**Доклад заместителя начальника отдела налогообложения юридических лиц УФНС России по Саратовской области Анастасии Александровны Корольковой на тему: «Актуальные вопросы, связанные с исчислением налога на прибыль организаций»**

Добрый день, уважаемые слушатели!

Одним из важных направлений деятельности налоговых органов является администрирование налога на прибыль организаций.

Сегодня рассмотрим с вами основные изменения законодательства по данному налогу в главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, которые были внесены на 2021 год (для годовой декларации) и на 2022 год (для декларации за 1 кв. 2022 и предстоящей за 1 полугодие 2022).

Отдельно отметим те законодательные новеллы, которые связаны с поддержанием отечественных предприятий с учётом санкционного давления недружественных стран.

1) Меры поддержки по налогу на прибыль организаций

1.1. Одной из мер поддержки, объявленных Президентом РФ 23.06.2020, стала **поддержка IT-компаний, так называемый "Налоговый маневр" по налогу на прибыль в IT-отрасли**. Основные льготы предусмотрены Федеральным законом от 31.07.2020 N 265-ФЗ.

В отношении амортизации утратил силу п. 6 ст. 259 НК РФ, в связи с чем организации, которые работают в области IT, больше не смогут списывать любые затраты на приобретение электронно-вычислительной техники как материальные расходы. Указанные объекты необходимо амортизировать.

Кроме того, Федеральным законом от 18.07.2017 N 166-ФЗ признан утратившим силу подп. 3.1 п. 2 ст. 262 НК РФ, согласно которому с 2018 года в состав расходов на НИОКР включались расходы на приобретение исключительных прав на изобретения, полезные модели или промышленные образцы по договору об отчуждении либо прав использования указанных результатов интеллектуальной деятельности по лицензионному договору в случае использования данных прав исключительно в НИОКР.

При этом на основании пунктов 1.15 и 1.16 ст. 284 НК РФ две категории организаций IT-отрасли смогут применять ставки по налогу на прибыль в размере:

- 3% - по налогу в федеральный бюджет;

- 0% - по налогу в региональный бюджет.

**К первой категории** относятся организации, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), устанавливают, тестируют и сопровождают программы для ЭВМ, базы данных.

Для применения пониженных ставок необходимо, чтобы одновременно соблюдались условия:

- организацией получен документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации;

- доля доходов от операций, перечисленных в НК РФ в сфере IT, по итогам отчетного или налогового периода составляет не менее 90% от суммы всех доходов;

- среднесписочная численность за отчетный или налоговый период не менее 7 человек.

Сумма доходов определяется по данным налогового учета по ст. 248 НК РФ.

При этом в нее не следует включать:

- доходы в виде курсовой разницы, которая образовалась из-за отклонения курса иностранной валюты от курса ЦБ РФ, а также возникла при дооценке имущества и требований (в п. 2 и 11 части второй ст. 250 НК РФ);

- сумму субсидий (п. 4.1 статьи 271 НК РФ);

- доходы от уступки прав требования долга, который возник при признании доходов от операций в IT-сфере.

В случае если по итогам налогового (отчетного) периода налогоплательщик не выполняет хотя бы одно из условий, установленных абз. 4 и 5 п. 1.15 ст. 284 НК РФ, а также в случае лишения его государственной аккредитации такой налогоплательщик лишается права применять налоговые ставки с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие или лишение государственной аккредитации.

**Ко второй категории** относятся организации, которые ведут деятельность по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной или радиоэлектронной продукции.

Условия применения схожи с условиями для первой категории:

- включение в соответствующий реестр;

- доля доходов от реализации услуг (работ) по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции по итогам отчетного или налогового периода не менее 90% от суммы всех доходов;

- среднесписочная численность не менее 7 человек.

Аналогичен и порядок подсчета доходов.

