

Korpus Prava

#3 / Autumn, 2020

Analytics

Tax & Law Journal for Top Executives

— Перемены, это хорошо.
— Да, но это нелегко.

м/ф «Король Лев»



Издается совместно с



Изменение норм об
ответственности за
нарушения валютного
законодательства РФ

Изменения соглашения
об избежании двойного
налогообложения:
процесс запущен

Организации
финансового рынка —
вы кто?

Korpus Prava

#3 / Autumn, 2020

Analytics

Tax & Law Journal for Top Executives

— Перемены, это хорошо.
— Да, но это нелегко.

м/ф «Король Лев»

Издается совместно с



Дорогие читатели!

Рад представить вашему вниманию новый выпуск журнала «Korpus Prava.Analytics».

В осеннем номере наши специалисты подготовили для вас статьи с ответами на интересные и актуальные вопросы.

В конце марта Минфин РФ начал реализовывать поручение Президента РФ по согласованию изменений соглашений об избежании двойного налогообложения (СОИДН) с некоторыми юрисдикциями. Так, в сентябре уже удалось достигнуть согласия по новым условиям с Кипром. Подробнее о том, как теперь действовать бизнесу, читайте в статье старшего юриста Анны Сенченко.

С 2020 года физические лица-валютные резиденты РФ должны уведомлять налоговые органы об открытии/закрытии/изменении реквизитов счетов, открытых не только в иностранных банках, но и в иных финансовых организациях. В своей статье Алексей Оськин постарался максимально подробно раскрыть суть понятия «организации финансового рынка».

С 1 сентября 2020 года стала возможна процедура внесудебного банкротства физических лиц в отношении задолженностей от 50 до 500 тысяч рублей. Подробности об условиях участия в данной процедуре, ее особенностях и последствиях читайте в статье Михаила Оберемкова.

Спустя некоторое время мы снова решили вернуться к теме цифровой валюты и цифровых финансовых активов, ведь в июле этого года был опубликован федеральный закон, содержащий в себе правила регулирования ЦФА. Больше информации по данному вопросу вы найдете в статье младшего юриста Екатерины Сечкаревой.

Надеюсь, что подготовленные материалы будут вам полезны. Ждем ваших предложений и вопросов, которые мы постараемся осветить в следующем выпуске журнала или новостной статье на нашем сайте или странице Facebook.

Приятного чтения!

Артем Палеев

Управляющий партнер
Корпус Права





стр. 8

Екатерина Сечкарева*Младший юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Цифровые финансовые активы

31 июля был опубликован Федеральный закон № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», который был существенно переработан с момента его принятия Государственной Думой РФ в первом чтении еще в 2018 году. Данный нормативно-правовой акт регулирует вопросы оборота цифровой валюты.

стр. 11

Михаил Оберемков*Экс-помощник юриста**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Суд или не суд — вот в чем вопрос

С 1 сентября 2020 года вступает в силу Федеральный закон «О внесении изменений в Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» и отдельные законодательные акты РФ в части внесудебного банкротства гражданина». Этот закон предусматривает возможность для граждан пройти через процедуру о признании банкротом без подачи соответствующего заявления в арбитражный суд.

стр. 16

Татьяна Фролова*Старший юрист**Korpus Prava Private Wealth*

Изменение норм об ответственности за нарушения валютного законодательства РФ

В июле 2020 года вступил в силу Федеральный закон, которым были внесены изменения в нормы, регламентирующие ответственность за нарушения валютного законодательства. В статье приведена таблица с подробной информацией по всем видам ответственности, установленной за нарушения законодательства о валютном регулировании и валютном контроле.

стр. 22

Анна Сенченко, LL.M.*Старший юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Изменения соглашения об избежании двойного налогообложения: процесс запущен

Совсем недавно был взят курс на изменение условий международного налогообложения. Основная цель этого курса — препятствие вывода доходов в низконалоговые или безналоговые юрисдикции за счет увеличения ставки налога у источника выплаты в Российской Федерации.

стр. 26

Алексей Оськин*Заместитель директора**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Организации финансового рынка — вы кто?

С 2020 года физические лица-валютные резиденты Российской Федерации обязаны подавать в налоговые органы уведомления об открытии (закрытии, изменении реквизитов) счетов, открытых не только в зарубежных банках, но и в иных финансовых организациях.

стр. 30

Ирина Отрохова*Комплаенс-офицер**Корпоративные услуги**Корпус Права (Кипр)*

Директива DAC 6: шестая ступень европейской эволюции раскрытия информации

Директива DAC 6 — шестая по счету в серии директив, разработанных с целью стимуляции трансграничного обмена налоговой информации в ЕС, она является частью 12 шага в плане BEPS (плана по противодействию размыванию налоговой базы и смещению центра прибыли, разработанного ОЭСР).

стр. 36

Роман Московских*Юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Досудебное урегулирование споров: уточнения Верховного суда РФ

В конце июля 2020 года Верховный суд обобщил судебную практику, касающуюся порядка досудебного урегулирования коммерческих споров. Нужна ли претензия перед подачей встречного иска, могут ли ее заменить переговоры, допустимы ли в претензии ошибки в расчетах — ответы на эти и другие вопросы дал Верховный суд.

стр. 41

Светлана Свириденкова*Директор**Аудиторская практика**Корпус Права (Россия)*

Налог на прибыль: что написано пером, пора применять на практике

В ноябре 2018 года Минфин РФ внес поправки в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (далее — ПБУ 18/02), которые в обязательном порядке применяются с бухгалтерской отчетности за 2020 год, то есть в бухгалтерском учете — с 1 января 2020 года. Добровольное применение новой редакции стало возможным с 1 января 2019 года).



Главный редактор

Артем Палеев

*Управляющий партнер,
Корпус Права*

Редакционный совет

Игорь Мацкевич

*Заместитель главного редактора,
Профессор кафедры криминологии
и уголовно-исполнительного права
Университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА),
Доктор юридических наук*

Итзик Амиел

Адвокат

Евгений Дридзе

*Начальник Управления внешнеэкономической
деятельности Департамента внешнеэкономиче-
ских и международных связей г. Москвы*

Константин Рыжков

*Российский фонд прямых инвестиций,
директор, член Правления*

Максим Бунякин

*Компания BranaN[®] Legal,
Управляющий директор, Партнер*

Дмитрий Тизенгольц

*Банк Авангард, Руководитель
Юридического департамента*

Продвижение и реклама

Юлия Любимова

Директор по маркетингу, Корпус Права

Тел.: +7 495 644-31-23 (Россия)

Тел.: +371 672-82-100 (Латвия)

Эл. почта: lubimova@korporusprava.com

Адрес редакции: Коробейников пер., д. 22, стр. 3, 119034, г. Москва, Россия

Рекомендации, изложенные в настоящем издании, сформированы на основании и по результатам обобщения практики правоприменения и не могут являться единственным обоснованием при принятии каких-либо решений. Для формирования правовой позиции необходимо обращение к специалисту для профессиональной консультации.

Все права на публикуемые в настоящем издании материалы защищены авторским правом и принадлежат Korpus Prava. Перепечатка материалов возможна только с письменного согласия Компании.

«Korpus Prava.Analytics» выходит пять раз в год. Тираж определяется подпиской.

Крупнейший в России юридический вуз



Московский
государственный
юридический
университет
имени О.Е. Кутафина

Non scholae sed
vitae discimus.

Мы учимся не
для школы, а
для жизни.

Россия, 123995, Москва, Садовая-Кудринская ул., дом 9,
тел.: (499) 244-86-35, (499) 244-88-90, Эл. почта: msal@msal.ru

www.msal.ru

ЦИФРОВЫЕ ФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ

ЦФА

КРИПТОВАЛЮТА

FATF

ТОКЕНЫ

БЛОКЧЕЙН

ИНВЕСТИЦИИ

АКТИВЫ



Екатерина Сечкарева

Младший юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

31 июля был опубликован Федеральный закон № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее «Закон»).

Данный нормативно-правовой акт был существенно переработан с момента его принятия Государственной Думой РФ в первом чтении 22 мая 2018 г. Так, ко второму чтению была подготовлена практически новая версия Закона. Изначально планировалось в принципе запретить выпуск и оборот криптовалют с установлением ответственности за любое прямое или косвенное участие в такой деятельности. Однако такие жесткие меры вызвали критику со стороны бизнеса и экспертов, поэтому в финальную версию закона они не вошли (что не исключает возможности установления таких мер впоследствии отдельными актами).

Параллельно вопрос оборота токенов и криптовалют рассматривала FATF¹ — появились рекомендации по внесению изменений в национальное законодательство. В результате

в начале этого года законопроект был принят во втором чтении с существенными изменениями в части регулирования криптовалют.

Закон вступает в силу с 1 января 2021 года (за исключением отдельных положений) и определяет цифровые финансовые активы (далее — ЦФА) как цифровые права, включающие, среди прочего:

- денежные требования;
- возможность осуществлять права по эмиссионным ценным бумагам;
- права участия в капитале непубличного АО.

Выпуск, учет и обращение ЦФА возможны только путем внесения (изменения) записей в информационную систему на основе распределенного реестра (блокчейна), а также в иные информационные системы.

Выпуск ЦФА осуществляется на основании решения о выпуске. В нем указывается вид и объем прав, которые удостоверяют выпускаемые ЦФА, а также ряд иных сведений. Решение о выпуске размещается на сайте лица, выпускающего ЦФА, а также на сайте

1. Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF) — межправительственная организация, которая занимается выработкой мировых стандартов в сфере противодействия отмыванию преступных доходов и финансированию терроризма (ПОД/ФТ), а также осуществляет оценки соответствия 228 национальных систем ПОД/ФТ этим стандартам.

оператора информационной системы, в которой осуществляется выпуск. Решение о выпуске может признаваться публичной офертой, если оно адресовано неопределенному кругу лиц. Неопределенному кругу лиц не может быть адресовано решение о выпуске ЦФА, удостоверяющих возможность осуществления прав по эмиссионным ценным бумагам или удостоверяющих право требовать передачи эмиссионных ценных бумаг либо удостоверяющих права участия в капитале непубличного АО.

