*общество с ограниченной ответственностью*

**«Аудит Санкт-Петербург»**



*197198, г. Санкт-Петербург, Петровский пр., д. 14, литер А, пом. 30-Н  
тел./факс: (812) 406-99-45 (многоканальный), моб. +7 (911) 230-23-50*

[*www.auditspb.ru*](http://www.auditspb.ru/)*, e-mail:* [*mail@audit-spb.spb.ru*](mailto:mail@audit-spb.spb.ru)

Исх. № 10/21

от 18.02.2021

|  |
| --- |
| Руководителю, |
| главному бухгалтеру |
| организации |

ИНФОРМАЦИОННОЕ ПИСЬМО

**Настоящим информируем о первых изменениях НК РФ, принятых в 2021 году.**

Первыми изменениями НК РФ в 2021 году стали:

***- Федеральный закон от 17.02.2021 № 6-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ" (далее также – Закон № 6-ФЗ);***

***- Федеральный закон от 17.02.2021 № 7-ФЗ "О внесении изменения в статью 333-36 части второй НК РФ" (далее также – Закон № 7-ФЗ);***

***- Федеральный закон от 17.02.2021 № 8-ФЗ "О внесении изменений в главы 23 и 25 НК РФ" (далее также – Закон № 8-ФЗ).***

Все 3 указанные выше законы были официально опубликованы на портале <http://pravo.gov.ru> в день своего подписания (17.02.2021).

Далее нами более подробно рассмотрены изменения, внесенные каждым из данных законов.

1. **Федеральный закон от 17.02.2021 № 6-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ".**

Как прямо следует из названия Закона № 6-ФЗ, его положения затрагивают только первую часть НК РФ.

Причем, на наш взгляд, изменения в целом коснутся абсолютное большинство налогоплательщиков, но при этом сами правки признаются законодателем теми, которые можно ввести не с начала календарного года, так как абсолютно все положения Закона вступают в силу через 1 месяц после его официального опубликования, т.е. **с 18.03.2021**. Для ряда норм при этом предусмотрены нормы об особом порядке начала применения (подробнее это указано нами ниже применительно к комментариям по соответствующим изменениям).

* 1. ***Предоставление возможности использования данных личного кабинета налогоплательщика налоговым органам и другим лицам вне рамок реализации норм НК РФ.***

В настоящее время статья 11.2 первой части НК РФ содержит указание, в соответствии с которым личный кабинет налогоплательщика может быть использован только самими налогоплательщиками или налоговыми органами, но исключительно для целей реализации своих прав и обязанностей, прямо установленных НК РФ.

В соответствии с изменениями, вносимыми рассматриваемым Законом, эта норма дополняется положением о том, что личный кабинет налогоплательщика может быть использован также налоговыми органами и лицами, получившими доступ к личному кабинету налогоплательщика, для реализации ими прав и обязанностей, установленных федеральными законами, правда с указанием на то, что это может иметь место в случаях, предусмотренных другими (т.е. не НК РФ) федеральными законами.

Таким образом, как мы полагаем, существенно расширен круг лиц, которые (помимо налогоплательщика) могут использовать данные и сведения из личного кабинета налогоплательщика – физического лица, причем цели такого использования вовсе не обязательно должны быть сопряжены с вопросами налогообложения. Кто именно может быть такими "другими лицами" помимо прямо указанных в НК РФ налоговых органов, на сегодня однозначно установить невозможно (можно лишь предположить, что это могут быть следственные органы, прокуратура и т.п., хотя при этом нет никакого ограничения в том, что это могут быть именно органы исполнительной власти и именно силовые ведомства). Единственное, что в данном случае может служить каким-то ограничением, это прямое указание на то, что использование данных личного кабинета налогоплательщика в этом случае возможно лишь тогда, когда такая возможность прямо предусмотрена каким-то федеральным законом. Как нам кажется, это означает, что в федеральном законе, регулирующем те или иные вопросы, должно быть прямое указание на лиц, которые имеют право использовать не просто налоговые сведения о налогоплательщике – физическом лице, а сведения из его личного кабинета (на сегодня о наличии в каких-то федеральных законах такого прямого указания нам не известно).

Также, видимо, в этих федеральных законах должна быть определена процедура получения доступа к личному кабинету указанными "другими лицами" (с ведома или без ведома самого налогоплательщика, что особенно актуально, учитывая, что общий принцип получения такого доступа (если не говорить о налоговых органах) предполагает необходимость использования пароля), так как вносимые в НК РФ правки это никак не определяют.

Указанные изменения статьи 11.2 НК РФ вступают в силу через месяц после официального опубликования, т.е. с 18.03.2021.

* 1. ***Изменение срока хранения документов налогоплательщиками согласно НК РФ.***

В статье 23 НК РФ "Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов)" увеличен установленный в подпункте 8 пункта 1 этой статьи срок, в течение которого налогоплательщики (плательщики сборов, страховых взносов) обязаны обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов (если иное не предусмотрено НК РФ).

Аналогичные изменения внесены в статью 24 НК РФ "Налоговые агенты" в части обязательного срока хранения налоговыми агентами документов, служащих основанием для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Действовавший до этого срок 4 года увеличен и будет отныне составлять **5 лет** – так же, как определен срок хранения документов в Законе о бухгалтерском учете.

При этом хотели бы напомнить, что:

- как прямо указано в самом подпункте 8 пункта 1 статьи 23 НК РФ нормы НК РФ для каких-то конкретных ситуаций могут предусматривать иные сроки хранения. В основном, такие нормы устанавливают более длительный, чем минимальный обязательный срок хранения. Например, правила переноса налоговых убытков для целей налогообложения прибыли требуют обеспечения сохранности документов, подтверждающих получение таких убытков, в течение всего периода их переноса. А тот же рассматриваемый Закон № 6-ФЗ вносит в Кодекс правила о более длительных сроках хранения документов для налогоплательщика, обратившегося в ФНС РФ с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании для целей налогообложения в рамках налогового контроля за трансфертным ценообразованием, – 6 или 10 лет в зависимости от вида осуществляемых налогоплательщиком контролируемых сделок (новый пункт 5.1 статьи 105.17 НК РФ);

- фактически установленные в НК РФ и Законе о бухучете сроки хранения документов – не являются единственными обязательными для соблюдения соответствующими нормами. Основные требования к обеспечению сохранности документов организаций определены правилами Росархива, и установленные этими правилами сроки или соответствуют сроку 5 лет, или его превышают (а для некоторых видов документов они в принципе определены как "бессрочно").

