Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Негосударственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Самарская гуманитарная академия»

Н. С. САХЧИНСКАЯ

Рерайт (переделка) дипломов и других текстов

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕРЕЗИДЕНТОВ

КУРС ЛЕКЦИЙ

НАПИСАНИЕ на ЗАКАЗ:
1. Дипломы, курсовые, рефераты...
2. Диссертации и научные работы.
Тематика любая: НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, экономика, техника, право, менеджмент, финансы, биология...

УЧЕБНИКИ, ДИПЛОМЫ, ДИССЕРТАЦИИ:
полные тексты в электронной библиотеке
www.учебники.информ2000.рф.

Рерайт дипломных и курсовых работ

Самара
2008

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

ББК 65.052
С 22

Печатается по решению Редакционно-издательского совета Самарской гуманитарной академии

Рецензент:
канд. экон. наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита филиала НОУ ВПО «СаГА» в г. Тольятти
Г. Н. Гогина

Уникальные информационные продукты:

- для повышения квалификации преподавателей;
- для рефератов и контрольных;
- для самообразования топ-менеджеров.

Сахчинская, Н. С.
Ñ 22 Бухгалтерский учет и контроль налогообложения нерезидентов : курс лекций / Н. С. Сахчинская. — Самара : Самар. гуманит. акад., 2008. — 52 с.

Настоящий курс лекций по специальной дисциплине «Бухгалтерский учет и контроль налогообложения нерезидентов» разработан для студентов специальности 080109 Бухгалтерский учет анализ и аудит и предназначен для эффективной организации учебного процесса, включает в себя лекции согласно тематическому плану дисциплины.

ББК 65.052

© Н. С. Сахчинская, 2008
© НОУ ВПО «СаГА», 2008

ОГЛАВЛЕНИЕ

ТЕМА 1. Организация бухгалтерского и налогового учета иностранных организаций 4

ТЕМА 2. Особенности исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость иностранными организациями 9

ТЕМА 3. Исчисление и уплата налога на прибыль иностранными юридическими лицами 17

ТЕМА 4. Исчисление и уплата налога на доходы физических лиц и единого социального налога нерезидентами 43

ТЕМА 5. Исчисление и уплата налога на имущество иностранными юридическими лицами 47

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 51

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

ТЕМА 1. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ИНОСТРАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций (129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Структура бухгалтерского учета

1. Финансовый учет. Ведение финансового учета обязательно для всех организаций, он основан на общепринятых стандартах и принципах, закрепленных на национальном уровне государством либо саморегулируемыми организациями (в РФ — стандарты представлены ПБУ).

Исключение — организации, работающие на УСН.

2. Управленческий учет — самостоятельное направление бухгалтерского учета, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений.

3. Налоговый учет — система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым законодательством (из ст. 313 НК РФ).

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, порядок ведения налогового учета устанавливается в учетной политике для целей налогообложения.

Способы ведения налогового учета:

на основе регистров бухгалтерского учета;

на основе регистров собственно налогового учета.

Налоговый учет не обязательно должен быть сплошным. В частности передача денежных средств из кассы в банк может не отражаться в налоговом учете по налогу на прибыль, так как не влияет на разность доходов и расходов организации.

В 1С:Бухгалтерии 8.1. на основании одного документа конфигурации могут быть выполнены записи в плане счетов бухгалтерского учета и плане счетов налогового учета.

Особенности налогового плана счетов состоят в следующем:

а) все счета налогового учета являются забалансовыми, то есть могут быть проводки без корреспонденций счетов;

б) в плане счетов практически все счета расчетов (с поставщиками, с покупателями) заменяет счет ПВ «Поступление и выбытие имущества, работ, услуг, прав»;

в) отсутствуют счета учета объектов, которые не влияют на налог на прибыль (уставный капитал, нераспределенная прибыль) или по которым активы и обязательства имеют ту же оценку, что и в бухгалтерском учете (денежные средства);

г) практически все счета налогового учета затрат на производство имеют по 3 субсчета — для учета прямых и косвенных расходов;

д) к счету 91 открыто необходимое для налогового учета количество субсчетов.

Система нормативного регулирования в РФ

1. Документы

Первый уровень включает кодексы, 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», другие законы, указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ.

На **втором уровне** находятся положения по бухгалтерскому учету (стандарты).

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности (не имеет сейчас существенного значения, так как ПБУ являются более поздними и подробными документами),

ПБУ 1/98 «Учетная политика организации»,

ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство»,

ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»,

ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»,

ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»,

ПБУ 6/01 «Учет основных средств»,

ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»,

ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности»,

ПБУ 9/99 «Доходы организации»,

ПБУ 10/99 «Расходы организации»,

ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах»,

ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»,

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»,

ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»,

ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»,

ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»,

ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»,

ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»,

ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»,

ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности».

На **третьем уровне** представлены методические указания и рекомендации:

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (Приказ Минфина № 49);

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств;

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов;

Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства (Приказ Минфина № 34н) и др.

На **четвертом уровне** находятся рабочие документы конкретной организации — учетная политика с приложением рабочего плана счетов, графика документооборота, форм первичных учетных документов, по которым не предусмотрены унифицированные формы, порядка проведения инвентаризации.

2. Организации, осуществляющие регулирование бухгалтерского учета

Государственная Дума РФ,

Правительство РФ,

Министерство финансов РФ,

Банк России (Центральный банк РФ),

На организацию бухгалтерского учета оказывают влияние неправительственные организации. Например, Институт профессиональных бухгалтеров России.

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (п. 2 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации»).

Организации самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности (п. 3 ст. 5 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации (п. 5 ПБУ 1/98).

При этом утверждается:

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета;

формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

методы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями;

другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политик должны основные требования и допущения, установленные ПБУ 1/98:

— требования полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, рациональности,

— допущения имущественной обособленности, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

При формировании учетной политики по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету (п. 8 ПБУ 1/98).

К способам ведения бухгалтерского учета относятся, в частности, способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг (п. 12 ПБУ 1/98).

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Способы ведения бухгалтерского учета применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа (п. 10 ПБУ 1/98).

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации за отчетный год (п. 15 ПБУ 1/98).

Принятая учетная политика применяется последовательно из года в год (п. 4 ст. 6 129-ФЗ).

Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности.

В соответствии с п. 21 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» последствия изменения учетной политики отражаются в бухгалтерской отчетности исходя из требования представления числовых показателей минимум за два года.

При этом следует исходить из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с первого момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за периоды, предшествующие отчетному.

Учетная политика включает в себя следующие основные составляющие:

1. Организационно-техническая часть:

способ организации учетной работы (бухгалтерская служба, бухгалтер...),

форма ведения бухгалтерского учета,

технология обработки информации (ручная, автоматизированная).

2. Методическая часть — предусматривает выбор способа ведения бухгалтерского учета применительно к специфике деятельности организации.

Помимо учетной политики для целей бухгалтерского учета организации должны разрабатывать учетную политику для целей налогообложения.

При изучении этого вопроса следует внимательно изучить шаблоны учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения в прилагаемых файлах.

Âî ï ðî ñû äëÿ ñàì î êî í ò ðî ëÿ

1. Организация бухгалтерского и налогового учета в представительствах иностранных организаций.

2. Основные вопросы при формировании учетной политики иностранных организаций.

3. Особенности и основания постановки на учет и снятия с учета иностранных организаций в налоговых органах Российской Федерации.

4. Основные проблемы, возникающие у иностранных организаций при постановке на учет (снятии с учета) в налоговых органах РФ.

ТЕМА 2. ОСОБЕННОСТИ ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ИНОСТРАННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

С 1 января 2004 года даты банк, обслуживающий налогового агента (российскую организацию или индивидуального предпринимателя), не вправе принимать от него поручение на перевод денежных средств в пользу иностранного контрагента, если одновременно не представлено поручение на уплату НДС.

Ограничение перечисления средств правомерно в силу пункта 3 статьи 845 ГК РФ, согласно которому оно может вводиться договором банковского счета или законом. В данном случае ограничение установлено специальным положением закона — пунктом 4 статьи 174 НК РФ.

Объектом обложения НДС признаются операции по реализации на территории Российской Федерации работ, услуг (п. 1 ст. 146 НК РФ).

Обязанность налогового агента по удержанию и перечислению в бюджет НДС возникает у организаций и индивидуальных предпринимателей, состоящих на учете в налоговом органе РФ и приобретающих работы, услуги у иностранных организаций только при одновременном соблюдении двух условий:

работы, услуги приобретаются у иностранного налогоплательщика на территории РФ;

иностранный налогоплательщик не состоит на учете в налоговом органе на территории РФ.

Если иностранное юридическое лицо состоит на учете в налоговом органе, нужно потребовать предоставления заверенной копии

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

формы № 2401ИМД «Свидетельство о постановке на учет в налоговом органе» или формы № 2402ИМ «Свидетельство об учете в налоговом органе», предусмотренных приказом МНС России от 07.04.2000 № АП-3-06/124 «Об утверждении положения об особенностях учета в налоговых органах иностранных организаций».

В целях исчисления НДС при определении места реализации работ, услуг следует руководствоваться статьей 148 НК РФ.

Из перечисленных в ней ситуаций чаще всего встречаются случаи, когда иностранный партнер оказывает российской организации (индивидуальному предпринимателю) консультационные, юридические или рекламные услуги.

Согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 148 НК РФ местом реализации этих услуг признается место осуществления деятельности покупателя услуг, поэтому такие услуги, оказанные зарубежной фирмой российскому контрагенту, облагаются НДС.

Данное положение применяется только в целях исчисления НДС и неприменимо в отношении других налогов (например, налога на доходы иностранных юридических лиц, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство).

Налоговая база при реализации работ, услуг на территории Российской Федерации иностранными лицами, не состоящими на налоговом учете, определяется как сумма дохода от реализации этих работ, услуг с учетом НДС отдельно при совершении каждой операции (ст. 161 НК РФ).

При удержании НДС налоговыми агентами налоговая ставка определяется расчетным методом (п. 4 ст. 164 НК РФ). Это процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной пунктом 2 или 3 статьи 164 НК РФ, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (п. 4 ст. 164 НК РФ). С 1 января 2004 года для работ и услуг расчетная ставка составляет 18% / 118%.