ЦФА учитываются в системе, в которой они выпускаются. По общему правилу записи о ЦФА можно будет вносить или изменять по распоряжению лица, которое выпустило эти активы, а также их обладателя. Вносить в информационную систему записи о выпуске цифровых финансовых активов вправе физлица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, и юрлица (коммерческие и некоммерческие организации). Доступ в систему будет возможен только при наличии уникального кода, а решение о выпуске составляется в электронной форме и должно быть подписано усиленной квалифицированной электронной подписью. Кроме того, решение о выпуске ЦФА должно быть размещено в интернете в открытом доступе до полного исполнения обязательств перед всеми обладателями активов. Банк России вправе установить признаки ЦФА, которые могут приобретать неквалифицированные инвесторы, и ограничить суммы их вложений в такие активы.

Допускается проводить сделки с криптовалютой, но одновременно запрещается использовать ее как средство платежа. В законе нет ограни-

ченного списка сделок, которые можно будет совершать с ЦФА. Тем не менее отдельно упоминаются, в частности, купля-продажа ЦФА, а также обмен ЦФА одного вида на такие же активы другого вида (включая ЦФА, выпущенные в соответствии с иностранным законодательством, и цифровые права, включающие одновременно ЦФА и иные цифровые права).

Сделки потребуются заключать через оператора обмена. Это в основном банки и биржи. Однако ими могут стать и иные юрлица, которые включены Банком России в реестр таких операторов.

Круг приобретателей ЦФА Законом не ограничен. При этом Закон отдельно предусматривает право Банка России определять признаки ЦФА, приобретение которых может осуществляться только квалифицированными инвесторами, и (или) признаки ЦФА, приобретение которых лицами, не являющимися квалифицированными инвесторами, может осуществляться только в пределах установленной Банком России суммы денежных средств и (или) совокупной стоимости иных ЦФА, передаваемых в качестве встречного предоставления.

Таким образом, Закон позволит перевести традиционные финансовые инструменты в цифровую форму и расширить способы привлечения инвестиций. Криптовалюты приобретут статус в целом стандартного финансового актива и станут способом для вложения свободных денег. Это не последний нормативный акт, который будет регулировать криптовалюты — осенью планируется представить более подробный законопроект, который, вероятно, определит в том числе правила майнинга. 

СУД ИЛИ НЕ СУД — ВОТ В ЧЕМ ВОПРОС

БАНКРОТСТВО

ДОЛГИ

СУД

ПЛАТЕЖИ

ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

КРЕДИТОР

ДОЛЖНИК



Михаил Оберемков

Экс-помощник юриста

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

Процедура банкротства в отношении физических лиц — феномен, сталкиваться с которым приходится не так часто, как с банкротством юридических лиц. Тем не менее периодически граждане, вне зависимости от того, осуществляют ли они предпринимательскую деятельность, неспособны справиться со своими долгами, поэтому вынуждены проходить через данную длительную процедуру.

С 1 сентября 2020 года вступает в силу Федеральный закон от 31.07.2020 г. № 289-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части внесудебного банкротства гражданина». Как следует из названия, этот закон предусматривает возможность для граждан пройти через процедуру о признании банкротом без подачи соответствующего заявления в арбитражный суд.

Для этого гражданин должен соответствовать ряду условий, вводимых в новой редакции закона, а именно:

- общий размер неисполненных им обязательств (в том числе обязательств, срок исполнения которых не наступил, алимент-

ных обязательств и обязательств по договору поручительства) составляет не менее 50 тысяч и не более 500 тысяч рублей;

- в отношении него прекращено исполнительное производство в связи с отсутствием имущества, на которое может быть обращено взыскание, после чего не было возбуждено иное исполнительное производство.

Если эти условия соблюдены, следующим шагом является подача заявления о признании банкротом в МФЦ. Подачей данного заявления гражданин подтверждает свое соответствие вышеуказанным условиям. Также в этом заявлении гражданином перечисляются все требования к нему, составляющие ту массу неисполненных обязательств, из-за которых инициируется процедура банкротства.

Для должника критически важно перечислить все возможные требования, поскольку в порядке общей нормы ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» срок исполнения таких требований будет считаться наступившим, но самое главное — по таким требованиям перестанет начисляться неустойка, а после успешного завершения процедуры банкротства гражданин будет осво-

божден от обязанности исполнить их. Но на требования, не указанные в заявлении гражданина, это правило не распространяется. Следовательно, если какие-то требования не будут указаны в заявлении, как на протяжении всей процедуры банкротства, так и после нее, на них будут продолжать начисляться неустойки, и обязанность по их удовлетворению снята с должника не будет. Более того, кредиторы в течение всей процедуры внесудебного банкротства вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании должника банкротом в общем порядке.

Также следует обратить внимание на то, что процедура внесудебного банкротства не является «панацеей» для должников, поскольку новый закон ограничивает вид обязательств, от которых гражданин может быть освобожден по ее завершению. Так, во внесудебном порядке гражданин не может быть освобожден от обязанности по выполнению требований:

- по текущим платежам;
- о возмещении вреда, причиненного жизни или здоровью;
- о выплате заработной платы и выходного пособия;
- иных требований, неразрывно связанных с личностью кредитора;
- о привлечении гражданина к субсидиарной ответственности как контролирующего лица;
- о возмещении убытков, причиненных юридическому лицу, участником которого гражданин являлся,
- о возмещении вреда имуществу, причиненному умышленно или по грубой неосторожности;
- о применении последствий недействительности подозрительной сделки или сделки, влекущей оказание предпочтения одному из кредиторов перед другими.

Нововведение характеризуется Минэкономразвития как «помощь наименее обеспеченным гражданам, попавшим в трудное жизненное положение, освободиться от долгов и вернуться к нормальной жизни».

Действительно, данная процедура является своего рода шагом навстречу добросовестным должникам, объективно осознающим свою неплатежеспособность. Она одновременно позволяет таким должникам сравнительно быстро освободиться от долговых обязательств и снижает нагрузку на арбитражные суды.

В то же время внесудебное банкротство практически не оставляет лазеек для недобросовестных должников: освобождения от обязательств не происходит, если должник был привлечен к административной или уголовной ответственности за неправомерные действия при банкротстве, преднамеренное или фиктивное банкротство (в рамках данного дела о банкротстве) либо если при возникновении или исполнении обязательств, на которых основываются требования конкурсного кредитора, действовал незаконно (совершал мошенничество, предоставлял заведомо ложные сведения при получении кредита, умышленно уничтожал имущество и совершал иные подобные действия).

После окончания процедуры внесудебного банкротства для гражданина наступают такие же последствия, как и после банкротства в обычном порядке:

- гражданин не может быть зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя в течение 5 лет (если на момент банкротства был индивидуальным предпринимателем);
- гражданин не вправе принимать на себя обязательства по кредитным договорам или договорам займа, не указав на факт своего банкротства, в течение 5 лет;
- гражданин не вправе занимать руководящие должности и в целом участвовать в управлении юридическим лицом (в течение 3 лет для обычных юридических лиц; в течение 5 лет для страховых компаний, негосударственных пенсионных фондов, УК инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов или микро-

финансовых компаний; в течение 10 лет для кредитных организаций).

Должникам следует иметь в виду, что в случае, если гражданином в течение срока процедуры внесудебного банкротства было получено имущество (в дар, по наследству, и т. д.), достаточное для полного или существенного погашения требований, указанных в заявлении, он обязан уведомить об этом МФЦ в течение

5 рабочих дней. В ином случае процедура будет прервана.

Также важно отметить, что после завершения процедуры внесудебного банкротства повторно обратиться в МФЦ с заявлением о признании банкротом во внесудебном порядке гражданин может только спустя 10 лет.

Таким образом, можно выделить следующие этапы внесудебного банкротства:

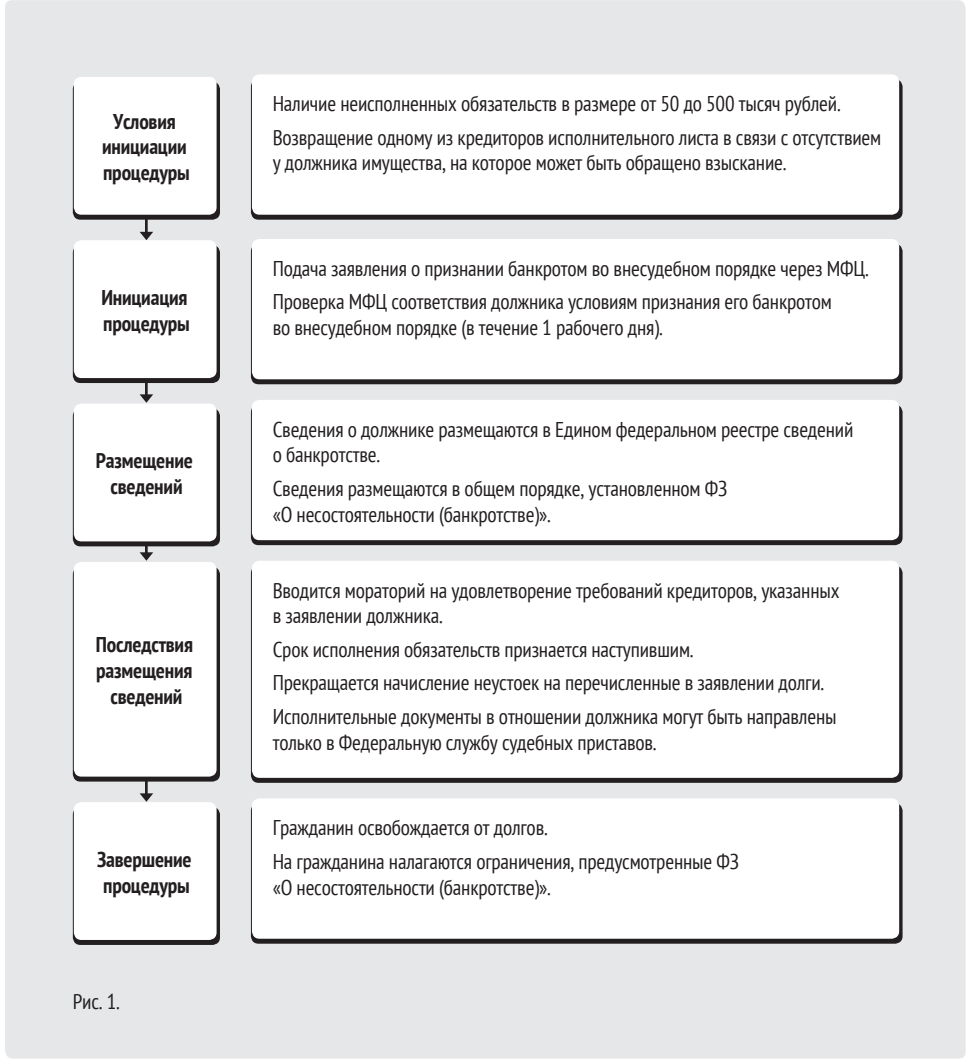


Рис. 1.

