Содержание

|  |  |
| --- | --- |
| Введение | 3 |
| 1 Особенности налогообложения иностранных организаций в Российской Федерации | 4 |
| 1.1 Иностранные организации: государственная регистрация и учет в налоговых органах | 4 |
| 1.2 Налогообложение представительств иностранных компаний | 8 |
| 1.3 Налог на прибыль иностранной организации от источников в Российской Федерации | 14 |
| 1.4 Динамика налоговых поступлений в федеральный бюджет РФ от иностранных организаций | 17 |
| 2 Отчет по НДС иностранной организации в 2006 году | 21 |
| 3 Современные проблемы налогообложения иностранных организаций | 28 |
| 3.1 Проблемы удержания доходов налоговыми агентами | 28 |
| 3.2 Неправомерность вычетов и формирования налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость | 32 |
| 3.3 Оптимизация налогообложения иностранных организаций на территории РФ |  |
| Заключение |  |
| Список использованной литературы | 37 |
| Приложение | 38 |

 Введение

Уже давно иностранные организации заявили о себе как о полноценных хозяйствующих субъектах. И, естественно, развитие самого законодательства направлено на то, чтобы урегулировать вопросы налогообложения не только российских предприятий, но и иностранных организаций.

На иностранные организации полностью распространяется законодательство РФ, кроме того, на территории Российской Федерации действуют международные договоры об избежании двойного налогообложения на доходы и имущество иностранных организаций. Это общие договоры.

Тема данной курсовой работы - это налогообложение иностранных организаций с момента начала их деятельности и все, связанное с исчислением налоговых обязательств.

Задачами курсовой работы являются:

1. исследование проблем применения норм международных договоров РФ об избежании двойного налогообложения и их взаимодействие с налоговым законодательством Российской Федерации;
2. нахождение отличий налогового статуса филиалов и представительств иностранных организации от аналогичных подразделений российских организаций.

Целью является рассмотрение особенностей налогообложения иностранных организаций в Российской Федерации, в частности их государственная регистрация и учет в налоговых органах, налогообложение представительств инофирм, налогообложение доходов иностранных компаний от источников в РФ, налоговое поле и место иностранных организаций в РФ, а также рассмотрение современных проблем и направлений оптимизации налогообложения иностранных организаций, разобраться на практике в особенностях налогообложения иностранных компаний в Российской Федерации.

1. Особенности налогообложения иностранных организаций в Российской Федерации

 1.1 Иностранные организации: государственная регистрация и учет в налоговых органах

Как и любой налогоплательщик иностранная организация обязана встать на учет. В соответствии с Положением об особенностях учета иностранных организаций обозначается несколько категорий иностранных организаций, которые должны встать на учет.

Категории иностранных организаций, которые обязаны встать на учет в налоговых органах

Иностранные организации, которые открывают счета в банках на территории Российской Федерации без намерения ведения хозяйственной деятельности

Иностранные организации, которые владеют недвижимым имуществом на территории Российской Федерации

Иностранные организации, которые владеют транспортными средствами на территории Российской Федерации

Рисунок 1 - Категории иностранных организаций, обязанных встать на учет в налоговых органах. [2, 26]

Каждому налогоплательщику присваивается идентификационный номер (ИНН).

С 1 января 2005 года была создана единая база данных, где состоят на учете иностранные организации с присвоением кода иностранной организации. Каждое иностранное предприятие, заявившее о своем намерении работать на территории Российской Федерации, имеет код. Этот код содержится в общем справочнике, администратором которого является Федеральная налоговая служба. Если иностранная организация собирается открыть несколько отделений на территории РФ, то это исключает возможность присвоения нескольких ИНН. Присвоение единого ИНН не означает, что иностранная организация считается единым налогоплательщиком. Каждое отделение определяется как самостоятельный налогоплательщик. [2, 27]

При постановке на учет иностранная организация должна представить в налоговый орган:

— заявление о постановке на учет по форме № 2001И;

— легализованную выписку из торгового реестра, или сертификат об инкорпорации, или другой документ аналогичного характера, содержащие информацию об органе, зарегистрировавшем иностранную организацию, регистрационном номере, дате и месте регистрации.

Документы, представляемые в налоговые органы, должны быть составлены на русском языке или на иностранном языке с переводом на русский язык, заверенным в установленном порядке.

В случае изменения сведений, содержащихся в заявлениях о постановке на учет или в уведомлениях, иностранные и международные организации обязаны письменно проинформировать об этом налоговые органы по месту учета. Причем сделать это нужно не позднее 10 дней с момента, когда произошли изменения. Если же изменились сведения, которые иностранные (международные) организации указали при постановке на учет в своих странах, указанные организации должны направить в налоговые органы по месту учета соответствующие документы, подтверждающие эти изменения.

Иностранные и международные организации не позднее трех дней со дня принятия решения об окончании деятельности филиала или представительства обязаны представить в налоговый орган по месту постановки на учет:

— заявление о снятии с учета по форме № 2006ИМД;

— копию решения уполномоченного органа иностранной (международной) организации о закрытии филиала или представительства или, в соответствующих случаях, копию акта сдачи работ;

— декларацию о доходах и расчеты (декларации) по налогам, составленные на дату окончания деятельности иностранной (международной) организации;

— письмо из банка (филиала банка) о закрытии счетов иностранной (международной) организации;

— свидетельство о постановке на учет.

Снятие с учета иностранной (международной) организации производится налоговым органом в течение 14 дней после подачи заявления и завершается выдачей информационного письма о снятии с учета в налоговом органе по утвержденной форме № 2203ИМД. [2, 30]

 Налоговое поле иностранных организаций в Российской Федерации

Иностранная организация

Налог на прибыль организаций

Акцизы

Налог на доходы физических лиц

Водный налог

Налог на добычу полезных ископаемых

Транспортный налог

Налог на игорныйбизнес

Налог на добавленную стоимость

Земельный налог

Единый социальный налог

Рисунок 2 - Налоговое поле иностранных организаций в Российской Федерации

Иностранные организации налоги платят, фактически все, которые входят в налоговую систему РФ. Все зависит от характера деятельности и наличия объекта налогообложения. Практика показывает, что иностранные предприятия в России развивают только определенные отрасли. В некоторых направлениях их деятельности предпочтительней создавать российские предприятия и через них осуществлять деятельность. Поэтому на практике складывается достаточно ограниченный круг налогов, которые уплачивает иностранное предприятие.