Налоговыми агентами признаются лица, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории РФ работы, услуги у иностранных лиц, не состоящих на налоговом учете в налоговых органах РФ (п. 1 ст. 161 НК РФ).

Согласно статье 144 НК РФ лицами, состоящими на учете в налоговых органах, являются:

российские организации;

индивидуальные предприниматели;

иностранные организации, добровольно вставшие на налоговый учет по НДС.

Эти лица признаются налоговыми агентами по НДС независимо от того, являются они плательщиками НДС или нет (перешли на уплату единого налога на вмененный доход или на упрощенную систему налогообложения), либо освобождены от исполнения обязанностей по налогу в соответствии со статьей 145 НК РФ (п. 2 ст. 161 НК РФ).

Обязанности налоговых агентов приведены в пункте 3 статьи 24 НК РФ. В частности, они должны:

правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, оплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять соответствующие налоги в бюджеты или внебюджетные фонды;

в случае невозможности удержать налог у налогоплательщика письменно сообщать об этом в налоговый орган по месту своего учета в течение одного месяца с указанием суммы задолженности налогоплательщика перед бюджетом;

вести персональный учет выплаченных каждому налогоплательщику доходов и удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов с этих доходов;

представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов.

За неисполнение обязанностей, возлагаемых на него налоговым законодательством, налоговый агент может быть привлечен к ответственности. Так, за неправомерное неперечисление сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению, налоговый агент привлекается к ответственности в виде штрафа в размере 20 % от суммы налога, подлежащей перечислению (ст. 123 НК РФ).

За несообщение в течение одного месяца в налоговый орган о невозможности удержать налог у налогоплательщика и о сумме его задолженности, а также за непредставление документов, необходимых для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов, к налоговому агенту может быть применена ответственность по статьям 126 и 129.1 НК РФ. Штраф в этом случае составит 50 руб. за каждый непредставленный документ, а за уклонение от представления сведений — 1 000 либо 5 000 руб.

Налоговые агенты перечисляют в бюджет налоги не за счет собственных средств, а за счет средств, подлежащих перечислению иностранному лицу (п. 4 ст. 173 НК РФ). Налог уплачивается по месту нахождения налогового агента.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Необходимо иметь в виду, что налоговые агенты должны исчислять и (или) удерживать суммы НДС в налоговом периоде, когда они уже фактически уплатили денежные средства иностранному контрагенту, то есть уже с авансов, даже если сам факт реализации соответствующих работ, услуг произойдет позднее.

До внесения Федеральным законом № 163-ФЗ изменений и дополнений в пункт 4 статьи 174 НК РФ уплата сумм НДС в бюджет налоговыми агентами производилась на основании общего правила: не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, то есть периодом (месяцем или кварталом), в котором была совершена хозяйственная операция, в результате которой данное лицо приобрело статус налогового агента.

С 1 января 2004 года налоговые агенты должны оформлять одновременно два платежных поручения: одно — на перечисление средств иностранному контрагенту, второе — на перечисление НДС в бюджет.

Порядок исчисления и уплаты НДС налоговым агентом в случае приобретения работ и услуг у иностранной фирмы разъяснен в письме МНС России от 24.09.2003 № ОС-6-03/995@. Согласно указанным разъяснениям НДС уплачивается в рублях.

Налоговая база при реализации работ, услуг за иностранную валюту рассчитывается путем пересчета иностранной валюты в рубли по курсу Банка России на дату реализации работ, услуг либо на дату фактического осуществления расходов (п. 3 ст. 153 НК РФ).

На основании данного положения налоговый агент осуществляет расчет налоговой базы при приобретении работ, услуг за иностранную валюту путем пересчета ее в рубли по курсу ЦБ РФ на дату перечисления денежных средств иностранному контрагенту, не состоящему на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщика. Другими словами, курс берется на дату фактического расхода, в том числе если эти расходы являются авансовыми или иными платежами, вне зависимости от принятой учетной политики для целей налогообложения. В дальнейшем налоговая база на дату оказания услуг не пересчитывается.

НК РФ и Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость (утв. постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 № 914) не обязывают налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов по НДС, выписывать какие-либо счета-фактуры и регистрировать их в книге

покупок и в книге продаж. Статья 169 НК РФ, посвященная счетам-фактурам, предусматривает их обязательное составление непосредственно налогоплательщиком.

Буквальное прочтение пункта 1 статьи 172 НК РФ позволяет сделать вывод о том, что вычет сумм НДС, удержанных налоговыми агентами в порядке, предусмотренном статьей 161 НК РФ, и перечисленных ими в бюджет, производится без счетов-фактур на основании любых иных документов, подтверждающих факт удержания и уплаты налога.

Вместе с тем вся система налогового учета по НДС построена на принципе формирования данных книги покупок и книги продаж на основании полученных и выставленных налогоплательщиком счетов-фактур, а уже данные самих книг служат основанием для заполнения налоговых деклараций по НДС (определения сумм НДС к начислению и вычету). Исходя из этого налоговые органы придерживаются точки зрения о необходимости составления счетов-фактур и налоговыми агентами. Поэтому во избежание возникновения спорных ситуаций налогоплательщикам, выступающим в роли налоговых агентов, целесообразно выписывать счета-фактуры и отражать удержанные и перечисленные в бюджет суммы НДС как в книге продаж, так и в книге покупок (если налогоплательщик имеет право на соответствующий налоговый вычет).

При оформлении счетов-фактур налоговыми агентами следует руководствоваться письмом МНС России от 22.07.2003 № ВГ-6-03/807.

Налоговый агент, на которого возложены обязанности по исчислению, удержанию у иностранного лица и перечислению в бюджет НДС, составляет счет-фактуру с пометкой «за иностранное лицо».

Счет-фактура составляется на полную сумму, перечисленную иностранному лицу, с выделением суммы налога. При перечислении авансового платежа счет-фактура составляется на сумму произведенного расхода.

Один экземпляр составленного счета-фактуры хранится у налогового агента как плательщика НДС в журнале учета выданных счетов-фактур (как основание для начисления НДС). Он подлежит регистрации в книге продаж с пометкой «уплата налога налоговым агентом за иностранного поставщика» в момент фактического перечисления средств иностранному поставщику и перечисления за него суммы налога в бюджет.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Другой экземпляр этого же счета-фактуры хранится у налогового агента как покупателя в журнале учета полученных счетов-фактур. Данный экземпляр является основанием для записи в книге покупок и применения налоговых вычетов после фактической уплаты налога в бюджет в случае, если это установлено налоговым законодательством.

Суммы НДС, удержанные налоговыми агентами из доходов иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах РФ, и уплаченные в установленном порядке в бюджет, подлежат вычету у таких налоговых агентов из общей суммы налога, исчисленной ими как плательщиками НДС по операциям, облагаемым налогом (п. 3 ст. 171 НК РФ).

Право на указанные вычеты возникает у налогового агента — покупателя только при одновременном соблюдении следующих условий:

он состоит на учете в налоговых органах РФ и является плательщиком НДС;

работы, услуги были приобретены им для осуществления операций, признаваемых объектами обложения НДС;

стоимость таких работ, услуг включается в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;

сумма НДС по работам, услугам удержана из доходов иностранного лица и фактически уплачена в бюджет.

Налоговые вычеты производятся на основании: счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком работ, услуг; документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами; на основании иных документов в специально оговоренных случаях после принятия на учет этих работ, услуг при наличии соответствующих первичных документов (п. 1 ст. 172 НК РФ). В книге покупок счет-фактура, составленный налоговым агентом за иностранное лицо, регистрируется в том отчетном периоде, в котором выполнены все перечисленные условия. Иными словами, дата принятия налога к вычету определяется в том же порядке, как если бы работы, услуги были приобретены у российской организации.

Обращаем ваше внимание, что согласно устным разъяснениям налоговых органов вычет НДС у налогового агента возможен после подачи налоговой декларации. Это связано с тем, что только после ее получения, согласно статье 80 НК РФ, налоговые органы отмечают по конкретному иностранному лицу уплату налога. Поэтому вычет позволяется произвести в декларации следующего отчетного периода.

Однако суммы налога, уплаченные за иностранного налогоплательщика налоговым агентом, не всегда могут быть предъявлены им к вычету. В ряде случаев они должны быть учтены в стоимости соответствующих работ, услуг. Согласно пункту 2 статьи 170 НК РФ данное правило применяется в случаях приобретения работ, услуг:

используемых для операций по производству и (или) реализации (в том числе для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения);

используемых для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ;

используемых для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых не признаются реализацией в соответствии с пунктом 2 статьи 146 НК РФ;

лицами, не являющимися плательщиками НДС согласно НК РФ, либо лицами, пользующимися освобождением от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате НДС.

Налоговые агенты обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 5 ст. 174 НК РФ). Если организация не является плательщиком НДС, а только исполняет обязанности налогового агента, то налоговым периодом является календарный месяц (п. 1 ст. 163 НК РФ).

На практике возможны ситуации, при которых расчет с иностранным налогоплательщиком за приобретенные у него на территории РФ работы и услуги производится не денежными средствами, а посредством встречной передачи ценных бумаг, товаров (работ, услуг), иного имущества. В НК РФ расчет с бюджетом по НДС посредством передачи имущества в натуре не предусмотрен. Поэтому если расчеты между налоговым агентом и иностранным лицом по их взаимной договоренности производятся без использования денежных средств, обязанность по удержанию и перечислению НДС у налогового агента отсутствует.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Вместе с тем российская организация (индивидуальный предприниматель) как налоговый агент в течение одного месяца с даты проведения расчета (даже частичного) с иностранным налогоплательщиком обязана письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о сумме задолженности иностранного лица.

Форма такого сообщения законодательно не утверждена, поэтому налоговый агент вправе применять произвольную форму, в которой следует указать источник выплаты дохода, дату выплаты дохода, причины невозможности удержания налога и его сумму.

Обращаем внимание на то, что налоговый агент теряет право на получения вычета по НДС в случае неденежной формы расчетов, если по контракту стороны не оговорили обязанность агента по уплате в бюджет НДС за иностранного контрагента.

Хотелось бы обратить внимание налогоплательщиков на необходимость четкого составления контрактов с иностранными партнерами на приобретение у них работ, услуг.

