



Налоги для иностранных компаний в России

№
2

Ежемесячный обзор

Правила трансфертного ценообразования в России: как международному бизнесу подготовиться к сдаче отчётности с учётом масштабных изменений

Включение дивидендов в таможенную стоимость: особенности судебной практики

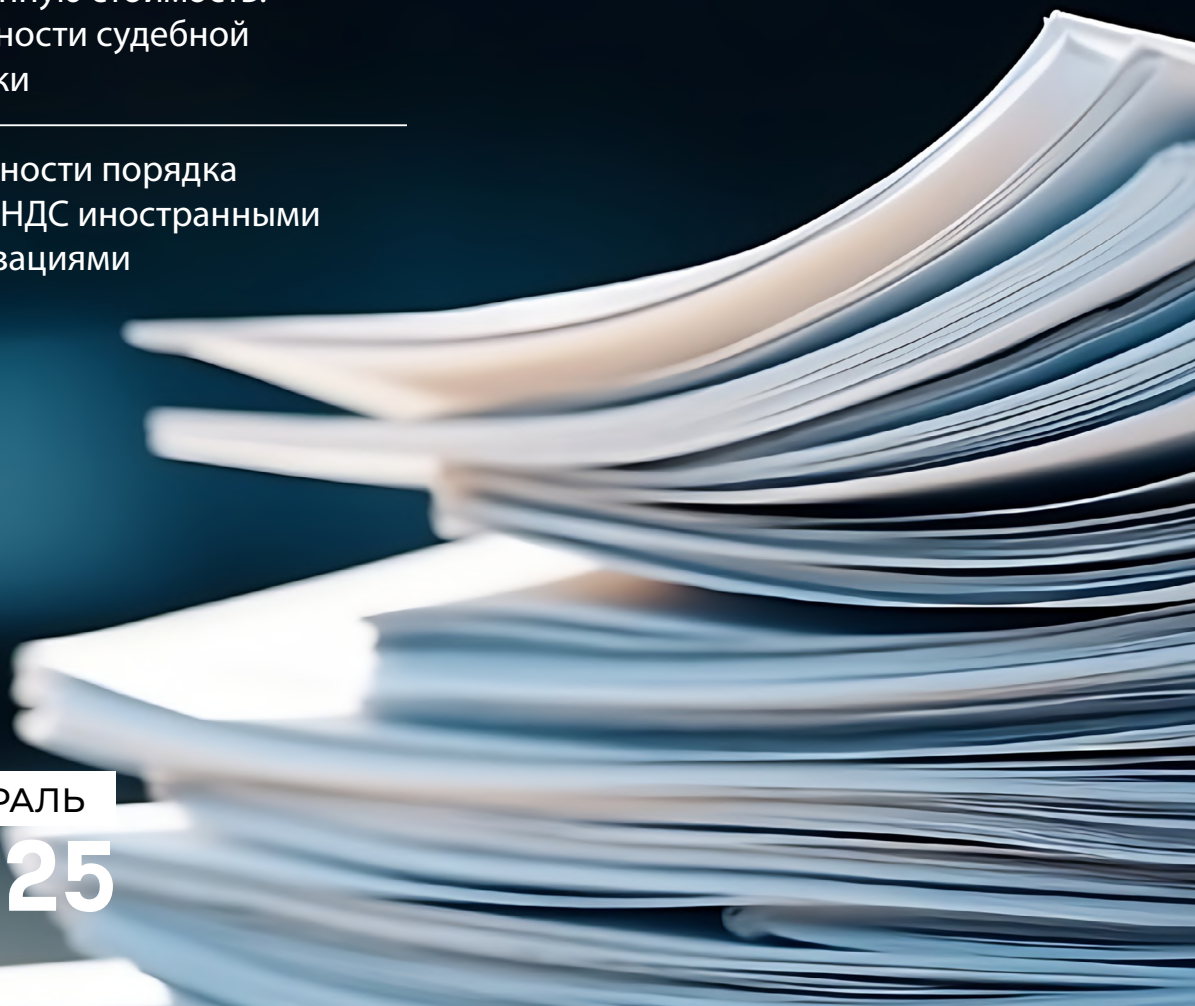
Особенности порядка уплаты НДС иностранными организациями

Языковая версия

- | | |
|---|--------------------------------------|
| <input checked="" type="checkbox"/> Русский | <input type="checkbox"/> Французский |
| <input type="checkbox"/> Китайский | <input type="checkbox"/> Арабский |
| <input type="checkbox"/> Английский | <input type="checkbox"/> Испанский |

ФЕВРАЛЬ

2025





Уважаемые коллеги!

Представляем вашему вниманию второй номер периодического обзора, посвящённый налогообложению иностранных компаний в России. В этом выпуске мы разобрали новые вызовы, с которыми сталкиваются компании в начале 2025 года.