Преимущества процедуры:

- бесплатность (судебная процедура нередко обходится в огромные для неплатежеспособного должника суммы — от 100 000 рублей), а учитывая, что должник, подающий заявление о банкротстве, крайне ограничен в средствах,

данное преимущество является самым весомым;

- простота (всё, что требуется от должника — составить заявление и перечислить в нем все долги, дальнейшая процедура будет осуществляться без его участия, также отсутствует необ-

ходимость поиска финансового управляющего);

- быстрота (новая процедура осуществляется в срок 6 месяцев, в то время как установление банкротства в арбитражном суде может тянуться годами).

Недостатки процедуры:

- на должника налагаются ограничения не только после процедуры, но и во время нее (в частности, в течение срока внесудебного банкротства ему запрещено получать займы, кредиты, выдавать поручительства и совершать иные обеспечительные сделки);
- условия допуска к процедуре: помимо требований к размеру неисполненных требований, препятствием на пути к освобождению от долгов во внесудебном порядке для должника станет необходимость произведения и окончания исполнительного производства по нужному основанию;

- длительный срок ограничения на подачу повторного заявления.

Прочие недостатки сводятся к негативным последствиям банкротства, перечисленным выше, однако они совпадают с таковыми при судебном банкротстве и в контексте сопоставления двух процедур не имеют значения.

Процедура внесудебного банкротства — новелла, призванная упростить жизнь граждан, объективно неспособных справиться с долгами и честно признающих это. Вне-судебное банкротство вводится как с целью снизить нагрузку на судебную систему, так и с целью стимулировать добросовестное поведение должников в частности и гражданского оборота в целом. Однако только время покажет, насколько эффективным и востребованным окажется это нововведение на практике. 

ИЗМЕНЕНИЕ НОРМ ОБ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЯ ВАЛЮТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РФ

ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

КОНТРОЛЬ

ПРАВООТНОШЕНИЯ

СЧЕТА

НЕРЕЗИДЕНТ

РЕПАТРИАЦИЯ



Татьяна Фролова
Старший юрист
Korpus Prava Private Wealth

С 31 июля 2020 года вступил в силу Федеральный закон № 218-ФЗ от 20.07.2020 «О внесении изменений в статьи 3.5 и 15.25 Кодекса РФ об административных правонарушениях», которым были внесены изменения в нормы, регламентирующие ответственность за нарушения валютного законодательства.

В ряде случаев ответственность за нарушения валютного законода-

тельства была смягчена (и даже отменена), а в ряде случаев были введены дополнительные основания и меры ответственности.

Для большей наглядности в таблице ниже собрана информация по всем видам ответственности, установленной за нарушения законодательства о валютном регулировании и валютном контроле:

Таблица 1

Норма КоАП РФ	Вид нарушения	Размер ответственности		Суть изменений
		Было	Стало	
ч. 1 ст. 15.25	Осуществление незаконных валютных операций	От 75% до 100% суммы незаконной валютной операции		Изменений не предусмотрено
ч. 2 ст. 15.25	Нарушение срока подачи уведомлений (об открытии/закрытии/изменении реквизитов) по зарубежным счетам	Для граждан — от 1 до 1,5 тысяч рублей, для должностных лиц от 5 до 10 тысяч рублей, для юридических лиц — от 50 до 100 тысяч рублей		Введена ответственность за нарушение срока подачи уведомлений (об открытии/закрытии/изменении реквизитов) по брокерским счетам
ч. 2.1 ст. 15.25	Неподача уведомлений (об открытии/закрытии/изменении реквизитов) по зарубежным счетам	Для граждан — от 4 до 5 тысяч рублей, для должностных лиц от 40 до 50 тысяч рублей, для юридических лиц — от 800 тысяч рублей до 1 млн рублей		Введена ответственность за неподачу уведомлений (об открытии/закрытии/изменении реквизитов) по брокерским счетам

Таблица 1 (продолжение)

Норма КоАП РФ	Вид нарушения	Размер ответственности		Суть изменений
		Было	Стало	
ч. 4 ст. 15.25	Невыполнение требований о репатриации валютной выручки	Для граждан и юрлиц – 1/150 ключевой ставки ЦБ РФ за каждый день просрочки и (или) от ¼ до одного размера суммы незачисленных денежных средств, для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей	Для граждан и юрлиц: 1. Штраф в размере 1/150 ключевой ставки ЦБ РФ за каждый день просрочки и (или) 2. Штраф от незначительной в срок суммы: - от 3% до 10% (по рублевым внешне-торговым контрактам); - от 5% до 30% (по валютным внешне-торговым контрактам и по договорам займа). Для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей	Ответственность снижена
ч. 4.1 ст. 15.25	Невыполнение обязанности по обеспечению поступления на счета в РФ российской валюты по внешнеторговым контрактам, для которых предусматривается оформление паспорта сделки, в доле, определяемой Правительством РФ	Для ИП и юрлиц – штраф от 40 до 50 тысяч рублей, для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей		Изменений не предусмотрено
ч. 4.2 ст. 15.25	Невыполнение требований по репатриации профессиональным участником ВЭД	Ранее не было установлено	Для ИП и юрлиц – от 3% до 5% от незначительной в срок суммы; для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей	Ранее этой нормы не существовало. Таким образом, ответственность для профессиональных участников ВЭД была смягчена

Таблица 1 (продолжение)

Норма КоАП РФ	Вид нарушения	Размер ответственности		Суть изменений
		Было	Стало	
ч. 4.3 ст. 15.25	Невыполнение обязанностей (не связанных с репатриацией валюты) по внешнеторговым сделкам, если на такие сделки распространяются требования валютного законодательства РФ и актов органов валютного контроля	Ранее не было установлено	Для ИП и юрлиц – от 5% до 30% от суммы, причитающихся резиденту от нерезидента; для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей	Ранее этой нормы не существовало. Таким образом, введены новые меры ответственности за нарушение валютного законодательства
ч. 5 ст. 15.25	Невыполнение обязанности по возврату в РФ денежных средств за неввезенные товары, неоказанные услуги и т. д.	Для граждан и юрлиц – 1/150 ключевой ставки ЦБ РФ за каждый день просрочки и (или) от $\frac{3}{4}$ до одного размера суммы невозвращенных в РФ денежных средств, для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей	Для граждан и юрлиц – 1/150 ключевой ставки ЦБ РФ за каждый день просрочки и (или) штраф от невозвращенной в РФ суммы: - от 3% до 10% (по рублевым внешнеторговым контрактам); - от 5% до 30% (по валютным внешнеторговым контрактам). Для должностных лиц – от 20 до 30 тысяч рублей	Ответственность снижена
ч. 5.1 ст. 15.25	Совершение повторно административных правонарушений, предусмотренных частями 1, 4, 4.1, 4.3 и 5 ст. 15.25 КоАП РФ должностным лицом	Дисквалификация на срок от 6 месяцев до 3 лет		Изменений не предусмотрено
ч. 5.2 ст. 15.25	Действия (бездействие), предусмотренные частями 4, 4.1, 4.2, 4.3 и 5 ст. 15.25 КоАП РФ, если сумма незаконных (зачисленных с нарушением срока) денежных средств превышает 100 млн рублей в течение года	Для граждан и юрлиц – 1/150 ключевой ставки ЦБ РФ за каждый день просрочки и (или) от $\frac{3}{4}$ до одного размера суммы невозвращенных в РФ денежных средств, для должностных лиц – от 40 до 50 тысяч рублей или дисквалификацию на срок от 6 месяцев до 3 лет		Изменений не предусмотрено

Таблица 1 (продолжение)

Норма КоАП РФ	Вид нарушения	Размер ответственности		Суть изменений
		Было	Стало	
ч. 6 ст. 15.25	Несоблюдение порядка предо- ставления отчет- тов о движении денежных средств по зарубежным банковским и брокерским счетам а также порядка выполнения прочих обязанностей	• для граждан – от 2 до 3 тысяч рублей; • для должностных лиц – от 4 до 5 тысяч рублей; • для юрлиц – от 40 до 50 тысяч рублей		1. Введена ответ- ственность за несоблюде- ние порядка подачи отчета о движение де- нежных средств по брокерским счетам. 2. Исключена от- ветственность за нарушение
ч. 6.1 ст. 15.25	Нарушение сроков подачи отчетов о движении денеж- ных средств по зарубежным банковским и брокерским счетам не более, чем на 10 дней	• для граждан – от 300 до 500 рублей; • для должностных лиц – от 500 до 1 тысячи рублей; • для юрлиц – от 5 до 15 тысяч рублей		срока и порядка предоставления форм учета и отчетности по валютным операциям (если просрочка составила ме- нее 90 дней – см. ч. 6.3.1 ст. 15.25 КоАП РФ).
ч. 6.2 ст. 15.25	Нарушение сроков подачи отчетов о движении денеж- ных средств по зарубежным банковским и брокерским счетам более, чем на 10, но не более, чем на 30 дней	• для граждан – от 1000 до 1500 рублей; • для должностных лиц – от 2 до 3 тысяч рублей; • для юрлиц – от 20 до 30 тысяч рублей		
ч. 6.3 ст. 15.25	Нарушение сроков подачи отчетов о движении денеж- ных средств по зарубежным бан- ковским и брокер- ским счетам более, чем на 30 дней	• для граждан – от 2,5 до 3 тысяч рублей; • для должностных лиц – от 4 до 5 тысяч рублей; • для юрлиц – от 40 до 50 тысяч рублей		
ч. 6.3.1 ст. 15.25	Непредставление в уполномоченный банк форм учета и отчетности по валютным опера- циям, подтверждаю- щих документов и информации при осуществлении	Нормы ранее не существовало	Для граждан – от 2,5 до 3 тысяч рублей; для долж- ностных лиц – от 4 до 5 тысяч рублей; для юрлиц – от 40 до 50 тысяч рублей	Предусмотрено, что ответственность за нарушение порядка отчетности по валютным опе- рациям наступает только в случае просрочки 90 дней и более