При этом Минфин РФ в Письме от 17.11.2020 N 03-03-06/1/99926 разъяснил, что возможность пересчета авансовых платежей из-за того, что в 2020 г. применялись обычные ставки налога на прибыль, а с 2021 г. они понижены, не предусмотрена. В связи с этим ежемесячные авансовые платежи за январь - март 2021 г. определяются исходя из ставок, действовавших до их понижения в рамках "налогового маневра". Если возникнет переплата, то средства в дальнейшем вернут или зачтут.

Так, в соответствии с пунктом 1.15 статьи 284 НК РФ с 01.01.2021 для российских организаций, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), устанавливают, тестируют и сопровождают программы для ЭВМ, базы данных, **налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 3 процентов, а налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, в размере 0 процентов.**

Указанные в настоящем пункте налоговые ставки применяются при одновременном выполнении следующих условий:

- организацией **получен документ о государственной аккредитации организации**, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации;

- доля доходов от реализации экземпляров разработанных организацией программ для ЭВМ, баз данных, передачи исключительных прав на разработанные ею программы для ЭВМ, базы данных, предоставления прав использования указанных программ для ЭВМ, баз данных по лицензионным договорам, в том числе путем предоставления удаленного доступа к программам для ЭВМ и базам данных, указанным в настоящем абзаце, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, через информационно-телекоммуникационную сеть "Интернет", от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), а также услуг (работ) по установке, тестированию и сопровождению указанных программ для ЭВМ, баз данных (за исключением доходов от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть "Интернет"), если такие права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет", осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки) по итогам отчетного (налогового) периода составляет **не менее 90 процентов в сумме всех доходов организации за указанный период**;

- среднесписочная численность работников организации за отчетный (налоговый) период составляет **не менее семи человек**.

В целях настоящего пункта сумма доходов определяется по данным налогового учета организации в соответствии со статьей 248 НК РФ, при этом в нее не включаются доходы, указанные в пунктах 2 и 11 части второй статьи 250 и пункте 4.1 статьи 271 НК РФ, а также доходы от уступки прав требования долга, возникшего при признании доходов, указанных в абзаце четвертом настоящего пункта.

В случае, если по итогам налогового (отчетного) периода налогоплательщик не выполняет хотя бы одно из условий, установленных абзацами четвертым и пятым настоящего пункта, а также в случае лишения его государственной аккредитации такой налогоплательщик лишается права применять налоговые ставки, предусмотренные настоящим пунктом, с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие установленным условиям либо он лишен государственной аккредитации.

На 2022-2024 годы для IT-компаний установлена нулевая ставка по налогу на прибыль: **0%- в федеральный бюджет** (на 2021 - 3%) и 0% - в бюджет субъекта РФ (п. 1.15. ст. 284 НК РФ в ред. Закона 67-ФЗ от 26.03.2022). При этом условия для применения льгот остались прежними.

В соответствии с пунктом 1.16 статьи 284 НК РФ для российских организаций, которые осуществляют деятельность по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции, **налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 3 процентов, а налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, в размере 0 процентов.**

Указанные в настоящем пункте налоговые ставки применяются при одновременном выполнении следующих условий:

- организация **включена в реестр организаций,** оказывающих услуги (выполняющих работы) по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции, ведение которого осуществляется федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере промышленного и оборонно-промышленного комплексов, в порядке, утвержденном Правительством Российской Федерации;

- доля доходов от реализации услуг (работ) по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции по итогам отчетного (налогового) периода составляет **не менее 90 процентов в сумме всех доходов организации за отчетный (налоговый) период;**

- среднесписочная численность работников организации за отчетный (налоговый) период составляет **не менее семи человек.**

В целях настоящего пункта сумма доходов определяется по данным налогового учета организации в соответствии со статьей 248 настоящего Кодекса, при этом в нее не включаются доходы, указанные в пунктах 2 и 11 части второй статьи 250 НК РФ, а также доходы от уступки прав требования долга, возникшего при признании доходов, указанных в абзаце четвертом настоящего пункта.

