

**10 апреля 2024**

**Тема:**

**НДС и налог на прибыль:  
особенности отчетности при работе  
с иностранными партнерами**

**Спикер:**

Виктория Варламова - Советник налоговой службы II ранга, руководитель отдела консалтинга, главный эксперт компании «Правовест Аудит», эксперт при Палате общественных уполномоченных по защите прав предпринимателей в г. Москве.



# **НДС: особенности отчетности для участников ВЭД**

**Изменения у экспортеров и «перевозчиков» с 1  
января 2024 года**

**Федеральный закон от 19.12.2022 N 549-ФЗ**

**С 1 января 2024 года для экспортеров и «перевозчиков» установлен единый день определения налоговой базы, в т.ч. если НЕ собрали пакет документов.**

п.9 ст. 167 НК РФ в ред. с 01.01.2024 г.:

9. При реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных пп. 1, 2.1 - 2.8-1, 2.10, 2.13, 3, 3.1, 8, 9, 9.1 и 12 п. 1 ст.164 настоящего НК РФ, моментом определения налоговой базы является **последнее число квартала, в котором собраны документы**, предусмотренные ст. 165 НК РФ. При этом налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется в порядке, предусмотренном ст. 153 НК РФ.

В случае, если документы (их копии), предусмотренные статьей 165 НК РФ, **не собраны в течение сроков**, указанных в п. 9 ст.165 НК РФ, моментом определения налоговой базы является **последнее число квартала, на который приходится истечение соответствующего срока**, указанного в п. 9 ст. 165 НК РФ, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

## Письмо ФНС от 29 февраля 2024 г. N СД-2-3/2962@

Если сроки сбора документов истекают в налоговых периодах начиная с 1 квартала 2024 года, то **вне зависимости от того, когда были осуществлены (до либо после 1 января 2024 года) операции по реализации товаров,** предусмотренных подпунктами 1 и (или) 8 пункта 1 статьи 164 Кодекса, а также работ (услуг), предусмотренных подпунктами 2.1 - 2.8-1, 2.10, 2.13, 3, 3.1, 9, 9.1 и 12 пункта 1 статьи 164 Кодекса, **моментом определения налоговой базы по реализации таких товаров (работ, услуг), является последнее число квартала, на который приходится истечение указанных сроков** (абзац второй пункта 9 статьи 167 Кодекса).

В этом случае, операции по реализации указанных товаров (работ, услуг) подлежат отражению с применением налоговой ставки 10 и (или) 20 процентов в налоговой декларации по НДС за тот налоговый период, на который приходится истечение сроков, указанных в пункте 9 статьи 165 Кодекса.

# Налоговая база при экспорте товаров в ЕАЭС

## П.5 Протокола (к договору о ЕАЭС)

5. Документы, предусмотренные пунктом 4 настоящего Протокола, представляются в налоговый орган в течение 180 календарных дней с даты отгрузки (передачи) товаров.

При непредставлении этих документов в установленный срок суммы косвенных налогов подлежат уплате в бюджет за налоговый (отчетный) период, на который приходится дата отгрузки товаров, **либо иной налоговый (отчетный) период, установленный законодательством государства-члена**, с правом на вычет (зачет) соответствующих сумм НДС согласно законодательству государства-члена, с территории которого экспортированы товары.»

## **Налоговая база при экспорте товаров в ЕАЭС**

### **П.1 ст.164 НК РФ:**

**1.1) товаров, вывезенных с территории Российской Федерации на территорию государства - члена Евразийского экономического союза, в случаях, предусмотренных Договором о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года;**

**В п.9 ст.165 НК РФ 180 дней предусмотрено только для «обычного» экспорта.**

п.9 ст. 167 НК РФ в ред. с 01.01.2024 г.:

9. При реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных пп. 1, 2.1 - 2.8-1, 2.10, 2.13, 3, 3.1, 8, 9, 9.1 и 12 п. 1 ст.164 настоящего НК РФ, моментом определения налоговой базы является **последнее число квартала, в котором собраны документы**, предусмотренные ст. 165 НК РФ. При этом налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется в порядке, предусмотренном ст. 153 НК РФ.

В случае, **если документы** (их копии), предусмотренные статьей 165 НК РФ, **не собраны в течение сроков**, указанных в п. 9 ст.165 НК РФ, моментом определения налоговой базы является **последнее число квартала, на который приходится истечение соответствующего срока, указанного в п. 9 ст. 165 НК РФ**, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

**Формально – новые правила определения налоговой базы на экспорт в ЕАЭС распространяться НЕ должны в 2024 году, т.к. пп.1.1 п.1 ст.164 в п.9 ст.167 НК РФ НЕ указан и в п.9 ст.165 НК РФ экспорт в ЕАЭС тоже не указан.**



## Налоговая база при экспорте товаров в ЕАЭС

### П.5 Протокола (к договору о ЕАЭС)

5. Документы, предусмотренные пунктом 4 настоящего Протокола, представляются в налоговый орган в течение 180 календарных дней с даты отгрузки (передачи) товаров.

При непредставлении этих документов в установленный срок суммы косвенных налогов **подлежат уплате** в бюджет за налоговый (отчетный) период, на который приходится дата отгрузки товаров, **либо иной налоговый (отчетный) период, установленный законодательством государства-члена,** с правом на вычет (зачет) соответствующих сумм НДС согласно законодательству государства-члена, с территории которого экспортированы товары.»

**НО**

Формально п.5 Протокола определяет за какой период нужно уплатить НДС в случае отсутствия пакета документов в установленный срок и в течение какого периода документы нужно представить в налоговую. И **НЕ** определяет сам момент возникновения налоговой базы при сборе документов или их отсутствии.

Минфин РФ разъяснял, что порядок определения **момента определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость при экспорте товаров** Протоколом не установлен. В связи с этим при экспорте товаров с территории Российской Федерации на территорию Республики Казахстан следует **руководствоваться нормами статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации** (Письма Минфина России от 06.09.2018 г. N 03-07-14/63738, от 04.09.2017 г. N 03-07-08/56529, от 04.05.2016 г. N 03-07-13/1/25625).

**Следуя этим разъяснениям, можно сделать вывод, что при экспорте в ЕАЭС в 2024 году следует применять новую редакцию п.9 ст.167 НК РФ, несмотря на то что пп.1.1 п.1 ст.164 НК РФ в нем НЕ назван.**

**Ждем разъяснения Минфина РФ.**

## **Упрощен порядок подтверждения нулевой ставки НДС для экспортеров:**

1) Представлять бумажные документы больше не требуется. Для подтверждения права на применение нулевой ставки достаточно будет представлять электронные **реестры**, которые будут включать сведения из декларации на товары **и контракта** (пп.1 п.1 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024).

2) При экспорте через посредников нужно представлять **реестр** в электронной форме, содержащий **сведения из договора комиссии**, договора поручения либо агентского договора налогоплательщика с комиссионером, поверенным или агентом, сведения из контракта лица, осуществляющего поставку товаров по поручению налогоплательщика (п.2 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024).

**Представление электронных Реестров для подтверждения ставки 0% при ЭКСПОРТЕ ОБЯЗАТЕЛЬНО!!!**

Обновленные положения статьи 165 НК РФ применяются в отношении порядка подтверждения налогоплательщиками обоснованности применения налоговой ставки 0 % **за налоговые периоды начиная с 1 января 2024 года** (пп.3 ст.2 549-ФЗ), **т.е. начиная с деклараций за 1-й квартал 2024 года.**

## Информация ФНС от 29 января 2024 г.

Начиная с первого квартала 2024 года нулевая ставка НДС при экспорте товаров будет **в обязательном порядке подтверждаться электронными реестрами.**

### Письмо ФНС от 29 февраля 2024 г. N СД-2-3/2962@

При подтверждении нулевой ставки НДС при экспорте товаров за налоговые периоды начиная с 1 квартала 2024 года, налогоплательщик **обязан представить реестры**, предусмотренные ст.165 НК РФ, **вне зависимости от того, когда были осуществлены операции по реализации этих товаров (до либо после 1 января 2024 года).**

## **Письмо ФНС от 26 марта 2024 г. N ЕА-4-15/3388@**

Новые формы и форматы Реестров **для экспортеров** утверждены **Приказом ФНС от 26.12.2023 N ЕД-7-15/1003@** "Об утверждении форм, порядка заполнения и форматов представления реестров, предусмотренных подпунктами 1, 2, 4 - 6 пункта 1, пунктами 2 и 2.1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации, в электронной форме" и зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 29.02.2024 N 77385.

Приказ опубликован 01.03.2024 и официально вступает в силу с 01.07.2024. Вместе с тем, ФНС России рекомендует, начиная с 01.04.2024, за 1 квартал 2024 года представлять в налоговые органы Реестры по форматам, указанным в Приказе.