Изменения статей 23 и 24 НК РФ в части обязательного срока хранения документов по НК РФ вступают через месяц после официального опубликования, т.е. с 18.03.2021.

* 1. ***Уточнены правила заполнения уведомления об участии в иностранной организации в части раскрытия сведений о доле такого участия и применения при этом правил округления.***

Статья 25.14 НК РФ дополнена указанием на то, что для целей представления уведомления об участии в иностранных организациях в связи с изменением доли участия в иностранной организации применяется значение изменения доли участия в такой иностранной организации с точностью до двух знаков после запятой, при этом округление второго знака после запятой производится по правилам математического округления.

Эти изменения также вводятся в действие через месяц после официального опубликования (с 18.03.2021).

В данном случае для нас не ясно, почему такое дополнение сделано именно для ситуаций, когда подается уведомление в связи с изменением размера доли участия в иностранной компании, а не вообще для всех ситуаций подачи уведомления в связи с фактом участия в иностранных компаниях. По крайней мере, иные нормы НК РФ в отношении уведомления об участии в иностранных организациях не предусматривают никаких правил в отношении округления кроме тех, что внесены рассматриваемым Законом № 6-ФЗ, но касаются строго определенного случая. А установленные ФНС РФ формы предполагают возможность указания гораздо большего числа знаков после запятой, чем 2.

* 1. ***Внесены правки в статью 86 НК РФ "Обязанности банков, связанные с осуществлением налогового контроля".***

Хотя в данном случае изменения затрагивают исключительно обязанности банков перед налоговыми органами, но при этом вводимые для банков новые обязанности, на наш взгляд, напрямую затрагивают непосредственно налогоплательщиков – клиентов банков, так как закрепляют обязанность банков в течение 3-х рабочих дней со дня получения мотивированного запроса предоставить в налоговый орган (новый пункт 2.1 статьи 86 НК РФ):

*- копии паспортов лиц, которые вправе получать деньги со счета клиента (распоряжаться средствами на счете), и доверенностей на такие действия;*

*- документы, которые определяют отношения по открытию, ведению и закрытию счета клиента (договор на открытие счета, заявление и т.д.);*

*- карточки с образцами подписей и оттиска печати;*

*- информацию о бенефициарных владельцах (включая информацию, полученную банком при идентификации бенефициарных собственников), выгодоприобретателях (включая информацию в отношении отдельных операций или за определенный период), представителях клиента.*

Указанные документы и сведения могут быть запрошены:

А) в отношении организации (индивидуального предпринимателя) в случаях:

- проведения налоговой проверки в отношении этого лица,

- истребования у этого лица документов (информации) в соответствии со статьей 93.1 НК РФ (то есть, в том числе при проведении проверок контрагентов или просто в рамках мотивированной необходимости);

- вынесения в отношении этого лица решения о взыскании налога и (или) принятия решения о приостановлении операций по счетам этого лица, а также решений об отмене таких ограничений;

- на основании запроса уполномоченного органа иностранного государства в случаях, предусмотренных международными договорами РФ.

Б) в отношении физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем:

- при наличии согласия руководителя вышестоящего налогового органа или руководителя (заместителя руководителя) ФНС РФ;

- в случаях проведения налоговой проверки в отношении этого лица либо истребования у него документов (информации) в соответствии с пунктом 1 статьи 93.1 НК РФ (т.е. в случае проверки третьих лиц в связи с наличием связи с такими проверяемыми лицами).

Обращаем Ваше внимание, что запрос банку о представлении документов (сведений), как указано внесенными правками, должен быть "мотивированным", т.е. содержащим прямое указание на конкретную причину его осуществления или на конкретные проводимые налоговым органом мероприятия.

Никаких положений о взаимодействии при этом банка со своим клиентом, в отношении которого получен запрос, в текст НК РФ не внесено.

Рассмотренные изменения вступают в силу без каких-то особых правил – через месяц после официального опубликования, т.е. с 18.03.2021.

* 1. ***Введение права налоговых органов запрашивать документы (сведения) о налогоплательщиках у лица, которое осуществляет (осуществляло) ведение реестра владельцев ценных бумаг этого лица.***

Расширение прав налоговых органов по истребованию документов (информации) о налогоплательщиках затронуло не только банки, но и реестродержателей.

Статья 93.1 НК РФ (т.е. статья, в рамках которой истребование документов (информации) осуществляется не только в рамках мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщика) дополнена прямым указанием на такое право налогового органа.

Правда, внесенные правки, на наш взгляд, не позволяют однозначно установить, вводится ли это право исключительно для ситуаций получения налоговым органом запроса уполномоченного органа иностранного государства в случаях, когда международным договором РФ предусмотрен обмен налоговой информации, или такой запрос является лишь одним из частных случаев дополнительно ко всем тем ситуациям, по которым в рамках статьи 93.1 НК РФ налоговый орган может запрашивать документы (информацию) о налогоплательщике (и по которым из судебной практики пока можно сделать вывод об отсутствии как таковых жестких ограничений, в каких случаях такой запрос возможен, а в каких – нет).

Изменения статьи 93.1 НК РФ в части права на истребование документов (информации) о налогоплательщике у его реестродержателя (в том числе, "бывшего") вводятся через месяц после официального опубликования (с 18.03.2021).

* 1. ***Внесена целая группа правок в правила налогового контроля за трансфертным ценообразованием.***

Правила налогового контроля за трансфертным ценообразованием определены положениями раздела V.1 части первой НК РФ и чаще всего упоминаются в связи с налоговым контролем за соответствием примененных налогоплательщиком для целей исчисления налогов уровня цен тому, что упрощенно можно назвать "рыночным уровнем", а также закрытому перечню сделок, которые под такой контроль подпадают.

Рассмотрим самые основные правки, касающиеся этих правил. Все они вводятся в действие с 18.03.2021 (через 1 месяц после официального опубликования), что в некоторых случаях делает для нас порядок их применения на практике (не с начала календарного года) не совсем понятным.

* + 1. *Уточнение перечня сделок, признаваемых контролируемыми.*

Виды контролируемых сделок, т.е. сделок, при осуществлении которых проверка налогоплательщиком соблюдения примененного им для целей налогообложения уровня цен является обязательной, определены в статье 105.14 НК РФ.