В случае, если по итогам налогового (отчетного) периода налогоплательщик не выполняет хотя бы одно из условий, установленных абзацами четвертым и пятым настоящего пункта, а также в случае его исключения из реестра такой налогоплательщик лишается права применять налоговые ставки, предусмотренные настоящим пунктом, с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие установленным условиям либо он исключен из реестра.

Вышеназванные положения законодательства о налогах и сборах в части налогообложения прибыли распространяются на IT-компании, как созданные до введения нового регулирования, так и после вступления новых норм в силу (с 01.01.2021).

Таким образом, обоснованность применения предприятием, позиционирующим себя ИТ-организацией, пониженных налоговых ставок по налогу на прибыль организаций за 2021 год, зависит от выполнения налогоплательщиком вышеупомянутых условий о доле доходов и среднесписочной численности работников, о получении аккредитации в реестре, установленных пунктом 1.15, 1.16 статьи 284 НК РФ.

При этом налоговая база за отчетные периоды, предшествующие вышеуказанному отчетному (налоговому) периоду, к которой применялась общеустановленная ставка налога на прибыль организаций, учитывается отдельно без применения налоговых ставок, предусмотренных пунктом 1.15, 1.16 статьи 284 НК РФ (письмо Минфина России от 03.12.2021 N 03-15-06/98297).

Правомерность применения налогоплательщиком льготных ставок по налогу на прибыль организаций будет являться предметом камеральной налоговой проверки представленной декларации, в которой будут заявлены такие условия (ст. 31, 88 НК РФ).

Необходимо отметить, что принятый федеральный закон N 265-ФЗ был подготовлен в целях реализации мер поддержки, объявленных Президентом Российской Федерации В.В. Путиным 23.06.2020, в частности мер поддержки IT-компаний. При этом очевидно, что меры поддержки равным образом должны распространяться и на вновь создаваемые IT-компании, однако создание IT-компании в результате реорганизации существующих юридических лиц (разделение, выделение) будет исследоваться налоговыми органами в каждом отдельно взятом случае на предмет наличия признаков "дробления бизнеса", когда единственной целью этих действий является получение права на применение пониженных ставок налога на прибыль организаций.

ФНС России рассматривает создание IT-компании, применяющей пониженные ставки по налогу на прибыль организаций, **при отсутствии искажений, направленных на создание видимости соблюдения условий их применения,** в качестве правомерной деловой цели, полностью соответствующей целям введения пониженного уровня обложения для IT-компаний (письмо ФНС России от 20.02.2021 N СД-4-3/2249@).

Следовательно, сама по себе реорганизация юридического лица, в результате которой создается отдельное юридическое лицо (разделение, выделение), осуществляющее деятельность в сфере информационных технологий, на которое распространяются пункты 1.15, 1.16 статьи 284, подпункты 3, 18 пункта 1 статьи 427 Кодекса, **не может рассматриваться налоговыми органами как искажение фактов хозяйственной жизни** в нарушение пункта 1 статьи 54.1 Кодекса и квалифицироваться как применение схемы уклонения от налогообложения ("дробление бизнеса", необоснованное получение налоговых льгот и пр.) (письмо ФНС России от 17.03.2022 N СД-4-2/3289@).

В нашей области имеются на налоговом учёте такие организации, которые могут воспользоваться указанной льготой, но они должны быть готовы к тому, что в рамках проводимых камеральных проверок им необходимо будет документально подтвердить правомерность заявления такой льготы с представлением в налоговый орган соответствующих документов (пояснений).