**Такие реестры также можно отправить через сервис "Офис экспортера", предварительно сформировав их в "Налогоплательщик ЮЛ" или в иной информационной системе (Информация ФНС от 28 марта 2024 г.)**

**Реестр,**  
содержащий сведения из деклараций на товары (полных деклараций на товары), контрактов, договоров и предусмотренный подпунктом 1 пункта 1, пунктом 2 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации

Налоговый период (код):

Отчетный год:

Номер корректировки:

Налогоплательщик

ИНН(1):                    КПП(2):

Наименование организации/ фамилия, имя, отчество(3) индивидуального предпринимателя:

Форма реорганизации (ликвидация) организации (код):                    ИНН/КПП реорганизованной организации:

Код операции:

ИТОГО налоговая база (в рублях):

N п/п	Регистрационный номер декларации на товары (полной декларации на товары) (при экспорте)	Налоговая база по соответствующей операции по реализации товаров, обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которой документально подтверждена (в рублях и копейках)	Контракт/договор	
			Номер	Дата
1	2	3	4	5

в графах 4 и 5 - номер и дата контракта / договора в отношении соответствующей операции по реализации товаров.

В случаях, когда реализация товаров на экспорт осуществляется **через комиссионера, поверенного или агента** в графе 4 указывается номер договора комиссии... В случае отсутствия номера указывается "б/н". В графе 5 указывается дата договора комиссии ...

## **Упрощен порядок подтверждения нулевой ставки НДС для экспортеров:**

**3) При экспорте товаров в ЕАЭС можно не представлять** не только документы на перевозку товаров в ЕАЭС, но и **контракты** на поставку товаров, если налогоплательщик представляет электронный перечень Заявлений о ввозе (п.1.3 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024).

Форма и электронный формат Перечня заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, а также порядок его заполнения утв. Приказом ФНС России от 06.04.2015 N ММВ-7-15/139@ .

Обновленные положения статьи 165 НК РФ применяются в отношении порядка подтверждения налогоплательщиками обоснованности применения налоговой ставки 0 % за налоговые периоды начиная с 1 января 2024 года (пп.3 ст.2 549-ФЗ), т.е. начиная с деклараций за 1-й квартал 2024 года.

**Упрощен порядок подтверждения нулевой ставки НДС для «перевозчиков» морскими и речными судами:**

- **НЕ** нужно проставлять отметки таможенных органов на поручении на отгрузку товаров (п.3.1, 3.5, 3.8 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024)
- **180** дней для сбора документов считают с даты оформления поручения на отгрузку товаров или коносамента (п.9 ст. 165 НК РФ в ред. с 01.01.2024)

Обновленные положения статьи 165 НК РФ применяются в отношении порядка подтверждения налогоплательщиками обоснованности применения налоговой ставки 0 % за налоговые периоды начиная с 1 января 2024 года (пп.3 ст.2 549-ФЗ), **т.е. начиная с деклараций за 1-й квартал 2024 года.**



## Информация Федеральной налоговой службы от 28 марта 2024 г.

Налогоплательщики - **перевозчики** и другие лица, оказывающие связанные с экспортом услуги (работы), по-прежнему вправе представить **либо бумажные документы, либо реестры**, предусмотренные абзацами вторым - девятым п. 15 ст. 165 НК РФ (реестры по услугам), в электронном виде **+ сведения из контрактов**.

**ФНС опубликовала рекомендованные формы и форматы реестров для подтверждения ставки НДС 0% перевозчиками и др. лицам, оказывающим услуги, работы, связанные с экспортом**

**Письмо ФНС от 13 марта 2024 г. N СД-4-15/2857@**

Рекомендуемые формы, форматы и порядок заполнения и представления Реестров, предусмотренных пунктом 15 статьи 165 Кодекса (за исключением абзаца десятого пункта 15 статьи 165 Кодекса), в налоговые органы в электронной форме, а также XSD-схемы приведены в приложении к настоящему Письму и подлежат размещению на сайте ФНС России.

## Для подтверждения ст.0% по услугам и работам можно представлять «старые» Реестры

Информация ФНС от 19 марта 2024 г.

«ФНС представила рекомендуемые форматы реестров по ставке НДС 0%»

*Перевозчики и другие лица, оказывающие связанные с экспортом услуги, работы, в настоящее время могут представлять реестры, (предусмотренные пунктом 15 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации (за исключением абзаца десятого), либо бумажные документы.*

*...Налогоплательщики также могут предоставлять реестры по форматам в соответствии с приказом ФНС России от 23.10.2020 N ЕД-7-15/772@ до отмены Минюстом России действия этого документа.*

**НДС при ввозе товаров в РФ из ЕАЭС  
с 1 января 2024 года**

## Приложение №18 к Договору о ЕАЭС (Протокол)

**п.13 Протокола:** взимание косвенных налогов по товарам, импортируемым на территорию одного государства-члена с территории другого государства-члена (за исключением случая, установленного п 27 Протокола, и (или) помещения импортируемых товаров под таможенные процедуры свободной таможенной зоны или свободного склада), осуществляется налоговым органом государства-члена, на территорию которого импортированы товары, по месту постановки на учет налогоплательщиков - **собственников товаров**, включая налогоплательщиков, применяющих специальные режимы налогообложения, в том числе с учетом особенностей, предусмотренных пунктами 13.1 - 13.5 Протокола.

**13.1. Протокола:** Если товары приобретаются на основании договора (контракта) между налогоплательщиком одного государства-члена и налогоплательщиком другого государства-члена, уплата косвенных налогов осуществляется налогоплательщиком государства-члена, на территорию которого импортированы товары, - **собственником товаров либо, если это предусмотрено законодательством государства-члена, - комиссионером, поверенным или агентом.**

## **НДС при ввозе товаров из ЕАЭС должны российские посредники (новый п.4 ст.151 НК РФ с 01.01.2024 г.):**

4. При ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, **с территорий государств - членов Евразийского экономического союза** на основании договоров поручения, договоров комиссии, агентских договоров **обязанность по исчислению и уплате налога возлагается на организацию (индивидуального предпринимателя) - поверенного, комиссионера, агента.** В этом случае уплата налога производится не позднее **20-го числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет поверенным, комиссионером, агентом импортированных товаров.**

При ввозе на территорию РФ на основании договоров поручения, договоров комиссии, агентских договоров, **предусматривающих реализацию товаров доверителя, комитента, принципала,** положения п. 4 ст. 151 и абз. 3 п. 1 ст. 186 НК РФ применяются в отношении товаров, которые приняты на учет поверенным, комиссионером, агентом **начиная с 1 января 2025 года** (пп.9 п.6 ФЗ от 27 ноября 2023 г. N 539-ФЗ).

## Информация Федеральной налоговой службы от 27 ноября 2023 г.

### "Уточнен порядок применения НДС при ввозе товаров из государств-членов ЕАЭС"

Так, если российский покупатель заключил договор с российским комиссионером (поверенным, агентом), действующим в интересах покупателя, на приобретение товаров у иностранного поставщика из ЕАЭС, то уплата НДС в бюджет возлагается на российского комиссионера (поверенного, агента). При этом он производит ее не позднее 20 числа месяца, следующего за принятием им на учет товаров (п. 2 ст. 2 Федерального закона). **Данный порядок уплаты начнет применяться с 1 января 2024 года.**

Если же российский комиссионер (поверенный, агент) действует в интересах иностранного поставщика из ЕАЭС, реализующего ввезенные на территорию РФ товары, то новый порядок уплаты налога комиссионером (поверенным, агентом) применяется с 1 января 2025 года (п. 9 ст. 6 Федерального закона).

## **Вычет у комитента**

**Письмо Минфина России от 20 марта 2024 г. N 03-07-13/1/24930,  
Письмо ФНС от 4 апреля 2024 г. N СД-4-3/3936@ "О налоге на  
добавленную стоимость"**

...в случае уплаты налоговым органам налога на добавленную стоимость поверенным, комиссионером, агентом, приобретающим товары по поручению доверителя, комитента, принципала, налог на добавленную стоимость принимается к вычету у доверителя, комитента, принципала после принятия ими на учет приобретенных товаров **на основании документов, подтверждающих уплату налога посредником, а также Заявления (его копии), полученного от посредника.**



**НДС, уплаченный при ввозе из ЕАЭС через посредника: регистрация Заявления в Журналах комиссионера**

**Письмо ФНС от 4 апреля 2024 г. N СД-4-3/3936@ "О налоге на добавленную стоимость"**

**...комиссионеру (поверенному, агенту) рекомендуется заполнить журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур, ....** на основании сведений, отраженных в его Заявлении с отметкой налогового органа об уплате налога.

В этом случае журнал учета заполняется с учетом следующих особенностей.