В данную статью вносятся следующие изменения:

*А) В отношении контролируемых сделок по основанию "внешнеторговая сделка товарами мировой биржевой торговли".*

Именно для этих правок Закон № 6-ФЗ предусматривает особый порядок начала применения после своего вступления в силу через месяц после официального опубликования. Установлено, что они применяются к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 НК РФ **с 01.01.2022**, вне зависимости от даты заключения соответствующего договора.

До сих пор положения НК РФ в отношении указанных сделок содержали внутренние противоречия, так как к товарам мировой биржевой торговли Кодекс относил то, что де-факто ими не являлось. Как, в том числе, официально признавал Минфин РФ, это привело к выпадению из под контроля сделок с черными металлами, минеральными удобрениями и драгоценными камнями, которые государство планировало изначально проверять в плане ценообразования для целей налогообложения, но фактически не смогло такой контроль осуществлять.

В результате правок упоминание о данных сделках, как о внешнеторговых сделках товарами мировой биржевой торговли исключено. Но сам перечень товаров по внешнеторговым сделкам, которые признаются контролируемыми, не изменен (нефть и товары, выработанные из нефти, черные металлы, цветные металлы, минеральные удобрения, драгоценные металлы и драгоценные камни).

Формальная возможность не считать такие сделки контролируемыми, если стороны этих сделок являются взаимозависимыми резидентами РФ, исключена (хотя в этом случае, представляется, что в любом случае сделку нельзя было бы назвать внешнеторговой).

Уточнено, что лимит, свыше которого такие сделки становятся контролируемыми (60 млн руб.) считается не по всей совокупности внешнеторговых сделок указанными выше товарами, а по сделке (сделкам) с одним лицом (лицами). Это уточнение также затронет и все иные случаи, для которых лимит отнесения сделок к контролируемым составляет 60 млн руб., в том числе:

- сделки со взаимозависимым нерезидентом;

- сделки с лицом, местом нахождения которого признается "черный оффшор";

- совокупность сделок между невзаимозависимыми лицами, если в конечном итоге можно признать, что на самом деле сделка совершена с взаимозависимым лицом.

*Б) Уточнен порядок включения в лимит доходов (1 млрд. руб.) для признания контролируемыми сделок между взаимозависимыми резидентами РФ.*

На сегодня не все сделки между взаимозависимыми резидентами РФ признаются контролируемыми. Закрытый перечень условий отнесения таких сделок к контролируемым приведен в пункте 2 статьи 105.14 НК РФ. В основном, это ситуации, при которых одна из сторон сделки уплачивает по ней налог на прибыль по отличной от основной ставке или не является плательщиком данного налога вовсе, применяет инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль, является плательщиком НДПИ или налога на дополнительный доход (и сделка совершается с соответствующим видом полезного ископаемого, по которому такой налог исчисляется)

Рассматриваемый Закон № 6-ФЗ уточнил правила расчета указанного выше лимита сделок с одним лицом, при превышении которого сделка будет признаваться контролируемой (1 млрд. руб.) следующими частными (но при этом часто встречающимися на практике) ситуациями:

- в случае если лицо, получающее доход по сделкам, не исчисляет налог на прибыль организаций в соответствии с главой 25 НК РФ, используется величина суммы доходов по таким сделкам, определяемая расчетным путем с учетом порядка, установленного главой 25 НК РФ, с применением метода начисления (с учетом лимита выручки для целей применения УСН, очевидно, что это условие будет актуально, в первую очередь, для сделок с плательщиками ЕСХН в отношении производимой ими продукции сельскохозяйственного назначения);

- в случае совершения сделок между взаимозависимыми лицами или приравненных к ним сделок с участием комиссионера (агента), действующего от своего имени, но по поручению комитента (принципала), доходы по сделкам между комитентом (принципалом) и лицом, с которым комиссионером (агентом) заключена сделка, учитываются в соответствии с порядком, установленным главой 25 НК РФ, с применением метода начисления. Это означает, что если сделка по продаже товара совершена между взаимозависимыми лицами через агента, действовавшего от своего имени (что формально означает, что сделка заключена именно с посредником, а не с взаимозависимым лицом), должен учитываться оборот по сделке, как прямой между продавцом и покупателем, причем на ту сумму дохода, которая определяется по правилам главы 25 НК РФ (т.е. на всю сумму сделки, без учета вычета посреднического вознаграждения).

Мы считаем, что данное уточнение однозначно говорит о том, что если посредник также является взаимозависимым лицом с одной из сторон сделки, то, даже заключив договор от своего имени, ни он, ни его взаимозависимое лицо (принципал, комитент), не должны учитывать для расчета лимита контролируемых сделок ничего более посреднического вознаграждения.

До внесения данных правок однозначно ответить на вопрос о порядке исчисления лимита доходов в указанной ситуации было нельзя. И в этом плане нас беспокоит, что хотя вносимые правки явно носят уточняющий характер, они вводятся в действие, как и весь Закон в целом, через 1 месяц после официального опубликования (с 18.03.2021), без каких-то уточняющих правил о порядке применения с учетом того, что дата вступления в силу выпадет не на начало налогового периода по налогу на прибыль.

Также дополнительно напомним, что пунктом 4 статьи 105.14 НК РФ определен целый ряд условий, при которых любая сделка (в том числе упоминаемые нами выше) не будет являться контролируемой (в основном применимо для резидентов РФ, уплачивающих налог на прибыль в пределах одного субъекта РФ и не имеющих переносимых налоговых убытков). Эти правила рассматриваемыми правками не корректировались и не изменялись.

* + 1. *Уточнение правил истребования документов в рамках налогового контроля за трансфертным ценообразованием.*

До сих пор нормы НК РФ предусматривали, что при проведении ФНС РФ налоговой проверки по вопросам трансфертного ценообразования документы и сведения по контролируемым сделкам могут истребоваться только у участников самих сделок.

Вносимыми правками вводится возможность истребования документов и у иных лиц (без какого-либо конкретного уточнения их круга), а сам порядок истребования и представления документов и информации вместо отсылки на правила статьи 93.1 НК РФ самостоятельно прописывается в пункте 7 статьи 105.17 НК РФ. При этом вводится общий срок для такого представления – 10 рабочих дней со дня получения соответствующего требования.

При этом отдельно указано, что если истребуемые документы (информация) не могут быть представлены в срок, можно направить в ФНС РФ уведомление об этом с указанием возможного к исполнению срока. Правда, решение о продлении срока в этом случае будет являться не обязанностью, а лишь правом ФНС РФ – собственно также, как и в отношении продления срока представления документов в рамках налоговых проверок по статье 93 НК РФ.