В период с 2022 по 2023 гг. трансфертное ценообразование не выходило на первый план налогового администрирования из-за моратория на применение штрафов за несоблюдение рыночного уровня цен. Однако за это время произошли значительные изменения в международных товарных и финансовых потоках. Ниже мы анализируем эти изменения и их влияние на трансграничные сделки в 2025 г.

Вопросы таможенного регулирования всегда важны для участников внешнеэкономической деятельности, включая международные компании, работающие в России. В обзорной статье наши эксперты обратились к особенно актуальной теме включе-

ния дивидендов в таможенную стоимость. Внимательно изучаем судебную практику по данному вопросу и даём рекомендации.

На страницах этого выпуска мы также разобрали особенности уплаты НДС иностранными организациями. В статье представлены общие положения о порядке уплаты и проанализированы возможные риски для компаний на примере известного судебного дела.

Надеемся, что обзор будет полезным для вас и вашего бизнеса.

С уважением,
Кирилл Бабаев,
президент НКЦ

Содержание:

Правила трансфертного ценообразования в России: как международному бизнесу подготовиться к сдаче отчётности с учётом масштабных изменений _____	4
Включение дивидендов в таможенную стоимость: особенности судебной практики _____	9
Особенности порядка уплаты НДС иностранными организациями _____	13
Анонс следующего номера _____	20





Правила трансфертного ценообразования в России:

как международному бизнесу подготовиться
к сдаче отчётности с учётом масштабных
изменений

В период 2022-2023 гг. трансфертное ценообразование (далее — ТЦО) не выходило на первый план налогового администрирования, в связи с действием моратория на применение штрафов за несоблюдение рыночного уровня цен. Однако в течении данного периода произошла полная переориентация международных товарных и финансовых потоков.

Эти изменения также требуют дополнительного анализа порядка ценообразования в трансграничных сделках для соответствия требованиям ТЦО и положениям налогового законодательства о необоснованной налоговой выгоде. Со стороны государства за этот период были подготовлены масштабные изменения правил ТЦО¹, которые существенно повышают санкции за несоответствие цен в контролируемых сделках (далее — КС) рыночному уровню, а также уточняют порядок отчётности по ТЦО, включая содержание уведомления о КС и ТЦО документации.

Действующие санкционные ограничения и сложности при взаимодействии с иностранными организациями значительно усложняют подготовку ТЦО отчётности в России, а также ограничивают доступный круг источников информации о рыночных ценах и рентабельности. В данном контексте перед компаниями стоит задача не только своевременно и корректно подготовить отчётность, но и минимизировать риск оспаривания соответствия цены в сделке рыночному уровню со стороны российских налоговых органов.

Уведомление о КС

Уведомление о КС необходимо по-прежнему отправить в налоговые органы в срок до 20 мая. Однако при подготовке уведомления о КС за 2024 год необходимо учитывать изменение его формата и расширение указываемых сведений о КС. Также не стоит забывать о расширении периметра КС.

В частности, был существенно расширен перечень офшорных юрисдикций, сделки с резидентами которых признаются контролируруемыми при превышении суммового порога вне зависимости от факта аффилированности, то есть включая независимых контрагентов. Кроме того, был уточнен критерий взаимозависимого статуса организаций. К взаимозависимым относятся организации, аффилированные через физических лиц -родственников, единое контролирующее лицо по правилам для контролируемых иностранных компаний (далее — КИК), включая «сестринские» КИК. Организациям необходимо актуализировать перечень КС с учётом внесенных изменений, чтобы корректно составить уведомление.

¹ Федеральный закон от 27.11.2023 № 539-ФЗ

В составе самого уведомления о КС начиная с отчётного периода 2024 года для каждой сделки обязательно требуется указывать следующую информацию:

1. Для внешнеторговых сделок с сырьевыми товарами (нефть, металлы, удобрения и т. д. согласно пп. 2 п. 1 ст. 105.14 Налогового кодекса Российской Федерации, далее — «НК РФ») с взаимозависимыми контрагентами требуется раскрытие существенного объёма дополнительной информации, включая полную цепочку приобретения и реализации товаров, создания стоимости, информацию о приобретении сопутствующих услуг — разделы 1В, 1Г, 4 уведомления;
2. Для всех сделок необходимо указывать информацию о методе ценообразования, который применяется для подтверждения соответствия цены рыночному уровню;
3. Для всех сделок необходимо указывать вид используемого источника информации для сопоставления цены сделки с рыночным уровнем.