В части 2 журнала учета указывается: в графе 3 - код вида операции 01; в графе 4 - номер и дата регистрации Заявления в налоговом органе из раздела 2 Заявления; в графе 8 - наименование продавца, указанное в строке 01 раздела 1 Заявления; в графе 14 - итоговая налоговая база, отраженная в графе 15 раздела 1 Заявления; в графе 15 - итоговая сумма НДС, отраженная в графе 20 раздела 1 Заявления. Графа 9 не заполняется.

Часть 1 журнала учета заполняется в разрезе каждого комитента (доверителя, принципала). В ней указывается: в графе 3 - код вида операции 01; в графе 4 - номер и дата регистрации Заявления в налоговом органе из раздела 2 Заявления; в графе 8 - наименование комитента (доверителя, принципала) согласно договору комиссии (поручения, агентскому договору); в графе 9 - ИНН и КПП комитента (доверителя, принципала); в графе 14 - суммарная налоговая база по всем строкам графы 15 раздела 1 Заявления в отношении каждого комитента (доверителя, принципала); в графе 15 - сумма НДС, уплаченная при ввозе товаров в отношении каждого комитента (доверителя, принципала).

**НДС, уплаченный при ввозе из ЕАЭС через посредника: регистрация Заявления в книге покупок комитента**

**Письмо ФНС от 4 апреля 2024 г. N СД-4-3/3936@ "О налоге на добавленную стоимость"**

При этом налогоплательщик - покупатель (комитент, доверитель или принципал) отражает в книге покупок (приложение N 4 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137) суммы НДС, уплаченные комиссионером (поверенным, агентом) при ввозе товаров на территорию Российской Федерации с территории государства - члена ЕАЭС.

В этом случае книга покупок заполняется с учетом следующих особенностей: в графе 2 указывается **КОД ВИДА операции 46**; в графе 3 - номер и дата регистрации Заявления в налоговом органе с отметкой налогового органа об уплате налога (из раздела 2 Заявления, ранее представленного в налоговый орган комиссионером (поверенным, агентом)); в графах 11 и 12 - соответственно наименование и ИНН/КПП комиссионера (поверенного, агента); в графе 14 - налоговая база, отраженная в графе 15 раздела 1 Заявления, в части стоимости товаров, относящихся к конкретному налогоплательщику - покупателю (комитенту, доверителю или принципалу); в графе 15 - сумма НДС, принимаемая им к вычету в текущем налоговом периоде.

Доведите данное письмо до нижестоящих налоговых органов.



# **Налог на прибыль: особенности отчетности за 1 квартал 2024**

**С 1 января 2024 года усилился налоговый контроль налоговых агентов по налогу на прибыль при выплате доходов иностранным организациям.**

**Федеральный закон от 31 июля 2023 г. N 389-ФЗ**

**С 1 января 2024 года у налоговых агентов по налогу на прибыль при  
выплате доходов иностранным организациям:**

**- непредставление расчета в течение 20 дней по истечении установленного срока его представления является основанием для приостановления операций по счетам в банке (п.3.2 ст.76 НК РФ);**

- ответственность, предусмотренная ст. 119 НК РФ, т.е. «за декларации» будет применяться и в случае непредставления расчета сумм выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период;

Налоговый агент по итогам отчетного (налогового) периода представляет налоговый расчет в налоговый орган по месту своего нахождения (п.4 ст. 310 НК РФ). Срок представления Расчета - не позднее **25 календарных дней** со дня **окончания соответствующего отчетного периода, по итогам года - не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом** (п. 3 и п.4 ст. 289 и п. 4 ст. 310 НК РФ).

## Какие доходы нужно включать в Расчет?

К доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежащих налогообложению у источника выплаты относятся доходы, указанные в п.1 ст.309 НК РФ.

Доходы, полученные иностранной организацией от реализации товаров, иного имущества (кроме указанного в пп. 5, 6 и 9.1 п.1 ст.309 НК РФ), имущественных прав (за исключением указанных в пп.9.2 п. 1 ст. 309 НК РФ), от выполнения работ (оказания услуг) (за исключением указанных в пп. 9.4 п. 1 ст.309 НК РФ (работы и услуги у взаимозависимых лиц)) 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 (п. 2 ст. 309 НК РФ).**

**Официальная позиция:** все выплачиваемые иностранной организации доходы, признаваемые доходами от источников в РФ в соответствии с положениями ст. 309 НК РФ, в том числе не подлежащие налогообложению в РФ согласно НК РФ или на основании международного договора, регулирующего вопросы налогообложения, подлежат отражению в представляемом налоговым агентом Расчете (письма Минфина России от 07.08.2019 N 03-08-05/59549, от 05.07.2017 N СД-4-3/13048@, от 10.10.2016 N 03-08-05/58776, ФНС России от 20.06.2019 N СД-4-3/11937@, от 09.01.2018 N СД-4-3/36@, от 17.10.2016 N СД-4-3/19671@).



## **В Налоговом расчете нужно отражать все «российские» выплаты иностранным организациям от источников в РФ?**

### **Решение Верховного Суда Российской Федерации от 30.03.2023 по делу N АКПИ23-19, Письмо ФНС РФ от 31.05.2023 г. N БВ-4-7/6781@**

Доходы, выплачиваемые иностранной организации и признаваемые в соответствии с положениями главы 25 НК РФ доходами от источников в РФ, в том числе не подлежащие налогообложению в РФ, должны отражаться в представляемом налоговым агентом налоговом расчете.

При этом обязанности налогового агента не исчерпываются исчислением, удержанием и перечислением налога. Как следует из ст. 24, п. 4 ст. 310 НК РФ, помимо информации об удержанных налогов налоговый агент обязан представлять 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.

**Отсутствие удержанных за соответствующий период налогов не влияет на обязанность организации представить в налоговый орган сведения о суммах выплаченных иностранным организациям доходов.**

Иное толкование приведенного регулирования противоречило бы смыслу налогового контроля

## **Новая форма расчета у налоговых агентов**

**Приказ ФНС от 26.09.2023 года № ЕД-7-3/675@**

Утверждены новая форма (КНД 1151056) и формат налогового расчета доходов, выплаченных иностранным компаниям, и сумм удержанных налогов, а также порядок ее заполнения.

В соответствии с п.1 Порядка заполнения Расчет заполняется организациями, постоянными представительствами иностранных организаций и индивидуальными предпринимателями, выплачивающими иностранным организациям доходы от источников в Российской Федерации (далее - **налоговый агент**).

## **Выплаты от источников в РФ:**

По мнению Минфина и ФНС доходы иностранной организации, указанные в **п. 2 ст. 309 НК РФ**, признаются доходами от источников в РФ (письма ФНС России от 06.02.2020 N СД-4-3/1911@, от 29.01.2020 N СД-4-3/1351@, Минфина России от 07.09.2017 N 03-08-05/57611).

+

**Доходы, указанные в п.1 ст.309 НК РФ** (на это прямо указано в п.1 ст.309 НК РФ)

Но в п.2 ст.309 указано, что доходы, полученные иностранной организацией **от реализации товаров**, иного имущества (кроме указанного в пп. 5, 6 и 9.1 п.1 ст.309 НК РФ), имущественных прав (за исключением указанных в пп.9.2 п. 1 ст. 309 НК РФ), **от выполнения работ (оказания услуг)** (за исключением указанных в пп. 9.4 п. 1 ст.309 НК РФ (работы и услуги у взаимозависимых лиц)) **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.

## **Ранее Минфин и ФНС разъясняли, что по импортным товарам Расчет представлять не нужно**

В то же время доходы иностранных организаций, получаемые по внешнеторговым договорам **прямой реализации** покупателю **произведенных ею в иностранном государстве товаров**, по мнению Минфина РФ, также на основании ст. 309 НК РФ не являются доходами от источников в Российской Федерации и могут не отражаться в Налоговом расчете (Письмо Минфина РФ от 30.09.2016 г. N 03-08-13/56982). **ФНС в Письме от 12.04.2022 г. N СД-4-3/4421@** разъясняет, что **«доходы иностранных организаций, полученные по внешнеторговым операциям, связанные с экспортом (реализацией) на территорию Российской Федерации товаров, не являются доходами от источников в Российской Федерации и могут не отражаться в Налоговом расчете.** Разъяснения аналогичного характера содержатся в письмах Минфина России от 10.10.2016 N 03-08-05/58776, от 30.09.2016 N 03-08-13/56982, от 07.09.2017 N 03-08-05/57611, от 07.08.2019 N 03-08-05/59549.