Если местом реализации признается территория РФ, то следует проинформировать своего иностранного контрагента о необходимости удержания НДС из общей суммы контракта при перечислении ему денежных средств. Это позволит так сформировать договорную цену, что она будет построена исходя из ожидаемой величины реального получения денег иностранным партнером и соответствующей суммы налога.

Следует учитывать, что в соответствии с российским законодательством запрещается включать в договоры налоговые оговорки, положения, в соответствии с которыми одна из сторон берет на себя обязательство нести расходы по уплате налогов других налогоплательщиков, указывая в договоре уже «чистую» цену, подлежащую выплате другой стороне.

Если же иностранный партнер состоит на налоговом учете в РФ, то к контракту необходимо приложить соответствующие документы. Это позволит избежать конфликтов с банками, контрагентами и налоговыми органами.

Вопросы для самоконтроля

1. Особенности исчисления НДС и способы его уплаты иностранными налогоплательщиками.
2. Централизованная уплата НДС постоянными представительствами иностранных организаций.
3. Порядок исчисления и удержания НДС налоговыми агентами.
4. Порядок применения налоговых вычетов налоговыми агентами и иностранными налогоплательщиками. Условия предоставления освобождения от НДС.
5. Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость.

ТЕМА 3. ИСЧИСЛЕНИЕ И УПЛАТА НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ИНОСТРАННЫМИ ЮРИДИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

В соответствии со статьей 246 Налогового кодекса иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, являются плательщиками налога на прибыль организаций в той ее части, которая относится к постоянному представительству. Прибыль иностранной организации определяется как доходы, полученные через постоянное представительство, уменьшенные на величину произведенных этим постоянным представительством расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

Наличие постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации определяется исходя из положений законодательства о налогах и сборах. В случае, если иностранная организация является лицом с постоянным местопребыванием в государстве, в отношениях с которым у Российской Федерации (СССР) существует действующее соглашение об избежании двойного налогообложения, при определении наличия постоянного представительства приоритет имеют положения соответствующего международного договора.

Определение термина «постоянное представительство» дано в статье 306 Налогового кодекса, которая устанавливает, что под постоянным представительством для целей налога на прибыль понимается любое обособленное подразделение или иное место деятельности иностранной организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации, связанную с пользованием недрами или использованием других природных ресурсов, проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, продажей товаров с расположенных на территории Российской

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Федерации и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов, осуществлением иных работ, оказанием услуг, ведением иной деятельности, если такая деятельность не является подготовительной или вспомогательной в пользу самой же иностранной организации.

Постоянным представительством иностранной организации признается, в частности, филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство или любое иное место регулярного осуществления предпринимательской деятельности на территории Российской Федерации.

Постоянным представительством иностранной организации признается также деятельность иных лиц, удовлетворяющая установленным главой 25 Налогового кодекса признакам.

Таким образом, понятие «постоянное представительство» имеет не организационно-правовое значение, а значение, квалифицирующее деятельность иностранной организации, с которым связывается возникновение обязанности иностранной организации уплачивать налог на прибыль в Российской Федерации.

Одним из критериев для квалификации деятельности иностранной организации в Российской Федерации как осуществляемой через постоянное представительство является регулярность ее осуществления. Так, пунктом 3 статьи 306 НК РФ установлено, что постоянное представительство иностранной организации считается образованным с начала регулярного осуществления предпринимательской деятельности через ее отделение. При этом в случаях, когда иностранная организация осуществляет в Российской Федерации деятельность, связанную с пользованием недрами или использованием других природных ресурсов, или осуществляет деятельность на строительной площадке. В частности, в соответствии с пунктом 3 статьи 306 налогового кодекса при пользовании недрами или использовании других природных ресурсов постоянное представительство иностранной организации считается образованным с более ранней из следующих дат: даты вступления в силу лицензии (разрешения), удостоверяющей право этой организации на осуществление соответствующей деятельности, или даты фактического начала такой деятельности.

Началом существования строительной площадки, как это установлено пунктом 3 статьи 308 Налогового кодекса, считается более ранняя из следующих дат: дата подписания акта о передаче площадки подрядчику (акта о допуске персонала субподрядчика для выполнения его части совокупного объема работ) или дата фактического начала работ.

Для всех иных случаев осуществления деятельности иностранной организацией постоянное представительство считается образованным с начала регулярного ее осуществления.

Регулярной, в частности, является деятельность обособленных подразделений иностранных организаций, вставших или обязанных встать на учет в налоговых органах в соответствии с подразделом 2.1 Положения об особенностях учета в налоговых органах иностранных организаций.

В остальных случаях соответствие критерию «регулярная деятельность» определяется на основе анализа фактического осуществления деятельности самой иностранной организации или иных организаций или физических лиц в пользу иностранной организации в каждом конкретном случае. При этом единичные факты совершения каких-либо хозяйственных операций в Российской Федерации, например отдельные факты продажи в России принадлежащего иностранной организации на праве собственности недвижимого имущества, не могут рассматриваться как «регулярная деятельность».

Таким образом, законодательство о налогах и сборах устанавливает следующие признаки постоянного представительства, при наличии совокупности которых деятельность иностранной организации в Российской Федерации признается постоянным представительством: наличие обособленного подразделения или любого иного места деятельности иностранной организации в Российской Федерации, осуществление иностранной организацией предпринимательской деятельности на территории Российской Федерации, осуществление такой деятельности на регулярной основе.

Виды подготовительной и вспомогательной деятельности приведены, в частности, в пункте 4 статьи 306 Налогового кодекса.

При этом соглашением об избежании двойного налогообложения могут быть предусмотрены иные случаи, когда деятельность обособленного подразделения рассматривается как подготовительная или вспомогательная.

Вместе с тем в пункте 3 статьи 307 Налогового кодекса указывается, что если иностранная организация осуществляет на территории Российской Федерации деятельность подготовительного или вспомогательного характера в интересах третьих лиц, соответствующую определению постоянного представительства, то в этом случае

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

такая деятельность может рассматриваться как приводящая к образованию постоянного представительства.

Из вышеизложенного следует, что, для того чтобы осуществление иностранной организацией на территории Российской Федерации деятельности подготовительного или вспомогательного характера не могло рассматриваться как основание для признания образования постоянного представительства, такая деятельность должна осуществляться в пользу самой иностранной организации, а не в пользу иных лиц, а в случае осуществления деятельности в пользу иных лиц она не должна осуществляться на регулярной основе.

Кроме того, «подготовительный» или «вспомогательный» характер деятельности подразумевает, что по своему содержанию она не может составлять всю или часть основной деятельности.

Например, если иностранная организация содержит в Российской Федерации постоянное место деятельности для распространения рекламы, являясь при этом рекламным агентством, то такая деятельность является для данной иностранной организации ее основной (обычной) деятельностью, которая может рассматриваться как приводящая к образованию постоянного представительства в Российской Федерации при наличии его признаков.

В соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 4 статьи 306 Налогового кодекса использование иностранной организацией сооружений для целей хранения, демонстрации или поставки принадлежащих ей товаров, а также содержания в этих целях запасов товаров, принадлежащих этой иностранной организации, считается деятельностью подготовительного и вспомогательного характера до начала поставки товаров. Таким образом, в случае, например, регулярных поставок товаров, хранящихся иностранной организацией на складах в Российской Федерации, ее деятельность с начала поставок не рассматривается как подготовительная и вспомогательная и при соответствии указанным выше критериям может считаться приводящей к образованию постоянного представительства.

Перечисленные в пунктах 5, 6, 7 и 8 статьи 306 Налогового кодекса факты сами по себе также не могут рассматриваться как приводящие к образованию постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации. К таким фактам относятся:

— факт владения иностранной организацией ценными бумагами, долями в капитале российских организаций, иным имуществом на территории Российской Федерации;

— факт заключения иностранной организацией договора простого товарищества или иного договора, предполагающего совместную деятельность его сторон, осуществляемую полностью или частично на территории Российской Федерации;

— факт предоставления иностранной организацией персонала для работы на территории Российской Федерации в другой организации, если такой персонал действует исключительно от имени и в интересах организации, в которую он был направлен, а также факт осуществления иностранной организацией операций по ввозу в Российскую Федерацию или вывозу из Российской Федерации товаров, в том числе в рамках внешнеторговых контрактов.

Вместе с тем в соответствии с вышеуказанными пунктами статьи 306 Налогового кодекса данные факты могут быть связаны с осуществлением иностранной организацией деятельности через постоянное представительство. Так, если сам по себе факт владения иностранной организацией имуществом на территории Российской Федерации не может рассматриваться как приводящий к образованию ее постоянного представительства на территории Российской Федерации (пункт 5 статьи 306 налогового кодекса), то использование такого имущества в коммерческих целях может при определенных условиях создавать постоянное представительство иностранной организации.

Например, если иностранная организация систематически сдает в аренду принадлежащее ей имущество, осуществляя поиск арендаторов, заключая с ними договоры аренды, заключая договоры на проведение текущего ремонта и поддержания помещений в нормальном состоянии и т. п., то такая деятельность иностранной организации может привести к образованию постоянного представительства в Российской Федерации.

Предоставление иностранной организацией персонала для работы на территории Российской Федерации в другой организации не имеет признаков постоянного представительства, если иностранная организация не принимает на себя обязательств на оказание каких-либо иных услуг, кроме как направить в Российскую Федерацию специалистов требуемой квалификации. При этом направляемый персонал остается в штате направляющей организации. Иностранная организация не принимает на себя также ответственности за своевременность и качество работы, выполняемой направляемыми специалистами в интересах этой другой организации.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Подтверждением факта оказания таких услуг по предоставлению персонала являются акты (или иные документы) о предоставлении персонала, а не акты об оказании иных услуг, а также выставленные и оплаченные на соответствующие суммы счета, предусматривающие компенсацию расходов иностранной организации, связанных с деятельностью предоставленных специалистов (расходов по их заработной плате, по найму жилых помещений, командировочных и т. п. расходов).

Оплата за предоставленный персонал устанавливается по заранее определяемой твердой ставке и зависит только от фактически отработанного этим персоналом времени. Сумма вознаграждения за предоставленный персонал, выплачиваемая организацией, его использующей, иностранной организации, его предоставляющей, если в соответствии с соглашением непосредственные выплаты персоналу не осуществляет принимающая организация, обычно покрывает расходы по его заработной плате, дополнительным компенсационным выплатам (например, по найму помещения) и командировочным расходам. Как правило, такое вознаграждение лишь незначительно превышает вышеуказанные расходы, а в ряде случаев может не покрывать их.