* + 1. *Правки, затрагивающие вопросы заключения соглашения о ценообразовании.*

Сразу несколько положений Закона № 6-ФЗ затрагивают вопросы заключения налогоплательщиком и налоговым органом соглашения о ценообразовании, предполагающим изначальное согласование конкретной цены, которую будет для целей налогообложения использовать налогоплательщик по тем или иным своим контролируемым сделкам. В силу того, что, как сами налоговые проверки в рамках налогового контроля по трансфертному ценообразованию, так и тем более заключение соглашений о ценообразовании пока не носит распространенного характера, вносимые в данной части правки нами рассмотрены лишь обобщенно.

Так, изменениями, в частности, уточнены (или впервые введены) нормы:

- о невозможности ФНС РФ принять решение о проведении налоговой проверки по вопросам трансфертного ценообразования в отношении совершенной налогоплательщиком в календарном году контролируемой сделки, по которой такой налогоплательщик обратился в ФНС РФ с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании за тот же календарный год, но решение по этому обращению пока не принято. В случае отказа налогового органа в заключении указанного соглашения, принять решение о проведении проверки по этой сделке ФНС РФ сможет только в пределах 2-х лет с момента указанного отказа (с отдельными особенностями, когда течение этого срока сможет приостанавливаться);

- о возможности в определенных ситуациях распространения действия соглашения, в том числе на прошлые периоды;

- о сроках подачи дополнительно запрашиваемых ФНС РФ документов при заключении соглашения о ценообразовании и в рамках его применения;

- о порядке рассмотрения заявления о заключении соглашения и уточнении перечня оснований для отказа в его заключении.

Еще раз повторим, что все изменения, касающиеся правил налогового контроля за трансфертным ценообразованием и заключения соглашений о ценообразовании, вводятся через 1 месяц после официального опубликования (т.е. с 18.03.2021), особенности, как указано выше, предусмотрены лишь для правок, касающихся сделок, до сих пор именуемых "внешнеторговыми сделками с товарами мировой биржевой торговли".

* 1. ***Изменение порядка обжалования актов, действий и бездействия налогового органа.***

Целая группа предусмотренных Законом № 6-ФЗ правок касается обжалования актов, действий и бездействия налоговых органов. Вступают в силу эти изменения согласно Закону через 1 месяц после его официального опубликования (т.е. с 18.03.2021) и должны применятся в отношении жалоб (апелляционных жалоб), поданных после этой даты.

* + 1. *Уточнение положений о лишении налогоплательщика права подать повторную жалобу и праве налогового органа оставить жалобу (апелляционную жалобу) без рассмотрения.*

В статье 138 НК РФ "Порядок обжалования" уточнено правило пункта 7 о том, что отзыв жалобы (апелляционной жалобы) лишает лицо, подавшее соответствующую жалобу, права на повторное обращение с жалобой (апелляционной жалобой) по тем же основаниям. Изменениями указанное правило дополнено словами "и в том же порядке". С учетом этого дополнения получается, что лишение права на повторное обращение в случае отзыва предыдущей жалобы является одновременно 2 условия: и те же основания обжалования, и тот же порядок обжалования. И значит, выбрав иной порядок обжалования, налогоплательщик может настаивать на наличии у него прав на подачу жалобы по тем же основаниям, по которым ранее он уже подавал жалобу, но отозвал её.

К сожалению, сделать однозначный вывод о том, что в данном случае будет считаться "иным порядком обжалования", на наш взгляд, нельзя. По крайней мере, статья 138 НК РФ, которая так и называется – "Порядок обжалования" – ответа напрямую на этот вопрос не даёт, так как в ней нет каких-то прямых альтернатив порядка действий, а описаны лишь общие правила обжалования. Но можем предположить, что, возможно, в данном случае может иметься ввиду следующее: налогоплательщик подал жалобу в свой налоговый орган, но отозвал её, что с учетом правок не должно лишить его права подать жалобу по тем же основаниям, но уже в вышестоящий налоговый орган. Вместе с тем, в статье 139.3 НК РФ "Оставление жалобы (апелляционной жалобы) без рассмотрения" основание для отказа "жалоба подана по тем же основаниям" дополнена иным исключением – если позднее разрешен спор о том же предмете и по тем же основаниям в рамках международных взаимосогласительных процедур по налоговым вопросам (глава 20.3 НК РФ). А об изменении порядка подачи жалобы, как об аналогичном исключении, ничего не сказано.

При этом статья 139.3 НК РФ дополняется новыми основаниями для оставления вышестоящим налоговым органом жалобы (апелляционной жалобы) налогоплательщика без рассмотрения. Причем, эти новые основания, на наш взгляд, могут стать самыми спорными и одновременно часто применяемыми на практике. Ими стали следующие:

- до принятия решения по жалобе налоговый спор о том же предмете и по тем же основаниям был разрешен судом. На наш взгляд, идентичность предмета и основания судебного спора с фактически разбираемой ситуацией является весьма субъективной оценкой. К тому же, зачастую в текст итоговых судебных решений не попадают те факты, которые, по мнению суда, для вынесения конкретного решения не имели значения, но могли бы как раз и свидетельствовать об отсутствии указанной выше идентичности. К тому же в РФ официально отсутствует прецедентное право и только постановления Конституционного Суда РФ по вопросам трактовки положений закона имеют прямое и обязательное действие в отношении всех лиц. При этом, правда, отметим, что к апелляционным жалобам данное новое основание применяться не будет (новая редакция пункта 3 статьи 139.3 НК РФ);

- жалоба не подписана лицом, подавшим жалобу, или его представителем либо не представлены оформленные в установленном порядке документы, подтверждающие полномочия представителя лица на ее подписание. В отношении данного нового основания у нас вопросов не имеется;

- до принятия решения по жалобе организация, подавшая жалобу, исключена из ЕГРЮЛ по решению регистрирующего органа или ликвидирована либо получены сведения о смерти или об объявлении умершим физического лица, подавшего жалобу, и при этом спорное правоотношение не допускает правопреемства. В данном случае указание нового основания для оставления вышестоящим налоговым органом жалобы без рассмотрения также представляются логичными и понятными. Хотя чисто формально данное основание лишает возможности подачи жалобы лицами, привлекаемыми к субсидиарной ответственности по налоговым правонарушениям, совершенным ликвидированными или умершими налогоплательщиками (в том числе, в порядке, определенном в статье 45 НК РФ).