Одновременно ФНС России обращает внимание, что в Постановлении Суда Центрального округа от 22.10.2021 N Ф10-3797/2021, по делу А64-1768/2021, принятому в пользу налогоплательщика, указывается на перечисление им средств по внешнеторговым операциям **при приобретении товаров у иностранной компании, в связи с чем сделан соответствующий вывод об отсутствии у общества обязанности по представлению Налогового расчета.»**

**Ранее Минфин и ФНС разъясняли, что по работам и услугам на территории иностранного государства – Расчет не представляется**

Минфин и ФНС разъясняют, что **доходы иностранных организаций, получаемые от оказания услуг на территории иностранного государства**, не являются доходами от источников в РФ. **Поэтому обязанностей по удержанию налога на прибыль в отношении таких услуг у российской организации не возникает и она не признается налоговым агентом в отношении указанных доходов** (ст.309 НК РФ, письма Минфина России от 11.07.2017 N 03-08-05/43967, от 07.09.2017 N 03-08-05/57611, от 06.12.2016 N 03-08-05/72365, от 30.09.2016 N 03-08-13/56982, от 05.11.2015 N 03-08-05/63713, ФНС России от 20.08.2020 N СД-4-3/13493@, от 29.01.2020 N СД-4-3/1351@, от 04.04.2019 N СД-4-3/6191@). Соответственно налоговый расчет о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов представлять не нужно.

*!Согласно п. 2 ст. 42 НК РФ, если положения НК РФ не позволяют однозначно отнести полученные налогоплательщиком доходы к доходам от источников в РФ либо за пределами РФ, отнесение дохода к тому или иному источнику осуществляется федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (то есть ФНС России).*

# НО!

**Письмо ФНС от 14 ноября 2023 г. N ШЮ-4-13/14369@ "О налоговом расчете сумм доходов, выплаченных иностранным организациям, и сумм удержанных налогов"**

*Поскольку решением ВС РФ от 30.03.2023 N АКПИ23-19 подтверждена обязанность налогоплательщиков представлять налоговый расчет в отношении **ВСЕХ выплат ДОХОДОВ иностранных организаций**, в том числе не подлежащих налогообложению, в налоговый расчет внесены новые разделы 4 и 5: сведения о выплаченных доходах, не подлежащих налогообложению (за исключением продажи товаров) и сведения о выплаченных доходах от продажи товаров, не подлежащих налогообложению.*

Новые разделы Расчета:

**Раздел 4 "Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах, не подлежащих налогообложению (за исключением продажи товаров)" Налогового расчета**

**Раздел 5 "Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах от продажи товаров, не подлежащих налогообложению" Налогового расчета**

130. В разделе 5 отражается информация о суммах выплаченных иностранным организациям доходов (в том числе в неденежной форме) от продажи товаров, не подлежащих налогообложению в соответствии с пунктом 2 статьи 309 Кодекса и не относящихся к доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты в соответствии с пунктом 1 статьи 309 Кодекса.

131. Раздел 5 заполняется организациями, постоянными представительствами иностранных организаций и индивидуальными предпринимателями, **выплачивающими иностранным организациям доходы по внешнеторговым контрактам, предметом которых является приобретение у иностранных организаций товаров, соответствующих коду дохода "33" согласно приложению N 6 к настоящему Порядку.**

В случае если внешнеторговым контрактом помимо передачи товаров предусмотрено выполнение иностранной организацией работ, оказание услуг, передача информации и результатов интеллектуальной деятельности (договоры смешанного типа), то такие доходы от выполнения работ (оказания услуг, передачи информации и результатов интеллектуальной деятельности) отражаются в разделе 3 и (или) разделе 4.

## Коды доходов по необлагаемым выплатам (например)

- **19** «Доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося за пределами территории РФ», т.е. доходы от реализации товаров за пределами РФ, и ранее ФНС разъясняла, что такие доходы не относятся к доходам от источников в РФ;
- **20** «Доходы от реализации движимого имущества»
- **22** «Доходы от сдачи в аренду или субаренду (лизинг) имущества, используемого за пределами территории РФ», т.е. доходы от реализации услуг аренды за пределами РФ, которые в соответствии с разъяснениями Минфина и ФНС не должны относиться к доходам от источников в РФ;
- **25** «Доходы от транспортно-экспедиционного обслуживания»;
- **33** «Доходы от продажи товаров, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня»;
- **36** «Доходы от осуществления работ, оказания услуг на территории РФ, не подлежащие налогообложению у источника выплаты»;
- **40** «Иные доходы, не подлежащие налогообложению, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня».



## **Вывод:**

**Расчет предполагает отражение не только доходов от выполнения работ, оказания услуг и продажи товаров и передачи имущественных прав на территории РФ, но и иных доходов, выплаченных российскими организациями или ИП иностранным компаниям.**

**Конечно, эта позиция НЕ бесспорна. Но поскольку четких универсальных правил определения доходов от источников в РФ в целях налога на прибыль нет, а «НДС-правила» определения места реализации товаров (работ, услуг), т.е. ст. 147, 148 НК РФ применяются только в целях исчисления НДС, на что в данных нормах прямо указано, в целях минимизации риска блокировки расчетных счетов за непредставление Расчета с 1 января 2024 года следует представлять Расчет о всех выплатах в пользу иностранных компаний. В противном случае с большой долей вероятности придется объяснять и доказывать налоговым органам, что выплаты, произведенные в адрес иностранной компании, НЕ относятся к доходам от источников в РФ и в новом Расчете их отражать не требуется.**

## **Точно НЕ отражаются в Расчете:**

- Премии по перестрахованию и тантьемы, уплачиваемые иностранному партнеру - не признаются доходами от источников в Российской Федерации (**абз.2 п.2 ст.309 НК РФ**).

- Выплаты по представляемым ценным бумагам, полученные от эмитента российских депозитарных расписок, а также доходы от погашения клиринговых сертификатов участия - не признаются доходами от источников в Российской Федерации (**п.2.2 ст.309 НК РФ**).

Такие выплаты НЕ отражаются в Разделе 4 Расчета (**п.111 Порядка заполнения Расчета**).

# В Расчете следует отражать ДОХОДЫ:

*Нужно ли включать в Расчет возврат займа?*

**Письмо ФНС от 9 марта 2023 г. N ШЮ-4-13/2691@ "О налогообложении иностранных организаций, получающих доходы от источников в Российской Федерации, а также порядке применения положений СОИДН"**

1. Об определении наличия дохода у иностранной компании.

**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 частности, в соответствии с главами "Налог на доходы физических лиц", "Налог на прибыль организаций" Кодекса (**пункт 1 статьи 41** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс)).

Это относится и к иностранным организациям, получающим доходы от источников в Российской Федерации (абзац 3 пункта 1 статьи 246 Кодекса).

*Таким образом, например, возвращение российским заёмщиком иностранному заимодавцу основной суммы долга по договору займа не рассматривается в качестве дохода заимодавца от источников в Российской Федерации, поскольку не несет для него экономической выгоды*

# В Расчете следует отражать ДОХОДЫ:

*Нужно ли отражать в Расчете возврат аванса?*

Письмо Федеральной налоговой службы от 9 сентября 2021 г. N СД-3-3/6126@

Возвращаемые иностранной организации, в связи с не поставкой товара, денежные средств, ранее полученные от неё индивидуальным предпринимателем в качестве предоплаты по договору реализации товара, **не рассматриваются в качестве дохода** этой иностранной организации, в частности от источников в Российской Федерации, поскольку не отвечают признакам экономической выгоды.

**Но не исключено, что налоговые органы могут изменить свою позицию.**

**Удерживаемый НДС – НЕ ДОХОД иностранной организации**

Если российская организация выполняет обязанности налогового агента по НДС и удерживает этот налог при перечислении денежных средств иностранному партнеру, например, при приобретении права пользования программой ЭВМ, то налог на прибыль исчисляется с суммы выплачиваемого дохода за вычетом сумм НДС, удержанных налоговым агентом, поскольку в этом случае НДС не является доходом иностранной организации (п.1 ст.41 НК РФ). (Письмо ФНС от 24.05.2021 г. N СД-4-3/7110@)

## Письмо ФНС России от 26.01.2024 N СД-4-3/789@

В письме Инспекцией ставится вопрос: в случае когда операции купли-продажи валюты (конверсионные операции) с иностранными организациями, не осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации, приводящую к образованию постоянного представительства, подпадают под действие пункта 2 статьи 309 НК РФ и не подлежат налогообложению у источника выплаты в Российской Федерации, следует ли в Налоговом расчете **указывать весь выплачиваемый иностранной организации размер суммы** от продажи валюты (оборот по конверсионной операции), **либо, принимая во внимание положения статьи 41**, пункта 2 статьи 250 и подпункта б пункта 1 статьи 265 Кодекса, **указывается размер суммы положительной курсовой разницы?**

ФНС России полагает верным в данном случае при осуществлении операций купли-продажи валюты (конверсионных операций) отражать в разделе 4 Налогового расчета сумму дохода, выплачиваемую иностранному контрагенту, без уменьшения на расходы, связанные с покупкой-продажей, а не только размер суммы положительной курсовой разницы. *(код дохода 17 - Доходы от операций с иностранной валютой)*

Данный вывод основан **на единообразном подходе при отражении в налоговом расчете доходов от операций, не подлежащих налогообложению у источника выплаты в Российской Федерации на основании пункта 2 статьи 309 Кодекса, который, в свою очередь, предусматривает ОТРАЖЕНИЕ В РАСЧЕТЕ ПОЛНОЙ СУММЫ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ПЕРЕЧИСЛЕННЫХ ИНОСТРАННОМУ ПОЛУЧАТЕЛЮ.** Данный порядок позволяет соотносить в целях контроля суммы, отраженные в банковской выписке по расчетному счету налогоплательщика, с суммами, отраженными им в представленном в налоговый орган Налоговом расчете.