Таблица 1 (продолжение)

Норма КоАП РФ	Вид нарушения	Размер ответственности		Суть изменений
		Было	Стало	
	валютных операций по истечении девяноста дней после окончания установленного срока			
ч. 6.4 ст. 15.25	Повторное совершение правонарушения, предусмотренного ч. 6 ст. 15.25 КоАП РФ (за исключением подачи отчетов о движении денежных средств)	• для граждан – 10 тысяч рублей; • для должностных лиц – от 12 до 15 тысяч рублей; • для юрлиц – от 120 до 150 тысяч рублей		Изменений не предусмотрено
ч. 6.5 ст. 15.25	Повторное совершение правонарушения, предусмотренного ч. 6 ст. 15.25 КоАП РФ, выразившееся в несоблюдении установленного порядка подачи отчетов о движении денежных средств	• для граждан – 20 тысяч рублей; • для должностных лиц – от 30 до 40 тысяч рублей; • для юрлиц – от 400 до 600 тысяч рублей		Изменений не предусмотрено

Также стоит отметить, что новый закон предусматривает следующие основания для освобождения от ответственности за нарушения валютного законодательства:

1. Резидент может быть освобожден от административной ответственности за незаконные валютные операции по зарубежному счету (ч. 1 ст. 15.25 КоАП РФ) и невыполнение требований по репатриации (ч. 4 ст. 15.25 КоАП РФ), когда денежные средства в обход российского счета поступили на зарубежный счет, при условии, если в течение 45 дней со дня зачисления денежных средств на зарубежный счет, они будут переведены на счет в уполномоченном банке.
2. Административная ответственность за невыполнение требований по репатриации (ч. 4 ст. 15.25 КоАП РФ) не наступает, если

сумма обязательств не превышает 200 тысяч рублей.

3. Административная ответственность, установленная частями 4 — 4.3, 5, 5.2 и 5.3 ст. 15.25 КоАП РФ, применяется только по истечении сорока пяти дней после окончания срока, установленного для выполнения соответствующей обязанности, в случае ее невыполнения в течение указанного времени.

Таким образом, в целом принятые изменения можно оценить позитивно. Но несмотря на это, размер ответственности за некоторые виды нарушений валютного законодательства остается существенным (от 75% до 100% от суммы операции). В связи с этим валютным резидентам РФ по-прежнему нужно быть внимательными при осуществлении валютных операции, использовании зарубежных счетов и при вступлении в правоотношения с валютными нерезидентами РФ. 

ИЗМЕНЕНИЯ СОГЛАШЕНИЯ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ПРОЦЕСС ЗАПУЩЕН

СОИДН

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

ДОХОДЫ

ФПД

РОЯЛТИ

ПРОЦЕНТЫ

ДИВИДЕНДЫ



Анна Сенченко, LL.M.

Старший юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

Совсем недавно был взят курс на изменение условий международного налогообложения. Основная цель этого курса — препятствие вывода доходов в низконалоговые или безналоговые юрисдикции за счет увеличения ставки налога у источника выплаты в Российской Федерации.

Если сторона по Соглашению об избежании двойного налогообложения (далее — СОИДН) примет условия, предлагаемые Российской Федерацией, ставка налога у источника выплаты дивидендов и процентного дохода будет повышена до 15%. В противном случае соглашение будет расторгнуто, что повлечет отсутствие возможности зачета уплаченного налога в одной юрисдикции другой юрисдикцией, и, как следствие, будет реализовано двойное налогообложение международных доходов.

При этом, несмотря на то, что в условия СОИДН, касающиеся роялти, изменения вносить не планируют, сохраняется вероятность расторжения СОИДН. В этом случае вместо пониженной ставки у источника выплаты и возможности зачета налогоплательщик вынужден будет уплатить налог у источника по ставке 20% без возможности зачесть сумму налога.

Также одним из последствий расторжения СОИДН будет отсутствие необходимости подтверждения фактического получателя дохода.

В настоящий момент письма об изменении соглашений направлены следующим юрисдикциям:

- Кипр;
- Люксембург;
- Мальта.

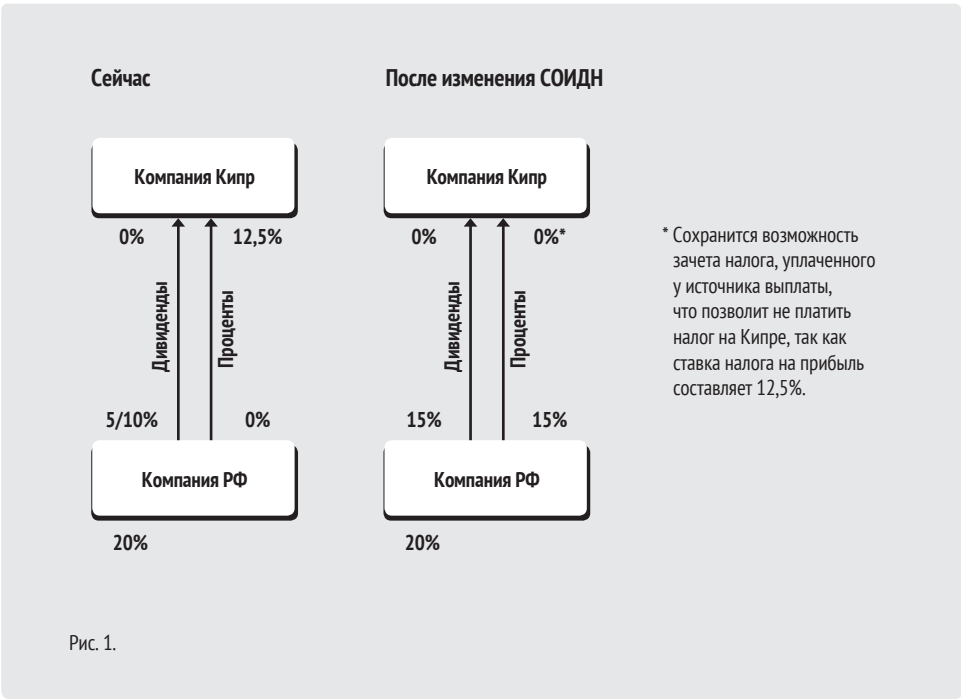
Также весьма вероятно, что указанное поручение коснется таких юрисдикций как:

- Нидерланды;
- Швейцария;
- Ирландия.

Если будет направлено письменное уведомление о расторжении СОИДН РФ, изменения коснутся налогоплательщиков не ранее 1 января 2021 года. А в случае с большинством юрисдикций РФ должна была направить такое уведомление до 1 июля 2020 года — в противном случае соглашения будут считаться расторгнутыми только с 1 января 2022 года.

В отношении СОИДН, заключенного между Российской Федерацией и Республикой Кипр, сторонам удалось достигнуть согласия, и был запущен процесс внесения изменений в соглашение.

Ниже на схемах представлены последствия:



Варианты решений, которые можно рассмотреть в сложившейся ситуации

1. Оставить как есть

Это вариант стоит рассмотреть, если кипрская компания создавалась для целей, отличных от налоговой экономии, и (или) налоговая экономия не является приоритетной задачей. Такая компания могла быть создана для защиты активов, позволяет использовать особенности местной правовой системы (например, институт траста) и преимущества, облегчающие процесс привлечения инвесторов и / или совершения сделок с капиталом. В таких компаниях зачастую движение денежных средств от активов в России минимально.

2. Применить сквозной подход

В рамках данного варианта компания перестает признавать себя фактическим получателем дохода, и, как следствие, налоговый агент у источника

дохода применяет уже не условия, предусмотренные СОИДН с Кипром, а условия с фактическим получателем дохода. Среди преимуществ данного варианта можно упомянуть сокращение расходов на создание и (или) поддержание ФПД для кипрской компании.

3. Завершить расчеты

Этот вариант применим в случае, если между российской компанией и кипрской компанией в текущем году есть незавершенные расчеты, в частности, начисленные проценты, нераспределенная прибыль, начисленные роялти.

4. Переехать

Возможно, стоит рассмотреть другие юрисдикции. На сегодняшний день юрисдикциями, предоставляющими сопоставимые бенефиты (с учетом СОИДН и национального законодательства) являются Люксембург, Мальта, Нидерланды. Однако при выборе юрисдикции необходимо учитывать, что письма с предложением об изменении СОИДН уже направлены Минфином РФ в Люксембург и Мальту.

Также высока вероятность, что изменения коснутся СОИДН с Нидерландами, Швейцарией, Ирландией. Кроме положений СОИДН, при выборе юрисдикции следует учитывать такие факторы, как отсутствие налога у источника и низкое налоговое бремя в отношении пассивных доходов. В такой ситуации стоит рассмотреть комплексный подход, в частности, переезд в юрисдикцию, применяющую территориальный принцип налогообложения (например, Гонконг или Сингапур) и осуществить сквозной подход.

Кроме того, с учетом того факта, что применение налоговых льгот всё более осложняется не только в РФ, но и по всему миру, при переезде последовательным представляется оценить иные преимущества юрисдикций, напрямую не связанных с налоговым планированием, например:

- качество администрирования компании;
- затраты на создание (переезд) и содержание компании;
- механизмы защиты прав акционеров (например, необходимость регистрации в государственном реестре перехода права собственности на акции);
- возможность получения налогового резидентства, вида на жительство или паспорта через инвестиции в такую компанию;

- репутация юрисдикции для целей AML-регулирования и комплаенса.

