

Повышение налоговой эффективности в новых условиях

Леонид Сомов
Партнер

28.05.2026



«Зарплатные» налоги



- Рост НДФЛ + традиционно высокие СВ
- Сложности с привлечением кадров → увеличение соцпакета (и соответствующего налогового бремени)
- Затраты на релокацию персонала

Выход – аудит налогообложения выплат персоналу

На какие выплаты обратить особое внимание:

01

Релокационный пакет, оплата жилья:

- Не подлежит обложению НДФЛ (кроме элитного жилья)
- Не облагается СВ (есть условия)
- Учитывается в расходах по НПО

02

Оплата питания:

- Не облагается СВ
- Может учитываться в расходах (есть условия)
- Может не облагаться НДФЛ (если не персонифицирована)

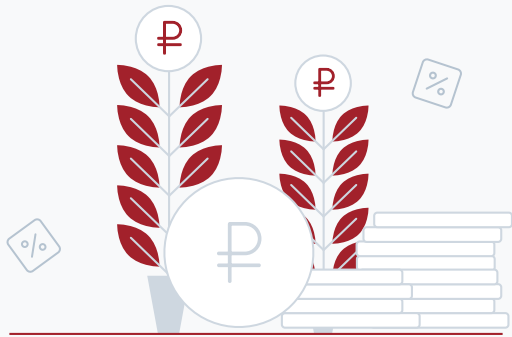
03

Также не облагаются СВ:

- **Материальная помощь** (в т.ч. виды, не поименованные напрямую в НК)
- **Оплата фитнеса, бассейна, ДМС, компенсация мобильной связи, транспорта**

Налоговое «кредитование»

Деньги сегодня всегда дороже, чем деньги завтра



Примеры:

01

Ускорение амортизации по ст. 259. 3 НК РФ:

- Повышающие коэффициенты амортизации
- Снижение СПИ / изменение ОКОФ

02

Рекапитализация затрат, например:

- капитализированные ремонты,
- затраты на НИОКР

03

Специальные механизмы учета еще не понесённых затрат, например:

- резерва на особо сложный капитальный ремонт основных средств

Капитальные или текущие: налоговые последствия



Налог на прибыль

- **списание расходов** на капитальные улучшения через амортизацию, на ремонт – в текущем периоде
- **«потеря» остаточной стоимости** капитальных неотделимых улучшений арендуемого имущества
- наличие права формировать **резерв на ремонт**



НДС

- **начисление НДС** при передаче капитальных неотделимых улучшений арендодателю



Налог на имущество

- **увеличение первоначальной стоимости** ОС в бух. учёте
- **налог на имущество** со стоимости неотделимых улучшений арендуемого имущества по бух. учёту
- **НО!** Капитализируемые ремонты в бухгалтерском учете

Некапитализируемые расходы в НУ



Административные и торговые

Не капитализируются:

- Отделочные работы (полы, стены, потолки, перегородки и т.п.)
- Разводка инженерных сетей и систем от точек подключения к сетям здания до оконечных устройств
- Замена любых существовавших ранее и износившихся элементов, т.е. ремонт

При условии, что не меняется назначение здания в целом.



Производственные

Не капитализируются затраты на:

- Восстановление любых утраченных характеристик
- Работы, частично улучшающие качества оборудования, если изначально целью являлось именно восстановление

Дело № А83-21006/2020

«Современные фасадные системы», Крым

Работы:

- устройство нового покрытия кровли из рубероида с применением праймера битумного и стекломаста
- кап. ремонт крана-балки
- ремонт стен (штукатурка, шпатлевка)
- монтаж водопроводных систем
- засыпка смотровых ям щебнем
- выравнивание пола бетоном

Свидетели: сотрудники арендодателя

Экспертиза: не проводилась

Вывод суда: работы изменили (повысили) качественные характеристики помещения

Доначисления: НДС, налог на прибыль

Пример неудачной формулировки в документах: «увеличить производственные характеристики цеха путём устранения препятствий для разгрузки продукции»



Суды всех инстанций поддержали налоговый орган на 2-х кругах рассмотрения дела

Дело № А74-8144/2018

«Абаканские электрические сети», Республика Хакасия

Работы:

- Замена деревянных опор на железобетонные

Выводы суда: Основным признаком для квалификации работ являются технические изменения (улучшения), которые приводят к положительным экономическим последствиям (повышение производительности).

Факт замены неисправных деталей **на новые (более современные)** сам по себе не является квалифицирующим признаком модернизации

Необходимо учитывать обстоятельства в связи с которыми возникла необходимость их проведения, то есть цель работы.

Положения НК РФ не ставят квалификацию работ, увеличивающих стоимость основных средств, в зависимость от того, в каком объеме и какие части основного средства заменены. Для квалификации работ имеет значение цель их проведения и последствия для объекта.