Если между суммами, которые переводятся иностранной организации за предоставление персонала, и суммами заработной платы (с учетом вышеуказанных дополнительных затрат), установленной для этого персонала, будет несоответствие, превышающее 10% от последней из указанных величин, то квалификация такой деятельности компании потребует дополнительного рассмотрения на предмет образования постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 8 статьи 306 Налогового кодекса факт осуществления иностранной организацией операций по ввозу в Российскую Федерацию или вывозу из Российской Федерации товаров, в том числе в рамках внешнеторговых контрактов, сам по себе не рассматривается как приводящий к образованию постоянного представительства этой организации в Российской Федерации.

Вместе с тем, если подготовка и подписание контрактов производятся сотрудниками отделения иностранной организации в России, такая деятельность может рассматриваться как приводящая к образованию постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации.

Многие иностранные организации, экспортирующие свои товары в Российскую Федерацию, организуют свою деятельность в России таким образом, что сотрудники их российских отделений на постоянной основе (регулярно) участвуют в маркетинге, согласовании существенных условий контрактов (цены, условий поставки товаров и т. п.), подписывают контракты и обеспечивают их реализацию (производят таможенное оформление, сопровождают или способствуют доставке товаров до покупателей и занимаются другой деятельностью, связанной с этими контрактами). В этом случае такая деятельность может квалифицироваться как приводящая к образованию постоянного представительства.

Если продажа ввезенных в Российскую Федерацию товаров осуществляется иностранной организацией с расположенных на территории Российской Федерации и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов (в том числе таможенных) и такая деятельность носит регулярный характер, то по общему правилу такая деятельность приводит к образованию постоянного представительства.

Частным случаем наличия постоянного представительства иностранной организации на территории Российской Федерации является осуществление ею деятельности в Российской Федерации на строительной площадке. В статье 308 Налогового кодекса в целях обложения налогом на прибыль дается определение понятия «строительная площадка», устанавливаются правила определения срока существования строительной площадки, включая случаи временного приостановления и последующего возобновления работ.

Особенное практическое значение статья 308 Налогового кодекса имеет для целей применения соответствующих положений соглашений об избежании двойного налогообложения, действующих в отношениях между Российской Федерацией и иностранными государствами. В то время, как в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах под постоянным представительством понимается, в частности, место деятельности, связанной с проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию оборудования, с начала регулярного осуществления такой деятельности, в соглашениях об избежании двойного налогообложения устанавливаются конкретные сроки, в течение которых строительно-монтажная деятельность не будет приводить к образованию постоянного представительства. В соответствии с соглашениями об избежании

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

двойного налогообложения деятельность на строительной площадке или строительно-монтажном объекте иностранной организации образует постоянное представительство при превышении срока осуществления работ, указанного в соглашении.

Если фактический срок существования строительной площадки превысил срок, установленный в международном договоре, в течение которого существование строительной площадки не приводит к образованию постоянного представительства, то расчет налоговых обязательств по налогу на прибыль производится по первому отчетному периоду, наступающему после такого превышения, исходя из общего объема выполненных с начала существования строительной площадки работ.

НК РФ устанавливает специальное значение понятия «строительная площадка». В соответствии с пунктом 1 статьи 308 Налогового кодекса под строительной площадкой иностранной организации на территории Российской Федерации в целях обложения налогом на прибыль понимается место строительства новых, а также реконструкции, расширения, технического перевооружения и (или) ремонта существующих объектов недвижимого имущества (за исключением воздушных и морских судов, судов внутреннего плавания и космических объектов), а также место строительства и (или) монтажа, ремонта, реконструкции, расширения и (или) технического перевооружения сооружений, в том числе плавучих и буровых установок, а также машин и оборудования, нормальное функционирование которых требует жесткого крепления на фундаменте или к конструктивным элементам зданий, сооружений или плавучих сооружений.

Если иностранная организация заключает договор подряда, предметом которого является выполнение работ, связанных с текущим ремонтом или отделкой помещений, монтажом телефонных линий в офисах или монтажом оборудования, не требующего прочной связи с фундаментом или конструктивными элементами зданий, перемещаемого без ущерба его назначению (например, компьютерная техника), то эта деятельность не является «строительной площадкой» в смысле законодательства о налогах и сборах. В этих случаях наличие или отсутствие постоянного представительства устанавливается исходя из общих критериев (признаков) постоянного представительства.

В соответствии с налоговым кодексом для определения срока существования строительной площадки в целях налогообложения

следует исходить из того, что она существует с более ранней из следующих дат:

— даты подписания акта о передаче площадки подрядчику (акта о допуске персонала субподрядчика для выполнения его части совокупного объема работ);

— даты фактического начала работ, включающих все виды производимых иностранной организацией на строительной площадке подготовительных работ, работ по созданию подъездных путей, коммуникаций, электрических кабелей, дренажа и других объектов инфраструктуры, связанных с данной стройплощадкой.

Окончанием существования стройплощадки является дата подписания заказчиком (застройщиком) акта сдачи-приемки объекта или предусмотренного договором комплекса работ. В случае, если акт сдачи-приемки не оформлялся или работы фактически окончились после подписания такого акта, строительная площадка считается прекратившей существование на дату фактического окончания работ, входящих в объем работ иностранной организации на данной стройплощадке.

В определенных случаях, если работы на стройплощадке были временно приостановлены или завершены с подписанием акта сдачи-приемки предусмотренного договором комплекса работ и впоследствии возобновлены, срок ведения продолжающихся или возобновленных работ и перерыва между работами может быть присоединен к совокупному сроку существования строительной площадки. Эти случаи устанавливаются пунктом 4 статьи 308 Налогового кодекса и базируются на рассмотрении строительного объекта как единого экономико-географического проекта. Продолжение или возобновление после перерыва работ на строительном объекте после подписания акта сдачи-приемки предусмотренного договором комплекса работ приводит к присоединению срока ведения продолжающихся или возобновленных работ и перерыва между работами к совокупному сроку существования строительной площадки в случае, если территория (акватория) возобновленных работ является территорией (акваторией) прекращенных ранее работ или вплотную примыкает к ней, а также в случае, если продолжающиеся или возобновленные работы на объекте поручены лицу, ранее выполнявшему работы на этой строительной площадке, или новый и прежний подрядчики являются взаимозависимыми лицами. Если продолжение или возобновление работ связано со строительством или монтажом нового объекта на той же строительной площадке либо с

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

расширением ранее законченного объекта, срок ведения таких продолжающихся или возобновленных работ и перерыва между работами также присоединяется к совокупному сроку существования строительной площадки.

В случае, если иностранная организация, являясь генеральным подрядчиком, поручает выполнение части подрядных работ другим лицам (субподрядчикам), то период времени, затраченный субподрядчиками на выполнение работ, считается временем, затраченным самим генеральным подрядчиком. Это положение не распространяется на случаи, когда субподрядчиком выполняются работы по прямым договорам с заказчиком (застройщиком), которые не входят в объем работ, порученный генеральному подрядчику, если субподрядчики и генеральный подрядчик не являются взаимозависимыми лицами.

Таким образом, если между генеральным подрядчиком и заказчиком (застройщиком) подписан акт сдачи-приемки предусмотренного договором между этими лицами комплекса работ, но при этом работы на объекте продолжаются на основании договора между заказчиком и третьим лицом-субподрядчиком, и это третье лицо и упомянутый генеральный подрядчик являются между собой взаимозависимыми лицами, в этом случае период времени, затраченный третьим лицом на выполнение работ, считается временем, затраченным самим генеральным подрядчиком.

В случае, если иностранная организация-субподрядчик осуществляет деятельность на строительной площадке продолжительностью в совокупности не менее 30 дней и деятельность генерального подрядчика на данной стройплощадке приводит в соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса к образованию постоянного представительства, деятельность субподрядчика также рассматривается как создающая постоянное представительство этой организации-субподрядчика.

Наличие постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации может быть признано не только в связи с осуществлением деятельности самой этой иностранной организацией, но и в связи с деятельностью иного лица (организации или физического лица). Так, в соответствии с пунктом 9 статьи 306 Налогового кодекса иностранная организация рассматривается как имеющая постоянное представительство в случае, если эта организация осуществляет деятельность, отвечающую признакам постоянного представительства, через лицо, которое на основании договорных отношений с этой иностранной организацией представляет ее интересы в Российской Федерации, действует на территории Российской Федерации от имени этой иностранной организации, имеет и регулярно использует полномочия на заключение контрактов или согласование их существенных условий (в частности, цену контракта, условия поставки) от имени данной организации, создавая при этом правовые последствия для иностранной организации (зависимый агент).

Таким образом, для того, чтобы деятельность лица, представляющего интересы иностранной организации в Российской Федерации, могла быть отнесена к деятельности постоянного представительства иностранной организации, необходимо наличие в совокупности следующих признаков. Во-первых, такая деятельность (т. е. деятельность через иное конкретное лицо) иностранной организации должна отвечать признакам постоянного представительства, т. е. осуществляться регулярно, иметь предпринимательский характер при наличии места ее осуществления. Во-вторых, лицо, представляющее интересы иностранной организации в Российской Федерации, должно действовать от имени этой иностранной организации, иметь и регулярно использовать полномочия на заключение контрактов или согласование их существенных условий, и при этом такая его деятельность в интересах иностранной организации не должна являться его основной (обычной) деятельностью.

Вместе с тем иностранная организация не рассматривается как имеющая постоянное представительство, если она осуществляет деятельность на территории Российской Федерации через брокера, комиссионера, профессионального участника российского рынка ценных бумаг или любое другое лицо, действующее в рамках своей основной (обычной) деятельности.

Например, одним из видов активной предпринимательской деятельности, осуществляемой иностранными инвесторами в Российской Федерации, является проведение торговых операций по купле-продаже ценных бумаг через уполномоченных ими посредников — юридических или физических лиц.

