



**УФНС России по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре**

**О предоставлении налоговых расчетов о  
выплаченных иностранным организациям  
доходов и удержанных налогах за 2023 год  
в связи с изменениями в законодательстве**

заместитель начальника отдела  
налогообложения юридических лиц  
Антипина Наталья Геннадьевна

# Кто признается налоговым агентом при выплате иностранной организации дохода (ст. 310 НК РФ)?

российская организация (в том числе применяющая упрощенную систему налогообложения);

иностранная организация, осуществляющая деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство;

индивидуальный предприниматель.

# Обязанности налогового агента при выплате иностранной организации дохода (ст. 310 и 289 НК РФ)

## Исчислить и удержать налог

- Налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается налоговым агентом при каждой выплате доходов, указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ, за исключением случаев, предусмотренных п. 2 ст. 309 НК РФ, в валюте выплаты дохода.
- Если доход выплачивается иностранной организации в натуральной или иной неденежной форме, в том числе в форме осуществления взаимозачетов, налоговый агент обязан перечислить налог в бюджет в исчисленной сумме.

## Представить Налоговый расчет сумм доходов, выплаченных иностранным организациям, и сумм удержанных налогов

- Налоговые агенты обязаны по истечении каждого отчетного (налогового) периода, в котором они производили выплаты налогоплательщику, представлять в налоговые органы по месту своего нахождения расчеты сумм доходов, выплаченных организациям, и сумм удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период.

# При выплате каких доходов в адрес иностранной организации необходимо исчислить и удержать налог (п. 1 ст. 309 НК РФ)?

дивиденды

процентный доход от с долговых обязательств

доходы от международных перевозок

доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, в том числе от лизинговых операций

доходы от использования прав на объекты интеллектуальной собственности

штрафы и пени за нарушение договорных обязательств

доходы от реализации недвижимого имущества

доходы, полученные иностранной организацией от выполнения работ (оказания услуг) на территории Российской Федерации  
взаимозависимому лицу с  
**01.01.2024**

доходы, получаемые в результате распределения прибыли или имущества организаций, в том числе при их ликвидации

доходы от реализации акций (долей) организаций

иные аналогичные доходы

## **При выплате каких доходов отсутствует обязанность по исчислению и удержанию налога (п. 2 ст. 309 НК РФ)?**

Доходы (за исключением указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ), полученные иностранной организацией от реализации товаров, иного имущества, имущественных прав, от выполнения работ (оказания услуг) на территории Российской Федерации, не подлежат обложению налогом у источника выплаты, если такая деятельность не приводит к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со ст. 306 НК РФ.

# Нужно ли предоставлять расчет, если обязанность по исчислению и удержанию налога у налогового агента отсутствует?

Подробные разъяснения по вопросу предоставления налоговых расчетов содержит **письмо ФНС России от 14.11.2023 N ШЮ-4-13/14369@** «О налоговом расчете сумм доходов, выплаченных иностранным организациям, и сумм удержанных налогов».

**Решением Верховного суда Российской Федерации от 30.03.2023 № АКПИ23-19** подтверждена обязанность налогоплательщиков предоставлять налоговый расчет в отношении всех выплат доходов иностранных организаций, в том числе не подлежащих налогообложению. По смыслу п. 4 ст. 310 НК РФ помимо информации об удержанных налогах налоговый агент обязан предоставлять в налоговый орган информацию о выплаченном в адрес иностранного налогоплательщика доходе от источников в Российской Федерации независимо от того, подлежит ли этот доход налогообложению или нет.

Согласно п. 1 ст. 246 НК РФ иностранные организации, получающие доходы от источников в Российской Федерации, признаются плательщиками налога на прибыль организаций.

Выплачиваемые иностранной организации доходы, признаваемые доходами от источников в Российской Федерации в соответствии с положениями главы 25 НК РФ, в том числе не подлежащие налогообложению в Российской Федерации, отражаются в представляемом налоговым агентом налоговом расчете. Отсутствие удержанных за соответствующий период налогов не влияет на обязанность организации предоставить в налоговый орган сведения о суммах выплаченных иностранным организациям доходов.

