

## ПОРЯДОК НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ НАЛОГОМ НА ПРИБЫЛЬ И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

**Аннотация.** В настоящей статье будет рассмотрен порядок налогообложения налогом на прибыль иностранных организаций. В статье также рассмотрены роль иностранного капитала в российской экономике и основные принципы налогообложения иностранных организаций.

**Ключевые слова:** налог на прибыль организаций, порядок налогообложения, иностранные организации, Налоговый кодекс Российской Федерации.

**Terentyeva N.V.**

**Abstract.** This article will discuss the procedure for taxation of foreign organizations ' profit tax. The article also discusses the role of foreign capital in the Russian economy and the main principles of taxation of foreign organizations.

**Key words:** corporate income tax, taxation procedure, foreign organizations, Tax code of the Russian Federation.

Налог на прибыль важная форма налогового платежа, обязанность уплаты которого возлагается на всех юридических лиц, в том числе и иностранных организаций.

Налог на прибыль организаций является важнейшим источником формирования доходной базы региональных бюджетов, от эффективности его взимания зависит результативность мер воздействия государства на экономическую активность в стране. Налоговые органы нуждаются в реформировании налогового законодательства и расширении мер взаимодействия с иностранными государствами для улучшения положения контроля по уплате налогов. При решении данной задачи можно достигнуть более эффективное поступление налога на прибыль в бюджеты Российской Федерации, в том

---

<sup>67</sup> Магистр Налогового института РосНОУ.

числе и от иностранных компаний, которые ведут финансово-хозяйственную деятельность.

Вопросы привлечения иностранных инвестиций в российские регионы неоднократно становились предметом научных исследований. Основное внимание в них уделялось анализу межрегиональных различий в притоке иностранных инвестиций и в оценке факторов инвестиционной привлекательности территорий. Вместе с тем в настоящее время, в условиях антироссийских экономических санкций, очевидного изменения характера внешнеэкономических связей России первостепенное значение имеет оценка значимости зарубежного капитала в экономике отдельных территорий. Наглядным примером значимости этого вопроса является, например, закрытие или угроза закрытия автомобильных заводов на территории России. Важен также тот факт, чей зарубежный капитал присутствует в экономике регионов, ориентированы ли инвестиционные связи регионов, к примеру, на страны, объявившие России санкции, или на страны АТР (Азиатско-Тихоокеанский регион), развитию отношений с которыми российское руководство уделяет большое внимание.

Важную роль в регулировании инвестиций в российскую экономику играет налог на прибыль организаций.

В соответствии со статьей 246 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) иностранные организации признаются плательщиками налога на прибыль. При этом вступать как налогоплательщики они могут в виде:

- иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства и получающих доходы от источников в РФ;
- иностранных организаций, которые не осуществляют деятельность в РФ через постоянные представительства, но получают доход от источников РФ.

Статьей 247 НК РФ определен объект налогообложения для указанных категорий налогоплательщиков. Объектом признается:

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными

представительствами расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ;

- для иных иностранных организаций – доходы, полученные от источников РФ. Доходы данных налогоплательщиков определяются в соответствии со статьей 309 НК РФ.

Иностранные организации в Российской Федерации могут вести предпринимательскую деятельность через свои представительства или через российские организации. Отталкиваясь от этого, налогообложение иностранных организаций в Российской Федерации будет различаться.

Если деятельность иностранной компании на территории Российской Федерации привела к образованию постоянного представительства, то такого типа иностранная организация становится самостоятельным плательщиком налога на прибыль в соответствии с российским налоговым законодательством. В этом случае иностранная организация исчисляет налог на прибыль со всех доходов, которые получены на территории Российской Федерации относятся к деятельности этой иностранной организации через постоянное представительство.

Если иностранная организация реализовывает на территории РФ активную предпринимательскую деятельность, но эта деятельность не приводит к образованию постоянного представительства для целей налогообложения, то доходы, полученные иностранной организацией не подлежат обложению на территории Российской Федерации.

Иностранные организации, которые не осуществляют деятельность на территории РФ через постоянные представительства, но которые получают доходы от источников в Российской Федерации, уплачивают налог с доходов, полученных на территории Российской Федерации.