Указанные нововведения наиболее актуальны для компаний, совершающих КС в области внешней торговли сырьевыми товарами, которые входят в состав одной или нескольких товарных групп, предусмотренных п. 5 ст. 105.14 НК РФ. Таким компаниям необходимо будет готовить очень значительный объём информации о полной цепочке приобретения и реализации указанных товаров между взаимозависимыми лицами для корректного заполнения уведомления о КС.

Всем компаниям необходимо обратить внимание на обязательность² включения в уведомление о КС информации о методе ТЦО и источнике информации о ценах или рентабельности для подтверждения рыночного уровня цен. Ранее такая информация обычно не включалась в уведомление, так как это требует проведения предварительного ТЦО анализа для каждой сделки. Сейчас такой анализ необходимо будет провести заранее всем компаниям, формирующим уведомление о КС. Требуемый анализ включает выбор применимого метода ТЦО исходя из функционального профиля сторон сделки (распределение функций, активов и рисков между сторонами), наличия у сторон сопоставимых сделок с независимыми лицами и доступной информации о рыночном уровне цен или рентабельности в сделках между независимыми лицами.

Мы рекомендуем уделить особое внимание анализу собственных сопоставимых сделок с независимыми лицами, которые могут быть у каждой из сторон КС, а также внутри группы компаний. Теперь положения НК РФ прямо разрешают использование этих источников о рыночных ценах или рентабельности³. В случае если такие собственные сделки с независимыми лицами не являются сопоставимыми по финансовым и экономическим условиям с КС, это должно быть детально обосновано. Такое обоснование может включать указание на различия в номенклатуре товаров или услуг, условиях поставки, экономических условиях сделки, характере рынка, на котором заключаются сделки. Причём, различия должны быть неустранимы финансовыми корректировками.

В условиях ограниченного перечня источников информации о рыночных ценах или рентабельности для налоговых органов собственные сопоставимые сделки организаций с независимыми лицами являются приоритетным источником информации для формирования рыночного интер-

² пп. 6 п. 3 ст. 105.16 НК РФ

³ п. 6 ст. 105.6 НК РФ

вала по правилам ТЦО, поэтому они могут настаивать на применении именно этого источника.

В случае отсутствия у сторон КС собственных сопоставимых сделок с независимыми контрагентами наиболее распространенными источниками для проведения исследований рыночного уровня цен и рентабельности являются справочные системы с финансовой отчетностью организаций для расчета рентабельности, например, СПАРК-Интерфакс, а также общедоступные данные о биржевых ценах. Необходимо обеспечить наличие актуальной информации для соответствующего отчетного периода.

ТЦО документация

Помимо уведомления о КС, расширились и требования к ТЦО документации, которая предоставляется по отдельному запросу налоговых органов. Важно отметить, что предоставление в налоговые органы ТЦО документации по внешнеторговым сделкам с сырьевыми товарами, которые указаны выше, является обязательным вместе с уведомлением о КС. Поэтому такая документация должна быть подготовлена ими заранее.

В частности, в ТЦО документации начиная с отчетного периода 2024 г. требуется обязательное указание следующей дополнительной информации:

1. сведения о доходах и расходах, численности сотрудников, сумме прибыли или убытка, стоимости основных средств и нематериальных активов взаимозависимого иностранного контрагента за соответствующий отчетный период;
2. анализ коммерческих, финансовых условий КС, функциональный анализ с приложением подтверждающих документов.

Информация об иностранном контрагенте может быть сформирована из его финансовой отчетности. В отношении анализа условий КС и функционального анализа открытым остается вопрос об объеме подтверждающих документов, которые должны быть приложены к ТЦО документации. По нашему мнению, достаточным будет приложить договор между сторонами КС с дополнительными соглашениями, которые существенно влияют на условия сделки.

Ужесточение ответственности за несоблюдение правил ТЦО

Налоговые органы усиливают контроль за ценообразованием в сделках между аффилированными лицами, поскольку это является существенным источником для увеличения общих сумм налоговых доначислений. В связи с этим в механизм доначислений был внесен целый комплекс изменений со значительным повышением размера санкций за нарушение правил ТЦО.

Изменения порядка привлечения к ответственности за нарушения правил ТЦО включают в себя:

- Увеличение в десятки раз штрафов за некорректную или несвоевременную подачу отчетности по ТЦО, например, штраф за некорректную подачу уведомления о КС был увеличен в 20 раз и составляет 100 000 руб. Также существенно были увеличены штрафы за некор-

ректную подачу страновых сведений (страновой отчёт, глобальная и национальная документация) и иных документов по КС;

- Увеличение штрафов за несоответствие цены в контролируемой сделке рыночному уровню — 100% от суммы недоимки по внешнеторговым сделкам и 40% по внутрироссийским сделкам (для таких сделок также возможно освобождение от штрафа при условии предоставления корректно составленной ТЦО документации);
- Увеличение размера доначисления при корректировке цены в сделке по инициативе ФНС в связи с применением медианного значения рыночного интервала цены или рентабельности. Организации при самостоятельной корректировке все ещё вправе использовать верхнюю или нижнюю границу рыночного интервала;
- Увеличение размера доначисления по трансграничным сделкам за счет переквалификации в дивиденды части дохода иностранного контрагента, которая превышает рыночный уровень, с начислением российского налога у источника.

