

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова

Экономический факультет

Направление Финансы и кредит

Магистерская программа Международная корпоративная отчетность и аудит

Особенности налогообложения компаний Китая, ведущих строительную  
деятельность в России

---

*Тема диссертации на русском языке*

Peculiarities of taxation for Chinese companies conducting construction activities in  
Russia

---

*Тема диссертации на английском языке*

Магистрант

Осипова Мария Федоровна

---

*(Ф.И.О.)*

Научный руководитель

Емельянов Игорь Алексеевич,  
к.э.н., доцент по кафедре учета,  
анализа и аудита

---

*(Ф.И.О., звание, должность)*

Допустить к защите

---

*(подпись научного руководителя)*

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 г.

Дата защиты: \_\_\_\_\_

Москва 2022 г.

## Содержание

<i>Введение</i> .....	3
<i>Глава 1. Организация ведения строительной деятельности для целей налогообложения</i> .....	7
1.1 Исследование налогового инструментария ЕРС-контракта .....	7
1.2 Обзор текущей практики касательно определение постоянного представительства....	8
1.3 Отдельные аспекты современного законодательства в части признания строительной площадки .....	14
1.4 Схемы осуществления строительной деятельности в целях отсутствия постоянного представительства .....	19
<i>Глава 2. Анализ организации налогового учета компаний Китая, ведущих строительную деятельность в России через обособленное подразделение</i> .....	23
2.1 Особенности юридического оформление строительной деятельности для налогообложения .....	23
2.2 Особенности налогообложения в учетной политике компании ведущих деятельность на территории РФ.....	28
2.3 Отражение налоговых аспектов строительной деятельности в учетной политике .....	31
<i>Глава 3. Методика организации налогового учета на примере компании из КНР</i> ..	34
3.1 Риск возникновения постоянного представительства на примере компании К .....	34
3.2 Организация ведения налогового учета иностранной компании .....	40
3.3 Влияние положений учетной политики на налоговую нагрузку .....	48
<i>Заключение</i> .....	57
<i>Список литературы</i> .....	60
<i>Приложение 1. Налоговый регистр иностранной компании К за январь 2021 г. – июнь 2022</i> .....	76
<i>Приложение 2. Налоговый регистр иностранной компании К за январь 2021 г. – декабрь 2023</i> .....	78

## Введение

**Актуальность темы диссертационной работы.** В современной системе мировой экономики Китайские компании и другие иностранные организации имеют возможность и права вести предпринимательскую деятельность и соответственно получать доходы как в юрисдикции, где компания признается налоговым резидентом, то есть в Китайской Народной Республике, так и в зарубежных юрисдикциях. В связи с этим в ходе данной работы будут рассмотрены налоговые резиденты Китайской Народной Республики, которые осуществляют деятельность, связанную со строительством объектов на территории Российской Федерации.

В период с 2015 по 2022 г. в России наблюдается спрос на высококачественные строительные-монтажные работы и услуги. Зачастую российские инвесторы нанимают профессиональные глобальные компании из КНР для строительства объектов на территории РФ по ЕРС-контрактам. Так согласно данным ФНС в реестре по кодам ведения экономической деятельности (ВЭД 41 «Строительство зданий», ВЭД 42 «Строительство инженерных сооружений», ВЭД 43 «Работы строительные специализированные», ВЭД 71 «Деятельность в области архитектуры и инженерно-технического проектирования» наблюдается за период с 2015 по 2019 гг. около 35 зарегистрированных на территории Российской Федерации филиалов крупнейших мировых строительных компаний из Китайской Народной Республики.

В рамках инвестиционных проектов заключается совместное взаимодействие инвестора, заказчика и подрядчика. Российское законодательство не запрещает компаниям, которые являются резидентами иностранных государств, становиться подрядчиками при строительстве объектов на территории РФ. Однако, данная деятельность касается понятия постоянное представительство (далее – «ПП»), что влияет на юрисдикцию налогообложения.

В связи с вышеизложенным, тема работы, посвященная налогообложению иностранных компаний– генподрядчиков из КНР, представляется своевременной и актуальной.