Согласно письмам ФНС России от 15.04.2022 N ЕД-18-2/882@ и Минфина России от 18.03.2022 N 03-02-06/21331 выездные налоговые проверки проводятся в исключительных случаях, в основном при выявлении признаков умышленного уклонения от уплаты НДС. При этом в отношении аккредитованных IT-организаций до 03.03.2025 приостановлены выездные налоговые проверки, за исключением назначенных с согласия руководителя (заместителя) вышестоящего налогового органа, руководителя (заместителя) ФНС

1.2. Срок уплаты ежемесячного авансового платежа по налогу на прибыль, подлежащего уплате в срок не позднее 28 марта 2022 года, **продлен на 1 месяц до 28 апреля (**Постановление Правительства России от 25.03.2022 N 470, Письмо ФНС России от 25.03.2022 N СД-4-3/3626@)

1.3. Принят Федеральный закон от 26.03.2022 N 66-ФЗ, направленный **на повышение привлекательности САР (специальных административных районов) для МХК (международных холдинговых компаний).**

С августа 2018 года в Российской Федерации САР функционируют на о. Русский (Приморский край) и о. Октябрьский (Калининградская область), участниками которых могут стать иностранные юридические лица при условии изменения местонахождения (редомициляции) с иностранной юрисдикции на российскую с присвоением особого статуса международной компании при соблюдении определенных условий. Указанные районы и уже существующие налоговые преференции компаниям, редомицилированным в эти районы, становятся все более привлекательным способом структурирования бизнеса для иностранных компаний с российскими собственниками.

В частности, предусматривается:

- возможность получения статуса международной холдинговой компании организацией, созданной до 1 марта 2022 г., при условии, что с момента ее создания до даты регистрации международной компании при редомициляции в САР прошло не менее 3 лет;

- исключение из базы по налогу на прибыль доходов и расходов от участия в проектах по геологическому изучению, разведке, добыче полезных ископаемых и иных работ, реализуемых в рамках соглашений о разделе продукции, концессионных, лицензионных и иных контрактов на условиях риска при соблюдении ряда условий, а также освобождение от налогообложения имущества международной компании, расположенного за рубежом и используемого в связи с её участием в указанных проектах;

- введение пониженных ставок по налогу на прибыль в размере 10 и 5 процентов по отдельным видам доходов, полученных (выплаченных) МХК (международными холдинговыми компаниями), при соблюдении ряда требований;

- исключение из базы по налогу на прибыль доходов и расходов МХК в виде положительной и отрицательной курсовой разницы, возникающей при дооценке и уценке имущества в виде валютных ценностей (кроме ценных бумаг) и требований, выраженных в валюте, или при уценке и дооценке обязательств в валюте.

2) Напомним основные **изменения с 01.01.2021**, которые должны были быть вами учтены при подготовке годовых деклараций за 2021 год, а именно:

Основными важными изменениями с 1 января 2021 года в главе 25 Налогового кодекса РФ "Налог на прибыль организаций" являются:

2.1. по льготируемым операциям

**Дополнены льготы участникам РИП**

 Согласно **абз. 2 п. 1 ст. 284.3 НК РФ** участник регионального инвестиционного проекта (РИП) вправе применять пониженные ставки ко всей налоговой базе, определяемой в соответствии с главой 25 НК РФ, но при условии, что поступления от реализации товаров, произведенных в рамках РИП, составляют не менее 90% всех доходов, принимаемых при определении налоговой базы (без учета положительной курсовой разницы). На это было указано в Письме Минфина РФ от 22.01.2020 N 03-03-06/1/3166.

Федеральный закон N 335-ФЗ скорректировал данную норму, где помимо курсовой разницы не учитываются доходы в виде субсидий, признаваемых по п. 4.1 ст. 271 НК РФ, при безвозмездной передаче государству имущества (имущественных прав). Поправка нацелена на сохранение налогоплательщиками статуса участника РИП.

Идентичное изменение внесено в абзац 2 пункта 1 статьи 284.3-1 НК РФ. Изменения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2020 года.

Дополнено применение **инвестиционного налогового вычета по расходам на НИОКР.**

В соответствии с Федеральным законом от 23.11.2020 N 374-ФЗ внесены изменения **в подп. 6 п. 2 ст. 286.1 НК РФ, согласно которым в совокупность расходов, по которым предоставляется инвестиционный налоговый вычет, включены не более 90% суммы расходов на НИОКР, указанных в подп. 1 - 5 п. 2 ст. 262 НК РФ.**

При этом в п. 3 ст. 286.1 НК РФ указывается, если налогоплательщик воспользовался правом на применение инвестиционного налогового вычета в части данных расходов, он также вправе уменьшить сумму налога (авансового платежа), подлежащую зачислению в федеральный бюджет, на величину, составляющую 10 процентов суммы указанных расходов.