В этот переходный период рекомендуется провести инвентаризацию имеющейся структуры, оценить все выгоды и риски, бенефиты и расходы, учесть надежные факторы, которые могут быть важны, и совершить одно из рассмотренных выше действий, а именно:

- совершить выплаты, которые возможно совершить;
- оценить возможность применения сквозного подхода к налогообложению;
- оценить возможность замены иностранной компании с учетом обозначенной тенденции к расторжению/изменению СОИДН;
- оставить все как есть, если расторжение/изменение СОИДН не повлияет существенно на налоговое бремя, или получение налоговой экономии не является основной целью создания иностранной структуры.

При этом важно понимать и помнить, что в данной ситуации нет общего и универсального решения. Несмотря на то, что все сейчас находятся в одном шторме, каждый продолжает управлять своей лодкой, и решение о реструктуризации будет верным только тогда, когда оно будет учитывать конкретные цели и задачи бенефициара структуры. 

ОРГАНИЗАЦИИ ФИНАНСОВОГО РЫНКА — ВЫ КТО?

РЕЗИДЕНТ

СЧЕТА

АКТИВЫ

ОТЧЕТ

ВОЗНАГРАЖДЕНИЕ

ИНВЕСТИЦИИ



Алексей Ошкин

Заместитель директора

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права

С 2020 года физические лица-валютные резиденты Российской Федерации обязаны подавать в налоговые органы уведомления об открытии (закрытии, изменении реквизитов) счетов, открытых не только в зарубежных банках, но и в иных финансовых организациях.

Согласно закону «О валютном регулировании и валютном контроле», иная организация финансового рынка — это организация, которая в соответствии с личным законом имеет право оказывать услуги, связанные с привлечением от резидентов и размещением денежных средств или иных финансовых активов для хранения, управления, инвестирования и (или) осуществления иных сделок в интересах резидента либо прямо или косвенно за счет резидента.

Формулировка достаточно размытая и, к сожалению, закон не содержит даже открытого списка таких организаций. Хотя, конечно, общий смысл понятен и более того — понятна логика законодателя.

На брокерских, инвестиционных счетах граждан аккумулированы огромные активы. Информация о них поступает в налоговые органы посредством автоматического обмена нало-

говой информацией. И было весьма логичным обязать граждан предоставлять эту информацию в рамках отчетов о движении средств и других активов, размещенных на иностранных счетах.

Так какие же в итоге финансовые организации попадают под действие закона о валютном регулировании и контроле.

Вернемся к автоматическому обмену информацией.

Налоговый кодекс содержит перечень организаций финансового рынка, которые обязаны предоставлять информацию о своих клиентах в рамках автоматического обмена налоговой информацией. К таким организациям относятся:

- кредитная организация;
- страховщик, осуществляющий деятельность по добровольному страхованию жизни;
- профессиональный участник рынка ценных бумаг, осуществляющий брокерскую деятельность, и (или) деятельность по управлению ценными бумагами, и (или) депозитарную деятельность;

- управляющий по договору доверительного управления имуществом;
- негосударственный пенсионный фонд;
- акционерный инвестиционный фонд;
- управляющая компания инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда;
- центральный контрагент;
- депозитарий;
- управляющий товарищ инвестиционного товарищества;
- иная организация или структура без образования юридического лица, которая в рамках своей деятельности принимает от клиентов денежные средства или иные финансовые активы для хранения, управления, инвестирования и (или) осуществления иных сделок в интересах клиента либо прямо или косвенно за счет клиента.

Федеральная налоговая служба 19 апреля 2019 года представила «Перечень некоторых видов организаций, которые следует относить к организациям финансового рынка для целей исполнения главы 20.1 Налогового кодекса Российской Федерации», согласно которому к организациям финансового рынка также относятся:

- кредитный потребительский кооператив;
- сельскохозяйственный кредитный потребительский кооператив;
- жилищный накопительный кооператив;
- микрофинансовая организация.

Данное информационное письмо содержит следующее примечание: «Настоящий перечень представляет собой мнение ФНС России, согласованное с Минфином России и Банком России. Перечень не является исчерпывающим и будет дополняться, не является нормативно-правовым актом, носит информационный характер и не препятствует организациям руководствоваться нормами законодательства Российской Феде-

рации в понимании, отличающемся от мнения, содержащегося в настоящем перечне».

Несмотря на примечание, по всей видимости, данный документ стоит рассматривать как руководство к действиям. То есть, если валютный резидент Российской Федерации вступает в жилищный накопительный кооператив (или его аналог) на территории иностранного государства, он обязан сообщить об это в налоговый орган.

Остается главный вопрос — как это сделать?

Уведомление о счетах содержит ряд полей, которые обязательны к заполнению (например: «Код валюты счета», «Номер счета»). Если речь идет о брокерском счете, то, как правило, он не имеет отдельной валюты, а ценные бумаги, которые хранятся на счете, могут быть номинированы в разных валютах, и их общая стоимость не конвертируется в какую-то одну валюту.

Что касается инвестиционных страховых полисов, то, как правило, по таким договорам есть номер самого соглашения, но отдельного номера счета такой договор не имеет.

Представляется, что данные противоречия должны быть как-то учтены законодателем, и форма «Уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) в банке или иной финансовой организации финансового рынка, расположенного за пределами территории Российской Федерации» должна видоизмениться с учетом того, что для разных видов отношений с организациями финансового рынка указываться может не вся информация, фигурирующая в установленной форме.

То же самое касается отчетов о движении средств и активов.

Первые отчеты валютные резиденты должны будут подавать в 2021 году за 2020 год. И если уже имеется какое-то понимание, как отражать в отчете портфель ценных бумаг, то как нужно и можно будет отразить, например, полис инвестиционного страхования жизни, пока не ясно.

Но одно становится очевидным — заключение любого соглашения с иностранной организацией, которой валютный резидент РФ передает актив или от которой получает любой актив, влечет за собой обязанность сообщить об этой сделке в налоговые органы по месту учета налогоплательщика.

Уже достаточно давно граждане Российской Федерацией пользуются такой финансовой услугой, как инвестиционное страхование жизни. Данную опцию предлагают и наши страховые компании, но многие все же приобретают полисы иностранных страховщиков.

Смысл инвестиционного страхования заключается в том, что часть денежных средств, которые передает клиент страховщику в виде премий, страховая компания использует для инвестиций.

Клиент выбирает стратегию и по окончании срока страхового договора получает гарантированную

выплату и вознаграждение по итогу инвестиций.

Таким образом, страховщик косвенно использует финансы клиентов в целях извлечения прибыли, что прямо относит его деятельность к деятельности организации финансового рынка. Соответственно, при покупке полиса инвестиционного страхования жизни в иностранной страховой компании валютный резидент Российской Федерации обязан подать соответствующее уведомление.

Напоминаем, что обязанность подавать уведомления об открытии счетов в банках и иных организациях финансового рынка распространяется только на валютных резидентов, которые проживают на территории Российской Федерации более 183 дней. Если же гражданин России более полугода проводит за пределами Российской Федерации, подавать уведомления и отчеты о движении по счетам, открытым в банках и иных финансовых организациях, он не обязан! 

ДИРЕКТИВА DAC 6: ШЕСТАЯ СТУПЕНЬ ЕВРОПЕЙСКОЙ ЭВОЛЮЦИИ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ

ДИРЕКТИВА

ТРАНЗАКЦИИ

РЕЗИДЕНТСТВО

НАЛОГИ

ОЭСР

БЕНЕФИЦИАР



Ирина Отрохова

*Комплаенс-офицер
Корпоративные услуги
Корпус Права (Кипр)*

Директива Совета Европейского Союза 2018/822 «О внесении изменений в Директиву 2011/16/EU в части обязательного автоматического обмена информацией в области налогообложения в отношении трансграничных схем, подлежащих декларированию» увидела свет 25 мая 2018 года. Также данную директиву называют DAC 6 — Directive on Administrative Cooperation in (direct) taxation in EU, volume 6. Данная директива — шестая по счету в серии директив, разработанных с целью стимуляции трансграничного обмена налоговой информации в ЕС, она является частью 12 шага в плане BEPS (плана по противодействию размыванию налоговой базы и смещению центра прибыли, разработанного ОЭСР).

Директива DAC 6 устанавливает обязанность раскрытия налоговым органам информации о трансграничных схемах, имеющих признаки агрессивного налогового планирования. Под агрессивным налоговым планированием ЕС понимает снижение налогоплательщиками своих налоговых обязательств с помощью схем, которые могут быть легальными сами по себе, однако их суть противоречит смыслу закона. Агрессивное

налоговое планирование также выражается в использовании лазеек в налоговой системе и несоответствий между налоговыми системами, что может привести, например, к двойной неуплате налогов.

Как мы упоминали выше, в рамках DAC 6 раскрытию подлежит информация о трансграничных схемах, осуществляемых компаниями, находящимися в ЕС, и содержащих признаки агрессивного налогового планирования. Данные признаки («hallmarks») перечислены в Приложении IV к DAC 6 и разделены на следующие категории:

- общие признаки, относящиеся к тесту на основную выгоду («main benefit test»);
- специальные признаки, относящиеся к тесту на основную выгоду;
- специальные признаки, относящиеся к трансграничным транзакциям;
- специальные признаки, относящиеся к автоматическому обмену информации и бенефициарному владению;

- специальные признаки, относящиеся к трансфертному ценообразованию.
- Неисчерпывающий список признаков приведен в таблице.