**Объектом диссертационной работы является** налогообложение компаний – налоговых резидентов Китайской Народной Республики, ведущих строительную деятельность в России самостоятельно или через обособленной подразделение.

**Предметом диссертационной работы является** правовая характеристика вопросы текущего российского и международного законодательств и их влияние на налогообложение компаний – налоговых резидентов Китайской Народной Республики, которые ведут строительную деятельность в России самостоятельно или через обособленной подразделение.

**Теоретической и методологической базой** проведения данного исследования являются документы в сфере налогообложения иностранных компаний, такие как:

- Международная конвенция (далее – «МК»), соглашения и прочие налоговые стандарты ОЭСР,
- Нормативно-правовые акты, утвержденные в РФ (Налоговый кодекс РФ, Гражданский кодекс РФ, письма Министерства Финансов РФ и письма Федеральной налоговой службы),
- Судебные дела, связанные с налогообложением иностранных компаний на территории РФ,
- Труды зарубежных авторов (Carroll M.B., Miller A., Oats L.),
- Труды отечественных авторов (Авдеев В., Берберов А.Б., Милоголов Н.С., Винницкий Д.В, Гузнова Е.А., Кравченко С.А., Митюкова Э.С., Полежарова Л.В., Артемьев А.А., Семенихин В.В., Федорова О.С., Королева М.В., Вятчинова Т.И.).

**Целью диссертационной работы является** разработка методических рекомендаций по уменьшению налоговой нагрузки и способах решения

неоднозначных вопросов в текущем налоговом законодательстве РФ для иностранных компаний – резидентов КНР.

**Задачи диссертационной работы.** Для достижения цели в работе были поставлены следующие задачи:

1. разобраться в понятийном аппарате касательно ЕРС-контрактов для целей налогообложения.
2. определить подход по признанию постоянного представительства компании из КНР на территории РФ и провести анализ постоянного представительства на примере иностранной компании – резидента КНР,
3. определить подход по признанию строительной площадки иностранной компании и определению сроков ее существования, а также провести анализ строительной площадки на примере иностранной компании – резидента КНР,
4. определить подход по расчету налоговой базы с точки зрения подхода отдельного и независимого предприятия, в частности распределение доходов и расходов между постоянным представительством и головным офисом на примере иностранной компании – резидента КНР,
5. вывести основные факторы в ЕРС-контракте, которые влияют на налогообложение на примере иностранной компании – резидента КНР,
6. провести функциональный анализ деятельности постоянного представительства на примере иностранной компании – резидента КНР, в целях определения размера прибыли иностранной организации,
7. провести анализ налоговых последствий, которые влечет схема строительства по ЕРС-контракту на примере иностранной компании – резидента КНР,
8. провести анализ текущего налогового законодательства и вывести практические рекомендации, связанные с заполнением декларации

иностранной компании по налогу на прибыль и предоставлением данных Федеральной налоговой службе РФ.

**Научная новизна диссертационной работы** заключается в формировании методических рекомендаций по определению момента возникновения постоянного представительства на строительной площадке и его налогообложению в случае, когда строительную деятельность ведет генеральный подрядчик иностранная компания – налоговый резидент КНР в рамках ЕРС-контракта для заказчика – налогового резидента РФ.

**Практическая значимость работы.** Результаты исследования могут быть использованы в практике деятельности иностранной компании – налогового резидента КНР самостоятельно или через обособленное подразделение в рамках ЕРС-контракта для заказчика – налогового резидента РФ.

**Структура работы** определена ее целью и решаемыми задачами. Работа состоит из введения, трёх глав, заключения, списка используемой литературы и приложений. В первой главе выделены теоретические и нормативные аспекты налогообложения постоянного представительства, которое возникает на строительной площадке компании из КНР в рамках деятельности по ЕРС-контрактам. Во второй главе выведены основные авторские методические рекомендаций, связанные с налогообложением иностранной компании. В третьей главе, выведены практические подходы и их влияние на налоговую нагрузку на примере иностранной компании.