Отраслевые документы: Правила технической эксплуатации электрических станций и сетей Российской Федерации

Квалификация работ судом: **ремонт**



Суды поддержали налогоплательщика

Дело № А32-22105/2021

«Краснодарский свиноводческий комплекс», Краснодарский край

Работы:

- перегородки, стены в 1/2 кирпича
- подстилающие слои пола
- штукатурка стен
- монтаж кровельного покрытия
- пароизоляция, водоснабжение, отопление, вентиляция
- монтаж свиноводческого оборудования

Свидетели: директор

Экспертиза: признана судом ошибочной

Вывод суда: изменилось назначение зданий и сооружений, раньше они не могли использоваться для свиноводчества

Квалификация работ судом: **достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция**

Доначисления: **налог на имущество**



Суды апелляционной и кассационной инстанций поддержали налоговый орган

Дело № А47-16544/2020

«Инженерные технологии», Оренбург

Работы:

- фундаменты оборудования, разработка грунта, бетонные основания
- промышленные бетонные полы
- металлоконструкции и покрытие кровли
- отмостка
- плиты перекрытия
- перегородки (новые помещения)
- остекление

Свидетели: токари, слесари, отдел сбыта, мастера по ремонту оборудования

Экспертиза: признана недопустимым доказательством

Вывод суда: здание используется по тому же назначению, его функциональные характеристики не изменились таким образом, что объект является иным, чем ранее существовавший

Квалификация работ судом: **ремонт**

Доначисления: **0**



Суды поддержали налогоплательщика

Дело № А53-94/2023

«МАСИС», Ростовская область

Ремонтные работы в:

- помещениях крытого тока
- сушильных сараях
- гараже
- зерноскладе, складе готовой продукции
- зданиях весовой и прессовочной

Замена пришедших в негодность конструкций зданий в т.ч. с деревянных на металлические

Свидетели: директор, работники пояснили, что сараи и прессовочная были полностью разобраны, на их месте построен зерносклад

Экспертиза налогоплательщика

Вывод суда: площадь зданий и их конфигурация после осуществления строительных работ сохранены.

Квалификация работ судом: **кап. ремонт**

Доначисления: **0**



Суды поддержали налогоплательщика

Что необходимо сделать



Аудит

- Капитальных затрат, которые могут быть учтены как текущие
- Неотделимых улучшений арендованного имущества
- Затрат, капитализированных в стоимость собственного имущества
- Неучтённых расходов на улучшения после расторжения договоров аренды
- ОС, учтённых обособленно



Разработка методологии

- Разграничения реконструкции и ремонта
- Квалификации отдельных/неотделимых улучшений и их учет для целей НнП, НнИ и НДС



Результат

- Переквалификация из капитальных - в текущие
- Учёт расходов при прекращении аренды или частичной ликвидации улучшений
- Снижение СПИ
- Создание резерва на ремонт
- Исключение некоторых видов объектов из базы по налогу на имущество, облагаемых по кадастр. стоимости

ОС или не ОС?

Возможности налоговой экономии по ст. 374 НК РФ, если объект налогообложения – основное средство:

Соответствует ли объект признакам ОС?

01

ФСБУ 6, п. 4: ОС способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Пример несоответствия – аварийные и руинированные здания, здания под снос.

Не включены ли в ПС «лишние» расходы?

02

- Стоимость движимых компонентов или компонентов с существенно меньшим СПИ
- Затраты на некоторые виды ремонта
- Затраты на НИОКР

Можно ли вывести из состава ОС объект к продаже?

03

Долгосрочный актив к продаже (ДАП) – п. 10.1, 10.2 ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».

ОС можно перевести в ДАП при соблюдении условий:

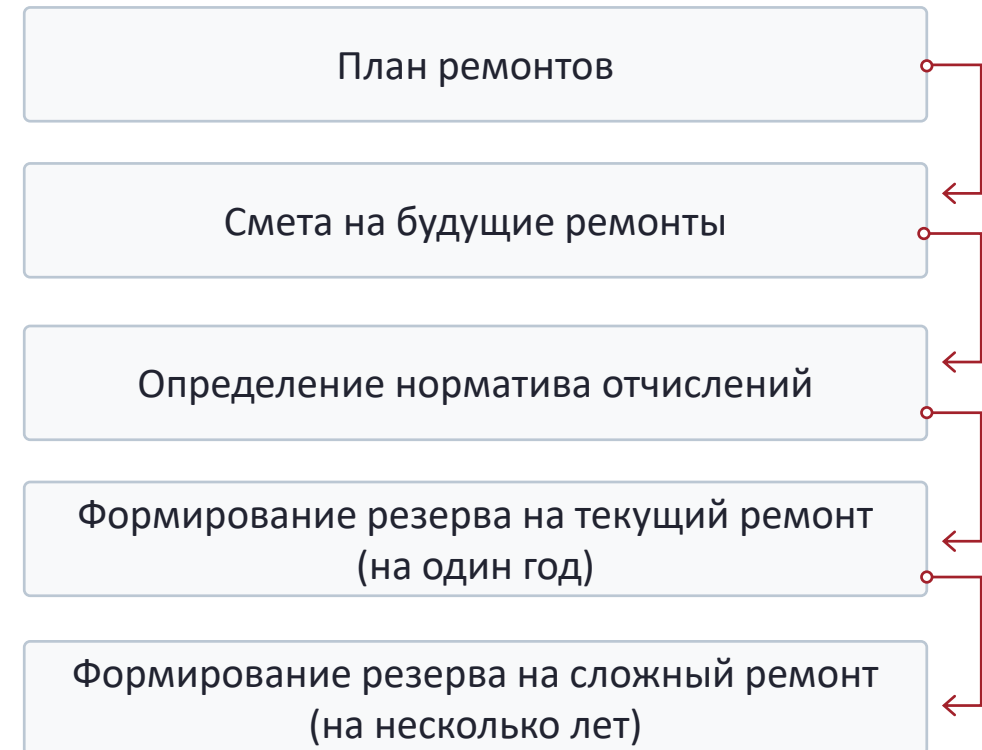
- Принято решение о продаже объекта;
- Прекращено любое использование объекта и не предполагается его возобновление.

Резерв на ремонт

Способ учесть при расчете базы по налогу на прибыль расходы на планируемый ремонт **ДО того**, как ремонт будет осуществлен – ст. 324 НК РФ. Работает только на будущее (нельзя сформировать через УНД).

Резерв формируется за счет отчислений, рассчитанных исходя из запланированной стоимости будущих ремонтов. Отчисления в резерв уменьшают базу по налогу на прибыль организаций.

Резерв на дорогой и особо сложный ремонт можно накапливать в течение нескольких периодов. Что такое «дорогой и сложный» определяем самостоятельно исходя из специфики собственной деятельности.



К моменту, когда ремонт должен быть проведен, он либо осуществляется за счет резерва, либо – резерв восстанавливается (включается в доходы) без пеней и штрафа!

Управление СПИ

Чем ниже СПИ – тем быстрее сокращается налоговая база.

Корректное использование всех предусмотренных ФСБУ 6 критериев позволяет избежать определения СПИ «с запасом».

Элементы амортизации (в т.ч. СПИ) необходимо регулярно проверять на актуальность. При пересмотре СПИ амортизация за истекшие периоды не пересматривается, поэтому установление меньшего СПИ с его последующим продлением выгоднее, чем определение длительного СПИ сразу при постановке на учет.

При определении СПИ в БУ учитываются:

- > Срок службы объекта ОС согласно данным изготовителя;
- > Срок службы объекта ОС с учётом критериев, влияющих на износ объекта: технических условий эксплуатации, внешних факторов, капитальных вложений;
- > Нормативные ограничения использования объекта ОС;
- > Договорные ограничения использования объекта ОС;
- > Экономические ограничения и управленческие решения

СПИ в НУ может не совпадать со СПИ в БУ!

Пересмотр СПИ: основные аспекты

Элементы амортизации, в т.ч. СПИ объекта основных средств, подлежат проверке на соответствие условиям использования объекта основных средств (п. 37 ФСБУ 6/2020)

Цель

- Чем ниже СПИ – тем ниже база по НиО
- Соблюдение обязательной процедуры

Когда?

- по состоянию на 31 декабря отчетного года
- при возникновении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении СПИ объекта ОС

Предмет

- в отношении всех объектов ОС, но особое внимание – объектам со СПИ свыше 120 мес.

Результат – обоснованный СПИ, корректировка при необходимости

Отличие СПИ в БУ и НУ – это НОРМАЛЬНО

Повышающие коэффициенты



НДТ (к2 к амортизации)

Отрасли:

- Добыча
- Metallургия
- Химия, нефтепереработка
- Энергетика
- Цемент, стекло, бумага

Объекты:

Практически любое оборудование при соответствии заданным характеристикам



Энергоэффективность (к2 к амортизации)

Отрасли:

- Энергетика
- Добыча
- Химия и нефтепереработка
- Metallургия

Объекты:

Всего около 50 видов оборудования



«Высокотехнологичные» ОС

- ОС, используемые исключительно в научной деятельности (к3 к амортизации)
- НИОКР (к2 к расходам)
- Для IT (к2 и к расходам, и к амортизации)

Повышающие коэффициенты к расходам



Коэффициент к расходам на НИОКР

Коэффициент **2** по направлениям исследований согласно перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 24.12.2008 № 988