Выводы и рекомендации

Указанные изменения в налоговом законодательстве в части ТЦО, начиная с 2024 года, значительно повышают налоговые риски для компаний, совершающих контролируемые сделки. Повысилась сложность комплаенса и цена ошибки. Несмотря на существенное увеличение суммы потенциального доначисления по ТЦО, налоговые органы на практике предпочитают урегулировать спорные ситуации вне рамок налоговых проверок по ТЦО. Поэтому у организаций есть возможность исправить выявленные несоответствия добровольно без штрафных санкций.

Однако, в случае если организация отказывается отвечать на запросы налоговых органов и представлять корректное и детальное обоснование рыночного уровня цен в КС, налоговые органы будут заинтересованы в открытии выездной налоговой проверки по ТЦО, сумма доначисления по которой по новым правилам может стать очень значительной. За 9 месяцев 2024 года было вынесено 47 решений по выездным налоговым проверкам в области ТЦО с общей суммой доначислений налога на прибыль 13,5 млрд руб.⁴

С учётом вышеуказанного в текущих условиях компаниям крайне важно поддерживать эффективную систему ТЦО-комплаенса и проводить предварительный анализ возможных отклонений от рыночного уровня цен в сделках с аффилированными лицами. Это позволит защитить свою позицию в случае получения от налоговых органов запроса касательно обоснования рыночного уровня цен. Проведение полноценной налоговой проверки по ТЦО теперь может привести к значительно более существенным доначислениям.

⁴ https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/10m2024.pdf



Включение дивидендов в таможенную стоимость: особенности судебной практики

Вопросы определения таможенной стоимости всегда были актуальны для всех участников внешнеэкономической деятельности, включая международные компании, ведущие бизнес в России. В отношении дивидендов можно выделить несколько главных аспектов, которые на сегодняшний день на практике становятся предметами споров и не имеют какого-либо единого устоявшегося подхода.

Первый аспект — это включение дивидендов в таможенную стоимость в случае, когда товары поставляет не учредитель, а третье лицо.

В качестве примера — известное дело «Маскио-Гаспардо Россия» (Определение Верховного Суда РФ от 11.11.2024 по делу № А06-3555/2023). В данном деле компания ввозила товары для перепродажи. Поставщиком товаров была, в том числе, компания Maschio Gaspardo Romania S.R.L. (третье лицо), не являющееся учредителем декларанта.

В данном споре таможенный орган не представил доказательств, подтверждающих, что дивиденды, выплаченные декларантом учредителю, были распределены, в том числе и компании Maschio Gaspardo Romania S.R.L. В этой связи, в отношении части поставок от взаимозависимого с учредителем лица суд указал, что нет доказательств того, что выплаченные учредителю дивиденды были далее распределены в адрес этого взаимозависимого лица, а значит, по этой поставке дивиденды не подлежат включению в таможенную стоимость. В итоге суд апелляционной инстанции частично удовлетворил требования декларанта. Позиция поддержана вышестоящими судами, включая ВС РФ.

Вскоре после дела «Маскио-Гаспардо Россия» Арбитражный суд города Москвы вынес противоположное решение — дело Корбев (Решение АС г. Москвы от 13.12.2024 № А40-130974/2024). В данном деле декларант ввозил товары по договорам поставки как с учредителем, так и с компанией группы. Таможенный орган посчитал, что дивиденды, выплаченные учредителю, должны быть включены в таможенную стоимость товаров, ввезённых в том числе и по договору с компанией группы, не являющейся учредителем компании-импортёра.

Суд первой инстанции пришел к выводу, что в рассматриваемом случае дивиденды не представляют собой доход (выручку) продавца-учредителя от последующей перепродажи импортёром ввезенных товаров, и, соответственно, такие дивиденды не подлежат включению в их таможенную стоимость. В обоснование своей позиции суд отметил, что обязательным условием для включения дивидендов в таможенную стоимость товаров является совпадение поставщика таких товаров и участника общества с ограниченной ответственностью в одном лице. Поставщик, который не являлся учредителем компании-импортёра, не получал ни прямо, ни косвенно дивиденды, выплаченные учредителю.