Уменьшение налога производится в налоговом (отчетном) периоде, в котором завершены НИОКР (отдельные этапы работ) либо подписан акт их сдачи-приемки.

Вычет применяется в отношении НИОКР по месту нахождения организации и (или) по месту нахождения ее обособленных подразделений.

Инвестиционный налоговый вычет применяется к налогу, исчисленному за налоговый (отчетный) период, в котором завершены НИОКР (отдельные этапы работ) либо подписан акт их сдачи-приемки, и за последующие налоговые (отчетные) периоды с учетом положений п. 9 ст. 286.1 НК РФ

На основании п. 6 ст. 286.1 НК РФ в отношении НИОКР законом субъекта РФ могут устанавливаться:

"- право на применение инвестиционного налогового вычета в отношении расходов налогоплательщика, применительно к объектам амортизируемого имущества, амортизация по которым учитывается в составе указанных расходов, и (или) работникам, расходы на оплату труда которых учитываются в составе указанных расходов, относящимся к организации или ее обособленным подразделениям, расположенным на территории этого субъекта Российской Федерации;

- предельный размер расходов на НИОКР, учитываемых при определении инвестиционного налогового вычета;

- категории налогоплательщиков, которым предоставляется (не предоставляется) право на применение инвестиционного налогового вычета;

- виды НИОКР, в отношении расходов на осуществление которых налогоплательщикам предоставляется (не предоставляется) право на применение инвестиционного налогового вычета".

Налогоплательщик, использовавший право на применение инвестиционного налогового вычета в НИОКР, не вправе учитывать при определении налоговой базы расходы на такие исследования и (или) разработки, а также применять в отношении них положения ст. 267.2 НК РФ. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

Уточнены особенности определения финансового результата **при реализации амортизируемого имущества в связи с применением инвестиционных вычетов и при реализации НМА**

Согласно новой редакции **абз. 1 подп. 1 п. 1 ст. 268 НК РФ** при реализации амортизируемого имущества (за исключением объекта основных средств, в отношении которого налогоплательщик использовал право на применение инвестиционного налогового вычета в соответствии со статьей 286.1 НК РФ и налогового вычета в соответствии со статьей 343.6 НК РФ) доход от реализации можно уменьшить на остаточную стоимость амортизируемого имущества, определяемую в соответствии с пунктами 1 и 3 статьи 257 НК РФ.

При этом на основании нового **подп. 5 п. 1 ст. 268 НК РФ** при реализации объекта основных средств, в отношении которого налогоплательщик использовал право на применение инвестиционного налогового вычета, в части стоимости основного средства доходы можно уменьшить на остаточную стоимость амортизируемого имущества, определяемую в соответствии с пунктом 1 статьи 257 НК РФ, соответствующую части первоначальной стоимости такого объекта основных средств, сформированной за счет расходов, в части которых налогоплательщик не использовал право на применение инвестиционного налогового вычета. В то же время появились прямые нормы о возможности определения финансового результата с учетом остаточной стоимости при реализации НМА. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

2.2. при реализации или ином выбытии ценных бумаг доход уменьшается, кроме цены приобретения и расходов, также на величину вклада в имущество в виде денежных средств

Федеральным законом от 09.11.2020 N 368-ФЗ в НК РФ внесены дополнения о возможности уменьшения дохода дольщиков (акционеров, пайщиков) от выбытия долей (акций, паев) на величину внесенного вклада в имущество организации в виде денежных средств, за исключением указанных в подп. 11.1 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Так, согласно **п. 1 ст. 250 НК РФ** к доходам в виде дивидендов относится доход, который получен участником при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации в размере, превышающем фактически оплаченную стоимость акций (долей, паев) такой организации, а также величину внесенного им вклада в виде денежных средств, уменьшенных на сумму денежных средств, указанных в подпункте 11.1 пункта 1 статьи 251 НК РФ, в имущество организации.