В соответствии со ст. 309 НК РФ, иностранные организации, которые не имеют постоянного представительства в Российской Федерации, в целях налогообложения учитывают виды доходов, которые не связаны с их коммерческой деятельностью:

- дивиденды от участия в российских предприятиях и прибыль, полученная в результате распределения принадлежащего им имущества;

- доход по процентам (%), полученный по кредитным сделкам и договорным обязательствам, в том числе по государственным ценным бумагам;

- прибыль от использования прав на продукты интеллектуального труда, в том числе произведения науки, литературы, искусства, кино и т.д.;

- доходы от продажи недвижимости или использования, в том числе и сдачи в аренду иного имущества;

- доходы от продажи акций, реализации паев;

- доход в виде выплаченных российскими предприятиями в пользу иностранных организаций штрафов и пеней, и иные такие прибыли.

Указанные доходы значатся, как доходы, полученные от российских источников, исходя из этого взыскание налогов осуществляется у источника. В соответствии с письмом Минфина № 03-08-13/33142 от 08.06.2015 такие налоги подлежат удержанию российской организацией, которая осуществляет их выплату. Причем доходы облагаются налогом вне зависимости от формы получения.

Иные доходы, которые иностранная организация получает от своей деятельности (реализации товаров и услуг, имущественных прав и так далее), облагаются налогом и декларируются самостоятельно компанией.

Порядок налогообложения, установленный в НК РФ, применяется в отношении всех категорий иностранных организаций, вне зависимости от их страны – страны резиденции. Исключением является налогообложение доходов нерезидентов, полученных на территории Российской Федерации, которое осуществляется в соответствии с двусторонними Соглашениями об избежании двойного налогообложения, заключенными Российской Федерацией с зарубежными странами.

Для того, чтобы агент применял специальные нормы в соответствии с заключенным Российской Федерацией международным договором об избежании двойного налогообложения, иностранная организация, которая зарегистрирована не на территории Российской Федерации (за рубежом), должна предоставить агенту сведения о месте своей регистрации, которые переведены на русский язык. Все специальные нормы прописаны в ст. 312 НК РФ.

В целях осуществления деятельности через постоянное представительство иностранной организации необходимо пройти регистрацию в виде своего представительства, филиала (обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места нахождения юридического лица и осуществляющее все его функции) или подразделения.

Зарегистрированная не на территории Российской Федерации иностранная организация признается контролируемой, если она не зарегистрирована в Российской Федерации как резидент, при условии, что субъект из Российской Федерации, контролирующей ее деятельность, является налоговым резидентом в Российской Федерации, в соответствии со статьей 23.13 НК РФ. Налог на прибыль обязано уплачивать юридическое лицо имеющее долю участия в контролируемой иностранной организации. Доля участия юридического лица в контролируемой иностранной организации должна быть более 10%, либо свыше 25%, если совокупная доля всех владельцев-резидентов из России превышает 50% (п.3 ст.25.13 НК).

Контролирующим лицом иностранной организации признаются следующие лица:

1) физическое или юридическое лицо, доля участия которого в этой организации составляет более 25 процентов;

2) физическое или юридическое лицо, доля участия которого в этой организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 10 процентов, если доля участия всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами Российской Федерации, в этой организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 50 процентов.

Освобождается от налогообложения доход контролируемых иностранных организаций только на условиях, которые указаны в п. 7 ст. 25.13 НК РФ. Осуществлением контроля над организацией в целях НК РФ признается оказание или возможность оказывать определяющее влияние на решения, принимаемые этой организацией в отношении распределения полученной организацией прибыли (дохода) после налогообложения в силу прямого или косвенного участия в такой организации, участия в договоре (соглашении), предметом которого является управление этой организацией, или иных особенностей отношений между лицом и этой организа-

цией и (или) иными лицами. Организации необходимо предоставить документы, которые подтверждают право на льготы и обязательно должны быть переведены на русский язык, в территориальную ИФНС (п.9 ст. 25.13 НК РФ). Контролирующим лицом иностранной структуры без образования юридического лица признается учредитель (основатель) такой структуры.

Налоговой базой для исчисления налога на прибыль является доход контролируемой иностранной организации, подтвержденный финансовой отчетностью и заключением аудитора. Все документы должны быть переведены на русский язык, они представляются совместно с налоговой декларацией контролирующего их юридического лица.

Налог на прибыль контролируемой иностранной организации исчисляется с суммы прибыли, которые переведены в рубли по среднему курсу иностранной валюты, установленному ЦБ РФ (п. 2 ст. 309.1 НК РФ). Прибыль (убыток) контролируемой иностранной компании, определенный по данным финансовой отчетности этой компании и выраженный в иностранной валюте, уменьшенный на величину дивидендов (распределенной прибыли), учитываемых в соответствии с порядком, предусмотренным пунктом 1 статьи 25.15 НК РФ, подлежит пересчету в рубли с применением среднего курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного Центральным банком Российской Федерации, определяемого за период, за который в соответствии с личным законом такой компании составляется финансовая отчетность за финансовый год.