* + 1. *Изменение правил рассмотрения жалобы (апелляционной) жалобы и представляемых с ней налогоплательщиком документов.*

В статью 140 НК РФ "Рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы)" рассматриваемый Закон № 6-ФЗ вносит следующие уточнения.

Устанавливается, что лицо, подавшее жалобу (апелляционную жалобу), до принятия по ней решения вправе обратиться с ходатайством о приостановлении рассмотрения жалобы полностью или в части в целях представления дополнительных документов (информации), но не более чем на 6 месяцев.

Решение по этому ходатайству должно быть принято налоговым органом в течение 5 рабочих дней (и еще в течение 3-х дней это решение должно быть доведено до налогоплательщика).

Никаких критериев принятия положительного или отрицательного решения в этом случае в НК РФ, к сожалению, не введено.

Но зато полностью отменен пункт 4 статьи 140 НК РФ, из которого вытекало, что в рамках рассмотрения апелляционной жалобы налоговый орган рассматривает впервые представляемые налогоплательщиком документы только в случае наличия обоснованных пояснений о причинах, по которым такие документы не могли быть представлены ранее (на предыдущих этапах рассмотрения результатов налоговой проверки и в рамках самой проверки).

Фактически это позволяет налогоплательщику представлять дополнительные документы на любых этапах досудебного оспаривания результатов налоговой проверки, не опасаясь, что такое представление после вынесения налоговым органом решения по проверке в общем случае или невозможно, или потребует объяснения, почему документы не могли быть представлены ранее.

Единственное, в этом случае новая редакция пункта 6 статьи 140 НК РФ предусматривает, что в случае представления лицом, подавшим жалобу (апелляционную жалобу), дополнительных документов все установленные в статье 140 НК РФ сроки для принятия решения по жалобе и его направления подателю жалобы, исчисляются с момента получения указанных документов вышестоящим налоговым органом, рассматривающим жалобу (апелляционную жалобу). Так как формальная передача документов в вышестоящий налоговый орган по НК РФ осуществляется без участия налогоплательщика (он представляет их, как и жалобу (апелляционную жалобу) в вынесший обжалуемое решение налоговый орган, в итоге конкретное исчисление сроков, к которым налогоплательщик может рассчитывать на получение решение из вышестоящего налогового органа по своей жалобе (апелляционной жалобе), будет затруднено.

Помимо изложенного, полагаем, что с учетом особенностей текущей ситуации, связанной с распространением новой коронавирусной инфекции, положения статьи 140 НК РФ дополнены указанием на то, что рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы) возможно с использованием видео-конференц-связи (порядок такого рассмотрения должна будет утвердить ФНС РФ). Напомним, что в общем случае участие налогоплательщика в таком рассмотрении вышестоящим налоговым органом жалобы (апелляционной жалобы) возможно только при выявлении в представленных материалах противоречий, но конкретных критериев, когда и что должно считаться такими "противоречиями", в НК РФ нет.

* + 1. *Установление правил приостановления принятия решения по жалобе (апелляционной жалобе), рассматриваемой вышестоящим налоговым органом.*

В ту же статью 140 НК РФ Закон № 6-ФЗ вносит следующие новые правила.

Рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы) может быть приостановлено по решению вышестоящего налогового органа, рассматривающего жалобу (апелляционную жалобу) (с информированием об этом налогоплательщика в течение 3-х рабочих дней):

- до разрешения дела о том же предмете и по тем же основаниям арбитражным судом, судом общей юрисдикции (обратите внимание, что нет указания на "того же налогоплательщика", то есть речь опять идет о субъективной оценке идентичности рассматриваемого вопроса по конкретному судебному делу);

- в случае невозможности рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) до разрешения другого дела судом в конституционном, гражданском, арбитражном, административном, уголовном судопроизводстве. Опять-таки не ясно, какие критерии будут служить основанием для принятия решения об указанной невозможности, как и то, а должно ли в момент его принятия иметься подтверждение о том, что Конституционный, Верховный или иной суд РФ действительно приняли к рассмотрению соответствующий вопрос;

- до рассмотрения заявления о проведении взаимосогласительной процедуры в соответствии с международным договором РФ по вопросам налогообложения в порядке, предусмотренном главой 20.3 НК РФ.

Еще раз повторим, что все указанные выше правки, касающиеся обжалования актов, действий и бездействия налоговых органов, вступают в силу по истечении 1-го месяца с момента принятия, т.е. с 18.03.2021, и будут применяться в отношении жалоб (апелляционных жалоб), поданных после этой даты.

1. **Федеральный закон от 17.02.2021 № 8-ФЗ "О внесении изменений в главы 23 и 25 части второй НК РФ".**

Все положения Закона № 8-ФЗ (который на самом деле в отличие от своего названия затрагивает не только вопросы исчисления и уплаты НДФЛ и налога на прибыль организаций по главам 23 и 25 НК РФ) можно условно разбить на несколько основных групп, рассмотренных нами ниже.

* 1. ***Изменение правил применения "зачетного механизма" при выплате дивидендов и наличии у источника выплаты в том же периоде полученных дивидендов.***

До 01.01.2021 для целей НДФЛ и налога на прибыль организаций применялся принцип, позволяющий дивиденды, выплачиваемые между резидентами РФ и облагаемые по налоговой ставке 13% (не важно, речь шла о НДФЛ или налоге не прибыль), облагать налогом у источника выплаты только один раз – при первой выплате. Если (условно) российская компания выплачивала своей материнской российской компании дивиденды в размере 100 тыс. руб., она как налоговый агент удерживала налог в размере 13%, то получившая такие дивиденды российская материнская компания при распределении своей прибыли в пользу своих участников – российских организаций или физических лиц – налоговых резидентов РФ могла использовать так называемый "зачетный механизм", определенный в статье 275 НК РФ. Этот механизм предполагал возможность при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль или НДФЛ в указанном выше случае уменьшить сумму выплачиваемых дивидендов на сумму полученных, ранее не участвующих в аналогичном расчете. "Зачет" не мог применяться в отношении дивидендов, к которым применяется налоговая ставка отличная от ставки 13%. При этом глава 23 НК РФ не содержала никаких специальных норм в отношении указанного механизма, кроме общей отсылки на статью 275 НК РФ в отношении налоговой базы по доходам в виде дивидендов.