В частности, в качестве таких посредников могут выступать профессиональные участники рынка ценных бумаг, имеющие соответствующую лицензию и осуществляющие сделки для неограниченного круга клиентов за комиссионное вознаграждение по ставке или в виде фиксированной суммы, предусмотренной договором, то есть действующие как агенты с независимым статусом.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Исходя из вышеизложенных положений налогового кодекса деятельность указанной категории посредников по заключению сделок с ценными бумагами не создает для такого иностранного инвестора постоянного представительства на территории Российской Федерации при условии, что посредник — профессиональный участник рынка ценных бумаг действует для клиента исключительно в рамках функций, предусмотренных его лицензией, выданной соответствующим лицензирующим органом (т. е. действует в рамках своей обычной деятельности).

Взаимозависимое (как оно определено в статье 20 Налогового кодекса) с иностранной организацией лицо, осуществляющее деятельность на территории Российской Федерации, при отсутствии признаков зависимого агента также не рассматривается как постоянное представительство этой иностранной организации в Российской Федерации. Например, дочерняя компания иностранной организации, созданная в соответствии с законодательством Российской Федерации, не может рассматриваться как постоянное представительство своей основной (материнской) компании, несмотря на то что деятельность дочерней компании осуществляется под общим руководством материнской компании. Тем не менее такая дочерняя компания может являться постоянным представительством материнской компании, если она в силу договорных отношений с материнской компанией имеет и регулярно использует полномочия на осуществление других видов деятельности от ее имени и обладает всеми другими признаками зависимого агента.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, объектом налогообложения признаются доходы, перечисленные в пункте 1 статьи 307 Налогового кодекса.

Статья 307 Налогового кодекса устанавливает особенности налогообложения иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство. При этом к отношениям, не оговоренным в этой статье, применяются общеустановленные нормы главы 25 Налогового кодекса.

К доходам иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные доходы, указанные в статье 250 Налогового кодекса.

Все доходы определяются на основании первичных документов и документов налогового учета. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с налоговым кодексом налогоплательщиком — иностранной организацией покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

В целях взимания налога на прибыль доход иностранной организации, осуществляющей деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации, определяется исходя из всех поступлений, если такие поступления связаны с расчетами за реализованные товары (работы, услуги), иное имущество либо имущественные права, относящиеся к этому постоянному представительству, независимо от того, выражены они в денежной или натуральной формах. При этом не имеет значения, через какие счета иностранной организации (в России или за рубежом) производятся расчеты, связанные с осуществлением деятельности иностранной организации через ее постоянное представительство в Российской Федерации.

Доходы, относящиеся к постоянному представительству, полученные не в денежной, а в натуральной форме (в виде передачи имущества, товаров, оказания встречных услуг и т. п.), определяются исходя из рыночных цен на соответствующее имущество, товары и услуги в соответствии с положениями статьи 40 Налогового кодекса.

На основании пункта 1 статьи 273 Налогового кодекса правом применения кассового метода определения доходов и расходов обладают организации (за исключением банков), в том числе иностранные, осуществляющие деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал.

В соответствии с пунктом 2 статьи 249 Налогового кодекса выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

В расчете показателя выручки за квартал необходимо учитывать поступления от всех хозяйственных операций, совершенных

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

отделением иностранной организации в указанный период, в том числе доходы, облагаемые по различным ставкам, и доходы, освобождаемые от налогообложения по установленным налоговым кодексом основаниям, а также включая случай, предусмотренный пунктом 3 статьи 307 Налогового кодекса, когда налоговая база по непредусмотренному вознаграждению определяется условным способом (20 процентов от суммы расходов, связанных с соответствующей деятельностью).

В том случае, если исчисленная с учетом вышеизложенного выручка от реализации не превышает за предыдущие четыре квартала одного миллиона рублей за каждый квартал без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж, постоянное представительство иностранной организации вправе применять кассовый метод определения доходов и расходов.

В соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и положениями соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества в Российской Федерации может облагаться налогом на прибыль только та часть прибыли иностранной организации, которая непосредственно связана с ее деятельностью через постоянное представительство и может быть отнесена к этому постоянному представительству. Определение прибыли, относящейся к постоянному представительству, основано на принципах, заложенных в соглашениях об избежании двойного налогообложения доходов и имущества, гласящих, что прибыль, начисляемая постоянному представительству, должна соответствовать той, которую бы получило отдельное и независимое предприятие, занятое той же или подобной деятельностью в тех же или подобных условиях.

К доходам постоянного представительства относятся только доходы, связанные с осуществлением деятельности этим постоянным представительством. В ряде случаев реализация продукции, произведенной отделениями иностранной организации в различных иностранных государствах, осуществляется головной организацией. В таких случаях доход, распределяемый головным офисом своему отделению в Российской Федерации, исчисляется на основе принятой и закрепленной в документах головного офиса (например, в распоряжении об утверждении учетной политики) методики распределения мирового дохода головной организации между ее иностранными подразделениями. В зависимости от того, какие показатели заложены головным офисом иностранной организации в методике распределения доходов, для исчисления доли дохода российского отделения организации должны быть также представлены документы или выписки из них, подписанные руководителем головного офиса, подтверждающие эти конкретные показатели.

Например, если учетной политикой иностранной организации установлено, что мировой доход этой организации распределяется между ее иностранными подразделениями пропорционально численности персонала, для исчисления дохода, передаваемого отделению, необходимы наличие выписки из учетной политики иностранной организации, устанавливающей такой метод распределения, сведения об общей численности сотрудников иностранной организации и численности сотрудников ее отделения в Российской Федерации, декларация иностранной организации о доходах, представляемая в государстве ее постоянного местопребывания, и т. п.

По общему правилу помимо выручки от реализации продукции (работ, услуг), доходов от отчуждения имущества и имущественных прав к отделению иностранной организации могут относиться также и не связанные непосредственно с производством и реализацией продукции (работ, услуг) доходы. В их числе брутто суммы (до удержания налогов у источника) полученных дивидендов из российских источников (включая дивиденды по ценным бумагам, числящимся в активах отделения); брутто суммы полученных процентов по долговым обязательствам любого рода; брутто суммы доходов от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности (лицензионных платежей, роялти), включая доходы от использования авторских прав, изобретений, торговых марок и т. п.; брутто суммы доходов от сдачи в аренду, включая лизинг и прокат, имущества отделения, а также имущества иностранной организации, находящегося на территории Российской Федерации и непосредственно связанного с деятельностью отделения, и другие доходы.

Однако это не означает, что такие доходы могут относиться к постоянному представительству лишь на одном простом основании его существования.

Любой такой доход должен рассматриваться отдельно с целью определения того, может ли он быть включен в прибыль, относящуюся к постоянному представительству или нет, на основании фактически имеющейся информации об активах и деятельности постоянного представительства. В частности, прибыль (доходы) относится к постоянному представительству только в случае, если они

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

получены от использования активов постоянного представительства или от его деятельности.

Например, практически всеми международными соглашениями об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы, заключенными Российской Федерацией с иностранными государствами, предусматривается, что налогообложение лицензионных платежей в стране — источнике дохода возможно только в случае осуществления лицом, фактически обладающим правом на такие вознаграждения (роялти), деятельности через постоянное представительство и при наличии реальной связи прав или имущественных ценностей, в отношении которых выплачивается лицензионное вознаграждение, с указанным постоянным представительством. Такая «реальная связь» имеется, если соответствующий объект авторского права, являющийся предметом лицензионного соглашения, создан персоналом постоянного представительства или приобретен через постоянное представительство.

Передача иностранными организациями авторских прав российским организациям за вознаграждение сама по себе не приводит к образованию постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации, если только такая деятельность (проведение переговоров, заключение лицензионных соглашений) не осуществляется через отделение в Российской Федерации.

В рамках реализации лицензионных соглашений постоянное представительство может также возникнуть в случае регулярного оказания услуг на территории Российской Федерации, например, по обучению персонала этих российских организаций, поддержке и сопровождению программного обеспечения и т. п.

Во всех случаях налогообложению подлежит только та часть прибыли, которая может быть отнесена к постоянному представительству. В рассматриваемом случае такой прибылью является прибыль от оказания вышеуказанных услуг сотрудниками отделения.

При наличии соглашения об избежании двойного налогообложения доходы в виде лицензионных платежей не могут облагаться налогом на прибыль в составе доходов постоянного представительства, если только соответствующий объект лицензионного соглашения не создан персоналом постоянного представительства или не приобретен через постоянное представительство. Во всех других случаях лицензионные платежи, не включающие плату за услуги, оказываемые постоянным представительством, не могут быть отнесены к доходам постоянного представительства.

На практике возникают вопросы, связанные с отнесением прибыли к определенному постоянному представительству иностранной организации в России, например, в тех случаях, когда компания имеет несколько отделений в разных регионах России, каждое из которых оказывает услуги своим контрагентам, также находящимся в разных регионах, в том числе и в тех, где существует отделение этой иностранной организации, не имеющее отношения к оказанию конкретных услуг другим отделением.

Например, иностранная организация имеет в г. Москве и г. Самаре состоящие на учете в налоговых органах отделения.

Московское отделение иностранной организации оказывало предприятиям, осуществляющим деятельность на территории Самарской области, консультационные и аудиторские услуги.

Данные услуги были оказаны сотрудниками московского отделения в г. Москве, а также в ходе краткосрочных командировок в Самарскую область. При этом самарское отделение иностранной организации не принимало участия в оказании данных услуг. Вся информация, касающаяся оказания услуг, а также все отчеты по данным проектам обрабатывались и подготавливались в г. Москве.

Должна ли в этом случае прибыль от оказания услуг организациям, находящимся в Самарской области, относиться к постоянному представительству в г. Москве или к самарскому отделению?

Поскольку договоры на оказание консультационных и аудиторских услуг организациям, расположенным на территории Самарской области, заключались отделением в г. Москве и услуги фактически оказывались сотрудниками московского отделения, то и прибыль от оказания таких услуг должна относиться только к московскому постоянному представительству иностранной организации.

В целях исчисления налога на прибыль иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации, уменьшает полученные доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, доходы от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом на сумму произведенных этим постоянным представительством расходов, связанных с получением указанных доходов.

Такие расходы должны быть обоснованы, т. е. должны являться экономически оправданными затратами, фактически понесенными иностранной организацией, оценка которых выражена в денежной форме, а также подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Требо-

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

вание об оформлении документов в соответствии с законодательством Российской Федерации распространяется только на операции, осуществляемые непосредственно отделениями иностранных организаций, находящимися на территории Российской Федерации.