Подробное рассмотрение налогов, которые уплачивают практически все иностранные организации, приведены ниже.

Транспортный налог зависит от наличия регистрации транспортных средств на каждое конкретное предприятие. Каждое предприятие обязано поставить каждое транспортное средство на учет в налоговом органе. В ответ на это на каждое транспортное средство выдадут информационное письмо с присвоением соответствующего кода. Это означает, что транспортное средство будет учтено в налоговых целях. Когда представляется налоговая декларация по транспортному налогу, в первую очередь, нужно проверить соответствие между транспортными средствами, поставленными на учет и снятыми с учета, и транспортными средствами, которые отражены в декларации. В декларацию должны попасть все транспортные средства, которые зарегистрированы в течение года.

Налог на имущество иностранные компании с 1 января 2004 года уплачивают в соответствии с главой 30 Налогового кодекса. Плательщиками налога на имущество являются те иностранные организации, которые осуществляют деятельность через постоянное представительство, имеющие движимое и недвижимое имущество на территории Российской Федерации. При наличии недвижимого имущества иностранная организация всегда будет являться налогоплательщиком, независимо от статуса и характера деятельности. Если у иностранной организации есть движимое имущество, то оно становится объектом налогообложения тогда, когда деятельность приводит к образованию постоянного представительства.

Базой налогообложения является средняя стоимость имущества и к этой базе налогообложения применяется ставка налога, которая в настоящее время составляет 2,2%. Налог подлежит уплате в виде авансовых платежей за 1-ый, 2-ой, 3-ий квартал. Когда к налоговой базе применяют ставку и делит на 4, то получается авансовый отчет за конкретный квартал. Когда считают годовую сумму налога, то из произведения базы на ставку получают годовую сумму налога и исключают из нее ранее уплаченные авансы за 1-ый, 2-ой, 3-ий квартал.

Декларация представляется ежеквартально и налоговым периодом является год.

Налог на добавленную стоимость. У нас все иностранные предприятия признаются плательщиками этого налога. Следует различать потенциальных налогоплательщиков - тех, которые в будущем могут получать фактически какую-то выручку от реализации и платить с нее налог, но при этом в настоящее время не ведут никакой финансово-хозяйственной деятельности, направленной на получение дохода, и реальных налогоплательщиков - тех, которые имеют объект налогообложения и у которых возникают обязательства. По налогу на НДС могут возникать не только обязательства налогоплательщика, но и обязательства налогового агента.

Налогоплательщик определяется объектом налогообложения, которым у нас является реализация товаров, работ, услуг на территории РФ.

Перечисление происходит в день выплаты дохода. Если декларация представляется в общеустановленном порядке - 20 числа, то налог перечисляется раньше. В каком периоде удержан налог, в таком и ставят к вычету. Налог может быть вычтен, если услуги фактически оказаны. Налог должен быть фактически уплачен, услуги должны быть оприходованы, то есть отражены на счетах бухгалтерского учета и, кроме того, обязательно наличие счета-фактуры.

 1.2 Налогообложение представительств иностранных компаний в России

Иностранные компании инвестируют свой капитал в российскую экономику. Поэтому изменения российского налогового законодательства всегда представляли интерес для инвесторов. Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль у иностранной организации зависит от того, есть у нее постоянное представительство в России или нет. Самостоятельно формировать налоговую базу, исчислять и уплачивать налог на прибыль, а также представлять налоговую декларацию обязаны только те иностранные организации, которые имеют такие представительства.

Определение постоянного представительства для целей исчисления налога на прибыль следует искать не в гражданском, а в налоговом законодательстве, а именно в статье 306 Налогового кодекса. Однако нормы этой статьи можно применить не всегда. Так, если иностранная организация является лицом с постоянным местопребыванием в государстве, с которым у России заключено соглашение об избежании двойного налогообложения, приоритетными будут положения данного международного договора. На это указано в статье 7 НК РФ. Если такого соглашения нет или в нем предусмотрено действие российских норм, деятельность иностранной организации в России приводит к образованию постоянного представительства при одновременном наличии признаков, установленных пунктом 2 статьи 306 Кодекса.

Первый признак. У иностранной организации в России должны быть отделение, филиал, представительство, бюро, контора, агентство или любое иное обособленное подразделение. Иногда деятельность иностранной организации приводит к возникновению постоянного представительства, даже если на территории России у нее нет обособленного подразделения. Например, функции представительства осуществляет другое юридическое или физическое лицо. В этом случае постоянное представительство возникает по месту ведения деятельности указанных лиц.

Второй признак. Иностранная организация на территории России должна осуществлять предпринимательскую деятельность. В соответствии со статьей 2 Гражданского кодекса предпринимательской признается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг. В то же время в пункте 3 статьи 307 НК РФ упомянута ситуация, когда отделение иностранной организации не ведет предпринимательской деятельности, но при этом может образовать постоянное представительство. Это происходит, когда иностранная организация осуществляет в России деятельность подготовительного или вспомогательного характера в интересах третьих лиц, не предусматривающую получения дохода.

Третий признак. Иностранная компания должна вести деятельность на регулярной основе. Постоянное представительство считается образованным с момента, когда отделение иностранной организации начало регулярно осуществлять предпринимательскую деятельность.

В Налоговом кодексе критерии ведения деятельности на регулярной основе не установлены. В общепринятом понимании регулярными являются действия, которые повторяются неоднократно через сопоставимые промежутки времени. Налоговые органы рекомендуют признавать регулярной деятельность иностранной компании через российские обособленные подразделения, которая осуществляется в течение периода, превышающего 30 календарных дней в году. При этом непрерывность ведения деятельности значения не имеет. Между тем единичные хозяйственные операции, совершаемые на российской территории, не могут рассматриваться в качестве регулярной деятельности.

В пункте 2 статьи 306 НК РФ указаны виды деятельности иностранных компаний, которые приводят к образованию постоянного представительства. Это, в частности, пользование недрами и другими природными ресурсами, проведение строительных работ, установка, монтаж, обслуживание и эксплуатация оборудования. При осуществлении таких видов деятельности постоянное представительство возникает при наличии всех признаков, поименованных в пункте 2 статьи 306 Кодекса.

Однако некоторые виды деятельности иностранной организации в России (если отсутствуют признаки постоянного представительства), а также отдельные факты не приводят к образованию постоянного представительства. Они перечислены в пунктах 4—9 статьи 306 Налогового кодекса. Это, например, деятельность подготовительного и вспомогательного характера, деятельность через брокера, комиссионера и других посредников. К фактам, не приводящим к образованию постоянного представительства, относится факт заключения иностранной организацией договора простого товарищества, факт владения ценными бумагами, долями в капитале российских организаций (таблица 1 и 2).