Коэффициенты к расходам для IT

- **К-2** к расходам на лицензии на ПО и ПАКи, включенные в РРПО
- **К-2** для НМА в виде ПО, включенного в РРПО
- **К-2** к ОС, включенных в РРПО (относится к ПАКах + появится порядок включения ПАК в реестр)

Ключевое изменение с 2025 – **больше нет ограничения «из сферы ИИ»**
и вырос размер коэффициента

Налог на имущество



Крупногабаритное оборудование

Практически любое оборудование можно признать движимым

- ✓ ВС РФ, А12-10094/2023 СЕБРЯКОВЦЕМЕНТ – 50 метровые вращающиеся печи на бетонных опорах
- ✓ ВС РФ, А12-9734/2023 ООО ЛУКОЙЛ-ЭКОЭНЕРГО – оборудование солнечной электростанции, зарегистрированное как ЕНК



Некапитальные сооружения

Сооружения не имеющие прочной связи с землей тоже не облагаются налогом

Пример – КЛ, ВЛ, ВОЛС, емкости, эстакады,
АС МО, А40-237615/2018 МРСК Центра и Поволжья, А40-83199/2020 МРСК УРАЛА



Улучшения земельного участка (...и недр?)

Не облагаются налогом на имущество земельные участки и иные объекты природопользования.

Также не облагаются:

- дороги, парковки
- площадки для открытого складирования грузов
- площадки кустов скважин
- хвостохранилища

Пример: ВС РФ, А40-95182/2020 ГАЗПРОМНЕФТЬ-ХАНТОС

Многообразие инвестиционных льгот



Краткий обзор инвестиционных налоговых льгот

	ИНВ	ФИНВ	ТОР	ОЭЗ	СЗПК	СПИК	РИП
Порядок получения льгот	Заявительный	Заявительный	Разрешительный, ковенанты	Разрешительный, ковенанты	Разрешительный	Разрешительный	Разрешительный (кроме ДФО)
Льготы по налогу на прибыль	Да	Да	Да	Да	Через налоговый вычет	Да	Да
Раздельный учет	Не применимо	Не применимо	Да	Да	Да	Да	Да
Льготы по налогу на имущество	Не применимо	Не применимо	Зависит от региона	Да	Через налоговый вычет	Зависит от региона	Зависит от региона
Пониженные тарифы страховых взносов	Нет	Нет	Да (определенные условия)	Нет (кроме ОЭЗ в Калининграде)	Нет	Нет (кроме СПИК 1.0 в рамках кластера)	Нет
Иные меры	Нет	Нет	Да	Да	Да	Да	Нет
Объем налоговой экономии	Зависит от региона (до 100% инвестиций)	3% инвестиций	Ограничен объемом инвестиций, могут быть исключения	Ограничен объемом инвестиций, могут быть исключения	50%/100% отдельных инвестиций	50% инвестиций	100% инвестиций

Совместимость инвестиционных налоговых льгот

Льготный режим	СЗПК	ИНВ	СПИК	РИП	ТОР	ОЭЗ	ФИНВ
СЗПК		✗	✓	✓	✓	✓	✗
ИНВ	✗		✓	✗	✗	✗	✓
СПИК	✓	✓		✗	✗	✗	✓
РИП	✓	✗	✗		✗	✗	✓
ТОР	✓	✗	✗	✗		✗	✓
ОЭЗ	✓	✗	✗	✗	✗		✓
ФИНВ	✗	✓	✓	✓	✓	✓	

«Классический» ИНВ: вычитаем расходы из налога

В идеальной ситуации ИНВ в 4 раза (в 5 раз – до 2025) выгоднее, чем классический вариант учета расходов – амортизация

- Заявительный порядок, но требуется региональный закон
- По умолчанию – нет требований по сумме инвестиций или видам деятельности (но могут быть установлены регионом)
- ОС, относящиеся к **3 – 10 ам. группам** (есть ограничения для зданий и сооружений 8 – 10 АГ)
- Привязка к **региону** нахождения ОС
- **Запрет** амортизации и ограничение по выбытию ОС

до 90%

расходов на ОС вычитается из суммы налога в РБ, но налог в РБ не может быть ниже определенного лимита (налог по ставке 5%, если регионом не установлено иное). Если ИНВ не использован полностью – перенос на будущее

10%

расходов на ОС вычитается из суммы налога в ФБ

до 5%*

ИНВ может снижать налог, исчисленный в ФБ, а если ИНВ не использован полностью – перенос на будущее

* До 2025 года до 0%.

Q&A

ВОПРОСЫ И ОТВЕТЫ



Если у Вас возникнут дополнительные вопросы:



Леонид Сомов

Партнер

+7 903 744-59-27

somov@taxology.ru



Коммерсантъ

CHAMBERS
AND PARTNERS

THE
LEGAL
500

INTERNATIONAL
TAX REVIEW

ПРАВО™
300

WORLD TP