**Как заполнить Расчет, если производятся выплаты за импортные товары?**

В соответствии с п.130 Порядка заполнения Расчета в Разделе 5 отражается информация о суммах выплаченных иностранным организациям доходов (в том числе в неденежной форме) **от продажи товаров, не подлежащих налогообложению в соответствии с п. 2 ст. 309 НК РФ** и не относящихся к доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты в соответствии с п. 1 ст. 309 НК РФ.

Раздел 5 заполняется организациями, постоянными представительствами иностранных организаций и индивидуальными предпринимателями, выплачивающими иностранным организациям **доходы по внешнеторговым контрактам, предметом которых является приобретение у иностранных организаций товаров, соответствующих коду дохода «33»** согласно приложению N 6 к настоящему Порядку заполнения Расчета (п.131 Порядка заполнения Расчета).

Товаром для целей НК РФ признается **любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации (п.3 ст.38 НК РФ).**

**Код 33** - Доходы от продажи товаров, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах Перечня кодов доходов.

Из анализа кодов доходов в приложении N 6, по нашему мнению, в Разделе 5 с кодом дохода «33» отражаются выплаты иностранным организациям за приобретения **по договорам поставки**. Доходы от реализации имущества, относящегося к **движимому имуществу (код дохода «20»)**, например, по договору купли-продажи автомобиля, или **к недвижимости (код дохода «18» - в РФ, «19» – за пределами РФ)** отражаются в Разделе 4 или 3 Расчета 3. Но разъяснений, чем «движимое имущество» отличается от «товара» пока нет 😊.





**Как заполнить Расчет, если производятся выплаты за работы или услуги, выполненные/оказанные на территории иностранного государства?**

**Для отражения выплат иностранным компаниям за работы и услуги есть 2 раздела: Раздел 3 и Раздел 4.**

**Раздел 3** заполняется в отношении **ПОДЛЕЖАЩИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ** доходов от источников в Российской Федерации, предусмотренных п. 1 ст. 309 НК РФ, выплаченных иностранным организациям в последнем истекшем квартале (месяце) отчетного (налогового) периода, а также налогов, исчисленных и подлежащих удержанию налоговым агентом с таких доходов в последнем истекшем квартале (месяце) отчетного (налогового) периода (п.52 Порядка заполнения Расчета).

*Соответственно выплаты, не указанные в п.1 ст.309 НК РФ и НЕоблагаемые у источника выплаты, в Разделе 3 НЕ указывают.*

**В тоже время Раздел 4** заполняется **«в отношении выплаченных иностранной организации в последнем квартале (месяце) отчетного (налогового) периода доходов от продажи имущественных прав и иного имущества (за исключение доходов от продажи товаров), осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не приводящих к образованию постоянного представительства в Российской Федерации, предусмотренных пунктом 2 статьи 309 Кодекса, а также в отношении доходов, предусмотренных пунктом 2.3 статьи 309 Кодекса»** (п.111 Порядка заполнения Расчета)..

Также Раздел 4 заполняется в отношении выплат иностранной организации доходов от продажи недвижимого и движимого имущества.

*Таким образом, в Расчете не предусмотрено отражение доходов от оказания услуг/выполнения работ НЕ на территории РФ. Соответственно, если организация или ИП приняли решение об отражении в Расчете всех выплат иностранным компаниям, считая их выплатами от источников в РФ, то, получается следует считать, что работы и услуги выполнены/оказаны на территории РФ. Иными словами, если мы заполняем «необлагаемый» Раздел 4 Расчета, предназначенный для отражения выплат за работы и услуги на территории РФ, у нас нет иного выхода, как считать такие выплаты, произведенными за работы и услуги на территории РФ.*



Почему при отражении выплат за работы и услуги, выполненные/ оказанные на территории иностранного государства, НЕ стоит указывать код 40 – «Иные доходы, не подлежащие обложению налогом, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня»?

Дело в том, что, в строке 100 нужно указать один из кодов основания для освобождения выплат от налога (п.129 Порядка заполнения Расчета):

- на основании пункта 2 статьи 309 Кодекса - указывается код "1";
- на основании пункта 2.3 статьи 309 Кодекса - указывается код "2";
- по иным основаниям - указывается код "3".

При этом указываются подпункт, пункт, статья НК РФ (иного нормативного документа), устанавливающие освобождение дохода от налогообложения в Российской Федерации.

В случае если иностранной организации выплачен доход, в отношении которого по строке 030 отражен код дохода 40 – «Иные доходы, не подлежащие обложению налогом, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня» согласно приложению N 6 к настоящему Порядку, то по строке 100 отражается наименование такого дохода (п.129 Порядка заполнения Расчета).

Оснований, установленных НК РФ для освобождения от налогообложения выплат за услуги, оказанные за пределами РФ, кроме как совокупность норм п.1 и п.2 ст.309 НК РФ мы НЕ видим, но, для п.2 ст.309 НК РФ при заполнении строки 100 Расчета есть формальный код – «1», что еще раз подтверждает позицию, о правомерности указания кода 36 в строке 030 Раздела 4.

В тоже время, поскольку нормы гл.25 НК РФ НЕ содержат определения «работы и услуги, выполненные/оказанные на территории РФ» все сомнения, трактуются в пользу налоговых агентов (ст.11 НК РФ). Но, даже если налоговый орган посчитает такие выплаты «иными доходами», а НЕ от оказания услуг/выполнения работ на территории РФ, налоговому агенту ничего не грозит и даже НЕ возникнет обязанность представить уточненный Расчет.

В соответствии с п.6 ст.81 НК РФ при обнаружении налоговым агентом в поданном им в налоговый орган расчете факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению или завышению суммы налога, подлежащей перечислению, налоговый агент обязан внести в указанный расчет необходимые изменения и представить в налоговый орган уточненный расчет в порядке, установленном настоящей статьей. **Если налоговый орган посчитает код дохода неверными, то такая ошибка не приводит к неполноте отражения информации и к неуплате или переплате налога, а значит оснований для уточненного Расчета нет.**

**Контрольные соотношения к Расчету утверждены Письмом ФНС от 19 декабря 2023 г. N СД-4-3/15920@**

**ст. 030 = КД 10, 14, 15,16, 17, 19, 20, 22, 25, 27, 30, 34-38, 40 (п.1.45 Контрольных соотношений)**

Код дохода	030	<input type="text"/>
Символ дохода	040	<input type="text"/>
Сумма дохода в валюте выплаты	050	<input type="text"/>
Код валюты выплаты дохода	060	<input type="text"/>
Дата выплаты дохода	070	<input type="text"/>
Официальный курс рубля на дату выплаты дохода	080	<input type="text"/>
Сумма дохода (в рублях)	090	<input type="text"/>
Основание освобождения от исчисления и удержания налога	100	<input type="text"/>

1 - пункт 2 статьи 309 Налогового кодекса Российской Федерации  
 2 - пункт 2.3 статьи 309 Налогового кодекса Российской Федерации  
 3 - иное основание

Налоговый агент по итогам отчетного (налогового) периода представляет налоговый расчет в налоговый орган по месту своего нахождения (п.4 ст. 310 НК РФ). Срок представления Расчета - не позднее **25 календарных дней** со дня **окончания соответствующего отчетного периода, по итогам года - не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом** (п. 3 и п.4 ст. 289 и п. 4 ст. 310 НК РФ).



**Налоговый расчет составляется нарастающим итогом с начала года (п.1 Порядка заполнения Расчета).**

**В состав Налогового расчета включаются (п.2 Порядка заполнения Расчета):**

- титульный лист;
- раздел 1 «Сумма налога на прибыль организаций, подлежащая уплате в бюджет по выплатам, произведенным в последнем квартале (месяце) отчетного (налогового) периода, по данным налогового агента»;
- раздел 2 «Сумма налога с выплаченных сумм доходов»;
- раздел 3 «Расчет сумм выплаченных доходов и удержанных налогов»;
- раздел 4 «Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах, не подлежащих налогообложению (за исключением продажи товаров)»;
- раздел 5 «Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах от продажи товаров, не подлежащих налогообложению».