В случае, если иностранная организация приняла решение реализовать имущество своего постоянного представительства в Российской Федерации, она может уменьшить доходы от таких операций на расходы, определяемые с учетом особенностей, установленных статьей 268 Налогового кодекса.

Так, при реализации амортизируемого имущества иностранная организация вправе уменьшать доходы от таких операций на остаточную стоимость амортизируемого имущества, определяемую в соответствии с положениями главы 25 налогового кодекса.

При реализации прочего имущества (за исключением ценных бумаг, продукции собственного производства, покупных товаров) доходы от таких операций могут быть уменьшены иностранной организацией на цену приобретения этого имущества.

Если иностранной организацией реализуются ранее приобретенные товары, доходы от таких операций могут быть уменьшены на стоимость приобретения данных товаров, определяемую в соответствии с принятым организацией в учетной политике для целей налогообложения методом оценки покупных товаров. В этом случае доходы могут быть также уменьшены на расходы, непосредственно связанные с такой реализацией, в частности на расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке реализуемого имущества.

Доходы иностранной организации от операций по реализации или иного выбытия ценных бумаг также могут быть уменьшены на величину расходов от таких операций, определяемую исходя из цены приобретения ценной бумаги, затрат на реализацию и т. д. Иностранные организации, осуществляющие операции с ценными бумагами, определяют налоговую базу по таким операциям с учетом положений, установленных статьями 280—282 Налогового кодекса.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направления деятельности организации в Российской Федерации подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), и на внереализационные расходы.

При исчислении прибыли, относящейся к постоянному представительству, затраты иностранной организации, как и доходы, также принимаются в той части, которая относится к данному постоянному представительству. При этом не имеет значения, через какие

счета иностранной организации (в России или за рубежом) производятся расчеты, связанные с осуществлением деятельности иностранной организации через ее постоянное представительство в Российской Федерации.

Состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль иностранных организаций, определяется в том же порядке, что и для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, и установлен статьями 253—269 главы 25 Налогового кодекса.

К расходам постоянного представительства, в частности, относятся:

— расходы на оплату труда сотрудников отделения, а также расходы по договорам гражданско-правового характера;

— затраты на приобретение сырья, материалов, комплектующих изделий и полуфабрикатов, а также затраты на приобретение природного сырья, топлива и энергии;

— затраты на оплату услуг и работ производственного характера, выполненных сторонними организациями и индивидуальными предпринимателями;

— затраты на аренду производственных помещений и другого амортизируемого имущества, используемых в производственных целях;

— затраты по операциям финансового лизинга;

— затраты на осуществление платежей за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности (лицензионные платежи) российским организациям;

— затраты в брутто сумме платежей за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности (лицензионные платежи) иностранным организациям (до удержания налогов у источника);

— командировочные расходы;

— расходы на подготовку и переподготовку кадров;

— представительские расходы;

— расходы на рекламу;

— амортизация;

— затраты на выплату процентов по долговым обязательствам любого вида постоянного представительства иностранной организации;

— другие расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы и убытки, приравненные в целях налогообложения к внереализационным расходам.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, в соответствии с подпунктом 22 пункта 1 и пунктом 2 статьи 264 Налогового кодекса включаются в течение отчетного (налогового) периода в состав расходов в размере, не превышающем 4 процента от расходов постоянного представительства на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

При выплате суточных и (или) полевого довольствия сотрудникам постоянного представительства в связи со служебными командировками следует учитывать, что в целях налогообложения эти расходы могут приниматься в пределах норм, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 08.02.2002 № 93 «Об установлении норм расходов организаций на выплату суточных и полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией».

Указанные в последнем абзаце пункта 4 статьи 264 расходы на рекламу для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки постоянного представительства, определяемой исходя из выручки от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручки от реализации имущественных прав.

Международным договором Российской Федерации с иностранным государством может быть предусмотрен иной порядок включения в состав расходов постоянного представительства отдельных видов затрат, в частности расходов на рекламу и процентов.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, производят начисление амортизации по правилам, установленным законодательством Российской Федерации. Такие организации определяют состав амортизируемого имущества, его первоначальную стоимость, а также применяют методы и порядок расчета сумм амортизации в соответствии со статьями 256—259 Налогового кодекса.

При формировании расходов каждого отчетного (налогового) периода, признаваемых в целях налогообложения, следует учитывать также и следующее.

В соответствии со статьей 318 Налогового кодекса расходы постоянного представительства на приобретение сырья, материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), расходы на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке, расходы на оплату труда сотрудников постоянного представительства, участвующих в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы единого социального налога, начисленные на указанные суммы, и амортизационные отчисления по основным средствам, используемым при производстве товаров (работ, услуг), уменьшают доходы от реализации отчетного (налогового) периода в доле, относящейся к реализованной продукции. Суммы указанных расходов, распределяемые на остатки незавершенного производства, готовой продукции на складе и отгруженной, но не реализованной в отчетном (налоговом) периоде продукции, не могут уменьшать доходы от реализации данного отчетного (налогового) периода. Порядок оценки остатков незавершенного производства, остатков готовой продукции, товаров отгруженных установлен статьей 319 Налогового кодекса.

Международным договором Российской Федерации с иностранным государством может быть предусмотрена возможность включения в состав расходов постоянного представительства расходов, включая управленческие и общеадминистративные расходы, понесенных иностранной организацией на осуществление деятельности постоянного представительства в Российской Федерации в других государствах.

Если расходы понесены иностранной организацией в пользу всех своих отделений, расположенных в разных государствах, то доля расходов, передаваемых российскому постоянному представительству, должна быть обоснована иностранной организацией аналогично вышеизложенному порядку распределения заграничным подразделениям доходов иностранной организации.

Не включаются в состав расходов постоянного представительства расходы на содержание любых подразделений иностранной организации, не находящихся на территории Российской Федерации, включая подразделения головного офиса.

Расходы, передаваемые головным офисом постоянному представительству, считаются произведенными в том периоде, когда они были фактически переданы.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Прибыль иностранной организации от деятельности в Российской Федерации через постоянное представительство определяется как разность между всеми относящимися к постоянному представительству доходами и всеми произведенными этим постоянным представительством расходами, исчисленными в соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса.

Таким образом, статья 307 Налогового кодекса, определяющая особенности налогообложения иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, предусматривает единственный метод исчисления подлежащей налогообложению прибыли отделения иностранной организации — это так называемый прямой метод. Возможности применения после 1 января 2002 г. ранее существовавших в актах законодательства о налогах и сборах, действовавших до введения в действие главы 25 Налогового кодекса, условных методов расчета прибыли отделения иностранной организации от деятельности в Российской Федерации, приводящей к образованию постоянного представительства, на основе полученных доходов или понесенных расходов Налоговый кодекс не предусматривает.

Исключение составляет случай, когда иностранная организация осуществляет на территории Российской Федерации деятельность подготовительного и (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, приводящую к образованию постоянного представительства. Если в отношении такой деятельности в пользу третьих лиц не предусмотрено получение вознаграждения, то в соответствии с пунктом 3 статьи 307 Налогового кодекса налоговая база определяется в размере 20 процентов от суммы расходов этого постоянного представительства, связанных с такой деятельностью.

В соответствии со статьей 283 Налогового кодекса иностранная организация, осуществляющая деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, понесшая убыток в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного ею убытка или на часть этой суммы — перенести убыток на будущее. Перенос убытка на будущее может осуществляться в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. При этом совокупная сумма переносимого убытка ни в каком отчетном (налоговом) периоде не может превышать 30 процентов налоговой базы.

В случае, если иностранная организация, осуществляющая деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, проводит операции с ценными бумагами на рынке ценных бумаг Российской Федерации помимо ведения других видов деятельности, прибыль по таким операциям определяется отдельно как разница между доходами от операций по реализации или иного выбытия ценных бумаг и расходами при реализации (или ином выбытии) ценных бумаг (статья 280 Налогового кодекса). При этом прибыль от операций с ценными бумагами может уменьшаться на убытки, понесенные по таким операциям по соответствующим категориям ценных бумаг в предыдущем налоговом периоде или предыдущих налоговых периодах в порядке, установленном статьей 283 Налогового кодекса.

Прибыль иностранной организации, включающая прибыль от обычной деятельности (скорректированную на суммы льгот и перенесенного убытка, а также за вычетом суммы дивидендов и процентов по государственным и муниципальным эмиссионным ценным бумагам), прибыль по операциям с ценными бумагами и по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок, облагается по ставке, установленной статьей 284 Налогового кодекса, в размере 24 процента.

Доходы иностранной организации от деятельности через постоянное представительство в виде дивидендов, относящихся к этому постоянному представительству, облагаются по ставке, установленной подпунктом 2 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса, в размере 15 процентов.

При этом, если дивиденды относятся к постоянному представительству иностранной организации в Российской Федерации — резидента государства, в отношениях с которым у Российской Федерации действует соглашение об избежании двойного налогообложения, содержащее положения о недискриминации резидентов соответствующего иностранного государства по отношению к резидентам Российской Федерации, применительно к доходам в виде дивидендов применяется ставка налога, установленная подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса для российских организаций — получателей дивидендов, в размере 6 процентов. При этом иностранный получатель дивидендов должен подтвердить свое постоянное местопребывание в государстве, в отношениях с которым у Российской Федерации действует соответствующее соглашение об избежании двойного налогообложения.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Сумма доходов, относящихся к постоянному представительству иностранной организации, полученных по государственным и муниципальным эмиссионным ценным бумагам, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение доходов в виде процентов, облагается по ставке, установленной пунктом 4 статьи 284 Налогового кодекса, в размере 15 процентов. Доход в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20 января 1997 года включительно, а также доход в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа 1999 года, эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного займа серии III, эмитированным в целях обеспечения условий, необходимых для урегулирования внутреннего валютного долга бывшего Союза ССР, внутреннего и внешнего валютного долга Российской Федерации, облагается по ставке 0 процентов.

Налог на прибыль исчисляется иностранной организацией, осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, самостоятельно. В соответствии с пунктом 4 статья 307 налогового кодекса при наличии у иностранной организации на территории Российской Федерации более чем одного отделения, деятельность через которое приводит к образованию постоянного представительства, налоговая база и сумма налога рассчитываются отдельно по каждому отделению. Таким образом, консолидация расчетов налоговой базы и суммы налога по разным отделениям иностранной организации не допускается.