Обращаясь к негативной для декларанта судебной практике, в качестве примера можно привести дело АО «Хелеон Рус» (Решение АС г. Москвы от 12.12.2024 № А40-215528/2024). В рамках данного дела декларант ввозил товары от продавца, который не являлся его учредителем, но входил в одну группу компаний с учредителем.

Суд первой инстанции согласился с доводами таможни, указав, что наибольший удельный вес при формировании финансового результата декларанта составила выручка от продажи товаров, ввезенных от взаимосвязанного лица. Действительный экономический смысл выплаченных дивидендов заключается в том, что по своей сути это доходы (чистая прибыль), полученные декла-

рантом в связи с реализацией на таможенной территории ЕАЭС товаров, ввезённых в рамках внешнеэкономического договора, заключённого с поставщиком, входящим в одну группу компаний как с декларантом, так и с его учредителями.

Ещё одно дело АО «Хива-Русланд» (Решение АС Калининградской области от 21.01.2024 № А21-8520/2024). В данном деле основные выводы суда состояли в следующем:

- В таможенную стоимость проверяемых товаров должны быть включены дивиденды, выплаченные компанией своему учредителю, который одновременно является напрямую (как сторона контракта) или опосредованно (как материнская компания поставщика — стороны контракта) поставщиком ввезённых товаров.
- Общество не представило прайс-листы, суд ссылается только на документы о распределении дивидендов.
- Само общество предоставило информацию о том, какие суммы дивидендов приходятся на реализацию товаров по каждой декларации.

На практике споры возникают не только в отношении ввоза товаров, но и в отношении ввоза сырья. Это ещё один аспект, который также имеет свои особенности.

Наиболее актуальным является вопрос о необходимости включения дивидендов в таможенную стоимость в случае, когда ввозится сырьё, в последующем используемое при производстве готового товара, то есть фактически отсутствует перепродажа ввозимых товаров.

Например, дело «Шотт Фармасьютикал Пэккэджинг» (Решение АС Брянской области от 21.10.2024 № А09-1177/2024 (дело ООО «ШОТТ ФАРМАСЬЮТИКАЛ ПЭККЭДЖИНГ»)), в котором суд первой инстанции удовлетворил требования декларанта, признав незаконным включение дивидендов в таможенную стоимость. Согласно обстоятельствам дела, ввезённые товары не имели прямой взаимосвязи с полученным декларантом доходом (выручкой) и распределёнными дивидендами.

В частности, данные товары использовались в качестве сырья и проходили через полноценный производственный цикл на предприятии декларанта. Таможенный орган не доказал влияние взаимосвязи декларанта и учредителя на стоимость ввезённых товаров, равно как и не установил признаков возможного манипулирования ценой. Декларантом была раскрыта информация о ценообразовании, подтверждающая обратную зависимость цены ввозимого сырья от объёмов закупок: чем больше объём закупок, тем ниже устанавливалась цена.

Ещё одно дело в данной категории споров — дело ООО «Знак» (Постановление 9 Арбитражного апелляционного суда от 02.09.2024 № А40-16564/2024). В рамках данного дела декларант ввозил плёнку для производства государственных знаков транспортных средств. Суды двух инстанций признали правомерным включение дивидендов пропорционально полученной выручке с продажи готовой продукции. Однако кассация отправила дело на новое рассмотрение, указав, что доля плёнки в готовой продукции составляет около 32% по расчету декларанта, который не был учтён судами.

Выводы

Подводя итог, можно отметить, что практика не устоялась, поэтому зачастую благоприятное разрешение таможенных споров зависит от креативного подхода к сбору доказательств. Расставление акцентов в процессуальных документах и грамотное изложение позиции в суде — то, чем компании часто пренебрегают. К сожалению, в данной категории споров недостаточно опираться на уже принятые судебные акты, поскольку позиции судов часто бывают противоречивыми и не отличаются стабильностью. Поэтому очень важно разрабатывать индивидуальную стратегию, исходя из опыта участия в этих процессах, учитывая все детали в каждом возникшем споре.

В следующем номере мы продолжим тему основных тенденций в таможенных спорах и сообщим результаты рассмотрения упомянутых в данной статье судебных дел.





Особенности порядка уплаты НДС

иностранными организациями

Нормы международного налогообложения направлены, прежде всего, на регулирование порядка исчисления и уплаты налогов на доходы, в частности налога на прибыль организаций. Одно из базовых правил распределения прав государств на обложение налогом выручки зарубежных компаний состоит в следующем.

Если иностранная организация осуществляет деятельность в стране через постоянное представительство, то именно на таком представительстве лежит обязанность по уплате налога с полученных доходов. Если же иностранная организация не имеет какого-либо коммерческого присутствия на территории страны, то доходы от источника подлежат удержанию налоговым агентом — резидентом государства источника. Такой подход закреплён в российском налоговом законодательстве.