Таблица 1

Общие признаки, относящиеся к main benefit test	Специальные признаки, относящиеся к main benefit test	Специальные признаки, относящиеся к трансграничным транзакциям	Специальные признаки, относящиеся к автоматическому обмену информации и бенефициарному владению	Специальные признаки, относящиеся к трансфертному ценообразованию
Наличие условия о конфиденциальности, обязывающее не раскрывать, каким образом может быть получена налоговая выгода контрагентам или налоговым органам	Приобретение убыточной компании, прекращение ее основной деятельности и использование убытков компании с целью снижения её налоговых обязательств, в том числе перенос её убытков в другую юрисдикцию	Схема, предусматривающая вычитаемые трансграничные платежи, совершенные между связанными компаниями при наличии как минимум одного из следующих условий: • получатель платежа не является налоговым резидентом ни в одной из юрисдикций; • получатель средств является резидентом безналоговой/низконалоговой юрисдикции или юрисдикции, включенной ЕС или ОЭСР в перечень «несотрудничающих»; • платеж полностью освобождается от налогов в юрисдикции получателя;	Схемы, направленные на уклонение от положений об автоматическом обмене информации: • использование счета, продукта или инвестиции, которые не являются Финансовым Счетом, но имеют его признаки; • перенос Финансового Счета в юрисдикцию, где не действуют положения об автоматическом обмене финансовой информацией; • переклассификация дохода или капитала в продукты или платежи, не принадлежащие к информации, подлежащей к автоматическому	Схемы, предполагающие использование упрощенных правил (safe harbour rules), освобождающих определенную категорию налогоплательщиков или сделок от общих норм о трансфертном ценообразовании в данной стране

Таблица 1 (продолжение)

Общие признаки, относящиеся к main benefit test	Специальные признаки, относящиеся к main benefit test	Специальные признаки, относящиеся к трансграничным транзакциям	Специальные признаки, относящиеся к автоматическому обмену информации и бенефициарному владению	Специальные признаки, относящиеся к трансфертному ценообразованию
		• платеж попадает под преференциальный налоговый режим в юрисдикции получателя	обмену финансовой информацией и другие	
Наличие условия о получении/отсутствии/возмещении вознаграждения в зависимости от размера полученной/неполученной налоговой выгоды	Конвертирование дохода в категорию дохода, облагаемого налогом по меньшей ставке или не облагаемого вообще	Заявление на амортизационные отчисления по одному и тому же активу подается более чем в одной юрисдикции	Схемы с непрозрачной структурой владения активами: организации не ведут существенной экономической деятельности, предполагающей наличие соответствующего штата, оборудования, активов и помещений; в них невозможно определить бенефициарного владельца и другие	Схемы с передачей между связанными компаниями нематериальных активов, трудно поддающихся оценке по причине отсутствия на рынке сопоставимых активов, а также высокой неопределенности прогноза будущих доходов от такого актива
Стандартизация документации и/или структуры, предлагаемой разным налогоплательщикам	Круговорот средств между промежуточными организациями, не имеющими иной коммерческой функции или совершение транзакций в целях зачета или погашения обязательств	Заявление о применении положений об избежании двойного налогообложения подается применительно к одному и тому же доходу или капиталу более, чем в одной юрисдикции		Схемы, предполагающие внутригрупповую трансграничную передачу функций и/или рисков и/или активов, если прогнозируемая ежегодная прибыль передающей стороны до уплаты процентов и налогов (EBIT) в течение 3 лет после передачи составляет менее 50% от прогнози-

Таблица 1 (продолжение)

Общие признаки, относящиеся к main benefit test	Специальные признаки, относящиеся к main benefit test	Специальные признаки, относящиеся к трансграничным транзакциям	Специальные признаки, относящиеся к автоматическому обмену информации и бенефициарному владению	Специальные признаки, относящиеся к трансфертному ценообразованию
				руемой ежегодной EBIT, если бы такая передача не была осуществлена
		Сделка предусматривает передачу активов, и суммы оплаты данных активов существенно различаются в разных юрисдикциях		

Схема признается трансграничной, если ее участники находятся более чем в одном государстве-участнике или в государстве-участнике и третьей стране при наличии как минимум одного из следующих признаков:

- участники являются резидентами разных налоговых юрисдикций;
- кто-либо из участников является резидентом более чем одной налоговой юрисдикции;
- кто-либо из участников осуществляет бизнес в другой юрисдикции через постоянное представительство, и схема, частично или целиком, формирует деятельность этого представительства;
- кто-либо из участников осуществляет деятельность в другой юрисдикции, не будучи резидентом или не имея постоянного представительства в данной юрисдикции;
- схема оказывает значительное влияние на автоматический обмен информацией или определение бенефициарного владения.

В соответствии с DAC 6 раскрытию будет подлежать следующая информация о схемах:

- данные посредников и налогоплательщиков, включая их имена, дату и место рождения (в случае физических лиц), сведения о налоговом резидентстве, ИНН и, где применимо, данные компаний, ассоциированных с налогоплательщиками;
- сведения о признаках, перечисленных в Приложении IV к DAC 6 и описанных выше;
- общие сведения о трансграничной схеме без раскрытия коммерческой, промышленной или профессиональной тайны или торгового процесса, а также информации, раскрытие которой противоречило бы публичному порядку;
- дата, в которую был или будет осуществлен первый шаг к реализации схемы;
- стоимость (размер) схемы;
- положения национального законодательства, лежащие в основе схемы;

- данные о государствах-участниках, к которым может относиться схема;
- данные об иных лицах в государствах-участниках, к которым может относиться схема.

Обязанность по раскрытию информации возлагается на посредников, а в случае их отсутствия или в случае, если положения DAC 6 не распространяются на посредников по какому-либо причинам, на самих налогоплательщиков. Кто же такие посредники («intermediaries»)? DAC 6 признает посредниками любых лиц, которые разрабатывают, организуют, продвигают и приводят в действие или управляют введением в действие подлежащей раскрытию трансграничной схемы. Посредник должен обладать как минимум одним из следующих признаков:

- быть налоговым резидентом в государстве-участнике;
- иметь постоянное представительство в государстве-участнике, которое сопровождает схему;
- быть инкорпорированным в государстве-участнике или попадать под действие законодательства государства-участника;
- быть зарегистрированным в профессиональной ассоциации в сфере юридических, налоговых или консультационных услуг в государстве-участнике.

Директива дает довольно широкое понятие посредника, которое может характеризовать практически любое лицо, сопровождающее сделку. Под данное определение могут попадать юристы, консультанты, бухгалтеры, банки, страховые компании, финансовые консультанты, корпоративные администраторы и другие поставщики услуг.

Необходимо отметить, что DAC 6 является общей директивой, которую государства-участники обязаны имплементировать в национальное законодательство. Также ожидается,

что государства-участники будут издавать методические рекомендации, содержащие подробную информацию о том, кто именно будет осуществлять раскрытие информации в качестве посредника и каким образом, какова будет методика признания сделки подлежащей раскрытию.

Государства-участники обязаны были имплементировать DAC 6 в национальное законодательство к 31.12.2019, начать применять новое законодательство с 01.07.2020, первая отчетность по трансграничным сделкам должна была быть подана не позднее 30.07.2020, первая отчетность по трансграничным сделкам, совершенным в период с 25.06.2018 по 01.07.2020 должна была быть подана не позднее 31.08.2020, а первый обмен информацией должен был состояться не позднее 31.10.2020 года. Однако 2020 год принес много сюрпризов, и вышеупомянутые сроки были частично смещены на 2021 год.

К настоящему моменту новое законодательство опубликовано в большинстве государств-участников (Австрия, Бельгия, Нидерланды, Франция и других), в ряде стран законодательство еще не принято и находится на стадии проекта (Кипр), в ряде стран изданы методические рекомендации, при этом подавляющее количество государств-участников воспользовались продлением сроков подачи отчетности.

DAC 6 — это новая ступень в эволюции раскрытия информации, практическая часть которой на данный момент еще не сформирована. Для того чтобы определить, является ли то или иное лицо посредником, сформировать четкое понимание признаков агрессивного налогового планирования и способов раскрытия информации, оценить риски и последствия автоматического обмена, необходимо изучить национальное законодательство, а также методические рекомендации конкретного государства-участника. **A**

ДОСУДЕБНОЕ УРЕГУЛИРОВАНИЕ СПОРОВ: УТОЧНЕНИЯ ВЕРХОВНОГО СУДА РФ

СУД

ВЗЫСКАНИЕ

СПОР

КОНФЛИКТ

ИСК

КОНТРАГЕНТ

ПРЕТЕНЗИЯ



Роман Московских

Юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

В конце июля 2020 года Верховный суд обобщил¹ судебную практику, касающуюся порядка досудебного урегулирования коммерческих споров. Нужна ли претензия перед подачей встречного иска, могут ли ее заменить переговоры, допустимы ли в претензии ошибки в расчетах — ответы на эти и другие вопросы дал Верховный суд.

Мы посчитали необходимым отразить наиболее важные моменты указанного обзора в настоящей статье.

О досудебном урегулировании спора

К числу основных задач судопроизводства в арбитражных судах относятся не только защита нарушенных прав и законных интересов сторон, но и содействие становлению и развитию партнерских деловых отношений, а также мирному урегулированию споров и формированию этики делового оборота.

Одним из способов решения данных задач является использование спорящими сторонами досудебного

порядка урегулирования спора, который направлен на оперативное разрешение конфликта.

Такой порядок обязателен:

1. Если вы собираетесь обратиться в арбитражный суд с иском о взыскании денег по договору или вследствие неосновательного обогащения.
2. Вам нужно расторгнуть или изменить договор через суд.
3. В случаях, предусмотренных федеральным законом или договором, если вы требуете в арбитражном суде:
 - не деньги, а иное имущество по договорам и другим сделкам (например, товар от поставщика);
 - неосновательное обогащение в натуре (например, когда требуете вернуть здание, которое вы передали по оказавшемуся незаключенным договору аренды);

1. «Обзор практики применения арбитражными судами положений процессуального законодательства об обязательном досудебном порядке урегулирования спора» (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 22.07.2020).

- деньги, но не на основании сделки и не вследствие неосновательного обогащения (например, вы как правообладатель требуете от нарушителя исключительных прав возместить убытки или выплатить компенсацию).

При этом процессуальное законодательство настаивает на применении спорящими сторонами мер досудебного урегулирования. Так, гражданско-правовые споры о взыскании денежных средств по требованиям, возникшим из договоров, могут быть переданы на разрешение арбитражного суда только после принятия сторонами мер по досудебному урегулированию такого спора.

Суд не станет рассматривать иск, если претензия не была направлена, хотя истец должен был направить ее. В этом случае суд:

- оставит иск без движения, а затем вернет его. Изначально суд оставляет иск без движения и дает истцу возможность предоставить доказательства соблюдения претензионного порядка. Но поскольку претензия не направлялась, истец не сможет выполнить требование суда, в результате чего по истечении отведенного судом срока иск вернут;
- прекратит рассмотрение дела, если установит факт несоблюдения претензионного порядка уже после принятия заявления к производству. Суд может сделать это по собственной инициативе или по заявлению ответчика.