Аналогичные нормы указаны в **абз. 1 и 2 п. 2 ст. 277 НК РФ**.

Такие же изменения внесены в отношении реализации имущественных прав (долей, паев), ценных бумаг.

Так, на основании **абз. 1 подп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ** при реализации имущественных прав (долей, паев) доход уменьшается кроме цены приобретения и расходов также на величину вклада в виде денежных средств, уменьшенных на сумму денежных средств, указанных в подпункте 11.1 пункта 1 статьи 251 НК РФ, в имущество организаций, доли (паи) которых были приобретены, если иное не предусмотрено п. 10 ст. 309.1 или п. 2.2 ст. 277 НК РФ.

При этом величина вклада в виде денежных средств в имущество организации, уменьшающая доходы от реализации долей (паев), рассчитывается пропорционально реализуемым долям (паям) в общей величине долей (паев), принадлежащих налогоплательщику.

Указанное зафиксировано и в **абз. 1 п. 3 ст. 280 НК РФ** при определении расходов при реализации или ином выбытии (при погашении или частичном погашении номинальной стоимости) ценных бумаг, в том числе инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда.

Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

2.3. Дополнен перечень организаций, которые могут **предоставлять гранты,**

**не учитываемые в целях налогообложения**

 В абз. 8 подп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ дополнен перечень организаций, которые могут предоставлять гранты, не учитываемые в целях налогообложения (Федеральный закон от 23.11.2020 N 374-ФЗ).

В связи с данными изменениями гранты могут предоставляться институтами инновационного развития и другими организациями, осуществляющими поддержку государственных программ и проектов за счет субсидий, предоставленных федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере информационных технологий, на реализацию указанных государственных программ и проектов. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

2.4. Внесены изменения по НКО

Точечные изменения **в определение целевых поступлений в НКО, не учитываемых при налогообложении**

 В соответствии с Федеральным законом от 23.11.2020 N 374-ФЗ **абз. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ излагается в новой редакции**.

Так, при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления на содержание НКО и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от организаций и (или) физических лиц, а также на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов и использованные указанными получателями по назначению. При этом, как и ранее, налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

В данной норме изменено только ранжирование целевых поступлений (целевые поступления от организаций и физических лиц перенесены в начало предложения). Остальные положения оставлены без изменения. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

**Любое право безвозмездного пользования имуществом, полученным НКО на ведение уставной деятельности, не учитывается при налогообложении**

**Подпункт 16 п. 2 ст. 251 НК РФ** излагается в новой редакции (Федеральный закон от 23.11.2020 N 374-ФЗ), согласно которой не учитываются в составе доходов при налогообложении прибыли имущественные права в виде права безвозмездного пользования имуществом, полученные НКО на ведение ими уставной деятельности.

Ранее такая возможность прямо была закреплена только в отношении прав пользования государственным и муниципальным имуществом, полученным по решениям органов государственной власти и органов местного самоуправления НКО на ведение ими уставной деятельности. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

**Уточнен порядок учета расходов НКО за счет средств целевого финансирования**

Согласно **абз. 4 п. 1 ст. 272** (Федеральный закон от 23.11.2020 N 374-ФЗ) расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика. Данный порядок не применяется к расходам некоммерческих организаций, относящимся к уставной некоммерческой деятельности, которые должны осуществляться за счет средств целевого финансирования и (или) целевых поступлений, не учитываемых при определении налоговой базы. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

2.5. Уточнено **определение остаточной стоимости НМА**

 В соответствии с Федеральным законом от 23.11.2020 N 374-ФЗ пункт 3 ст. 257 НК РФ дополняется абз. 13, согласно которому остаточная стоимость нематериальных активов определяется как разница между их первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

Ранее указанные положения содержались в Письме Минфина России от 27.12.2018 N 03-03-20/95323. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