Схожий порядок применяется в отношении налога на добавленную стоимость (далее — НДС). Однако ввиду разной правовой природы прямых и косвенных налогов, уплата иностранными организациями НДС в российский бюджет имеет свои особенности.

Общие положения о порядке уплаты НДС иностранными компаниями

Для косвенных налогов определяющим фактором возникновения налоговой обязанности является место осуществления операции. Так, согласно положениям российского налогового законодательства, иностранная организация признаётся плательщиком НДС в случае, если местом реализации товаров (работ, услуг) признаётся территория РФ⁵.

По общему правилу, НДС в сделках с зарубежными компаниями подлежит удержанию налоговыми агентами — российскими организациями и индивидуальными предпринимателями, приобретающими товары (работы, услуги) у иностранных организаций⁶. В отдельных случаях обязанность по исчислению и уплате НДС может лежать на иностранной организации. Налоговым законодательством такой порядок предусмотрен для следующих двух ситуаций.

1

Сама иностранная организация стоит на учёте в российских налоговых органах. Существует ограниченный перечень обстоятельств, при наступлении которых зарубежная компания обязана встать на учёт в территориальной инспекции Федеральной налоговой службы⁷:

- Иностранная организация самостоятельно признает себя российским налоговым резидентом для целей налога на прибыль путем подачи соответствующего заявления в налоговые органы⁸.

⁵ Ст. 143, 146 НК РФ.

⁶ П. 2 ст. 161 НК РФ.

⁷ Ст. 83 НК РФ.

⁸ П.8 ст. 246.2 НК РФ.

- Иностранная организация является плательщиком так называемого «налога на Google», то есть обязана исчислять и уплачивать в российский бюджет НДС с операций оказания в пользу российских граждан определенных услуг в электронной форме⁹.
- Иностранная организация создана в соответствии с законодательством государства ЕАЭС и реализует товары физическим лицам через электронные торговые площадки¹⁰.
- Иностранные организации выплачивают физическим лицам вознаграждение за выполнение работ, оказание услуг, предоставление прав использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, осуществляемых в Интернете, при условии, что такие вознаграждения признаются доходами от источников в РФ или выплачиваются в пользу российских налоговых резидентов¹¹.
- У иностранной организации открыт счёт в российском банке¹².
- Иностранная организация имеет в собственности недвижимое имущество или транспортные средства, находящиеся на территории РФ¹³.

Примечательно, что сама иностранная организация обязана самостоятельно исчислять и уплачивать НДС во всех случаях постановки на учёт в налоговых органах, кроме последних двух.

2

Иностранная организация имеет на территории РФ обособленное подразделение, через которое осуществляется реализация товаров (работ, услуг). Обособленным подразделением признается любое территориально обособленное подразделение организации, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца¹⁴.

Исходя из приведенных правил администрирования НДС, плательщиком которого является иностранная организация, можно разумно заключить, что в ситуации наличия у иностранной организации в России обособленного подразделения, через которое оно осуществляет экономическую деятельность, именно такое подразделение будет нести обязанность по уплате НДС. В иных случаях, за исключением прямо поименованных в российском налоговом законодательстве, косвенный налог подлежит удержанию налоговым агентом.

Однако на практике вопрос наличия или отсутствия у обособленного подразделения иностранной организации обязанности по уплате НДС может по-разному разрешаться хозяйствующими субъектами и налоговыми органами. Это, в частности, доказывает принятое в январе 2025 года Решение Арбитражного суда города Москвы по делу №А40-231940/2024.

⁹ П. 4.6 ст. 83 НК РФ, п. 1 ст. 174.2 НК РФ.

¹⁰ П. 4.6 ст. 83 НК РФ, п. 1 ст. 174.3 НК РФ.

¹¹ П. 4.10 ст. 83 НК РФ, п. 1.1 ст. 226 НК РФ.

¹² П. 4.9 ст. 83 НК РФ.

¹³ П. 5 ст. 83 НК РФ.

¹⁴ Ст. 11 НК РФ.

Дело ПАО «Национальный банк «Траст» (№ А40-231940/2024)

Фактические обстоятельства спора были следующими. ПАО «Национальный банк «ТРАСТ» (далее — Банк) выдал кипрской компании «Ритейл Чейн Пропертиз Лимитед» (далее — Иностранная компания) целевой кредит на приобретение недвижимого имущества на территории РФ. На полученные заёмные средства Иностранная компания приобрела в собственность несколько объектов недвижимости на территории Москвы, которые затем сдавала в аренду российским компаниям через свой филиал (далее — Филиал). До исполнения Иностранной компанией заёмных обязательств указанное имущество по договорам ипотеки находилось в залоге у Банка.