Суд возвратит исковое заявление на основании, если ко дню обращения в суд не истек установленный законом или договором срок досудебного порядка урегулирования спора и отсутствует ответ на претензию.

Более того, если арбитражный суд решит, что спор возник из-за нарушения лицом претензионного порядка, он отнесет на это лицо судебные расходы независимо от результатов рассмотрения дела.

При этом на практике возникают случаи, в которых применение мер досудебного урегулирования не является разумным и изначально не способно достигнуть заявленных целей. Верховный суд внес разъяснения по ряду таких случаев.

Когда нужна претензия?

Как разъяснил Верховный суд, претензионный порядок неприменим к искам об обращении взыскания на залог, искам о возмещении вреда и делам, для которых АПК РФ устанавливает специальные правила рассмотрения (корпоративные споры, дела в порядке приказного производства и т. д.).

Кроме того, Верховный суд напомнил о том, что соблюдение цессионарием досудебного порядка урегулирования спора не требуется, если такой порядок был соблюден первоначальным кредитором до уведомления должника о состоявшейся уступке права. Также при предъявлении встречного иска не требуется направлять претензию в случае, если встречное требование основано на тех же правоотношениях и из содержания ответа на претензию усматривается существо предъявленного встречного требования.

Каков порядок направления претензии?

Верховный суд подтвердил, что претензия может быть направлена по адресу, указанному в договоре (например, для корреспонденции), а не только по юридическому адресу. Если претензия направляется Почтой России, составление описи вложения не обязательно, но только в том случае, если в данный период истец не направлял ответчику иную корреспонденцию.

Направить же претензию по электронной почте можно, если это прямо предусмотрено договором и сторонами согласован адрес электронной

почты, по которому такая претензия может быть направлена.

Чтобы при кадровых изменениях не пропустить юридически значимые сообщения, для претензионной переписки можно предусмотреть общий адрес корпоративной почты, доступ к которому имеется не только у сотрудника, ответственного за работу с контрагентом.

Каков порядок досудебного урегулирования спора?

Порядок досудебного урегулирования спора должен быть детализирован в договоре.

Многие договоры содержат общее условие о разрешении разногласий путем переговоров, однако в отсутствие детализации оно не отменяет необходимость направления претензии.

Порядок проведения переговоров или медиации должен быть детально урегулирован договором для того, чтобы соответствующие действия могли квалифицироваться как соблюдение непретензионного досудебного порядка урегулирования спора.

Претензионный порядок считается соблюденным в случае арифметической ошибки в претензии или увеличения периода начисления неустойки после направления претензии.

Само по себе несоответствие сумм в претензии и иске не является нарушением в том случае, если в претензии указаны обстоятельства, на которых основано требование и соответствующие условия договора, а разница в заявленных требованиях обусловлена ошибкой в расчетах или продолжающейся просрочкой исполнения.

При составлении претензий необходимо подробно описывать основания возникновения требований со ссылкой на первичные документы и соответствующие условия договора. Периоды возникновения основного

долга и размер задолженности за каждый из истекших на момент направления претензии периодов необходимо указывать в претензии в обязательном порядке.

Каковы сроки?

Досудебное урегулирование приостанавливает течение срока исковой давности.

Выполнение стороной требований об обязательном досудебном урегулировании спора приостанавливает течение срока исковой давности на период фактического соблюдения претензионного порядка. Непоступление ответа на претензию в течение 30 дней, либо иного срока, установленного договором, приравнивается к отказу в удовлетворении претензии, поступившему на 30-й день либо в последний день срока, установленного договором.

Несоблюдение срока досудебного урегулирования может повлечь возврат иска — направление иска в суд до того, как истек срок на рассмотрение претензии при условии, что ответ на нее не поступил, препятствует рассмотрению спора.

Верховный суд акцентирует внимание на том, что срок досудебного урегулирования должен истечь к моменту направления документов в суд. Не следует рассчитывать на истечение срока досудебного урегулирования к моменту разрешения вопроса о принятии иска к производству суда. Заявить о несоблюдении досудебного порядка необходимо в суде первой инстанции.

Довод о несоблюдении досудебного порядка урегулирования спора должен быть заявлен ответчиком только в суде первой инстанции. В противном случае ответчик лишается права ссылаться на соответствующие обстоятельства в судах апелляционной и кассационной инстанции.

Итог указанного обзора очевиден: нормы процессуального законодательства о досудебном урегулировании споров не должны пониматься

сугубо формально. Они необходимы для того, чтобы суд мог убедиться в том, что попытки досудебного разрешения правового конфликта исчерпаны с учетом оценки обстоятельств.

Такой подход, как представляется, соответствует целям правового регулирования и не создает необоснованных препятствий для реализации своих прав добросовестными участниками гражданского оборота.

Одновременно с этим видится необходимым отказаться от практики включения в договоры пустых по смыслу формулировок «все споры разрешаются посредством переговоров». Вместо этого целесообразно потратить время и силы на действительно согласованные и последовательные процедуры досудебного урегулирования конфликта и включение в договор «работающего» условия. 

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ: ЧТО НАПИСАНО ПЕРОМ, ПОРА ПРИМЕНЯТЬ НА ПРАКТИКЕ

УЧЕТ

БАЛАНС

ПБУ

НАЛОГ

ПРИБЫЛЬ

АКТИВЫ

УБЫТОК



Светлана Свириденкова

*Директор
Аудиторская практика
Корпус Права (Россия)*

В ноябре 2018 года Минфин РФ внес поправки в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (далее — ПБУ 18/02), которые в обязательном порядке применяются с бухгалтерской отчетности за 2020 год, то есть в бухгалтерском учете — с 1 января 2020 года.

Добровольное применение новой редакции стало возможным с 1 января 2019 года.

Сперва осветим наиболее важные изменения, которые произошли в тексте ПБУ 18/02. Опустим формальности и правила, введенные для консолидированных групп налогоплательщиков.

**Новые термины —
прежняя суть**

Нельзя не указать, что во всем тексте ПБУ 18/02 заменены два термина:

Старая редакция	Новая редакция
Постоянное налоговое обязательство	Постоянный налоговый расход
Постоянный налоговый актив	Постоянный налоговый доход

Постоянное стало временным

Проведем сравнение оснований для формирования временных разниц в старой и новой редакции (таблица 1).

Таблица 1

Старая редакция. Временные разницы возникают в результате:	Новая редакция. Временные разницы возникают в результате:
Применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль	Применения разных правил оценки первоначальной стоимости и амортизации внеоборотных активов для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения

Таблица 1 (продолжение)

Старая редакция. Временные разницы возникают в результате:	Новая редакция. Временные разницы возникают в результате:
Применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения	Применения разных способов формирования себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения
Убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах	Убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах
Применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей	Применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения доходов и расходов, связанных с их продажей
Наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета — исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности	Отсутствует
Признания выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг) в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения — по кассовому методу	Отсутствует
Применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения	Применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения
Отсутствует	Переоценки активов по рыночной стоимости для целей бухгалтерского учета
Отсутствует	Признания в бухгалтерском учете обесценения финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, запасов и других активов

Таблица 1 (продолжение)

Старая редакция. Временные разницы возникают в результате:	Новая редакция. Временные разницы возникают в результате:
Отсутствует	Применения разных правил создания резервов по сомнительным долгам и других аналогичных резервов для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения
Отсутствует	Признания в бухгалтерском учете оценочных обязательств
Прочих аналогичных различий	Прочих аналогичных различий

Как видно из приведенной таблицы, в новой редакции ПБУ 18/02 к временным разницам четко отнесены следующие факты хозяйственной жизни:

- переоценка активов для целей бухгалтерского учета;
- обесценение финансовых вложений для целей бухгалтерского учета;
- разницы между правилами формирования резерва по сомнительным долгам;
- признание оценочных обязательств.

До вступления в силу изменений, в связи с отсутствием четких указаний законодательства, у бухгалтера был выбор относительно классификации указанных фактов в качестве временных и постоянных.

Например, на практике разницы при формировании резерва по сомнительным долгам, резерва на оплату отпусков и резерва на обесценение товарно-материальных ценностей только для целей бухгалтерского учета классифицировались в качестве постоянных разниц для упрощения бухгалтерского учета. Теперь такой возможности у бухгалтера нет.

Постоянные разницы теперь формируются исключительно в том случае, если доходы и/или расходы, признаваемые для целей бухгалтерского учета, никогда не будут признаваться для целей налогового учета и наоборот.

Иными словами, в учете формируются временные разницы, а формирование постоянных разниц — исключение.

Расчет разниц по-новому

Сложившаяся до 2020 года практика учета налога на прибыль организаций подразумевала определение постоянных и временных разниц по доходам и расходам. Новая редакция вводит в обиход балансовый метод, подразумевающий определение временных разниц по разнице между балансовой стоимостью актива (обязательства) и его стоимостью, принимаемой для целей налогообложения.

Указанный метод предусматривает возможность отказа от детализированного отражения постоянных и временных разниц по каждой операции, хотя и не запрещает их отражение в учете.

Варианты учета и учетная политика

Способ определения величины текущего налога на прибыль закрепляется в учетной политике организации. Организация может использовать следующие способы определения величины текущего налога на прибыль:

- на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете;
- на основе налоговой декларации по налогу на прибыль.

При этом в обоих случаях величина текущего налога на прибыль должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций.

Способ определения величины текущего налога на прибыль на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете (затратный метод) — это привычный всем метод, применяемый на практике до вступления в силу изменений.

Способ определения величины текущего налога на прибыль на основе налоговой декларации (балансовый метод) получил распространение только после вступления в силу рассматриваемых в настоящей статье изменений.

Таким образом, учитывая сохранение в тексте ПБУ 18/02 метода определения суммы текущего налога на прибыль организаций на основании данных бухгалтерского учета, организация может сохранить устойчивый метод определения суммы текущего налога на прибыль, если закрепит это в учетной политике. Однако указанный метод применим только в том случае, если результат соответствует расчету по балансовому методу. Затратный метод основан на анализе доходов и расходов, что делает его неудобным с той точки зрения, что каждый отчетный период бухгалтеру придется проводить проверку, рассчитывая разницы балансовым методом. Бухгалтерам придется разрабатывать собственную методику и, скорее всего, потребуются ведение дополнительных таблиц для учета возникающих разниц.

