим лицом²³.

- С 1 января 2018 года освобождены от НДФЛ доходы в виде дисконта, получаемые при погашении обращающихся облигаций российских организаций, номинированных в

²⁰ Пункт 60 статьи 217 Налогового кодекса в редакции Федерального закона от 19 февраля 2018 г. № 34-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

²¹ Пункт 60.1 статьи 217 Налогового кодекса введен Федеральным законом № 490-ФЗ.

²² Пункт 70 статьи 217 Налогового кодекса введен Федеральным законом от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 401-ФЗ).

²³ Абзац 2 пункта 5 статьи 208 Налогового кодекса, введенный Федеральным законом № 401-ФЗ.

рублях и эмитированных в период с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020 года включительно²⁴.

- С 1 января 2018 года освобождены от НДФЛ доходы, возникающие при прекращении (полностью или частично) обязательств налогоплательщика в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2015 года № 422-ФЗ «Об особенностях погашения и внесудебном урегулировании задолженности заемщиков, проживающих на территории Республики Крым или на территории города федерального значения Севастополя, и внесении изменений в Федеральный закон «О защите интересов физических лиц, имеющих вклады в банках и обособленных структурных подразделениях банков, зарегистрированных и (или) действующих на территории Республики Крым и на территории города федерального значения Севастополя»²⁵.

- С 1 января 2018 года освобождены от налогообложения НДФЛ доходы, полученные налогоплательщиками с 1 января 2015 года до 1 декабря 2017 года, при получении которых не был удержан налог налоговым агентом, сведения о которых представлены налоговым агентом в порядке, установленном пунктом 5 статьи 226 Налогового кодекса, за исключением доходов: в виде вознаграждений за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполнение работ, оказание услуг; в виде дивидендов и процентов; в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Налогового кодекса; в натуральной форме, определяемых в соответствии со статьей 211 Налогового кодекса, в том числе подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей; в виде выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях²⁶.

- С 1 января 2018 года в целях снижения налоговой нагрузки на граждан, выплачивающих займы либо кредиты по пониженным процентным ставкам, изменен порядок налогообложения материальной выгоды в виде экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) денежными средствами - материальной выгодой, подлежащей обложению НДФЛ, признается экономия на процентах только при соблюдении одного из условий:

заемные кредитные средства получены налогоплательщиком от организации и индивидуального предпринимателя, которые признаны взаимозависимым лицом налогоплательщика либо с которым он состоит в трудовых отношениях;

экономия на процентах фактически является материальной помощью либо способом встречного исполнения организацией и индивидуальным предпринимателем обязательства перед налогоплательщиком²⁷.

Согласно статье 212 части второй Налогового кодекса в предыдущей редакции НДФЛ облагалась материальная выгода в виде экономии на процентах за пользование

²⁴ Федеральный закон от 3 апреля 2017 г. № 58-ФЗ.

²⁵ Пункт 64.1. статьи 217 Налогового кодекса введен Федеральным законом от 3 августа 2018 г. № 297-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

²⁶ Пункт 72 статьи 217 Налогового кодекса введен Федеральным законом от 28 декабря 2017 г. № 436-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

²⁷ Абзацы 6, 7 и 8 подпункта 1 пункта 1 статьи 212 Налогового кодекса введены Федеральным законом от 27 ноября 2017 г. № 333-ФЗ «О внесении изменений в статью 212 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

налогоплательщиком заемными (кредитными) денежными средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей.

Исключения были установлены для операций по банковским картам в течение беспроцентного периода, а также для экономии на процентах по займам и кредитам на строительство или приобретение жилья и их рефинансированию. При этом налоговая база исчислялась как превышение $\frac{2}{3}$ действующей ставки рефинансирования над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора займа (или кредитного договора).

- С 1 января 2019 года освобождены от обложения НДФЛ доходы в виде прибыли контролируемой иностранной компании, учитываемые при определении налоговой базы в 2019 году у налогоплательщика, являющегося контролирующим лицом такой контролируемой иностранной компании в случае, если налогоплательщик не признавался налоговым резидентом Российской Федерации по итогам налогового периода 2018 года²⁸.

Данное нововведение принято в корреспонденции с нормами Федерального закона от 29 мая 2019 г. № 110-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», который определяет условия и порядок проведения третьего этапа декларирования физическими лицами сведений об имуществе, контролируемых иностранных компаниях, счетах (вкладах) в расположенных за пределами Российской Федерации банках, в отношении которых предоставляются гарантии по неприменению мер уголовной, административной и налоговой ответственности.