Заёмщик кредит не вернул. В связи с этим Банк обратился в арбитражный суд с иском об обращении взыскания на предметы залога. Требования кредитной организации в судебном порядке были удовлетворены. По результатам исполнительного производства объекты недвижимости, которые не удалось реализовать в рамках торгов, были переданы Банку с его согласия. Согласно положениям российского налогового законодательства, реализация предметов залога является объектом обложения НДС¹⁵. Однако ни Банк, ни Филиал налог с операции не уплатили.

По итогам камеральной налоговой проверки МИ ФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 9 (далее — Инспекция) посчитала действия Банка по неисполнению обязанностей налогового агента неправомерными и доначислила соответствующие суммы косвенного налога. Налогоплательщик не согласился с решением Инспекции и обратился в суд.

Позиция Банка

При обжаловании решения Инспекции кредитная организация обращала внимание на отсутствие в налоговом законодательстве перечня обстоятельств и/или документов, которые свидетельствуют о том, что та или иная операция была совершена иностранной организацией через обособленное подразделение. Вместе с тем, с учётом принципа наличия у налогов экономического основания, администрирование НДС в сложившейся ситуации должно осуществляться на основании подхода, согласно которо-

¹⁵ пп. 1 П. 1 ст. 146 НК РФ.

му режим налогообложения доходов от продажи объекта недвижимости зависит от режима налогообложения доходов от использования данного объекта недвижимости налогоплательщиком до его реализации.

В подтверждение своей позиции Банк ссылался на следующие обстоятельства:

1. До обращения взыскания на заложенные объекты недвижимости, доходы от их сдачи в аренду Иностранная компания получала через Филиал, который уплачивал с них в бюджет налог на прибыль и НДС.
2. Часть документов, касающихся ипотеки, была подписана директором Филиала.
3. Часть процентов по кредитному договору погашалась со счетов Филиала.

Позиция суда

Арбитражный суд не согласился с позицией Банка и указал на то, что в рассматриваемом случае реализация недвижимого имущества происходила не через Филиал, а самой Иностранной компанией. Отсутствие участия Филиала в реализации заложенного имущества подтверждается следующими формальными и экономическими критериями.

Формальные критерии

Во всех правоотношениях, предшествовавших передаче Банку предмета залога, стороной выступала именно Иностранная компания, что подтверждается указанием её реквизитов в соответствующих документах. В частности, именно Иностранная компания, а не Филиал, была указана как:

- Заёмщик — в кредитных договорах;
- Залогодатель — в договорах ипотеки;
- Ответчик — в судебных актах по делам об обращении взыскания на предметы залога;
- Должник — в постановлениях судебного пристава-исполнителя.

Экономические критерии

В целях обложения НДС, значение имеет конкретная операция по реализации, а не то, что налогоплательщик в целом осуществлял подлежащую налогообложению деятельность. Уплата НДС с аренды имущества автоматически не означает наличие обязанности по уплате НДС с реализации имущества.

Формальные критерии

Экономические критерии

<p>В соответствии с положениями российского гражданского законодательства приобретать гражданские права, в том числе право собственности, может только организация, признаваемая юридическим лицом, то есть обладающая правоспособностью. Филиал такой правоспособностью не обладал, а значит он не выступал правообладателем заложенного имущества.</p>	<p>Переход права собственности произошел в рамках исполнительного производства. В процедуре обращения взыскания на имущество должник фактически не участвует. Все юридически значимые действия совершаются судебными приставами и кредитором. Следовательно, Филиал фактически не мог своими действиями способствовать реализации заложенного имущества.</p>
<p>Директор Филиала подписывал документы, связанные с залогом объекта недвижимости, по доверенности от Иностранной компании.</p>	<p>На момент приобретения Иностранной компанией недвижимого имущества Филиал ещё не был создан.</p>

С учётом указанных критериев арбитражный суд пришел к выводу о том, что Филиал не участвовал в операции по передаче предмета залога Банку. Правоприменитель разъяснил, что, когда филиал (представительство) иностранной компании не участвует в реализации спорного имущества, иностранная организация не признаётся как действующая через свой филиал.

В таких ситуациях обязанность по исчислению и удержанию НДС лежит на российских организациях и предпринимателях. Примечательно, что в подтверждение приведённого подхода суд сослался на позицию ВАС РФ, высказанную применительно к спору о подсудности гражданско-правовых споров с иностранным элементом¹⁶.

Выводы и последствия

Вне зависимости от того, будет ли поддержано указанное решение по спору вышестоящими судами, само появление дела ПАО «Национальный банк «ТРАСТ» свидетельствует о том, что порядок уплаты НДС в сделке с иностранной организацией является на текущий момент отнюдь не однозначным. Чтобы корректно определить, лежит ли на российской организации обязанность удерживать налог в качестве налогового агента, недостаточно просто оценить наличие или отсутствие у зарубежной компании на территории РФ обособленного подразделения.