При этом, если организации НЕ выплачивали доходы, которые должны отражаться в Разделе 3, 4 и 5 Расчета в последнем квартале (месяце) соответствующего отчетного (налогового) периода, то эти Разделы соответственно не заполняются (п.4-6 и п.132 Порядка заполнения Расчета).

**С 01.01.2024 г. доходы взаимозависимых иностранных компаний от выполнения работ или оказания услуг облагаются у источника выплаты по ставке 15% (п.2 ст.6 Закона 539-ФЗ)**

**Новый пп. 9<sup>4</sup> п. 1 ст. 309 НК РФ:** *Облагаются у источника выплаты:*

*- доходы, полученные иностранной организацией от выполнения работ (оказания услуг) на территории Российской Федерации взаимозависимому лицу, определяемому в соответствии со статьей 105<sup>1</sup> НК РФ.*

*В целях настоящего подпункта работы считаются выполненными (услуги считаются оказанными) **на территории РФ**, если покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории Российской Федерации. Место осуществления деятельности такого покупателя определяется по месту государственной регистрации организации (месту нахождения постоянного представительства, если работы выполнены (услуги оказаны) постоянно представителю). *Т.е. если, например, иностранная взаимозависимая компания выполняет работы на территории иностранного государства – работы облагаются у источника выплаты.**

**Ставка 15 %** - по доходам, указанным в пп. 9<sup>4</sup> п. 1 ст. 309 НК РФ (новый пп.4 п.2 ст.284 НК РФ - **Закон 539-ФЗ**).

**Выплаты, облагаемые в соответствии с п.1 ст.309 НК РФ, в т.ч. выплаты дохода взаимозависимой компании, указывают в Разделе 3 Расчета, даже если эти выплаты освобождаются от налогообложения в соответствии с соглашениями об избежании двойного налогообложения (специального кода дохода нет).**

## **Не все выплаты взаимозависимым компаниям за работы и услуги будут облагаться!**

Ст. 7 НК РФ установлен приоритет правил и норм международных договоров Российской Федерации, содержащих положения, касающиеся налогообложения и сборов, над нормами НК РФ и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах (**Письмо Минфина России от 19.02.2024 N 03-08-05/14424**).

*Например, в соответствии со ст.7 Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество (Москва, 21 апреля 1995 г.) доходы от предпринимательской деятельности могут облагаться в другом государстве только если они получены через находящееся там постоянное представительство.*

*Т.е. доходы от оказания услуг НЕ будут облагаться у источника выплаты, если белорусская взаимозависимая компания до выплаты ей дохода представит документы, указанные в ст.312 НК РФ (пп.4 п.2 ст.310 НК РФ).*

**В соответствии с п. 1 ст. 312 НК РФ при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства (Письмо Минфина России от 05.12.2012 N 03-08-05 ). В случае, если такое подтверждение составлено на иностранном языке, налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык.**

**Помимо этого, иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, для применения положений международных договоров Российской Федерации подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.**

**Письма Минфина России от 28.07.2020 г. N 03-08-05/65902, от 19.12.2018 N 03-08-05/92537**

Приведен примерный перечень документов подтверждения фактического права на получение соответствующего дохода (ст.312 НК РФ).

## **По какой ставке облагать доход от международной перевозки, если перевозчик-взаимозависимая компания и НЕ применяется СОИДН?**

**Являются ли доходы от международных перевозок доходами от оказания услуг? ИЛИ это прибыль предприятия от эксплуатации в международных перевозках транспортных средств (так в СОИДН квалифицируются доходы)?**

Доходы, полученные иностранной организацией от реализации товаров, иного имущества (кроме указанного в подпунктах 5, 6 и 9.1 п. 1 ст.309 НК РФ), имущественных прав (за исключением указанных в пп. 9.2 п. 1 ст.309 НК РФ), от выполнения работ (оказания услуг) (**за исключением указанных в пп. 9.4 п. 1 ст.309 НК РФ** – доходы от оказания услуг и выполнения работ взаимозависимыми иностранными компаниями с 01.01.2024 г.) 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. На это указано в п.2 ст.309 НК РФ.

**Но доходы от передачи прав использования объектов интеллектуальной собственности на территории РФ будут облагаться по ставке 20% (т.к. не относятся к доходам от услуг и работ)**

## **ПРИОСТАНОВЛЕНИЕ СОИДН**

**8 августа 2023 года** опубликован Указ Президента России № 585, в соответствии с которым на основании ст. 37 Федерального закона «О международных договорах РФ» были частично приостановлены 38 налоговых соглашений с «недружественными» юрисдикциями.

**Указ вступил в силу со дня его опубликования – 08.08.2023 года**



## Приостановлены СОИДН с 38 странами

<b>Австралия</b>	<b>Ирландия</b>	<b>Мальта</b>	<b>США</b>
<b>Австрия</b>	<b>Исландия</b>	<b>Н.Зеландия</b>	<b>Финляндия</b>
<b>Албания</b>	<b>Испания</b>	<b>Норвегия</b>	<b>Франция</b>
<b>Бельгия</b>	<b>Италия</b>	<b>Польша</b>	<b>Хорватия</b>
<b>Болгария</b>	<b>Канада</b>	<b>Португалия</b>	<b>Черногория</b>
<b>Великобритания</b>	<b>Кипр</b>	<b>Румыния</b>	<b>Чехия</b>
<b>Венгрия</b>	<b>Корея</b>	<b>Сингапур</b>	<b>Швейцария</b>
<b>Германия</b>	<b>Литва</b>	<b>Словакия</b>	<b>Швеция</b>
<b>Греция</b>	<b>Люксембург</b>	<b>Словения</b>	<b>Япония</b>
<b>Дания</b>	<b>Македония</b>		

**Налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается российской организацией или иностранной организацией, осуществляющей деятельность в РФ через постоянное представительство, либо ИП, выплачивающими доход иностранной организации **при каждой выплате доходов** (п.1 ст.310 НК РФ).**

**Вывод: обязанность по исчислению налога и применению/неприменению СОИДН возникает именно на дату выплаты дохода.**

**Письмо Минфина России от 14 ноября 2023 г. N 03-08-05/108517**

При налогообложении доходов иностранной организации - резидента иностранного государства, действие соглашения об избежании двойного налогообложения с которой приостановлено Указом, **выплаченных российской организацией 8 августа 2023 года или после 8 августа 2023 года, следует руководствоваться положениями Кодекса в зависимости от квалификации вида выплачиваемого дохода.**

**Приостановленные СОИДН НЕ применяются к выплатам с 08.08.2023 г.**

**НО в отношении некоторых доходов введены исключения (с 08.08.2023 по 31.12.2025)!**

**НЕ облагаются у источника выплаты или облагаются по пониженным ставкам, предусмотренным приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 и новый п.3.1 ст.310 НК РФ - **Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ:**

**- процентные доходы, выплачиваемых иностранным экспортно-кредитным агентствам и иностранным организациям, осуществляющим банковскую**

**деятельность** в соответствии с их личным законом, по соглашениям, устанавливающим или изменяющим долговые обязательства между российской организацией - должником и иностранной организацией - кредитором, если такие соглашения заключены до дня принятия Указа и если российская организация - должник и иностранная организация - кредитор не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со ст. 105.1 НК РФ. При этом подтверждение факта постоянного местонахождения иностранного банка в государстве, с которым имеется международный договор (соглашение), который регулирует вопросы налогообложения и действие отдельных положений которого приостановлено Указом, не требуется, если такое местонахождение подтверждается сведениями общедоступных информационных справочников;

**НЕ облагаются у источника выплаты или облагаются по пониженным ставкам, предусмотренным приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 и новый п.3.1 ст.310 НК РФ - **Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ:**

**- доходы от сдачи в аренду (лизинг) воздушных судов (включая вспомогательные силовые установки и (или) авиационные двигатели) по заключенным с иностранными организациями - арендодателями (лизингодателями) до 5 марта 2022 года договорам аренды (лизинга) воздушных судов,** зарегистрированных или подлежащих регистрации в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации, если иностранная организация - получатель дохода и российская организация - лизингополучатель не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со статьей 1051 НК РФ. При этом в случае внесения изменений в условия договоров аренды (лизинга) воздушных судов с иностранными организациями - арендодателями (лизингодателями) после дня принятия Указа положения настоящего подпункта применяются к доходам в сумме, не превышающей суммы доходов от сдачи в аренду (лизинг) воздушных судов (включая вспомогательные силовые установки и (или) авиационные двигатели), определяемой согласно действовавшим до дня принятия Указа положениям указанных договоров;

**НЕ облагаются у источника выплаты или облагаются по пониженным ставкам, предусмотренным приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 и новый п.3.1 п.2 ст.310 НК РФ -**Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ:**