Сумма прибыли (убытка) каждой контролируемой иностранной компании должна быть документально подтверждена ее финансовой отчетностью, составленной за соответствующий период (периоды), с приложением ее финансовой и налоговой отчетности.

В случае определения суммы прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 309.1 НК РФ, сумма прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании определяется в официальной валюте государства (территории) постоянного местонахождения иностранной организации и подлежит пересчету в рубли с применением среднего курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного Центральным банком Российской Федерации, опре-

деляемого за календарный год, за который определяется сумма прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании. Сумма прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании должна быть подтверждена документами, позволяющими определить сумму прибыли. Такими документами, в частности, могут быть выписки с расчетных счетов иностранной контролируемой организации, первичные документы, подтверждающие произведенные операции согласно обычаям делового оборота иностранной компании.

При подсчете прибыли контролируемой иностранной организации необходимо суммировать доходы, перечисленные в п. 4 ст. 309.1 НК РФ, за исключением сумм, указанных в п. 3 ст. 309.1 НК РФ.

Сумма налога на прибыль уменьшается на суммы удержания налогов с этой прибыли, которые уже уплачены в другом государстве, а также в Российской Федерации. Чтобы подтвердить уплату налога необходимо предоставить подтверждающие документы (п. 11 ст.309 НК РФ), сумма налога, исчисленного в отношении прибыли контролируемой иностранной компании за соответствующий период, уменьшается пропорционально доле участия контролирующего лица на величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств и (или) законодательством Российской Федерации (в том числе налога на доходы, удерживаемого у источника выплаты дохода), а также на величину налога на прибыль организаций, исчисленного в отношении прибыли постоянного представительства этой контролируемой иностранной компании в Российской Федерации.

В случае если контролируемая иностранная компания входит в состав иностранной консолидированной группы налогоплательщиков, для целей определения суммы налога, исчисленного в отношении прибыли такой контролируемой иностранной компании в соответствии с законодательством иностранного государства, может быть учтена часть суммы налога, исчисленного в отношении такой иностранной консолидированной группы налогоплательщиков. При этом указанная часть определяется в порядке, установленном п. 2 ст. 25.13-1 НК РФ для контролируемой иностранной компании, входящей в иностранную консолидированную группу налогоплательщиков.

При расчете налогооблагаемой базы налогоплательщик (контролируемое лицо) должен учитывать доход контролируемой иностранной организации в том случае, когда он превысил 10 млн рублей в эквиваленте, согласно п.7 ст. 25.15 НК РФ.

Ставка налога на прибыль постоянного представительства иностранной организации, в том числе и на его прибыль от обычной деятельности, от операций с ценными бумагами и от операций с финансовыми инструментами срочных сделок, равна 20 процентам (3% - в федеральный бюджет, 17% – в бюджет субъекта Российской Федерации, в которой осуществляется деятельность).

Таким образом, зарубежные юридические лица, которые имеют или у которых есть постоянное представительство в России источник дохода расположен именно на территории в Российской Федерации имеют такой же налоговый статус, как и российские налогоплательщики, т.е. они рассчитывают и уплачивают налог на прибыль, как и все налогоплательщики в России. Особенности исчисления налога на прибыль для иностранных организаций есть в тех случаях, когда зарубежная фирма не имеет постоянного представительства в Российской Федерации, но имеет прибыль от операций, выполняемых на территории Российской Федерации, и когда иностранная фирма является контролируемой собственником (собственниками), находящихся на территории Российской Федерации.

### **Список использованных источников и литературы**

1. Налоговый кодекс РФ.
2. Сергеев С.В. Место норм, регулирующих налогообложение иностранных организаций, не ведущих деятельность в Российской Федерации, в системе финансового права. Электронный ресурс: режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/mesto-norm-reguliruyuschih-nalogooblozhenie-inostrannyh-organizatsiy-ne-veduschih-deyatelnost-v-rossiyskoy-federatsi-v-sisteme/viewer>.
3. Хаванова. И.А. Международные договоры Российской Федерации об избежании двойного налогообложения : монография / под ред И.И. Кучерова. – М.: Юриспруденция, 2016. – 352 с.