Причем, данная ссылка была сохранена в обновленной редакции главы 23 НК РФ вступившей в силу с 01.01.2021 после введения Федеральным законом от 23.11.2020 № 372-ФЗ прогрессивной шкалы по НДФЛ (новый пункт 2.3 статьи 210 НК РФ).

Однако применить этот механизм в прежнем порядке по причине введения прогрессивной ставки НДФЛ (в том числе, применяемой к доходам от долевого участия) возможности уже не было.

В связи с этим Закон № 8-ФЗ:

- исключает из главы 23 НК РФ ссылку на порядок расчета налоговой базы по дивидендам, установленный в статье 275 НК РФ главы о налоге на прибыль организаций;

- вносит в главу 23 НК РФ самостоятельные правила, касающиеся возможности применения "зачетного механизма" для целей НДФЛ;

- уточняет правила применения такого механизма и для целей налога на прибыль непосредственно в статье 275 НК РФ.

Все эти изменения вводятся в действие с момента официального опубликования (т.е. с 17.02.2021) и применяются к доходам, полученным налогоплательщиком в налоговых периодах **начиная с 2021 года**.

Рассмотрим эти изменения подробнее.

В главе 23 НК РФ "НДФЛ":

1) пункт 2 статьи 214 "Особенности уплаты налога на доходы физических лиц в отношении доходов от долевого участия в организации" дополнен указанием, что при расчете налоговой базы по доходам в виде дивидендов, полученных от российских организаций, налоговая база считается отдельно от иных доходов, входящих в совокупность налоговых баз, облагаемых по общей налоговой ставке НДФЛ (13% по доходам в пределах 5 млн руб. и 15% с доходов, превышающих эту сумму). Эта правка и вносимые Законом № 8-ФЗ изменения в статью 225 НК РФ "Порядок исчисления налога" приведут к следующему:

- к налоговой базе в виде дивидендов будет применяться прогрессивная налоговая ставка, но считаться она при этом будет отдельно от других налоговых баз, к которым такая ставка применяется. Мы полагаем, что это, в том числе, будет означать, что проверка на превышение размера дохода с начала года суммы 5 млн. руб. будет отдельно проверяться по доходам от долевого участия и прочим доходам, к которым применяется прогрессивная шкала налогообложения (операции с ценными бумагами, производными финансовыми инструментами, выигрыши в лотереи, оплата труда и т.д.). И НДФЛ по налоговой базе в виде доходов от долевого участия и по всем прочим доходам, облагаемым по прогрессивной налоговой ставке, будет считаться отдельно – отдельно будет проверяться превышение размера полученных доходов суммы 5 млн. руб. для дивидендов и отдельно для суммы всех прочих доходов. Превышение размера 5 млн. руб. суммы этих 2-х составляющих само по себе к необходимости применения прогрессивной шкалы налогообложения приводить не будет;

- для определения условий для необходимости применения повышенной ставки НДФЛ к доходам в виде дивидендов в расчет суммы 5 млн. руб. будут должны приниматься именно выплаченные суммы доходов от долевого участия, без учета "зачетного механизма", в результате которого к уплате в бюджет может получиться сумма налога, соответствующая налоговой базе в меньшем, чем 5 млн. руб. размере. При применении порядка, вытекающего из статьи 275 НК РФ, на которую ранее имелась ссылка в главе 23 НК РФ, выходило бы обратное;

2) сам порядок применения "зачетного механизма" для целей НДФЛ определяет новый пункт 3.1 статьи 214 НК РФ. При этом в целом порядок сохраняет прежнюю цель – учет выплачивающей физическому лицу – налоговому резиденту РФ дивиденды организацией полученных ею дивидендов, с которых был заплачен налог на прибыль по ставке 13%. Но если ранее (а для налога на прибыль по-прежнему) "зачет" происходил на уровне исчисления налоговой базы, то для целей НДФЛ такой зачет вводится непосредственно на уровне исчисления суммы подлежащего удержанию и (или) уплате НДФЛ. И зачитываются не сами полученные дивиденды, а налог, с них уплаченный в соответствующем размере.

Указано, что налог на прибыль организаций, исчисленный и удержанный в отношении дивидендов, полученных российской организацией, зачитывается при определении НДФЛ, подлежащего уплате в отношении доходов физического лица – налогового резидента РФ от долевого участия в этой российской организации, пропорционально доле такого участия. При этом сумма налога на прибыль, подлежащая зачету, определяется по формуле:

ЗНП = БЗ × 0,13

ЗНП – сумма налога на прибыль организаций, подлежащая зачету;

БЗ – база для определения суммы налога на прибыль организаций, подлежащей зачету. При этом БЗ – это наименьшее из:

- суммы дивидендов, с которых исчислен налог[[1]](#footnote-1);

- произведение показателей К и Д2, где

К – отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу физического лица, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией в пользу всех получателей;

Д2 – общая сумма дивидендов, полученных российской организацией, определяемая в порядке, установленном пунктом 5 статьи 275 НК РФ (т.е. только тех, к которым применяется ставка налога на прибыль 13%).

В целом смысл данной формулы заключается в том, чтобы уменьшить сумму НДФЛ, исчисленную с выплачиваемых физическому лицу дивидендов (в том числе с применением прогрессивной шкалы налогообложения) на сумму налога на прибыль, который был уплачен с полученных источником доходов физического лица дивидендов, облагаемых по ставке налога на прибыль 13%, которые в итоге в составе прибыли были "перераспределены" в виде дивидендов физическому лицу. При этом сумма рассчитываемого к зачету налога на прибыль не может превышать сумму налога на прибыль, исчисленную из общей величины полученных организацией дивидендов, и сумму такого налога, рассчитанную пропорционально доле, в которой распределяемые дивиденды выплачиваются в пользу физического лица в общей сумме распределяемых дивидендов.

Если сумма выплачиваемых дивидендов будет равна или больше суммы полученных дивидендов, то к зачету будет всегда приниматься сумма налога на прибыль, уплаченная с таких полученных дивидендов, рассчитанная в пропорции доли участия физического лица в капитале компании, распределяющей дивиденды.

Если сумма выплачиваемых дивидендов будет меньше суммы полученных дивидендов, то к зачету будет приниматься та же величина, что и выше, но в любом случае не более суммы НДФЛ, исчисленной с выплачиваемых физическому лицу дивидендов без применения какого-либо зачета. Принимаемая к зачету сумма никогда не может быть более суммы НДФЛ, что исчислена с дивидендов без применения зачетного механизма, никаких "отрицательных разниц" или "переплаты" в данном случае возникать не может.