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование деятельности | Основание |
| Подготовительная и вспомогательная деятельность | п. 4 ст. 306 НК РФ |
| Осуществление операций по ввозу в Российскую Федерацию или вывозу из Российской Федерации товаров, в том числе в рамках внешнеторговых контрактов | п. 8 ст. 306 НК РФ |
| Осуществление деятельности на российской территории через брокера, комиссионера, профессионального участника российского рынка ценных бумаг или другое лицо, действующее в рамках своей основной (обычной) деятельности | п. 9 ст. 306 НК РФ |

Таблица 1 - Виды деятельности иностранных организаций, не приводящие к возникновению у иностранной организации постоянного представительства.

Зачастую иностранные организации, осуществляя предпринимательскую деятельность в России, не заключают письменных договоров на реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг. Эти действия, если они соответствуют указанным выше критериям, с учетом фактических правоотношений сторон все равно могут быть квалифицированы для целей налогообложения как деятельность постоянного представительства.

|  |  |
| --- | --- |
| Факт | Основание |
| Владение ценными бумагами, долями в капитале российских организаций, а также иным имуществом на территории России | п. 5 ст. 306 НК РФ |
| Заключение договора простого товарищества или иного договора, предполагающего совместную деятельность его сторон, осуществляемую полностью или частично на территории России, не порождающее создания постоянного представительства с учетом установленных законом признаков | п. 6 ст. 306 НК РФ |
| Предоставление 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 | п. 7 ст. 306 НК РФ |

Таблица 2 - Отдельные факты, не приводящие к возникновению у иностранной организации постоянного представительства

Налоговый учет доходов и расходов постоянного представительства

Иностранные организации, осуществляющие деятельность через постоянное представительство, признают доходы и расходы, а также формируют налоговую базу в том же порядке, что и российские компании.

По общему правилу, установленному статьей 247 Налогового кодекса, объектом налогообложения признается прибыль налогоплательщика. Объект налогообложения иностранной организации, осуществляющей деятельность в России через постоянные представительства, включает в себя три составляющие (п. 1 ст. 307 НК РФ):

— доход, полученный через постоянные представительства на территории России, уменьшенный на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов;

— доход от владения, пользования и распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в России за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

— другие доходы от российских источников, относящиеся к постоянному представительству.

В отношении операций, по которым в Кодексе предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка, иностранные организации должны определять налоговую базу отдельно по каждому виду деятельности или по каждой операции. Такие правила установлены, в частности, в статьях 268, 280, 275.1 и 279 НК РФ. Иностранные организации применяют также общие положения о переносе убытков на будущее, предусмотренные статьей 283 Кодекса.

Налоговый учет доходов постоянного представительства иностранной организации не имеет каких-либо особенностей. Доходы признаются в соответствии со статьями 248—251 и иными нормами главы 25 Кодекса, которые устанавливают порядок учета доходов по отдельным операциям. Международным соглашением могут быть определены особые правила отнесения доходов иностранной организации к тому или иному виду, отличающиеся от установленных главой 25 НК РФ. В таком случае приоритет имеют положения международного соглашения. Доходы признаются на дату, определяемую в соответствии со статьями 271 или 273 Кодекса.

Организации, осуществляющие в России деятельность через постоянное представительство, признают в целях налогообложения расходы в том же порядке, что и российские налогоплательщики. Общие требования к расходам, предусмотренные в пункте 1 статьи 252 Кодекса, распространяются на всех налогоплательщиков.

Состав расходов организаций, осуществляющих деятельность в России через постоянное представительство, указан в статьях 253—269 и иных статьях главы 25 Кодекса. При определении налоговой базы не учитываются расходы, перечисленные в статье 270 НК РФ. Однако у «иностранцев» есть своя специфика. Если в соглашении об избежании двойного налогообложения с соответствующим иностранным государством установлены правила, отличные от норм главы 25 Кодекса, применять следует правила соглашения. Например, доходы постоянного представительства уменьшаются на относящиеся к его деятельности расходы, которые произведены как на территории России, так и за ее пределами. К таким расходам часто относятся управленческие и общехозяйственные расходы иностранной организации, произведенные в других государствах и направленные на обеспечение деятельности российского постоянного представительства. По мнению налоговых органов, их можно учесть, только если такая возможность предусмотрена в соглашении об избежании двойного налогообложения. Расходы постоянного представительства должны быть документально подтверждены и экономически обоснованны. Экономически обоснованными считаются также управленческие и общехозяйственные расходы, осуществленные иностранной организацией в пользу своего российского подразделения. При условии, что они документально подтверждены и в соглашении об избежании двойного налогообложения предусмотрена возможность их признания российским представительством. Любые расходы постоянного представительства должны быть осуществлены для деятельности, направленной на получение дохода. Это общее правило, прописанное в пункте 1 статьи 252 Кодекса. Однако расходы постоянных представительств иностранной компании могут и не удовлетворять этому критерию, если речь идет о деятельности подготовительного и (или) вспомогательного характера, не предусматривающей получение вознаграждения. Налоговая база в таких случаях определяется только исходя из расходов постоянного представительства.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в России через постоянное представительство, уплачивают авансовые платежи и налог в том же порядке, что и российские налогоплательщики. Единственное исключение: «иностранцы», которые отчитываются ежеквартально, в течение отчетного периода не исчисляют ежемесячных авансовых платежей (п. 3 ст. 286 НК РФ).

Иностранная организация вправе отчитываться по налогу ежемесячно и уплачивать ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли. О выбранном способе расчетов с бюджетом представительство должно уведомить налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего переходу на такую систему уплаты авансовых платежей. Авансовый платеж перечисляют в срок не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. В тот же срок представляют налоговую декларацию. По итогам года декларация представляется и налог уплачивается не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Особая норма предусмотрена для постоянных представительств иностранной организации, которые прекращают свою деятельность в России до окончания налогового периода. В этом случае декларацию за последний налоговый период нужно представить в течение месяца со дня прекращения деятельности постоянного представительства. Не позднее указанных сроков уплачивается налог по итогам этого периода. [3. 16]

 1.3 Налог на прибыль иностранной организации от источников в России

Иностранная организация может получать доходы, которые не связаны с ее активной предпринимательской деятельностью в России. При этом не имеет значения, есть у нее постоянное представительство или нет. Это так называемые доходы от источников в Российской Федерации. В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 309 НК РФ их условно можно разделить на две группы.