В целях нивелирования налоговых рисков российским и иностранным компаниям необходимо для каждой сделки проводить анализ на предмет участия обособленного подразделения в её ис-

¹⁶ Постановление Президиума ВАС РФ от 24.04.2012 № 16404/11 по делу № А40-21127/11-98-184.

полнении. Как показало дело ПАО «Национальный банк «ТРАСТ», при анализе следует принимать во внимание следующее.

1. Налог на прибыль организаций и НДС являются разными налогами с разными объектами обложения. Соответственно, даже в рамках одной и той же сделки отсутствие обязанности по удержанию одного налога не исключает необходимость выступить в качестве налогового агента по другому налогу.
2. Порядок налогообложения является производным по отношению к экономической и гражданско-правовой природе операции. С учётом этого, при определении своих налоговых обязательств по конкретной сделке налогоплательщикам (налоговым агентам) необходимо руководствоваться принципом последовательности. Он предполагает, что сущность и юридическое оформление хозяйственной операции не должны вступать в противоречие с её налоговыми последствиями.

Для исключения возможных противоречий целесообразно в договоре между российской и зарубежной компаниями отдельно закреплять порядок исполнения последней своих обязательств по сделке: самостоятельно или через обособленное подразделение. Дополнительно стороны могут рассмотреть возможность включения в текст соглашения налоговой оговорки, которая позволит взыскать с контрагента убытки от налоговых доначислений, связанных с не перечислением им НДС в бюджет РФ.





Анонс следующего номера

В следующем номере мы продолжим разбирать ключевые вопросы таможенного регулирования и проанализируем новые судебные споры, формирующие актуальную практику. Кроме того, рассмотрим положения нового налогового соглашения между РФ и ОАЭ.

Отказ от ответственности: Национальный координационный центр международного делового сотрудничества (НКЦ) принимает разумные меры для обеспечения точности и актуальности содержимого данного обзора.

Вместе с тем НКЦ не принимает на себя ответственности за действия лиц или организаций, прямо или иным образом осуществленные на основании информации, размещенной в данном обзоре.



О нас

Национальный координационный центр международного делового сотрудничества предоставляет комплексные услуги по сопровождению деятельности иностранных компаний на российском рынке. В том числе обеспечивает снижение рисков для иностранных инвесторов, производителей и поставщиков, защиту интересов сторон, проверки контрагентов, гарантий и управления процессами.

В этих целях в рамках НКЦ действует Центр бизнес-адаптации (ЦБА). Налоговым партнером ЦБА является компания Tax Compliance, входящая в число ведущих юридических компаний в области налоговых споров и консультирования по версии российских и международных рейтингов: World Tax, Право-300, Best Lawyers, Коммерсантъ, Forbes.

Услуги Центра бизнес-адаптации:

- Юридическое и налоговое планирование и сопровождение;
- Сертификация, экспертиза, инспекция, оценка;
- Оформление разрешительной документации;
- Региональная поддержка;
- Отраслевые исследования;
- Инвестиционное консультирование, структурирование сделок;
- HR, найм и обучение персонала, трудовое законодательство;
- Финансовые расчеты, РКО, трансграничные платежи;
- Урегулирование конфликтов, медиация, принуждение к арбитражу, процедуры банкротства.

По вопросам поддержки иностранных компаний в России обращаться:

Тел.: +7 (495) 990 2518

Email: info@aprcenter.ru



Команда



**Павел
Кузнецов**

Вице-президент НКЦ,
заместитель директора
Института Китая и
современной Азии РАН



**Михаил
Бегунов**

Управляющий партнёр
Tax Compliance



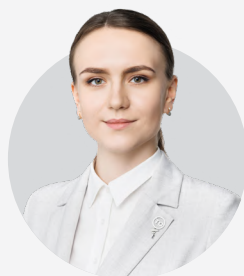
**Сергей
Иванов**

Старший налоговый
консультант
Tax Compliance



**Фёдор
Петрик**

Старший налоговый
консультант
Tax Compliance



**Анастасия
Аржанова**

Налоговый консультант
Tax Compliance



**Иван
Санченко**

Помощник юриста
Tax Compliance



НАЦИОНАЛЬНЫЙ КООРДИНАЦИОННЫЙ ЦЕНТР
МЕЖДУНАРОДНОГО ДЕЛОВОГО СОТРУДНИЧЕСТВА



Контактная информация

Адрес: 109147, Москва, ул. Таганская, д. 3

Тел.: +7 (495) 990 2518

Email: info@aprcenter.ru

Веб-сайт: www.aprcenter.ru

Telegram: t.me/nccenter