С точки зрения формулировок нового пункта 3.1 статьи 214 НК РФ мы обратили внимание отсутствие в них прямого упоминания о том, что принимаемые к зачету "дивиденды полученные" могут участвовать в соответствующем расчете только один раз. Причины, по которым это случилось, а также является ли это случайным или осознанным шагом законодателя, в настоящее время нам не ясны (в статье 275 НК РФ, применяемой для целей "зачетного механизма" при исчислении налога на прибыль с дивидендов, выплачиваемых в пользу российских организаций, это условие сохраняется, но все ссылки на статью 275 НК РФ из главы 23 НК РФ исключены).

Дополнительно отметим, что вновь вводимые правила применения "зачетного механизма" для целей НДФЛ смогут применяться и в случае, если получателями дохода в виде дивидендов, выплачиваемых российской организацией иностранной организации, действующей в интересах третьих лиц, являются физические лица, признаваемые налоговыми резидентами РФ. Но, очевидно, что в этом случае выплачивающая дивиденды российская организация должна обладать информацией, подтверждающей, что получающая от нее дивиденды иностранная компания действует в интересах физических лиц – налоговых резидентов РФ.

В главе 25 НК РФ "НДФЛ":

С учетом вносимых в статью 275 НК РФ "Особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях" изменений предусмотренный в пункте 5 этой статьи "зачетный механизм" отныне будет применяться исключительно для целей расчета налога на прибыль при выплате дивидендов акционерам (участникам) – юридическим лицам с учетом сумм дивидендов, полученных самим выплачивающим лицом. Из статьи 275 НК РФ в принципе исключены положения, связанные с тем, что ранее она применялась не только для целей налога на прибыль, но и для целей НДФЛ.

Если (как указано выше) для целей НДФЛ новый "зачетный механизм" не предусматривает прямых норм об однократности учета выплачивающей дивиденды организации полученных ею самой дивидендов, то в статье 275 НК РФ для целей налога на прибыль – наоборот – правила об этом не только сохранены, но и уточнены указанием на то, что те суммы дивидендов, которые были учтены в "зачетном механизме" для целей НДФЛ, для целей налога на прибыль учитываться для тех же целей не должны. В итоге можно предположить, что у налогового агента появляется возможность выбирать – для целей какого налога и при выплате каким акционерам (участникам) – российским юридическим или физическим лицам – налоговым резидентам РФ – применять полученные самим налоговым агентом дивиденды в качестве "зачета".

Еще раз повторим, что рассмотренные выше правки применения "зачетного механизма" при исчислении НДФЛ или налога на прибыль с сумм выплачиваемых (получаемых) дивидендов должны начать применяться ко всем суммам дивидендов, получаемых с 01.01.2021.

Единственное изменение в этой части, которое вступит в силу только с 01.01.2022, касается статьи 275 НК РФ и предусматривает уточнение перечня тех полученных дивидендов, которые при применении указанного механизма не будут участвовать в уменьшении налоговой базы с суммы выплачиваемых дивидендов (т.е. в самом "зачете"). Дополнительно в перечень таких не учитываемых дивидендов отнесены дивиденды, к которым в соответствии с международным договором РФ, регулирующим вопросы налогообложения, применена налоговая ставка в меньшем размере, чем 13%.

* 1. ***Изменения в порядке налогообложения стоимости путевок, приобретаемых за счет работодателя.***

Напомним, что с 2019 года в НК РФ Федеральным законом от 23.04.2018 № 113-ФЗ были внесены правила, позволяющие работодателям учитывать при налогообложении прибыли (в составе расходов на оплату труда) стоимость приобретенных для работников и членов их семей туристических путевок по территории РФ в пределах не более 50 тыс. руб. в год на 1-го человека (пункт 24.2 статьи 255 НК РФ).

Проблема применения этой нормы была связана с тем, что она никак не была связана с положениями главы 23 НК РФ "НДФЛ", согласно которой основанием для освобождения от НДФЛ могло быть приобретение работодателем только санаторно-курортной путевки на территории РФ и только в случае, если расходы на её приобретение не учитывались работодателем при налогообложении прибыли. Таким образом, используя новый пункт 24.2 статьи 255 НК РФ, работодатель формировал базу по НДФЛ у работника и членов его семьи. Помимо этого возникал вопрос также и о начислении страховых взносов.

Рассматриваемый Закон № 8-ФЗ в главу 34 НК РФ "Страховые взносы" никаких изменений не вносит. Но в части налогообложения прибыли и доходов физических лиц он в некоторой степени делает попытку указанную выше проблематику решить (хотя полностью это сделать так и не удалось).

Все рассмотренные в этой части изменения **вступают в силу** только **с 01.01.2022**.

Изменения главы 25 НК РФ "Налог на прибыль организаций".

Пункт 24.2 статьи 255 НК РФ излагается полностью в новой редакции. При этом основная суть новой редакции заключается, на наш взгляд, лишь в технических корректировках текста, например, в связи с устранением имевших ранее неточностей в виде указания на то, что услуги санаторно-курортного лечения должны подтверждаться договором о реализации туристского продукта (формально это могло трактоваться как то, что договор на услуги санаторно-курортного лечения нельзя было заключать напрямую с санаториями и иными аналогичными организациями, а только через туроператора или турагента).

В новой редакции отдельно друг от друга упоминается организация туризма и отдыха на территории РФ и санаторно-курортное лечение на территории РФ, но на практическом применении данных положений Кодекса в части вопросов налогообложения прибыли, мы полагаем, это влияния не окажет, а указанные выше неточности, как нам известно, ни к каким практическим последствиям на практике не приводили.

Единственное, отметим, что в новой редакции в части услуг по санаторно-курортному лечению на территории РФ появилось прямое указание, что к расходам для налога на прибыль относятся не только прямые затраты работодателя на приобретение соответствующих путевок, но и компенсация (полная или частичная) работодателем своим работникам или членам их семей затрат на оплату услуг по санаторно-курортному лечению на территории РФ (включая расходы на проживание и питание).

Интересно, что в отношении туризма и отдыха на территории РФ аналогичного прямого указания не сделано, что позволит трактовать в этой части как необходимость наличие прямого договора между работодателем и туроператором, турагентом по приобретению соответствующих путевок и невозможность учета расходов на их оплату, компенсированных работникам или членам их семей, заключившим соответствующий договор с туроператором или турагентом.