1. Доходы, облагаемые у источника их выплаты: дивиденды; проценты; платежи за использование объектов авторского права; доходы от реализации акций (долей) российских организаций, более 50% активов которых состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории России; арендные платежи; доходы от реализации недвижимого имущества; доходы от международных перевозок; выплаты штрафных санкций за нарушение договорных обязательств; иные аналогичные доходы.

2. Доходы, не облагаемые у источника их выплаты: прочие доходы иностранной организации от деятельности в России в случае, если их получение не связано с образованием постоянного представительства, в частности продажа товаров (кроме недвижимости и акций (долей) российских организаций, более 50% активов которых состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории России), осуществление работ, оказание услуг.

Понятие «источник выплаты доходов» следует понимать как лицо, которое непосредственно производит выплаты налогоплательщику за поставленные им товары, выполненные работы или оказанные услуги. Иначе говоря, источник выплаты доходов - это российская организация либо иностранная организация, осуществляющая деятельность в России через постоянное представительство, выплачивающая иностранной организации доходы. Пунктом 1 статьи 310 НК РФ установлена обязанность лица, выплачивающего доход иностранной организации от источников в Российской Федерации, исчислять и удерживать налог с таких доходов. Таким образом, источник выплаты доходов фактически является налоговым агентом.

При этом важно отличать источник выплаты доходов от источника самих доходов.

Понятие «источник дохода иностранной организации в Российской Федерации» может означать саму деятельность иностранной организации в России по выполнению работ, оказанию услуг через ее отделение или иных юридических и физических лиц (то есть через постоянное представительство). Такие доходы в случае, если их получение не связано с постоянным представительством иностранной организации в России, обложению налогом у источника их выплаты не подлежат. В то же время получение иностранной организацией доходов от источников в Российской Федерации может быть не связано с осуществлением непосредственной деятельности в нашей стране. К таким доходам, в частности, относятся дивиденды, проценты, доходы от использования прав на объекты интеллектуальной собственности, от реализации недвижимого имущества и др. Эти виды доходов облагаются налогом у источника их выплаты.

Доходы, источник которых является «иностранным», в Российской Федерации налогом не облагаются. Местонахождение источника выплаты дохода и источника дохода может не совпадать. Например, в том случае если российская организация оплачивает иностранной организации услуги, оказанные ей на территории иностранного государства.

Ставки налога, по которым облагаются доходы иностранных организаций от источников в Российской Федерации, не связанные с деятельностью через постоянное представительство, указаны в статье 284 НК РФ:

- 10% - по доходам от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров (включая трейлеры и вспомогательное оборудование, необходимое для транспортировки) в связи с осуществлением международных перевозок;

- 15% - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций, а также по доходам в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (кроме процентов по ценным бумагам, указанным в подпункте 2 пункта 4 статьи 284 НК РФ, - по ним ставка налога 0%);

- 20% - по всем остальным доходам иностранных организаций, не связанным с деятельностью в России через постоянное представительство.

В соответствии с пунктом 1 статьи 310 НК РФ налог с доходов иностранной организации от источников в Российской Федерации налоговый агент исчисляет и удерживает при каждой выплате доходов. При этом момент выплаты дохода в Налоговом кодексе не определен. Принцип определения самого дохода указан в статье 41 НК РФ. Так, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в рассматриваемом случае в соответствии с главой 25 Кодекса.

Определение фактического момента выплаты доходов (в случае если иностранная организация получает доход в денежной форме)

При безналичной оплате - дата списания денежных средств с банковского счета налогового агента (источника выплаты дохода)

При оплате наличными - дата передачи денежных средств

Рисунок 3 - Определение фактического момента выплаты доходов (в случае если иностранная организация получает доход в денежной форме)

В некоторых случаях доход иностранной организации признается полученным, даже если денежные средства (имущество) поступают получателю дохода не сразу, а позже.

Статьей 310 НК РФ предусмотрено, что если доход выплачивается иностранной организации в натуральной или иной неденежной форме, в том числе в форме осуществления взаимозачетов, или если сумма налога, подлежащего удержанию, превосходит сумму дохода иностранной организации, получаемого в денежной форме, налоговый агент обязан перечислить налог в бюджет в исчисленной сумме, уменьшив соответствующим образом доход иностранной организации, получаемый в неденежной форме.

Иностранная организация получает доход в натуральной форме или иной неденежной форме

При взаимозачете - дата окончания оформления документов о проведении взаимозачета

При иных неденежных расчетах - дата оформления соответствующих документов

При передаче имущества - дата его передачи (дата приемо-передаточных и в необходимых случаях правоустанавливающих документов)

Рисунок 4 - Определение фактического момента выплаты доходов (в случае если иностранная организация получает доход в натуральной форме или иной неденежной форме). [5]

С 1 января 2002 года в соответствии со ст. 310 НК РФ исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производятся налоговым агентом по всем видам доходов, указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ.

 1.4 Динамика налоговых поступлений в федеральный бюджет РФ от иностранных организаций

Основными налогами, которые платят иностранные организации на территории Российской Федерации, являются налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, транспортный налог и налог на имущество. Большую часть дохода федерального бюджета Российской Федерации и составляют эти виды налогов.

На основании таблицы (см. приложение) можно построить графики структуры поступлений налогов, уплаченными иностранными организациями в федеральный бюджет, долю этих поступлений, темпы роста и долю в бюджете РФ.

1 – НДС;

2 – Налог на прибыль;

3 – Транспортный налог;

4 – Налог на имущество.

Рисунок 4 – Структура поступлений основных налогов, уплаченных иностранными организациями в федеральный бюджет (в млрд. руб).

1 – НДС;

2 – Налог на прибыль;

3 – Транспортный налог;

4 – Налог на имущество

Рисунок 5 – Доля в бюджете РФ основных налогов, уплаченных иностранными организациями (в %).