В том случае, если иностранная организация, имеющая несколько отделений на территории Российской Федерации, деятельность через которые приводит к образованию постоянного представительства, осуществляет через такие отделения деятельность в рамках единого технологического процесса, или в других аналогичных случаях по согласованию с Министерством Российской Федерации по налогам и сборам, такая организация вправе рассчитывать налогооблагаемую прибыль, относящуюся к ее деятельности на территории Российской Федерации, в целом по группе таких отделений (в том числе по всем отделениям) с последующим распределением сумм налога на прибыль, подлежащих уплате каждым из таких отделений, при условии применения всеми включенными в группу отделениями единой учетной политики в целях налогообложения.

Технологический процесс является, прежде всего, процессом промышленного производства, строительства и т. п. В рамках технологического процесса продукция (работы, услуги) проходит все операции обработки (изготовления), предусмотренные соответствующим технологическим регламентом. Факты наличия общего руководства материально-техническим снабжением, использования отделениями в разное время одного и того же оборудования, осуществления одним отделением руководства другим отделением не создают сами по себе единого технологического процесса.

В качестве единого технологического процесса могут, например, рассматриваться осуществление несколькими отделениями строительства дороги, трубопровода, разведочного бурения с разным местонахождением, но в рамках единого договора (контракта).

В основе метода исчисления сумм налога на прибыль, подлежащего уплате каждым отделением в рамках единого технологического процесса, лежат в соответствии со статьями 288 и 307 Налогового кодекса такие показатели, как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) соответствующего отделения в среднесписочной численности работников (расходах на оплату труда) в целом по группе отделений, удельный вес остаточной стоимости амортизируемого имущества отделения в остаточной стоимости амортизируемого имущества в целом по группе отделений.

В связи с этим каждым из отделений группы, осуществляющих деятельность в рамках единого технологического процесса, должен быть обеспечен надлежащий налоговый учет.

В соответствии со статьей 286 Налогового кодекса иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, исчисляют и уплачивают сумму налога по итогам отчетного периода.

По итогам каждого отчетного (налогового) периода (первого квартала, полугодия, девяти месяцев, календарного года), как это установлено пунктом 2 статьи 286 Налогового кодекса, иностранная организация исчисляет сумму квартального авансового платежа исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетных периодов иностранные организации, помимо квартальных авансовых платежей, никакие промежуточные платежи в счет уплаты налога на прибыль не производят.

Сумма авансовых платежей, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей. Например, сумма платежа, подлежащая уплате до истечении третье-

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

го квартала, определяется как разность между суммой платежа, исчисленного нарастающим итогом с начала года за девять месяцев, и суммой платежа, исчисленного ранее за полугодие.

Иностранные организации вправе перейти на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей исчислению, и ставки налога.

В случае если с сумм доходов, перечисляемых постоянному представительству иностранной организации, были удержаны и перечислены в бюджет налоги у источника выплаты, то в соответствии с пунктом 7 статьи 307 Налогового кодекса при включении в сумму прибыли иностранной организации таких доходов сумма налога, подлежащая уплате этой организацией в бюджет, уменьшается на сумму удержанного налога. В том же случае, если сумма удержанного в налоговом периоде налога превышает сумму налога за этот период, сумма излишне уплаченного налога подлежит в соответствии с Налоговым кодексом возврату из бюджета или зачету в счет будущих налоговых платежей этой организации.

В случае, если иностранная организация направила до выплаты ей дохода лицу, его выплачивающему, уведомление, что выплачиваемый доход относится к ее постоянному представительству, и нотариально заверенную копию свидетельства о постановке этой иностранной организации — получателя дохода за учет в налоговом органе, оформленную не ранее чем в предшествующем налоговом периоде, удержание налога у источника выплаты с доходов, поименованных в пункте 1 статьи 309 Налогового кодекса, не производится.

В сроки, установленные налогового кодексом, иностранные организации по итогам каждого отчетного (налогового) периода уплачивают сумму налога, а также представляют в налоговый орган по месту постановки на учет налоговую декларацию по установленной форме.

В соответствии с пунктом 1 статьи 289 Налогового кодекса налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и месту нахождения каждого обособленного подразделения налоговые декларации независимо от наличия у них обязанности по уплате налога и (или) авансовых платежей по налогу, особенностей исчисления и уплаты налога.

Таким образом, налоговая декларация представляется в налоговые органы всеми иностранными организациями, имеющими отделения в Российской Федерации, независимо от того, привела их деятельность к образованию постоянного представительства или нет.

Вопросы для самоконтроля

1. Источник доходов и источник выплаты доходов для иностранной организации.
2. Виды доходов иностранной организации, не осуществляющей деятельность на территории РФ. Исполнение налоговым агентом обязанности по исчислению, удержанию и перечислению налога на прибыль при выплате дохода иностранной организации.
3. Применение соглашений об избежании двойного налогообложения. Проблемы применения на практике положений налогового кодекса и соглашений главы 25 НК РФ и Соглашений об избежании двойного налогообложения.
4. Установление наличия постоянного представительства и обязанности уплачивать налог на прибыль в РФ.
5. Доходы и расходы постоянного представительства. Налоговая база. Порядок расчета и уплаты налога.
6. Осуществление деятельности в рамках единого технологического процесса. Особенности налогообложения при осуществлении деятельности на строительной площадке.
7. Декларация по налогу на прибыль иностранной организации.

ТЕМА 4. ИСЧИСЛЕНИЕ И УПЛАТА НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ И ЕДИНОГО СОЦИАЛЬНОГО НАЛОГА НЕРЕЗИДЕНТАМИ

Учет удержаний из оплаты труда

Удержания отражаются по дебету счета 70 и производятся по следующим основаниям:

Обязательные удержания

а) НДФЛ 70/68, 68/51 — применение вычетов см. в задаче

б) Удержания по исполнительным листам: алименты на содержание детей, родителей и др.

70/76, 76/51(50)

Алименты могут удерживаться и на добровольной основе.

Алименты на содержание детей взыскиваются ежемесячно в следующих размерах (ст. 81 Семейного кодекса):

на одного ребенка — одна четверть,

на двух детей — одна треть,

на трех и более детей — половина заработка или другого дохода родителей.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Размер удержаний может быть изменен судом с учетом материального и семейного положения сторон, других факторов.

Взыскание алиментов производится после удержания (уплаты) из заработной платы и иного дохода налогов (НДФЛ).

Общим правилом, определенным ст. 138 ТК РФ, является ограничение размера всех удержаний 20% выплачиваемой заработной платы.

В соответствии со ст. 66 119-ФЗ «Об исполнительном производстве»:

а) при исполнении исполнительного документа с должника может быть удержано не более 50 процентов заработной платы и приравненных к ней платежей и выдач до полного погашения взыскиваемых сумм (п. 1).

б) при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного здоровью, возмещении вреда лицам, понесшим ущерб в результате смерти кормильца, и возмещении за ущерб, причиненный преступлением, размер удержаний не может превышать 70 процентов (п. 3).

Для обеспечения права граждан на социальное обеспечение организации в общем случае должны платить:

Единый социальный налог (гл. 24 НК РФ)

Платежи на обязательное пенсионное страхование (167-ФЗ 2001 г.)

Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Начисление единого социального налога и страховых взносов отражается по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу), а именно в дебет тех счетов, на которые была отнесена начисленная оплата труда работников.

20, 23, 25, 26 / 69.

Некоторые авторы предлагают учитывать ЕСН на счете 68, ведь он все-таки является налогом. В 1С:бухгалтерии ЕСН учитывается на счете 69.

Перечисление единого социального налога и страховых взносов отражается 69/51.

К счету 69 открываются субсчета (1С:Бухгалтерия 8.1):

69.01 «Расчеты по социальному страхованию (ЕСН в части, перечисляемой в ФСС)»

69.02 «Расчеты по пенсионному обеспечению (страховые взносы на обязательное пенсионное страхование)»

69.02.1 «Страховая часть трудовой пенсии»

69.02.2 «Накопительная часть трудовой пенсии»

69.03 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию (ЕСН в части, перечисляемой в фонды ОМС)»

69.03.1 «Федеральный фонд ОМС»

69.03.2 «Территориальный фонд ОМС»

69.04 «ЕСН в части, перечисляемой в Федеральный бюджет»

69.11 «Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

69.12 «Расчеты по добровольным взносам в ФСС на страхование работников на случай временной нетрудоспособности»

69.13 «Расчеты по средствам ФСС для страхователей, применяющих специальные режимы налогообложения»

69.13.1 «Расчеты по средствам ФСС для страхователей, применяющих ЕНВД»

69.13.2 «Расчеты по средствам ФСС для страхователей, применяющих УСН»

Единый социальный налог

Глава 24 НК РФ

Объектом налогообложения для организаций признаются выплаты и вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам (ст. 235 НК РФ).

Выплаты, не учитываемые при налогообложении прибыли (материальная помощь, премии к праздникам и т. п.), в расчет для ЕСН не принимаются.

Налоговым периодом по ЕСН является календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (ст. 240 НК РФ).

Для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, *за исключением выступающих в качестве работодателей налогоплательщиков — сельскохозяйственных товаропроизводителей, организаций народных художественных промыслов и родовых, семейных общин коренных малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования,* применяются налоговые ставки (ст. 241 НК РФ) — см. таблицу.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Налоговая база на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года	Федеральный бюджет	Фонд социального страхования Российской Федерации	Фонды обязательного медицинского страхования		Итого
			Федеральный фонд обязательного медицинского страхования	Территориальные фонды обязательного медицинского страхования	
1	2	3	4	5	6
До 280 000 рублей	20,0 процента	2,9 процента	1,1 процента	2,0 процента	26,0 процента
От 280 001 рубля до 600 000 рублей	56 000 рублей + 7,9 процента с суммы, превышающей 280 000 рублей	8 120 рублей + 1,0 процента с суммы, превышающей 280 000 рублей	3 080 рублей + 1,1 процента с суммы, превышающей 280 000 рублей	5 600 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 280 000 рублей	72 800 рублей + 10,0 процента с суммы, превышающей 280 000 рублей
Свыше 600 000 рублей	81 280 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600 000 рублей	11 320 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600 000 рублей	5 000 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600 000 рублей	7 200 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600 000 рублей	104 800 рублей + 10,0 процента с суммы, превышающей 600 000 рублей

В течение отчетного периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщики производят исчисление ежемесячных авансовых платежей по налогу, исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных (осуществленных — для налогоплательщиков — физических лиц) с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога.