Поэтому, несмотря на пугающую неизвестность нового балансового метода, все же стоит изменить метод учета налога на прибыль организаций с затратного на балансовый.

Ретроспективный пересчет остатков

В соответствии с положениями ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» изменения учетной политики,

существенно влияющие на показатели бухгалтерской отчетности, должны отражаться в бухгалтерской отчетности ретроспективно.

Ретроспективное отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке входящего остатка по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и (или) других статей бухгалтерского баланса на самую раннюю представленную в бухгалтерской (финансовой) отчетности дату, а также значений связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

То есть при изменении метода определения суммы текущего налога на прибыль организаций бухгалтеру необходимо будет произвести расчет влияния изменений на показатели бухгалтерской отчетности и, в случае существенности таких изменений, произвести пересчет сопоставимых данных в бухгалтерской отчетности за 2020 год.

Программное обеспечение и особенности перехода

Программа 1С (раздел «Учетная политика») на текущий момент предусматривает три метода учета налога на прибыль организаций:

- балансовый метод;
- балансовый метод с отражением постоянных и временных разниц;
- затратный метод.

Как уже указывалось, затратный метод является нежелательным для применения. Более того, он запрещен к применению организациями с обособленными подразделениями, применяющими разные ставки налога на прибыль организаций.

Балансовый метод же имеет два варианта: с отражением постоянных и временных разниц и без такого отражения. Разница между ними в том,

что при использовании балансового метода не будут формироваться уже «полюбившиеся» показатели ПР и ВР.

Если же бухгалтер хочет их сохранить, то необходимо выбирать балансовый метод с отражением постоянных и временных разниц.

При переходе с затратного метода на балансовый, при условии корректного формирования бухгалтерского и налогового учета, программа должна автоматически пересчитать на начало периода остатки по счетам 09 «Отложенный налоговый актив» и 77 «Отложенное налоговое обязательство» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Практика балансового метода

Если основываться исключительно на тексте ПБУ 18/02, то не совсем понятно, как применить новые правила на практике. Официальных разъяснений к новой редакции ПБУ 18/02 нет, поэтому в качестве руководства можно использовать Рекомендацию Р-102/2019-КпР «Порядок учета налога на прибыль», которая была выпущена в апреле 2019 года Фондом «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» (далее — Рекомендация). Указанная Рекомендация одобрена Комитетом по рекомендациям. Текст размещен на официальном сайте Фонда.

Итак, в соответствии с данной Рекомендацией, сумма расхода по налогу на прибыль формируется по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» (в случае дохода по налогу — по кредиту). Указанная сумма складывается из двух составляющих — текущего налога на прибыль и отложенного налога на прибыль. Каждую из составляющих рекомендуется учитывать на отдельном субсчете к счету 99.

Сумма текущего налога на прибыль отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» (субсчет «Текущий налог на прибыль») в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты

по налогам и сборам» (субсчет «Расчеты по налогу на прибыль организаций»). Указанная сумма определяется в соответствии с требованиями налогового законодательства как сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, соответствующий отчетному периоду. Такая сумма (при отсутствии специфических обстоятельств) соответствует сумме налога, указываемого организацией в ее налоговой декларации по налогу на прибыль за соответствующий период.

Сумма отложенного налога на прибыль отражается по дебету или кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» (субсчет «Отложенный налог на прибыль») в корреспонденции соответственно с кредитом или дебетом счетов 09 «Отложенные налоговые активы» или 77 «Отложенные налоговые обязательства».

В случае изменения временных разниц в связи с ретроспективными изменениями учетной политики или ретроспективным исправлением ошибок возникающие изменения отложенных налоговых активов или обязательств отражаются по дебету или кредиту счетов 09 «Отложенные налоговые активы» или 77 «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции соответственно с кредитом или дебетом счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Итак, после вступления в силу новой редакции ПБУ 18/02, все операции по налогу на прибыль организаций для целей бухгалтерского учета собираются на счете 99 «Прибыли и убытки». Ранее отложенные налоговые активы и обязательства отражались в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам», и для формирования отчета о финансовых результатах приходилось собираться суммы с нескольких счетов (как минимум для проверки). Теперь весь расчет по налогу на прибыль отражается на одном счете.

Проведем сравнение бухгалтерских записей по старым и новым правилам (см. таблицу 2).

Таблица 2

Описание операции	Старая редакция		Новая редакция		Комментарий
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Условный расход по налогу на прибыль	99	68	99	68	Ранее: текущий налог на прибыль состоял из двух частей, отражаемых на счете 68: условный расход (доход) и ПНО/ПНА Теперь: проводится запись по начислению текущего налога на прибыль организаций, соответствующая декларации по налогу на прибыль организаций
Условный доход по налогу на прибыль	68	99	68	99	
Признание ОНА	09	68	09	99	Ранее: отложенные налоговые активы и обязательства отражались в корреспонденции со счетом 68 Теперь: сбор отложенных налоговых активов и обязательств осуществляется на счете 99
Списание ОНА	68	09	99	09	
Признание ОНО	68	77	99	77	Ранее: учет ПНО/ПНА велся на счете 99, на отдельном субсчете Теперь: ПНО/ПНА в учете не отражаются
Списание ОНО	77	68	77	99	
ПНО	99	68	—	—	Ранее: учет ПНО/ПНА велся на счете 99, на отдельном субсчете Теперь: ПНО/ПНА в учете не отражаются
ПНА	68	99	—	—	

Как видно из приведенной таблицы 2, теперь отражение налога на прибыль организаций в бухгалтерском учете отталкивается не от данных учета, а от данных налоговой декларации по налогу на прибыль организаций. Если ранее основным счетом учета налога на прибыль организаций был счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», то теперь — счет 99 «Прибыли и убытки». Счет 68.04.2 «Расчет налога на прибыль» при применении балансового метода (без отражения постоянных и временных разниц) не используется.

Подведем итоги

Итак, с 2020 года организации, за исключением тех, которые не попадают под сферу действия ПБУ 18/02 или применяют упрощенные методы ведения бухгалтерского учета и отчетности, обязаны применять новые

правила учета расчетов по налогу на прибыль организаций.

В учете теперь преобладают временные разницы. Постоянные разницы возникают в исключительных случаях.

При применении нового балансового метода учет должен стать более понятным, прозрачным и менее громоздким. Однако его применение потребует от бухгалтера расчета влияния на показатели бухгалтерской отчетности и, при необходимости, ретроспективного пересчета сопоставимых данных в бухгалтерской отчетности за 2020 год.

Несмотря на обязанность применения изменений, запрета на применение привычного затратного метода новая редакция ПБУ 18/02 не содержит. Единственное замечание — применение затратного метода возможно в случае, если расчет суммы налога

на прибыль затратным методом не отличается или несущественно отличается от суммы налога на прибыль, рассчитанного балансовым методом.

Для автоматического расчета временных разниц обязательным усло-

вием является корректный налоговый учет. В противном случае бухгалтеру придется вручную вести регистры по расчету временных разниц. 

О компании

Международная юридическая компания Корпус Права основана в 2003 году в России (Москве). На данный момент, благодаря успешному опыту работы и высокому темпу развития, Корпус Права представляет офисы в России, на Кипре, в Латвии и Гонконге.

Целью деятельности компании является защита интересов добросовестных предпринимателей при их взаимоотношениях с партнерами и государством, повышение эффективности бизнеса клиентов и снижение рисков.

Мы предлагаем полный спектр услуг:

- Правовое и налоговое консультирование
- Трансформация финансовой отчетности по МСФО
- Международное налоговое планирование
- Проектный консалтинг
- Корпоративные услуги
- Сделки с капиталом / M&A
- Налоговые споры
- Разрешение коммерческих споров и возбуждение дел о банкротстве
- Сделки с недвижимостью
- Интеллектуальная собственность
- Финансовое консультирование

Компания участвует в рейтингах ведущего международного справочника Legal 500, наиболее полно и всесторонне охватывающего мировую сферу юридических услуг.

Компания Корпус Права была номинирована на звание лучшей юридической фирмы России по версии авторитетного журнала The Lawyer, занимает одну из ведущих позиций в Топ 50 юридических фирм на Кипре, а также признана лучшей международной юридической фирмой по налоговому планированию на Кипре. Практика Korpus Prava Private Wealth компании находится на пятом месте в сфере Private Banking и Private Wealth в России, в категории Succession[®] Planning Advice and Trusts, согласно ежегодному рейтингу Private Banking Russia Survey 2016 престижного журнала Euromoney (по состоянию на февраль 2016 года).

Корпус Права является членом Cyprus Fiduciary Association[®] (CFA) и Франко-русской торгово-промышленной палаты (CCIFR), — участвует в развитии делового сообщества, бизнес-презентациях и обмене профессиональным опытом.

Наши сертифицированные специалисты проводят семинары и консультации для бухгалтеров и представителей финансовых служб компаний, выступают в роли экспертов и публикуются в популярных финансовых изданиях.

Контакты

Корпус Права (Россия)

Коробейников пер., д. 22 стр. 3,
119034, г. Москва, Россия
+7 (495) 644-31-23
russia@korporusprava.com

Корпус Права (Кипр)

Griva Digeni 84, office 102,
3101 Limassol, Cyprus
+357 25-58-28-48
cyprus@korporusprava.com

Корпус Права (Гонконг)

Unit 2002, 20/F, Ginza Plaza
2A-2H Sai Yeung Choi Street South
Mongkok, Hong Kong
+852 3899-0995
hongkong@korporusprava.com

Корпус Права (Латвия)

Jurkalnes Street 1,
LV-1046 Riga, Latvia
+371 672-82-100
latvia@korporusprava.com

Налоговая и юридическая практика:

Ирина Кочергинская — kocherginskaya@korporusprava.com

Корпоративные услуги:

Александра Каперска — kaperska@korporusprava.com

Аудиторская практика:

Светлана Свириденкова — alexandrova@korporusprava.com

Отдел развития бизнеса:

Наталья Любимова — nlubimova@korporusprava.com