1 – НДС;

2 – Налог на прибыль;

3 – Транспортный налог;

4 – Налог на имущество

Рисунок 6 – Доля в поступлений основных налогов, уплаченных иностранными организациями в федеральный бюджет (в %)

 2 Отчет по НДС иностранной организации в 2006 году

С 2006 года иностранные организации, имеющие на территории Российской Федерации несколько подразделений (представительств, отделений), представляют декларации и уплачивают НДС по новым правилам. Теперь по месту налоговой регистрации одного из них такая организация обязана подавать декларации и уплачивать НДС по операциям всех этих подразделений. Причем подразделение она выбирает самостоятельно. О своем выборе иностранная компания должна письменно уведомить налоговые органы по месту нахождения всех своих подразделений. При этом статья 144 НК РФ не предусматривает ни формы такого уведомления, ни права налоговых органов ее утверждать. Значит, уведомление можно составить в произвольной форме. Сделать это нужно до 20 января календарного года, начиная с 1 января которого иностранная организация будет представлять налоговые декларации и уплачивать НДС централизованно.

Если иностранная компания начинает деятельность через постоянные представительства не с начала года, то в этом случае налоговые органы надо уведомить до наступления срока подачи декларации и уплаты налога. То есть не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В 2006 году плательщики НДС применяют новую форму декларации, которая утверждена приказом Минфина России от 28.12.2005 № 163н. В новой декларации есть специальный раздел 3. В нем отражаются операции, которые иностранные организации осуществляют через свои постоянные представительства на территории Российской Федерации.

Рассмотрим на примере порядок заполнения новой декларации для иностранной компании, имеющей на территории России несколько отделений, которые состоят на учете в налоговых инспекциях различных субъектов РФ (образец заполнения см. в приложении).

Пример заполнения декларации

Исходные данные

Иностранная компания «АВС Лимитед» имеет на территории Российской Федерации три отделения:

— «АВС Лимитед» № 1 (ИНН 9909031890, КПП 773851001, код по ОКАТО 45286563000, адрес: 117583, Москва, Варшавское шоссе, д. 115);

— «АВС Лимитед» № 2 (ИНН 9909031890, КПП 503251001, адрес: 140160, Московская область, г. Жуковский, ул. Фрунзе, д. 12);

— «АВС Лимитед» № 3 (ИНН 9909031890, КПП 584551001, адрес: 440008, г. Пенза, ул. Коммунистическая, д. 17).

Деятельность в России через постоянные представительства эта компания ведет с апреля 2006 года. Именно тогда отделения компании осуществили операции по реализации товаров на территории РФ на общую сумму 185 000 000 руб., в том числе:

— по отделению № 1    — 80 000 000 руб.;

— отделению № 2        — 60 000 000 руб.;

— отделению № 3        — 45 000 000 руб.

Сумма НДС, которая была предъявлена отделениям компании «АВС Лимитед» при приобретении на территории России товаров, принятых к учету в апреле 2006 года для осуществления налогоооблагаемых операций, составила 635 000 руб., в том числе:

— по отделению № 1    — 300 000 руб.;

— отделению № 2        — 200 000 руб.;

— отделению № 3        — 135 000 руб.

Кроме того, отделение компании № 1 в апреле 2006 года получило оплату в счет предстоящей поставки товаров в размере 15 000 000 руб.

Отделения № 2 и 3 реализовали в апреле 2006 года лом цветных металлов на сумму 1 000 000 руб.:

— отделение № 2 — на 400 000 руб.;

— отделение № 3 — на 600 000 руб.

Напомним, что такие операции освобождаются от налогообложения на территории России согласно подпункту 24 пункта 3 статьи 149 НК РФ.

Компания «АВС Лимитед» решила представлять налоговую декларацию по НДС по месту регистрации отделения № 1. 17 апреля 2006 года она письменно уведомила о своем выборе налоговые инспекции по месту нахождения всех своих отделений, зарегистрированных на территории России.

Заполнение декларации

Рассмотрим, как отделение «АВС Лимитед» № 1 заполнит декларацию по НДС за апрель 2006 года.

Титульный лист: в полях «ИНН», «КПП» проставляются ИНН и КПП отделения № 1. В данном случае это 9909031890 и 773851001.

Затем указываются наименование и код налогового органа, в который представляется декларация. В нашем примере — ИФНС России № 47 по г. Москве, код 7747. Далее вписывают наименование организации, которая подала декларацию, а также код города и контактный телефон. В нашем примере — отделение «АВС Лимитед» № 1, (495) 119-31-00.

Приступать к заполнению расчетной части декларации следует с раздела 2.1, показатели которого далее переносятся в раздел 1.1.

В первой части раздела 2.1 по строкам 010—150 отражаются операции по реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав, подлежащих обложению НДС. Во второй части данного раздела по строкам 190—270 отражаются налоговые вычеты.

Отделение № 1 в указанных строках декларации за апрель 2006 года отражает операции по реализации товаров на территории Российской Федерации и налоговые вычеты в целом по всем отделениям компании.

По строке 020 в графе 4 указывается общая стоимость товаров, отгруженных всеми отделениями в апреле 2006 года, — 185 000 000 руб. (80 000 000 руб. + 60 000 000 руб. + 45 000 000 руб.). В графе 6 той же строки указывается сумма налога, исчисленная со стоимости отгруженных товаров, — 33 300 000 руб. (185 000 000 руб.\*18%).

По строке 120 в графу 4 вписывается сумма оплаты в счет предстоящих поставок товаров, полученная в апреле 2006 года, — 15 000 000 руб., а в графу 6 — сумма налога, исчисленная с указанной суммы оплаты, — 2 288 136 руб. (15 000 000 руб.\*18/118).

По строке 160 проставляется сумма значений строк 010—060 и 080—150. В рассматриваемой ситуации в декларации заполнены только строки 020 и 120. Поэтому в строку 160 вносится сумма показателей этих строк: в графу 4 — 200 000 000 руб. (185 000 000 руб. + 15 000 000 руб.), а в графу 6 — 35 588 136 руб. (33 300 000 руб. + 2 288 136 руб.).

По строке 180 выводится итог по первой части раздела 2.1. Для этого суммируются показатели строк 160 и 170. Строку 170 в декларации за апрель отделение № 1 не заполняет, поскольку не было соответствующих операций. Поэтому в строку 180 вносятся данные строки 160, то есть 35 588 136 руб.

Во второй части раздела 2.1 указываются налоговые вычеты, на сумму которых уменьшается НДС, подлежащий уплате в бюджет за апрель 2006 года.

По строке 190 записывается сумма налога, которая была предъявлена отделениям компании «АВС Лимитед» при приобретении на территории России товаров, принятых на учет в апреле 2006 года. Эта величина равняется 635 000 руб. (300 000 руб. + + 200 000 руб. + 135 000 руб.).