**-доходы от использования и (или) предоставления прав использования аудиовизуальных произведений и иных результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации (роялти) на телеканалах** при наземном эфирном, спутниковом, кабельном и (или) ином распространении таких телеканалов, если российская организация, выплачивающая доходы, и иностранная организация - получатель доходов **не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со статьей 105.1 НК РФ;**

**-доходы от использования и (или) предоставления права использования объекта авторского права и (или) смежных прав (любого произведения литературы, искусства или науки, включая компьютерные программы, кинематографические фильмы, фонограммы, записи на пленку или другие носители для использования в радио- и телевизионных передачах или другие средства воспроизведения и распространения информации), **любого патента, чертежа, модели, схемы, секретной формулы, технологии либо за информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау),** если российская организация, выплачивающая доходы, и иностранная организация - получатель доходов не являются взаимозависимыми **лицами в соответствии со статьей 105.1 НК РФ;****

**НЕ облагаются у источника выплаты доходы, не облагаемые в соответствии с приостановленными СОИДН** (новый пп.11 п.2 ст.310 НК РФ - **Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ и если российская организация, выплачивающая доход, и иностранная организация - **получатель дохода не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со статьей 105.1 НК РФ:**

**-доходы от реализации морских судов**, зарегистрированных в Российском международном реестре судов и находящихся на территории РФ;

**-доходы от международных перевозок по договорам, заключенным с иностранными организациями до дня принятия Указа;**

**-доходы от предоставления в аренду или субаренду морских судов по договорам, заключенным с иностранными организациями - арендодателями (фрахтовщиками) до дня принятия Указа.**

Особенности применения положений ст.309 и 310 НК РФ о применении приостановленных СОИДН применяются по 31 декабря 2025 года включительно в отношении доходов, выплаченных налоговым агентом начиная с 8 августа 2023 года (п.6 ст.6 Закона 539-ФЗ).

## **Если СОИДН НЕ применяется, доходы облагаются по ставка НК РФ**

**Например, налог с доходов иностранных организаций:**

- по лицензионным договорам – ставка 20%** (пп. 1 п. 2 ст. 284, пп.4 п.1 ст.309, абз.4 п.1 ст.310 НК РФ),
- от международных перевозок – ставка 10%** (пп.8 п.1 ст.309, пп.2 п.2 ст.284 и абз.5 п.1 ст.310НК РФ),
- по дивидендам – ставка 15%** (пп. 3 п. 3 ст. 284, пп. 1 п. 1 ст. 309, абз.2 п.1 ст.310 НК РФ НК РФ).



# Как заполнить Расчет, если производятся выплаты за услуги международной перевозки?

**код дохода 24 – «Доходы от международных перевозок».**

По строке 070 Раздела 3 "Ставка налога, в %" указывается примененная налоговым агентом в отношении дохода ставка налога.

В случае если доход не подлежит налогообложению в Российской Федерации либо если международным договором Российской Федерации установлен льготный режим налогообложения, либо в соответствии с положениями соглашений об избежании двойного налогообложения какой-либо вид доходов в целях устранения двойного налогообложения не подлежит налогообложению в Российской Федерации, **по строке 070 проставляется либо пониженная ставка, либо указывается значение «99.99»** (п.71 Порядка заполнения Расчета).

При указании по строке 070 значения «99.99» строки 080 - 110 и 140 не заполняются.

Код дохода	020	<input type="text"/>
Символ дохода	030	<input type="text"/>
Сумма дохода в валюте выплаты	040	<input type="text"/>
Код валюты выплаты дохода	050	<input type="text"/>
Дата выплаты дохода	060	<input type="text"/>
Ставка налога, в %	070	<input type="text"/>
Дата исчисления (удержания) налога	080	<input type="text"/>
Сумма налога, удержанная у источника выплаты дохода между датами исполнения первой и второй частей РЕПО	090	<input type="text"/>

## **Алгоритм налогообложения доходов от международных перевозок:**

- 1) Если приостановлено СОИДН, то см. СОИДН, если договор заключен до 08.08.2023 и компания НЕ взаимозависимая.**
- 2) Если СОИДН действует, то применяем СОИДН.**
- 3) Если СОИДН НЕ действует и договор после 08.08.2023 г., ставка 10% ИЛИ ставка 15%, если взаимозависимая компания?**

# Особенности выплат за услуги транспортной экспедиции

В силу пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ доходы от международных перевозок относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов. Согласно данной норме под международными перевозками понимаются любые перевозки морским, речным или воздушным судном, автотранспортным средством или железнодорожным транспортом, за исключением случаев, когда перевозка осуществляется исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации.

В доходы от международных перевозок не включаются доходы от оказания экспедиторских услуг и к этим доходам не применяется порядок налогообложения у источника выплаты. Налог при выплате таких доходов не удерживается. Аналогичные разъяснения приведены в Письмах Минфина России от 07.02.2023 г. N 03-03-06/1/9480 (п.3), от 27.02.2017 N 03-08-05/10881 и от 08.08.2016 N 03-08-05/46308.

**В п. 3 Письма ФНС от 09.03.2023 г. N ШЮ-4-13/2691@** указано, что некоторые выплаты могут объединять разные виды доходов, от чего будет зависеть их налогообложение.

В этих случаях необходимо **устанавливать фактический размер каждого вида дохода в общей сумме и определять соответствующие налоговые последствия.**

«Например, при рассмотрении вопроса о налогообложении доходов **от международных перевозок необходимо учитывать, что доход от оказания услуг перевозки возникает только у перевозчика.** Такой доход подлежит налогообложению в Российской Федерации (подпункт 8 пункта 1 статьи 309 Кодекса). В случаях, когда такой доход выплачивается **через посреднические организации, например, агентов, брокеров или транспортно-экспедиторские компании, не являющиеся перевозчиками,** выплачиваемый доход может дополнительно включать вознаграждение посредника или стоимость прочих услуг экспедитора. **Услуги уже не подлежат налогообложению в Российской Федерации (пункт 2 статьи 309 Кодекса)».**

Также Минфин РФ разъясняет, что если услуги, оказываемые в рамках договора транспортной экспедиции, по своему объему и характеру могут быть квалифицированы как международная перевозка, то российская организация должна выполнить обязанности налогового агента (пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ, **Письмо Минфина России от 01.12.2020 N 03-08-05/104771**).

Полагаем, что такие разъяснения относятся, в т.ч. к случаям, когда установлена единая стоимость транспортно-экспедиционных услуг, включающая в т.ч. расходы на самую международную перевозку или из договора ТЭУ следует, что экспедитор сам будет осуществлять перевозку.

**Внимание!** Если экспедитор оказывает услуги транспортной перевозки самостоятельно, то считается, что заключен смешанный договор: договор транспортной экспедиции и договор перевозки (п. 3 ст. 421, ст.785, п.2 ст. 801 ГК РФ).



Минфин РФ разъясняет (**Письмо Минфина России от 20.12.2023 N 03-08-05/123622**), что в случаях, когда доход от международных перевозок выплачивается через транспортно-экспедиторские компании, **не являющиеся перевозчиками**, необходимо устанавливать фактический размер каждого вида дохода в общей сумме платежа и определять соответствующие налоговые последствия.

Доход иностранной организации от международной перевозки в случае невозможности выделения из такого дохода вознаграждения посредника или стоимости прочих услуг экспедитора подлежит обложению налогом согласно пп.8 п.1 ст. 309 НК РФ.

***Вывод:*** по мнению Минфина РФ, клиенту экспедитора следует «разделить» выплаты экспедитору (агенту) на доходы, облагаемые у источника выплаты – п.1 ст.309 НК РФ и доходы, НЕ облагаемые у источника выплаты в соответствии с п.2 ст.309 НК РФ. И с выплат, указанных в п.1 ст.309 НК РФ удерживать налог, если иное не предусмотрено НК РФ или соглашением об избежании двойного налогообложения.

## **Вопрос о налогообложении оплаты перевозки экспедитору спорный**

**Постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 25.05.2011 по делу N А19-19549/10**

**За оказанные по договору транспортно-экспедиционные услуги общество производило оплату Экспедитору. Доказательства заключения договора с Экспедитором перевозки груза, как и оплаты международной перевозки непосредственно указанной организации отсутствуют.**

**Поэтому, суды пришли к обоснованному выводу о том, что обществом были оплачены транспортно-экспедиционные услуги компании Экспедитора (CROCUS INTERNATIONAL LIMITED).**

**Таким образом, суды указали, что доходы от международных перевозок не включают доходы от оказания экспедиторских услуг, поэтому к ним не применяется порядок налогообложения от источника выплат в РФ, в связи с чем у российской организации не возникает обязанности по удержанию налога на доходы организаций из средств, выплачиваемых иностранной компанией по договору транспортной экспедиции.**

## Вопрос о налогообложении оплаты перевозки экспедитору спорный

В соответствии с пп.9 п.1 ст.251 НК РФ доходы в виде имущества (включая денежные средства), поступившего комиссионеру, агенту и (или) иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом и (или) иным поверенным за комитента, принципала и (или) иного доверителя, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера, агента и (или) иного поверенного в соответствии с условиями заключенных договоров **при определении налоговой базы не учитываются.**

Вывод о том, что положения ст.251 НК РФ применяются при налогообложении выплат иностранным компаниям можно сделать, например, из письма Минфина РФ от 29.08.2011 г. N 03-03-06/1/529. В Письме Минфина России от 12.02.2016 г. N 03-08-05/8656 указано, что доходы иностранной организации от источников в РФ подлежат налогообложению в том случае, если они поименованы в ст. 309 НК РФ и не относятся к установленному перечню доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, указанному в ст. 251 НК РФ.