## **Нужно ли предоставлять расчет при возврате перечисленной в адрес иностранной организации предоплаты, поскольку услуги не были оказаны?**

Статья 41 НК РФ определяет доход как экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемую в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц» и «налог на прибыль организаций» НК РФ.

Возвращаемые иностранной организации ранее полученные денежные средства не рассматриваются в качестве дохода этой иностранной организации, в частности, от источников в Российской Федерации, поскольку не отвечают признакам экономической выгоды.

Следовательно, такие перечисления не нужно указывать в Налоговых расчетах.

Аналогичная позиция отражена в Письме ФНС России от 09.09.2021 N СД-3-3/6126@, письме Минфина России от 19.10.2021 N 03-08-05/88509.

# Основные изменения: Федеральный закон от 31.07.2023 № 389-ФЗ

Возможность **блокировки расчетного счета** в случае непредставления налогового расчета (п. 3.2 ст. 76 НК РФ)

**с 01.01.2024**

Привлечение к **ответственности** за неуплату/неполную уплату налога **-5-30%** от неуплаченной суммы налога (п. 1 ст. 119 НК РФ) не менее 1000 рублей

**с 01.01.2024**

Уточненный расчет должен содержать данные в отношении **всех** налогоплательщиков, указанных в ранее представленном расчете (п. 6 ст. 81 НК РФ)

**с 01.01.2024**

Перерасчет суммы налога в валюту РФ производится по курсу **на дату выплаты дохода** (письмо ФНС от 04.09.2023 № КВ-4-3/11220@)

**с 01.01.2023**



**Основной целью изменений НК РФ в части Налоговых расчетов является формирование корректных и полных данных**

# Новая форма налогового расчета (приказ ФНС России от 26.09.2023 № ЕД-7-3/675@)

Раздел 3 «Расчет сумм выплаченных доходов и удержанных налогов»

заполняется в отношении подлежащих налогообложению доходов от источников в Российской Федерации, предусмотренных п. 1 ст. 309 НК РФ

Информация о суммах исчисленного налога переносится в раздел 2 Расчета

Раздел 4 «Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах, не подлежащих налогообложению (за исключением продажи товаров)»

отражается информация об иностранных организациях - получателях доходов от источников в Российской Федерации, не подлежащих налогообложению у источника выплаты

**Заполняется по каждой выплате** в отношении доходов, выплаченных иностранной организации в последнем квартале (месяце) отчетного (налогового) периода

Раздел 5 «Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах от продажи товаров, не подлежащих налогообложению»

заполняется организациями, выплачивающими иностранным организациям доходы по внешнеторговым контрактам (код дохода 33)

**Заполняется общей суммой** без детализации: указывается совокупная сумма выплаченного в последнем квартале (месяце) отчетного (налогового) периода иностранным организациям дохода

# Новая форма налогового расчета (приказ ФНС России от 26.09.2023 № ЕД-7-3/675@)

**Новая форма Налогового расчета действует с 01.01.2024 (с налогового периода 2023)**

В налоговом расчете отражению подлежат все виды доходов, относящиеся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации:

- подлежащие обложению налогом;
- не подлежащие налогообложению;
- осуществленные в неденежной форме (например, в виде взаимозачетов, капитализации процентов).

В налоговый расчет внесены новые разделы 4 и 5:

- Сведения о выплаченных доходах, не подлежащих налогообложению (за исключением продажи товаров)
- Сведения о выплаченных доходах от продажи товаров, не подлежащих налогообложению.

В разделы 3 и 4 добавлено поле для номера ведомости банковского контроля

Расширен и конкретизирован перечень кодов доходов

Скорректирован перечень кодов ФПД

# Новая форма налогового расчета (приказ ФНС России от 26.09.2023 № ЕД-7-3/675@)

- Налоговый расчет заполняется нарастающим итогом и представляется налоговыми агентами (организациями и индивидуальными предпринимателями), осуществившими выплаты в адрес иностранных организаций в течение налогового периода.
- Если выплата осуществлена в первом отчетном периоде (январь, первый квартал), то **обязанность по представлению налоговых расчетов сохраняется до конца года**
- Предусмотрено обязательное заполнение **по ВСЕМ выплатам** (Решение ВС РФ от 30.03.2023 № АКПИ23-19)
- В **уточненном** налоговом расчете должны содержаться **все данные** первичного, а не только корректируемые
- При внесении изменений **сохраняется порядковый номер выплаты**, при добавлении новой выплаты –продолжается сквозная нумерация
- Уточненный налоговый расчет за период ранее 2023 года подаётся **по старой форме**

Нужно ли предоставлять расчет при осуществлении выплат в адрес иностранной организации, имеющей постоянное представительство на территории России?