По строке 280 показывается общая сумма налога, принимаемая к вычету. Значение этой строки формируется путем сложения сумм, указанных в строках 190, 210, 220 и 250—270. В нашем примере показатель есть только в строке 190. Поэтому в строке 280 указывается та же сумма — 635 000 руб.

По строкам 290 и 300 проставляется сумма налога к уплате в бюджет по операциям реализации товаров (работ, услуг) за отчетный налоговый период.

По строке 290 указывается сумма налога к уплате в бюджет (если значение строки 180 больше значения строки 280). По строке 300 отражается сумма налога к уменьшению (если значение строки 300 больше показателя строки 180). Отделение № 1 по строке 290 указывает сумму налога к уплате в бюджет в размере 34 953 136 руб. (35 588 136 руб. – 635 000 руб.).

По строкам 310 и 320 отражаются итоговые суммы НДС, исчисленные в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов, в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых по нулевой ставке налога. А именно: по строке 310 — сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет, по строке 320 — сумма налога к уменьшению. В нашем примере отделения «АВС Лимитед» в апреле 2006 года не осуществляли операции, облагаемые НДС по нулевой ставке. Поэтому в инспекцию декларация по налоговой ставке 0 процентов не представляется. Соответственно в строках 310 и 320 ставятся прочерки.

Последними в разделе 2.1 заполняются строки 330 и 340. В них указывается общая сумма НДС, исчисленная за налоговый период с учетом итоговых показателей декларации по налоговой ставке 0 процентов. По строке 330 указывается сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет, по строке 340 — сумма налога к уменьшению.

Отделение № 1 в строку 330 переносит показатель, отраженный по строке 290. Таким образом, по итогам апреля 2006 года это отделение должно перечислить в бюджет НДС в сумме 34 953 136 руб.

Раздел 1.1 заполняется на основании данных раздела 2.1.

По строке 010 указывается код бюджетной классификации (КБК). По строке 020 — код по ОКАТО (согласно Общероссийскому классификатору объектов административно-территориального деления).

Сумма налога, исчисленная налогоплательщиком за налоговый период и подлежащая уплате в бюджет, отражается по строке 030. Она соответствует сумме налога, записанной по строке 330 раздела 2.1.

Отделение № 1 указывает:

— по строке 010           — 182 1 03 01000 01 1000 110;

— по строке 020           — 45286563000;

— по строке 030           — 34 953 136 руб.

В разделе 3 в графах 2, 3, 4 и 5 по строке 010 указываются полные наименования всех отделений иностранной организации, операции по реализации товаров (работ, услуг) которых отражены в декларации, их ИНН/КПП и полные почтовые адреса:

— отделение компании «АВС Лимитед» № 1, ИНН 9909031890, КПП 773851001, 117583, 77, Москва, Варшавское шоссе, д. 115;

— отделение компании «АВС Лимитед» № 2, ИНН 9909031890, КПП 503251001, 140160, 50, Московская область, г. Жуковский, ул. Фрунзе, д. 12;

— отделение компании «АВС Лимитед» № 3, ИНН 9909031890, КПП 584551001, 440008, 58, г. Пенза, ул. Коммунистическая, д. 17.

В графе 6 по строке 010 по каждому отделению показывается общая сумма налога, которая исчислена по операциям этого отделения, подлежащим налогообложению в данном налоговом периоде. В графе 6 отделение компании № 1 указывает по каждому отделению соответственно 16 688 136, 10 800 000 и 8 100 000 руб.

В графе 7 по строке 010 по каждому отделению отражается сумма налога, подлежащая вычету. В графе 7 отделение № 1 указывает по каждому отделению соответственно 300 000, 200 000 и 135 000 руб.

В графе 8 по строке 010 по каждому отделению показывается сумма НДС, исчисленная к уплате (к уменьшению) за отчетный налоговый период по операциям, которые подлежат налогообложению. Данная сумма по каждому отделению исчисляется как разность между показателями граф 6 и 7 (эта величина может быть как положительной, так и отрицательной). В графе 8 отделение № 1 указывает по каждому отделению положительные суммы 16 388 136, 10 600 000 и 7 965 000 руб.

По строке 020 записываются итоговые суммы по графам 6, 7 и 8 строки 010. В нашем примере:

— в графе 6 — 35 588 136 руб. (16 688 136 руб. + + 10 800 000 руб. + 8 100 000 руб.);

— в графе 7 — 635 000 руб. (300 000 руб. + + 200 000 руб. + 135 000 руб.);

— в графе 8 — 34 953 136 руб. (16 388 136 руб. + + 10 600 000 руб. + 7 965 000 руб.).

При этом должны выполняться следующие соотношения:

— сумма налога, которая указана в графе 6 строки 020 раздела 3 декларации, должна соответствовать сумме налога, отраженной в графе 6 строки 180 раздела 2.1 декларации;

— величина налоговых вычетов, указанная в графе 7 по строке 020 раздела 3 декларации, должна соответствовать сумме налога, которая отражена в графе 4 строки 280 раздела 2.1 декларации;

— итоговая сумма налога к уплате в бюджет должна соответствовать сумме налога, отраженной в графе 4 строки 290 раздела 2.1 декларации, а также в графе 4 строки 330 раздела 2.1 декларации.

Переходим к заполнению раздела 4 декларации. Отделения № 2 и 3 компании «АВС Лимитед» в апреле 2006 года провели операции, которые освобождены от обложения НДС на территории России. Это операции по реализации лома цветных металлов на сумму 1 000 000 руб. (400 000 руб. + 600 000 руб.). Данная сумма вписывается в графу 2 «Стоимость реализованных (переданных) товаров (работ, услуг) без НДС» строки 010 раздела 4.