# Как заполнить Расчет, если производятся выплаты за услуги транспортной экспедиции?

**Доходы НЕвзаимозависимого экспедитора** следует отразить в **Разделе 4 Расчета:**

- с кодом дохода **25** «Доходы от транспортно-экспедиционного обслуживания» -  
вознаграждение и компенсацию за «иные» необлагаемые услуги

**ИЛИ**

- с кодом **25** – только вознаграждение экспедитора, а «иные» необлагаемые услуги – с кодом **36** «Доходы от осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не подлежащие налогообложению у источника выплаты» или **40** «Иные доходы, не подлежащие налогообложению, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня».

**Доход за международную перевозку** следует отразить в **Разделе 3 Расчета с кодом 24** –  
доходы от международных перевозок.

Если есть сведения о фактическом получателе дохода, например, о перевозчике, то можно отразить в Подразделе 3.3. "Сведения о лице, имеющем фактическое право на доход" раздела 3 Налогового расчета (если применяются положения СОИДН).

# **Выплаты через агента, в т.ч. платежного и иные особенности выплат иностранным компаниям**

**ФНС разъяснила (Письмо ФНС от 09.06.2023 г. N СД-4-3/7399@), что, когда иностранный платежный посредник был привлечен в связи с введенными в отношении Российской Федерации ограничениями на банковские операции, он не считается источником дохода иностранной организации в рамках договора, заключенного с российской компанией. Поэтому российская организация, выплачивающая указанные доходы иностранной организации, является налоговым агентом вне зависимости от того, каким образом проведена оплата.**

**ФНС России полагает, что дата перечисления российской организацией денежных средств (23.12.2022) платежному иностранному посреднику для осуществления оплаты услуг по договору фрахта является датой выплаты дохода для целей пункта 1 статьи 310 Кодекса.**

**При этом согласно пункту 2 статьи 309 Кодекса услуги посредника по осуществлению расчетов не подлежат налогообложению у источника выплаты в Российской Федерации.**

## **При перечислении лицензионных платежей через посредника для иностранной компании – Лицензиара – российский лицензиат – налоговый агент по налогу на прибыль**

**Письмо Минфина России от 20 февраля 2023 г. N 03-07-08/14292**

***Вопрос:** ...Лицензионный договор содержит условие об "агенте Лицензиара", в соответствии с которым в отношении выполнения определенных аспектов Лицензионного договора от имени и по поручению Лицензиара может действовать агент Лицензиара - российское лицензионное агентство ООО (далее - Лицензионное агентство), или любой другой назначенный Лицензиаром агент.*

**...при приобретении российской организацией у иностранной организации прав по лицензионному договору ...российская организация выступает в качестве налогового агента, в том числе в случае, если денежные средства перечисляются на расчетный счет российского лица (агента лицензиара), осуществляющего по поручению иностранной организации сбор денежных средств за оказанные этой иностранной организацией услуги.**



Доходы, перечисленные в п.1 ст.309 НК РФ, являются объектом налогообложения по налогу независимо от формы, в которой получены такие доходы, в частности, **в натуральной форме, путем погашения обязательств этой организации, в виде прощения ее долга или зачета требований к этой организации** (п.3 ст.309 НК РФ).

Если доход выплачивается иностранной организации в натуральной или иной неденежной форме, в том числе в форме осуществления взаимозачетов, или в случае, 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** (абз.8 п.1 ст.310 НК РФ).



# Бухгалтерская отчетность

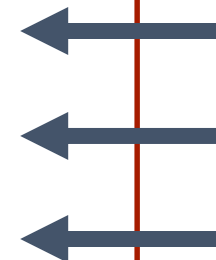
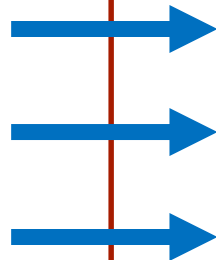


Бизнес  
и фин. службы

ФНС



Внутренний  
контроль



Налоговый  
онлайн-мониторинг

90,9 млн ₽  
21,7 млн ₽  
3,3 млн ₽



← Персональный комплексный аудит  
для выявления искажений, рисков  
и резервов в интересах бизнеса

101 млн ₽

Средний чек ВВП

77 млн ₽

«Субсидиарка»



# Аудит за 2024 г.

Ваши 4 выгоды начать аудит за 2024 год:


- ✓ Не рисковать с учетом и налогами
- ✓ Сэкономить до 45% от растущих цен
- ✓ Получать сразу выгоду и помощь
- ✓ Выбрать из 100% штатных аудиторов



<https://pravovest-audit.ru/promo/audit-2024/>



**Наталья Игуш**  
генеральный директор  
«Правовест Аудит»

\**Вся информация по тел.:  8 (968) 923-09-81 [admin@pravovest-audit.ru](mailto:admin@pravovest-audit.ru)*

18 апреля, 11:00-13:00

 ПРАВОВЕСТ *Аудит*



Круглый стол (online)  
«НДФЛ и страховые взносы: отчетность за 1  
квартал 2024 года»

**СПИКЕР:** Татьяна Тарасова, главный эксперт по налогам и бухучету, трудовому законодательству, АКГ «ПРАВОВЕСТ Аудит»



[clck.ru/39qpUC](https://clck.ru/39qpUC)

18 апреля, 11:00-12:00



Круглый стол (online)  
«Дробление бизнеса» — практика побед и  
ошибок»

**СПИКЕР:** Наталюк Наталья  
Советник налоговой службы РФ II ранга, ведущий юрист по налоговым и гражданско-правовым спорам  
«Правовест Аудит»



[clck.ru/39qpwA](https://clck.ru/39qpwA)

**Стоимость участия – ~~6150~~ Р 5 500 Р с учетом 10% скидки.**

**Подробности по тел.: 8 (968) 923-09-81 [admin@pravovest-audit.ru](mailto:admin@pravovest-audit.ru)**



# ПОДКЛЮЧАЙТЕСЬ К БАЗЕ ЗНАНИЙ С 2024 ГОДА!

Цены действительны до 30 апреля

## Подписка «В курсе дела»

- Круглые столы 3 раз/мес. в онлайн по налогам и бухучету
- База знаний: видео/аудио записи круглых столов, презентации и ответы спикеров, «шпаргалки» и др.
- Блиц-ответы экспертов на ваши вопросы - оперативно в закрытом чате

[Подписаться](#)

[Подробнее](#)

**3 мес.** **33 000 Р**  
~~34 700 Р~~

**26 200 Р\***

**ГОД** **116 000 Р**  
~~132 050 Р~~

**104 400 Р\***

\* Спец. предложение для текущих клиентов до 30 июня

## Абонемент «Хочу всё знать»

- 2 варианта ответов на ваши вопросы: консалтинг с гарантиями (6 час) и блиц-ответы в чате (без ограничений);
- 3 раза/мес. круглые столы в онлайн по налогам и бухучету;
- База знаний: видео/аудио записи круглых столов, презентации и ответы спикеров, «шпаргалки» и др.

[Подписаться](#)

[Подробнее](#)

**3 мес.** **81 000 Р**  
~~85 400 Р~~

**64 000 Р\***

**ГОД** **298 700 Р**  
~~324 200 Р~~

**256 000 Р\***

# Самые свежие новости в нашем Telegram-канале:



[https://t.me/pravovest\\_audit](https://t.me/pravovest_audit)



ДЕПАРТАМЕНТ АУДИТА И КОНСАЛТИНГА

# МЫ НА ВАШЕЙ СТОРОНЕ

Наталья Игуш  
генеральный директор «Правовест Аудит»



- +7 (495) 134-32-23
- admin@pravovest-audit.ru
- + 7 (903) 669-51-90
- 115 093, г. МОСКВА, 1-й Щипковский пер., д. 20
- pravovest-audit.ru



ДОСТОВЕРНОСТЬ,  
УВЕРЕННОСТЬ  
И ДОВЕРИЕ



ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ  
ПОДДЕРЖКА  
И РАЗВИТИЕ



ЗАЩИТА  
И СТРАХОВКА  
ОТ ПРЕТЕНЗИЙ