В части изменения налогообложения доходов от выигрышей в азартные игры и лотереи.

С 1 января 2018 года в целях совершенствования налогообложения букмекерских контор и тотализаторов, а также доходов физических лиц в виде выигрышей, полученных в азартных играх и лотереях, изменен порядок расчета НДФЛ с суммы полученного выигрыша²⁹.

В соответствии с действовавшим ранее законодательством физические лица, получающие выигрыши от участия в азартных играх и лотереях (за исключением выигрышей, выплачиваемых в букмекерской конторе и тотализаторе), самостоятельно исчисляли и уплачивали НДФЛ. При этом, налогом облагалась вся сумма выигрыша.

Согласно рассматриваемой редакции статьи 214⁷ Налогового кодекса обязанность по исчислению и уплате НДФЛ с выигрышей в размере равном или превышающим 15 000 рублей от участия в азартных играх и лотереях, возлагается на организации, осуществляющие выплату такого выигрыша, как на налоговых агентов.

²⁸ Пункт 75 статьи 217 Налогового кодекса введен Федеральным законом от 29 мая 2019 г. № 111-ФЗ «О внесении изменений в статью 45 части первой и статью 217 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

²⁹ Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 354-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 354-ФЗ).

В отношении выигрышей в размере менее 15 000 рублей, обязанность по исчислению и уплате НДФЛ и подаче налоговой декларации сохраняется за налогоплательщиками (пункт 5 статьи 228 Налогового кодекса).

Кроме того, пункт 28 статьи 217 Налогового кодекса дополнен новыми положениями³⁰, в соответствии с которыми введена необлагаемая сумма выигрыша в размере 4 000 рублей за налоговый период.

С 1 января 2020 года вносятся изменения в статьи 208, 214⁷ и 228 Налогового кодекса в части порядка исчисления и уплаты НДФЛ с доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях³¹, в соответствии с которыми:

определение налоговой базы и исчисление суммы налога будут производиться налоговым органом по истечении налогового периода на основании данных, полученных от организаторов азартных игр;

уплата налога будет осуществляться не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, на основании уведомления об уплате налога;

доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, полученные от участия в азартных играх и лотереях, будут освобождаться от налогообложения.

Федеральным законом от 1 мая 2019 г. № 79-ФЗ «О ратификации многосторонней Конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения» ратифицирована Конвенция от 24 ноября 2016 года, разработанная в ОЭСР, и подписанная от имени Российской Федерации в городе Париже 7 июня 2017 года (далее – Конвенция).

Положения Конвенции направлены на противодействие размыванию налоговой базы по налогу на прибыль организаций и перемещению прибыли на территории иностранных государств, где она не облагается налогом или облагается по пониженной налоговой ставке.

Для Российской Федерации многосторонняя Конвенция вступает в силу с 1 октября 2019 года. В отношении налогов у источника многосторонняя Конвенция будет применяться с 1 января 2020 года применительно к соглашениям об избежании двойного налогообложения, заключенным с юрисдикциями, которые уже ратифицировали многостороннюю Конвенцию. В отношении всех других налогов – не ранее 1 января 2021 года.

Многосторонняя Конвенция будет применяться к 71 соглашению, заключенному Российской Федерацией с иностранными государствами. Исключение составляют соглашения со странами, не являющимися участниками Специальной группы ОЭСР по разработке многосторонней Конвенции, а также соглашения с теми странами, с которыми ведутся переговоры по заключению новых соглашений или протоколов о внесении изменений с учетом положений многосторонней Конвенции.

³⁰ Федеральный закон № 354-ФЗ.

³¹ Федеральный закон от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее Федеральный закон от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ).

На настоящий момент многосторонняя Конвенция ратифицирована 20-ю государствами, на соглашения с которыми распространяется действие многосторонней Конвенции: Австралия, Австрия, Бельгия, Великобритания, Индия, Ирландия, Израиль, Литва, Люксембург, Мальта, Нидерланды, Новая Зеландия, ОАЭ, Польша, Сербия, Сингапур, Словакия, Словения, Финляндия, Франция.

Таким образом, уже с 1 января 2020 года станет сложнее пользоваться налоговыми преимуществами и освобождениями при определенных выплатах за рубеж в некоторые страны.