При этом в графе 1 «Код операции» данного раздела декларации указывается код 1010274, который соответствует коду операции, приведенному в приложении № 1 к Порядку заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов. Поскольку у компании «АВС Лимитед» отсутствуют другие операции, которые не облагаются НДС на территории Российской Федерации, в строку 020 графы 2 переносится показатель из строки 010 — 1 000 000 руб. [4, 23]

 3 Современные проблемы налогообложения иностранных организаций

3.1 Проблемы удержания доходов налоговыми агентами

В том случае, если иностранная организация получает доходы от источников в РФ, эти доходы облагаются налогом у источника выплаты. Это значит, что налог уплачивает не сама иностранная организация, а российский плательщик дохода (это может быть российская организация или представительство иностранной компании в РФ), который в данном случае является налоговым агентом. Здесь является важным, какие именно виды доходов считаются для налоговых целей доходами от источников в России. Раньше существовал довольно длинный список работ и услуг, которые по определению признавались выполненными и предоставленными на территории РФ и соответственно попадали под налог у источника. В частности, в него входили услуги «интеллектуального» характера – консультационные, управленческие, и т.п. В налоговом кодексе такого списка нет – доходы от услуг, оказанных российским резидентам иностранной компанией, не имеющей постоянного представительства в России, не подлежат российскому налогообложению. Для сравнения, в главе 21 Налогового кодекса, посвященной налогу на добавленную стоимость, сходный вопрос о месте реализации услуг для целей обложения НДС решен совершенно иначе. А именно, целый ряд услуг (включающие «интеллектуальные» услуги), считается реализованным в России, если покупатель –российская организация. В том случае, если поставщик услуг не зарегистрирован на НДС в РФ, то обязанность по уплате налога также лежит на покупателе как на налоговом агенте. Цель такого подхода – обеспечение экономической нейтральности НДС.

Первым шагом в анализе объема налогообложения дохода нерезидента в Российской Федерации является установление факта получения данного дохода от источников в Российской Федерации. Общий принцип политики налогообложения доходов иностранной организации заключается в том, что источником налогообложения дохода должна признаваться страна, к которой данный доход имеет существенное экономическое отношение. В правилах определения источников дохода традиционно различают доходы «активные» и «пассивные». Под «активным доходом» понимают доход, полученный в результате какой-либо деятельности налогоплательщика. Источником такого дохода считается место осуществления деятельности, из которой извлекается доход. Источником «пассивного дохода», т.е. такого дохода, который не связан с какой-либо существенной деятельностью налогоплательщика, в большинстве случаев признается место нахождения источника выплаты такого дохода.

Как правило в отношении источника дохода зачастую указывают налоговые соглашения, по крайней мере косвенно, через предоставление одной из сторон соглашения права на налогообложение определенных категорий дохода, полученного резидентами другой стороны соглашения. Так, например, дивиденды, выплачиваемые корпорацией, организованной в одной стране, резиденту другой страны, подлежат налогообложению в первой стране. Данная страна, таким образом, признается источником этих дивидендов.

Перечень правил для установления источника для определенных категорий доходов содержится в статье 309 НК РФ. Правила в целом соответствуют принятой в других странах практике и налоговым соглашениям. Не хватает в статье 309 НК РФ общего правила определения доходов, полученных из источников в России. Последним пунктом в списке указаны «иные аналогичные доходы». При этом виды доходов, вошедшие в этот перечень, очень конкретны и разнообразны, так что термин «аналогичные» здесь не уместен, что повлекло практическую неприменимость данной нормы.

Согласно статье 309 НК РФ, некоторые категории доходов, полученных нерезидентами, не подлежат налогообложению. В частности, необлагаемыми являются доходы от продажи товаров или иного имущества, доходы от исполнения работ или оказания услуг на территории РФ, «которые не ведут к образованию постоянного представительства» (п. 2 ст. 309 НК РФ). Таким образом, настоящим положением любые потенциальные доходы от предпринимательской деятельности без образования постоянного представительства освобождаются от налогообложения в РФ. Такой подход полностью соответствует подходу налоговых соглашений.

Одним из важнейших аспектов правил установления страны-источника доходов и удержания налогов является определение соответствующих типов доходов. Значительная доля трудностей в администрировании правил удержания налогов связана с проблемой установления истинного характера доходов. В отношении разных доходов применяются разные ставки налогообложения, в результате чего у налогоплательщиков появляется соблазн придать одному виду доходов формальные признаки другого и таким образом воспользоваться льготной ставкой, предусмотренной для доходов от роялти. Так, например, доход, фактически полученный от роялти, может быть формально представлен как часть дохода от продажи программного обеспечения, что дает право получателю такого дохода воспользоваться освобождением от налога, предусмотренным для доходов от продажи товаров при ведении предпринимательской деятельности без образования постоянного представительства (п. 2 ст. 309 НК РФ). Доход от роялти также может быть представлен как доход от ренты с вытекающим из этого снижением применяемой в отношении такого дохода ставки с 20% до 10%. Или же налогооблагаемый доход от процентов, где роялти может быть представлен как доход от выполнения работ или оказания услуг, который вообще является необлагаемым.

Не возникает проблем с определением лица, обязанного удержать налог иностранной компании, в случаях, когда российское лицо является единственной обязанной стороной по внешнеэкономическому контракту и осуществляет платеж непосредственно в адрес этой компании. Однако ситуация осложняется, когда выплата по каким-либо причинам отменяется, производится в натуральной форме либо ее осуществляет третье лицо.

Целесообразно выделить две группы проблем, которые часто являются предметом споров между налоговыми органами и иностранными организациями.

К первой группе относятся споры, возникающих в связи с определением налоговых обязательств иностранных компаний, осуществляющих в Российской Федерации деятельность, связанную с реализацией своих товаров по внешнеторговым контрактам. При осуществлении иностранной фирмой деятельности на условиях краткосрочных внешнеторговых контрактов может возникнуть вопрос о ее налоговом статусе. Дело в том, что при осуществлении регулярной внешнеторговой деятельности многие иностранные компании открывают в России свои представительские офисы (представительства), которые предназначены для представления и защиты интересов фирмы на территории Российской Федерации. Такая деятельность представительств не может рассматриваться как предпринимательская в соответствии с определением ст. 55 ГК РФ. В то же время, если отделение иностранной фирмы, созданное для гражданско-правового представления ее интересов, активно участвует и помогает в осуществлении ее внешнеторговых контрактов, такая деятельность представительства может быть признана налоговыми органами как предпринимательская, направленная на систематическое получение прибыли и приводящая к образованию постоянного представительства для целей налогообложения. Участие постоянного представительства в осуществлении внешнеторговых контрактов иностранных юридических лиц дает основание налоговым органам считать, что такие операции осуществляются от имени иностранных юридических лиц. Аналогичная ситуация может возникнуть при осуществлении иностранной фирмой-экспортером своих внешнеторговых операций через уполномоченное лицо. В ряде случаев такое лицо может быть признано зависимым налоговым агентом.