Сумма ежемесячного авансового платежа по налогу, подлежащая уплате за отчетный период, определяется с учетом ранее уплаченных сумм ежемесячных авансовых платежей.

Уплата ежемесячных авансовых платежей производится не позднее **15-го числа** следующего месяца (ст. 243 НК РФ).

По итогам отчетного периода налогоплательщики исчисляют разницу между суммой налога, исчисленной исходя из налоговой базы, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода, и суммой уплаченных за тот же период ежемесячных авансовых платежей, которая подлежит уплате в срок, установленный для представления расчета по налогу (ст. 243 НК РФ).

Уплата налога (авансовых платежей по ЕСН) осуществляется отдельными платежными поручениями в федеральный бюджет, ФСС РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС) и территориальные фонды обязательного медицинского страхования (ТФОМС) 69.*/51

Пример 1. Допустим, что работнику 1985 года рождения за январь 2007 года начислена заработная плата в сумме 10 000 руб.

Единый социальный налог, зачисляемый в ФСС РФ, составит: 10 000 руб. х 2,9% /100% = 290 руб.

Единый социальный налог, зачисляемый в ФФОМС, составит: 10 000 руб. х 1,1% /100% = 110 руб.

Единый социальный налог, зачисляемый в ТФОМС, составит: 10 000 руб. х 2,0% /100% = 200 руб.

Единый социальный налог, зачисляемый в федеральный бюджет, составит: 10 000 руб. х 20% /100% = 2 000 руб. *В дальнейшем эта сумма уменьшается на суммы платежей по пенсионному страхованию (см. далее).*

Вопросы для самоконтроля

1. Особенности оплаты труда сотрудников иностранных представительств.
2. Порядок уплаты единого социального налога.
3. Порядок уплаты налога на доходы физических лиц с заработной платы сотрудников иностранных представительств.

ТЕМА 5. ИСЧИСЛЕНИЕ И УПЛАТА НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ИНОСТРАННЫМИ ЮРИДИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

Международной практикой выработаны определенные принципы налогообложения имущества, принадлежащего иностранному резиденту одного государства и находящемуся на территории другого государства.

В частности, не подлежит налогообложению в Российской Федерации имущество иностранного резидента, находящееся в Российской Федерации, кроме случаев, когда это:

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

• недвижимое имущество;

• движимое имущество в виде активов постоянного представительства иностранного резидента в России.

Указанный подход закреплен в главе 30 НК РФ «Налог на имущество организаций». В связи с этим, рассмотрим отдельно порядок налогообложения имущества, относящегося к постоянному представительству иностранной организации, и имущества иностранной организации, не имеющего отношения к постоянному представительству.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации признаются плательщиками налога на имущество в соответствии с пунктом 1 статьи 373 НК РФ.

Деятельность иностранной организации признается приводящей к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со статьей 306 НК РФ, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Объектом обложения для иностранных организаций, имеющих постоянные представительства в Российской Федерации, так же как и для российских организаций, является движимое и недвижимое имущество, относящееся к основным средствам.

В связи с этим, некоторые иностранные организации, которые не являются собственниками недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, но осуществляющие в Российской Федерации деятельность, не приводящую к образованию постоянного представительства, не признаются плательщиками налога на имущество, в частности:

иностранные организации, деятельность которых в Российской Федерации образует строительную площадку, но согласно положениям международных соглашений в течение определенного периода времени не признается постоянным представительством;

иностранные организации, деятельность которых в Российской Федерации носит подготовительный и вспомогательный характер.

Другими словами, движимое имущество указанных иностранных организаций, не осуществляющей деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, не подлежит обложению налогом на имущество организаций.

Пунктом 2 статьи 374 НК РФ предусмотрена обязанность налогоплательщиков — иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, вести учет объектов обложения налогом на имущество в порядке, определенном нормативными актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации.

Отметим, что учет основных средств регламентирован ПБУ «Учет основных средств».

Иностранные организации, деятельность которых приводит к образованию постоянного представительства, налоговую базу, а также суммы авансовых платежей и суммы налога они исчисляют в таком же порядке, как и российские организации.

Статьей 375 НК РФ определено, что налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу (пункт 4 статьи 376 НК РФ).

Налоговая база определяется отдельно в отношении:

имущества, подлежащего налогообложению по месту постановки на учет в налоговых органах каждого постоянного представительства иностранной организации;

в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения постоянного представительства;

а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в соответствии с главой 30 НК РФ.

Налоговым периодом по налогу на имущество признается календарный год, по итогам которого окончательно определяется сумма налога.

Отчетными периодами признаются первый квартал, первое полугодие и девять месяцев календарного года, по итогам которых определяется сумма авансовых платежей.

Статьей 380 НК РФ установлена налоговая ставка в размере, не превышающем 2,2 процента.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента.

Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества.

Если иностранная организация не осуществляет деятельность в Российской Федерации, которая приводит к образованию постоянного представительства для целей налогообложения, то данная организация признается плательщиком налога на имущество только в отношении объектов недвижимости, находящихся в Российской Федерации и принадлежащих этой иностранной организации на праве собственности (пункт 1 статьи 373 НК РФ).

В этом случае объектом налогообложения является только недвижимое имущество на территории России, которое ей принадлежит на праве собственности (пункт 3 статьи 374 НК РФ).

В соответствии с пунктом 2 статьи 375 НК РФ налоговой базой для таких организаций признается инвентаризационная стоимость объектов недвижимого имущества по данным органов технической инвентаризации.

Уполномоченные органы и специализированные организации, осуществляющие учет и техническую инвентаризацию объектов недвижимого имущества, обязаны сообщать в налоговый орган по местонахождению указанных объектов сведения об инвентаризационной стоимости каждого такого объекта, находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, в течение 10 дней со дня оценки (переоценки) указанных объектов.

Налоговая база в отношении каждого объекта недвижимого имущества иностранных организаций, указанного в пункте 2 статьи 375 НК РФ, принимается равной инвентаризационной стоимости данного объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно (пункт 3 статьи 376 НК РФ). В связи с тем, что инвентаризационная стоимость имущества по решению местных органов власти время от времени индексируется, иностранной организации следует периодически уточнять его инвентаризационную стоимость в Бюро Технической Инвентаризации или отслеживать соответствующие нормативные акты об индексации.

Сумму авансовых платежей по истечении отчетного периода иностранная организация рассчитывает следующим образом. Берется одна четвертая инвентаризационной стоимости объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, и умножается на налоговую ставку (пункт 5 статьи 382 НК РФ).

Налог и авансовые платежи по налогу иностранная организация уплачивает по местонахождению недвижимости (пункт 6 статьи 383 НК РФ).

Вопросы для самоконтроля

1. Объекты налогообложения у постоянных представительств, а также иностранных организаций, не имеющих на территории РФ постоянных представительств.
2. Особенности исчисления и уплаты налога на имущество постоянными представительствами.
3. Уплата налога иностранными организациями, не имеющими представительства на территории РФ. Место уплаты налога на имущество иностранными организациями. Нахождение имущества на территории разных субъектов РФ.
4. Налоговая декларация по налогу на имущество.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Нормативно-правовые акты

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
3. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть первая от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
4. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
6. Таможенный кодекс Российской Федерации от 28.05.2003 г. № 61-ФЗ (с изменениями и дополнениями).

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы

Вернуться в каталог книг по налогам
https://право.информ2000.рф/nalog/nalog.htm

7. Федеральный закон от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

8. Федеральный закон от 10 декабря 2003г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле».

9. Федеральный закон от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

10. Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченно ответственностью».

11. Федеральный закон от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

12. Закон Самарской области РФ от 25.11.2003г. № 98-ГД «О налоге на имущество организаций на территории Самарской области».

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации» ПБУ 1/98 (утв. приказом Минфина РФ от 09.12.1998 г. № 60н).

14. Приказ МНС РФ от 28 июля 2003г. № БГ-3-09/426 «Об учете иностранных организаций в налоговых органах».

15. Приказ МНС РФ от 28 марта 2003г. № БГ-3-23/150 «Об утверждении методических рекомендаций налоговым органам по применению отдельных положений главы 25 налогового кодекса Российской Федерации, касающихся особенностей налогообложения прибыли (доходов) иностранных организаций».

16. Приказ МНС РФ от 7 апреля 2000г. № АП-3-06/124 «Об утверждении положения об особенностях учета в налоговых органах иностранных организаций».

Рекомендуемая литература

а) основная:

1. *Вещунова Н. Л., Фомина Л. Ф.* Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности : учебник. М., 2003.

2. Налоги и налогообложение / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. СПб. : Питер, 2006.

3. Федеральные налоги и сборы с организаций : учебник / под ред. докт. экон. наук Л. П. Павловой, канд. экон. наук Л. И. Гончаренко. М. : НАЛОГ ИНФО, 2005.

б) дополнительная:

1. *Денисаев, М. А.* Налоговые отношения с участием иностранных организаций в Российской Федерации / под ред. докт. юрид. наук, проф. Е. Ю. Грачевой. М. : Юриспруденция, 2005.

2. *Полежарова, Л. В.* Налогообложение прибыли и доходов иностранных организаций в Российской Федерации. М. : Экономист, 2005.

в) периодическая:

Журналы: «Бухгалтерский учет», «Главбух», «Налоговый вестник», «Все о налогах».

Перечень обучающих и контролирующих программ, справочных материалов.

Справочно-правовые системы: Консультант Плюс, Гарант.

Вернуться в библиотеку учебников

НАПИСАНИЕ на ЗАКАЗ:
1. Дипломы, курсовые, рефераты...
2. Диссертации и научные работы.
Тематика любая: НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, экономика, техника, право, менеджмент, финансы, биология...

УЧЕБНИКИ, ДИПЛОМЫ, ДИССЕРТАЦИИ:
полные тексты в электронной библиотеке
www.учебники.информ2000.рф.

Уникальные материалы для повышения квалификации

Дистанционные курсы по созданию сайтов

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву: книги, диссертации, дипломы