Расчет предоставлять не требуется. Однако при выплате доходов **в адрес постоянного представительства** налогоплательщик должен представить подтверждение, что доход относится к постоянному представительству в Российской Федерации и документ о постановке постоянного представительства на учет в налоговых органах.

## Как предоставлять расчет организациям, исчисляющими налог на прибыль ежемесячно исходя из фактически полученной прибыли?

Налоговые агенты по итогам отчетного (налогового) периода в сроки, установленные для предоставления налоговых расчетов ст. 289 НК РФ предоставляют информацию о суммах выплаченных иностранным организациям доходов.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Следовательно организации, исчисляющей ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли и одновременно выплачивающей доходы иностранным лицам, налоговые расчеты также необходимо предоставлять ежемесячно.

Основание: п. 4 ст. 310, п. 2 ст. 285, п. 3 ст. 289 НК РФ.

# Как применить льготы, предусмотренные соглашениями об избежании двойного налогообложения?

При применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна предоставить налоговому агенту (ст. 312 НК РФ):

- подтверждение, что иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор по вопросам налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства.

*Сведения о компетентном органе, как правило, указаны в положениях статьи «Общие определения» соглашения об избежании двойного налогообложения. Так, например, в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 3 Соглашения между Правительством РФ и Правительством Королевства Нидерландов от 16.12.1996 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество» термин «компетентный орган» применительно к Королевству Нидерландов означает Министра финансов или его уполномоченного должным образом представителя.*

- подтверждение, что иностранная организация имеет фактическое право на получение дохода.

- перевод документов на русский язык.

Документы должны предоставляться иностранной организацией налоговому агенту **до даты выплаты дохода**, в отношении которого международным договором предусмотрен льготный режим налогообложения.

# Основные изменения: Федеральный закон от 27.11.2023 № 539-ФЗ

Дополнительно вводится **налогообложение доходов**, полученных иностранной организацией от выполнения работ (оказания услуг) на территории Российской Федерации взаимозависимому лицу (пп. 9.4 п. 1 ст. 309 НК РФ).

Доходы признаются полученными на территории Российской Федерации, если покупатель осуществляет деятельность на территории Российской Федерации.

Ставка – **15%** (пп. 4 п. 2 ст. 284 НК РФ).

*В налоговом расчете заполняем с **кодом 39**(иные облагаемые доходы)*



# Основные документы

- приказ ФНС России от 26.09.2023 № ЕД-7-3/675@ «Об утверждении формы налогового расчета сумм доходов, выплаченных иностранным организациям, и сумм удержанных налогов, порядка ее заполнения, а также формата представления в электронной форме»;
- письмо ФНС России от 14.11.2023 ШЮ-4-13/14369@ «О налоговом расчете сумм доходов, выплаченных иностранным организациям, и сумм удержанных налогов»;
- письмо ФНС России от 29.11.2023 № ШЮ-4-13/14936@ «О направлении разъяснений по приостановлению СОИДН»;
- письмо ФНС России от 04.09.2023 № КВ-4-3/11220@ «О представлении уточненных Налоговых расчетов»;
- письмо ФНС России от 24.08.2023 № СД-4-3/10850@ «О пересчете налога, удержанного в валюте в валюту Российской Федерации и заполнении Налогового расчета»;
- письмо ФНС России от 20.02.2021 № ШЮ-4-13/2243@ «Об отдельных вопросах контроля Налоговых расчетов (информации) о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов»;
- письмо ФНС России от 06.05.2019 № СА-4-7/8448@ «Обзор судебных споров по вопросам применения положений международных налоговых договоров и злоупотребления законодательством при трансграничных операциях».