Вторая группа проблем, которую следует выделить во взаимоотношениях иностранных налогоплательщиков и налоговых органов, связана исключительно с иностранными организациями, на которых распространяется действие налоговых соглашений России и которые имеют претензии к сложившейся в Российской Федерации практике получения льгот, предусмотренных соглашениями, при налогообложении их дохода у источника выплаты. В связи с отечественной практикой предоставления льгот по соглашениям представители иностранных организаций неоднократно поднимали вопрос о несоответствии российского законодательства нормам международного права, имея в виду принцип добросовестного выполнения международных обязательств вытекающих из международных договоров. Текущее законодательство регламентирует два способа применения положений налоговых соглашений: предварительное освобождение от налогообложения пассивных доходов иностранных юридических лиц из источников в РФ и возврат налогов на доходы иностранных фирм из этих источников. Иностранные организации, имеющие право на льготы по налоговым соглашениям, при налогообложении их доходов у источника выплаты должны получить официальное разрешение налоговых органов на освобождение (полное или частичное) от уплаты данного налога. [6]

 3.2 Неправомерность вычетов и формирования налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость (НДС)

Важнейшим для расчета НДС является вопрос о правильном определении места реализации товаров, работ, услуг. Место реализации является основным инструментом, применяемым для избежания двойного налогообложения или необложения НДС. В основу избежания двойного обложения НДС положены три принципа:

Принципы избежания двойного обложения НДС

Принцип территориальности

Принцип происхождения

Принцип назначения

Рисунок 8 - Принципы избежания двойного обложения НДС

Принцип территориальности – налогом облагаются операции, совершаемые на территории данной страны.

Принцип назначения – товары пересекают границы и облагаются косвенными налогами в стране потребления, а налог на экспортируемые товары не взимается.

Принцип происхождения – товары облагаются налогом в той стране, где производятся, то есть экспорт облагается налогом, а импорт освобожден.

Практически все страны, применяющие НДС, отдали предпочтение принципу назначения, поскольку в нем заключен самый важный принцип – принцип равенства, означает, что в пределах одного государства идентичные товары облагаются налогом одинаково, поскольку НДС не должен искажать выбор предпринимателем форм и методов ведения бизнеса и влиять на выбор товаров потребителем. Если в операцию вовлечены две или более страны, место играет важную роль в распределении налога между странами. В статье 147 главы 21 НК РФ местом реализации товаров признается территория РФ при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств:

Место реализации товаров признается территория РФ при наличии

Товар находится на территории РФ и не отгружается и не транспортируется

Товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ

Рисунок 9 - Схема признания места реализации товаров на территории РФ

В статье 171 НК РФ дано перечисление всех возможных налоговых вычетов, которые может применить налогоплательщик.

Требования для применения налоговых вычетов

Уплата налогов

Использование товаров и услуг для целей налогооблагаемой деятельности

Принятие на учет у налогоплательщика приобретенных товаров и услуг

Рисунок 10 – Схема требований применения налоговых вычетов

Пункт 2 статьи 171 НК в качестве общего правила установлено, что вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров и услуг, либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию России. Документ, подтверждающий фактическую уплату сумм налога, в данном случае, является одним из оснований для применения налоговых вычетов. Второе условие, также предусмотренное в п.2 ст. 171 НК РФ, говорит о том, что налоговые вычеты уплаченных сумм налога устанавливаются в отношении товаров и услуг, используемых в целях налогооблагаемых операций, то есть операций, облагаемых НДС. Третье условие в общем виде сформулировано в п. 1 ст. 172 НК РФ: вычеты применяются после оприходования приобретенных товаров и услуг. Чтобы избежать споров с налоговым органом следует обосновывать налоговые вычеты всеми документами, в соответствии с которыми производится вычет налога. Налоговые вычеты предоставляются на основании счетов – фактур, документов, подтверждающих фактическую уплату налога поставщику, документов, подтверждающих оприходование товара, а также первичных документов. Заключение

Рассмотренная в этой курсовой работе тема является актуальной, так как экономическая ситуация в Российской Федерации улучшается с каждым годом, что ведет к привлечению новых иностранных организаций на российский рынок. Для этого важно создать приемлемые условия для их успешной работы на территории Российской Федерации.

Выводы: иностранные организации, осуществляющие свою деятельность на территории Российской Федерации, имеют особенности в налогообложении. Иностранные организации облагаются практически всеми существующими налогами в РФ, это зависит от вида их деятельности и от объекта налогообложения.

Практика показывает, что иностранные предприятия в России развивают только определенные отрасли. В некоторых направлениях их деятельности предпочтительней создавать российские предприятия и через них осуществлять деятельность.

Самостоятельно формировать налоговую базу, исчислять и уплачивать налог на прибыль, а также представлять налоговую декларацию обязаны только те иностранные организации, которые имеют такие представительства. Объект налогообложения иностранной организации, осуществляющей деятельность в России через постоянные представительства, включает в себя три составляющие:

— доход, полученный через постоянные представительства на территории России, уменьшенный на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов;

— доход от владения, пользования и распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в России за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

— другие доходы от российских источников, относящиеся к постоянному представительству.

Если иностранная организация является лицом с постоянным местопребыванием в государстве, с которым у России заключено соглашение об избежании двойного налогообложения, приоритетными будут положения данного международного договора. Если такого соглашения нет, то в нем предусмотрено действие российских норм.

Иностранная организация может получать доходы, которые не связаны с ее активной предпринимательской деятельностью в России, значения не имеет, есть у нее постоянное представительство или нет. Это доходы от источников в Российской Федерации.

Плательщиками по налогу на добавленную стоимость у нас признаются все иностранные организации. По налогу на НДС могут возникать не только обязательства налогоплательщика, но и обязательства налогового агента. Важнейшим для расчета НДС является вопрос о правильном определении места реализации товаров, работ, услуг. Место реализации является основным инструментом, применяемым для избежания двойного налогообложения или необложения НДС. С 2006 года иностранные организации, имеющие на территории Российской Федерации несколько подразделений (представительств, отделений), представляют декларации и уплачивают НДС по новым правилам.

Список использованной литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая) – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2006 – 681 с. – (Кодексы и законы России).

2. Федченко С.И // Журнала «Российский налоговый курьер»- 2004- № 22,.

3. Кузнецов Р.А. //Журнала «Российский налоговый курьер» -2004-№12,

4. Соколова И.О. //Журнала «Российский налоговый курьер» -2006 - № 10,

5. Гвоздкова К.В. //Журнала «Российский налоговый курьер» - 2005 - № 23

6. [www.klerk](http://www.klerk). ru

7. www.rnk.ru

8. www. Nalog. Kgn.ru

9. www.pravcons.ru