Изменения главы 23 НК РФ "НДФЛ".

Закон № 8-ФЗ вносит правки в пункт 9 статьи 217 НК РФ "Доходы, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)", согласно которому освобождены от НДФЛ суммы полной или частичной компенсации (оплаты) работодателями своим работникам и (или) членам их семей, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по старости, инвалидам, не работающим в данной организации, стоимости приобретаемых путевок, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории РФ, а также суммы полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории РФ.

Внесенными правками:

1) возраст детей, о которых идет речь в приведенном выше освобождении, увеличен с 16 до 18 лет, кроме того дополнительно вносится упоминание о детях в возрасте до 24 лет, обучающихся по очной форме обучения в образовательных организациях (по аналогии с тем, как данная категория детей упоминается в статье 255 НК РФ – см. выше). Отметим – для целей НДФЛ речь идет о любых детях, не обязательно детях работника организации, которая несет расходы на приобретение путевки;

2) отменено условие, согласно которому для использования указанного освобождения по НДФЛ соответствующие путевки должны были быть компенсированы за счет средств организаций (индивидуальных предпринимателей), не отнесенных к расходам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;

3) введено новое условие: полная или частичная компенсация стоимости путевки должна быть осуществлена просто "за счет средств организаций (индивидуальных предпринимателей)" (т.е. видимо не за счет средств ФСС РФ, как пример). Исключением является случаи "компенсации (оплаты) стоимости путевок, приобретаемых в одном налоговом периоде повторно (многократно)". Т.е., видимо, имеется в виду, что за год компенсировать стоимость путевки и не сформировать в этом случае базу по НДФЛ можно только однократно (только по одной путевке для одного физического лица – налогоплательщика).

Таким образом, в итоге в результате правок полной синхронизации освобождения от НДФЛ стоимости путевок за счет средств организаций и учета расходов организаций на это не произошло:

- для целей НДФЛ речь идет только о санаторно-курортном лечении на территории РФ, туризм и отдых не упоминаются;

- для целей НДФЛ упоминаются только суммы компенсации стоимости путевки физическому лицу (не говорится о расходах организации по приобретению путевки, переданной физическому лицу). Зато учесть затраты в расходах по налогу на прибыль, когда речь идет о приобретении услуг по санаторно-курортному лечению, можно будет в обоих вариантах;

- для целей НДФЛ круг физических лиц, оплата путевок по которым дает основание для рассмотрения вопроса об освобождении доходов по стоимости такой оплаты, шире, чем круг лиц, которым приобретаются (или компенсируются) путевки, учитываемые в расходах по налогу на прибыль. В частности, для целей НДФЛ освобождение распространено не только на работников и членов их семей, но для бывших работников, а также инвалидов и детей, которые в принципе могут быть никак не связаны с организацией;

- для целей освобождения от НДФЛ нет никакого лимита расходов на оплату (компенсацию) стоимости путевки, есть только ограничение, что оно будет действовать только на одну путевку на одно лицо в год (и не важно в каком размере по такой путевке была сделана компенсация);

- приобретение работодателем работнику или членам его семьи туристских поездок по территории РФ по-прежнему будет формировать для получателей таких путевок базу по НДФЛ (а также вопрос по начислению страховых взносов, которых, повторим, рассматриваемый Закон вообще не касался) независимо ни от стоимости соответствующей путевки, ни от того, будет или нет работодатель пользоваться положениями пункта 24.2 статьи 255 НК РФ и учитывать понесенные расходы (в пределах 50 тыс. рублей в год на 1 человека) при налогообложении прибыли.

Еще раз повторим, что все рассмотренные выше поправки, связанные с особенностями налогообложения расходов организаций на оплату стоимости путевок, вступают в силу с 01.01.2022.

* 1. ***Продление срока подачи заявления на переход с 01.01.2021 на УСН в связи с прекращением возможности применять ЕНВД.***

Статья 3 Закона № 8-ФЗ (вступает в силу с момента официального опубликования, т.е. с 17.02.2021) предусматривает продление срока для уведомления налоговых органов о переходе с ЕНВД на УСН с 01.01.2021 в связи с отменой с 2021 года главы 26.3 НК РФ о ЕНВД.

С учетом действовавших до сих пор норм срок подачи указанного уведомления для организаций и индивидуальных предпринимателей истек 01 февраля 2021 года, а Закон № 8-ФЗ продлевает его **по 31.03.2021 включительно**.

Кроме того, указано, что для соблюдения критериев возможности применения УСН в 2021 году у переходящих на данный налоговый режим с ЕНВД лиц доходы по итогам 9 месяцев 2020 года, определяемые по правилам главы 25 НК РФ, не должны превышать 112,5 млн руб.

* 1. ***Иные положения Закона № 8-ФЗ.***

Помимо приведенных выше норм Закон № 8-ФЗ также определяет особенности исчисления НДФЛ с доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх, проводимых в казино и залах игровых автоматов, в 2020 году и особенности подачи сведений о выплаченных доходах за 2020 год указанными источниками их выплаты (статья 2 рассматриваемого Закона). В силу специфичности темы, данные положения подробно нами рассматриваться не будут.

1. **Федеральный закон от 17.02.2021 № 7-ФЗ "О внесении изменения в статью 333.36 части второй НК РФ".**

Закон № 7-ФЗ вступает в силу с момента официального опубликования (17.02.2021) и вносит одно единственное изменение, предусматривающее освобождение от уплаты госпошлины при обращении в Верховный Суд РФ, суды общей юрисдикции, к мировым судьям уполномоченных по правам человека в субъектах РФ при совершении ими действий, предусмотренных пунктом 2 части 1 статьи 11 Федерального закона от 18.03.2020 № 48-ФЗ "Об уполномоченных по правам человека в субъектах РФ" (дополнение подпункта 16 пункта статьи 333.36 НК РФ, до этого аналогичное освобождение напрямую затрагивало исключительно уполномоченного по правам человека в РФ, но не в субъектах РФ).

Директор по консалтингу А.В. Леонов

1. В тексте внесенных правок не указано, какого именно налога. По умолчанию в этом случае должен иметься в виду НДФЛ (именно он в главе 23 НК РФ именуется "налогом"). Таким образом, речь идет о сумме НДФЛ, исчисленный без учета какого-либо зачета с суммы распределяемых в пользу физического лица дивидендов. [↑](#footnote-ref-1)