2.6. Издатели книг и СМИ могут включать в расходы **больше потерь от устаревшего или потерявшего вид тиража**

 На основании Федерального закона от 15.10.2020 N 323-ФЗ в **абз. 1 подп. 44 п. 1 ст. 264 НК РФ** вносятся изменения, по которым печатные СМИ и книгоиздатели смогут списывать в расходы по налогу на прибыль до 30% стоимости тиража печатной продукции, если она потеряла товарный вид или устарела. До 2021 года порог был установлен на уровне 10%. Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

2.7. закреплены новые специальные интервалы значений процентных ставок по контролируемым сделкам.

Так, на 2020 и 2021 годы установлены специальные интервалы значений процентных ставок по контролируемым сделкам (Федеральный закон от 23.11.2020 N 374-ФЗ).

Если долговые обязательства оформлены в рублях, то исходя из смысла **абз. 2 и 3 подп. 1 п. 1.2 ст. 269 НК РФ** для них установлены следующие интервалы.

По долговым обязательствам с российскими взаимозависимыми лицами:

- min - 0% ключевой ставки ЦБ РФ;

- max - 180% ключевой ставки ЦБ РФ.

По иным контролируемым долговым обязательствам:

- min - 75% ключевой ставки ЦБ РФ;

- max - 180% ключевой ставки ЦБ РФ.

Если долговые обязательства оформлены в валюте, то согласно **подп. 2 - 6 п. 1.2 ст. 269 НК РФ** для них установлены следующие интервалы:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Денежная единица | min | max |
| Евро | EURIBOR в евро + 0% | EURIBOR в евро + 7% |
| Китайский юань | SHIBOR  в китайских юанях + 0% | SHIBOR  в китайских юанях + 7% |
| Фунт стерлингов | LIBOR  в фунтах стерлингов + 0% | LIBOR  в фунтах стерлингов + 7% |
| Швейцарский франк | LIBOR в швейцарских франках + 0% | LIBOR в швейцарских франках + 5% |
| Японская иена | LIBOR  в японских иенах + 0% | LIBOR  в японских иенах + 5% |
| Иная валюта | LIBOR в долларах США + 4% | LIBOR в долларах США + 7% |

2.8. зафиксирован курс валюты для расчета контролируемой задолженности и собственного капитала по правилам "тонкой капитализации".

Кроме того уточнены:

**- "Сквозное" налогообложение по ставке 0% заменяется неучитываемым (при определенных условиях) доходом**

В **подп. 50 п. 1 ст. 251 НК РФ** Федеральным законом от 23.11.2020 N 374-ФЗ внесены уточнения, согласно которым в составе доходов не учитываются доходы в виде дивидендов, полученных от иностранных организаций, фактическим источником выплаты которых являются российские организации, на которые налогоплательщик имеет фактическое право и к которым "сквозным методом" применялась налоговая ставка 13% вместо ставки 15%.

Доходы, указанные в настоящем подпункте, не учитываются при определении налоговой базы при условии документального подтверждения удержания налога налоговым агентом и наличия фактического права на эти дивиденды.

Таким образом, указанные доходы при их выплате иностранной организации не могут облагаться по ставке 0% по принципу "сквозного" налогообложения, но при возврате в РФ в адрес фактического покупателя будут исключаться из налоговой базы.

Нормы п. 2 ст. 269 НК РФ в отношении долговых обязательств, возникших до 1 января 2020 года, применяются с учетом следующих особенностей:

"1) величина контролируемой задолженности, выраженная в иностранной валюте, определяется по курсу, установленному ЦБ РФ на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода, но не превышающему курс, установленный ЦБ РФ по состоянию на 28 февраля 2020 года;

2) величина собственного капитала на последнее число каждого отчетного (налогового) периода определяется без учета соответствующих положительных (отрицательных) курсовых разниц, возникших вследствие переоценки требований (обязательств), выраженных в иностранной валюте, в связи с изменением официальных курсов иностранных валют к рублю РФ, установленных ЦБ РФ, с 28 февраля 2020 года по последнее число отчетного (налогового) периода, на которое определяется коэффициент капитализации".

Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года, но в полной мере начнет применяться с 2024 года, поскольку на переходный период 2021 - 2023 гг. при выполнении определенных условий оставлено право на "сквозное" налогообложение по нулевой ставке.

2.9. Уточнен порядок определения **доли обособленных подразделений при расчете налога на прибыль организаций**

 Согласно **абз. 1 п. 2 ст. 288 НК РФ** в редакции Федерального закона от 13.07.2020 N 195-ФЗ если налогоплательщик ведет раздельный учет доходов и расходов для определения налоговой базы, к которой применяются отличные от общеустановленных налоговые ставки, то определение указанной доли прибыли осуществляется применительно к каждой такой налоговой базе.

Таким образом, указанные организации должны считать долю прибыли для каждого обособленного подразделения **отдельно по базам, сформированным для каждой специальной ставки.** Изменение вступило в силу с 1 января 2021 года.

3) Обсудим основные **изменения с 01.01.2022**, которые могут быть для вас актуальны для подготовки (уточнений) налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за 1 кв. – 1 пол. 2022., а именно:

**26 марта 2022 года разрешили в течение года переходить на авансы по фактической прибыли**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Федеральный закон от 26.03.2022 N 67-ФЗ |

Организации, которые вносят ежемесячные авансовые платежи, могут в течение года перейти на расчеты по фактической прибыли. Авансы, перечисленные ранее, засчитают.

Изменение расчета авансов надо отразить в учетной политике. Кроме того, нужно уведомить о нем инспекцию не позднее 20-го числа месяца, последнего в отчетном периоде, с которого организация переходит на другой порядок уплаты авансов.

**С 1 января 2022 года учитывать затраты на путевки стало проще**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Федеральный закон от 17.02.2021 N 8-ФЗ |

Работодатель может учитывать в расходах по налогу на прибыль затраты на санаторно-курортное лечение, даже если:

- договор заключили напрямую с санаторием, а не через туроператора или турагента;

- работодатель компенсирует затраты родителям, супругам или детям работников.

Ранее работодатель должен был заключать договор строго с туроператором или турагентом. По турпутевкам это условие сохранили.

**С 1 января 2022 года уточнили правила расчета амортизации при реконструкции**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Федеральный закон от 02.07.2021 N 305-ФЗ |

 При реконструкции первоначальная стоимость изменяется независимо от размера остаточной стоимости основных средств. Аналогичное правило действует при достройке, дооборудовании, модернизации, техническом перевооружении, частичной ликвидации и т.д. Подобные разъяснения ранее выпускал Минфин. Теперь подход закрепили в кодексе.

Кроме того, предусмотрен порядок амортизации для случая, когда в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения срок полезного использования ОС не увеличился. Организация должна применять норму амортизации, которую определили по первоначально установленному сроку полезного использования. Эту точку зрения разделяет Минфин.

**С 1 января 2022 года продолжает действовать ограничение на перенос убытка**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Федеральный закон от 02.07.2021 N 305-ФЗ |

 50-процентное ограничение на учет убытков прошлых лет продлили до конца 2024 года. По прежней редакции временный порядок можно было применять по 31 декабря 2021 года.

Напомним, с 1 января 2017 года уменьшить базу по налогу на прибыль на убытки прошлых лет можно не более чем на 50%. Исключение составляют базы по некоторым специальным ставкам.

**С 1 января 2022 года изменили правила налогообложения лизинга**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Федеральный закон от 29.11.2021 N 382-ФЗ |

Исключили специальные правила амортизации предметов лизинга. Независимо от условий договора лизинга амортизацию начисляет лизингодатель.

Лизингополучатель может относить лизинговые платежи к прочим расходам. Если в них включена выкупная стоимость, для учета затрат ее нужно вычесть.

Положения не применяются к договорам, действующим на 1 января 2022 года.