## **Глава 1. Организация ведения строительной деятельности для целей налогообложения**

### **1.1 Исследование налогового инструментария ЕРС-контракта**

ЕРС-контракт на английском языке расшифровывается как Engineering, Procurement, Construction Contract. Исходя из перевода с английского на русский язык ЕРС-контракт – это договор по инженерным, поставочным и строительным работам/услугам, связанный со строительством определенного объекта. Термин - относительно новый для российского рынка, означающий специальную разновидность комплексного подряда, в рамках которого подрядчик полностью ответственен перед заказчиком за инжиниринг, снабжение, строительство и пуско-наладочные работы, а также за четкое соблюдение графика и выполнение бюджета вне зависимости от привлечения субподрядчиков, выбора поставщиков и других условий. Цена контракта чаще всего жестко фиксирована, и исполнитель несет все риски по изменению стоимости материалов, возникновению неучтенных работ и дополнительных расходов.

При этом, согласно текущему гражданскому законодательству, данный вид контракта попадает под термины гражданского законодательства в части определения генерального подрядчика. Так согласно статье 706 ГК РФ представлено четкое определение генерального подрядчика, согласно которому исполнитель по ЕРС-контрактам является генеральным подрядчиком:

1. Генеральный подрядчик возникает в ситуации, когда по договору строительства возможен перенос обязательств части контракта третьему лицу, которое становится субподрядчиком.
2. В случае передачи обязательства по выполнению определенного вида строительных работ субподрядчику, генподрядчик останется ответственен перед заказчиком за все возможные убытки, которые могут быть связаны с данным субподрядчиком перед клиентом, а также

генподрядчик ответственен перед субподрядчиком за все возможные убытки, которые могут возникнуть из-за заказчика.

3. Субподрядчики несут ответственность только перед генподрядчиком.

Таким образом чаще всего крупные инфраструктурные проекты оформляются таким типом договоров, в которых компании из Китайской Народной Республики выступают генподрядчиками и действуют на территории РФ через Филиалы [Авдеев, 2011]. Именно такая ситуация будет рассмотрена в ходе данной работы.

### **1.2 Обзор текущей практики касательно определение постоянного представительства**

В целях понимания специфики и преимуществ схемы работы по ЕРС-контрактам в России компанией из Китая, сперва необходимо понять признаки постоянного представительства.

В параграфе 246/2 кодекса закреплено, что налоговыми резидентами России являются иностранные юридические лица, только если фактическое управление происходит в России. Также следует учитывать положения СОИДН, поскольку возможны определенные отклонения от норм для каждой юрисдикции.

Управление происходит если ее деятельность соответствует одному из следующих условий:

- Исполнительный орган на постоянной основе ведет активность в отношении организации из России в значительно превышающем объеме в сравнении с другими юрисдикциями.
- Лица, которые в рамках должностных инструкций занимают руководящие должности большую часть своей деятельности производят в РФ (к таким лицам можно отнести сотрудников, которые, в обязательствах имеют инструкции по планированию и надзору).

В п. 5 ст. 246.2 НК РФ установлено, если условия, описанные выше, соблюдены одновременно на территории России и иностранного государства, то местом

фактического управления признается России при выполнении одного из следующих условий:

- Учет организации ведется в РФ.  
Действия, связанные с составлением консолидированной финансовой отчетности, а также анализу деятельности иностранной организации является исключением и не ведет к возникновению резиденства в РФ;
- Делопроизводство компании организовано РФ;
- Менеджмент, связанный с сотрудниками компании, происходит через лиц, которые находятся в РФ.

Однако, согласно кодексу компания из КНР не раскрывается в качестве юридического лица, которое осуществляет фактическое управление в России, если данная иностранная компания осуществляет на территории России следующие полномочия:

- Организационные действия нацеленные на оформление принятия решений общего собрания акционеров,
- организация заседания совета директоров,
- планирование стратегий, принятие стандартов, политик для всех или существенной части дочерних компаний и другое.

Признание китайских компаний налоговыми резидентами РФ приведет к обязательной регистрации для целей налогообложения в РФ и может привести к необходимости исчисления налогов на прибыль с дохода, полученного компанией, подлежащего налогообложению, по ставке 13% (в отношении дивидендов) и 20% (в отношении иных видов доходов).

Таким образом при ведении деятельности на территории РФ, Компаниям из КНР следует проанализировать их активность в целях понимания резиденства и придерживаться схемы, представленной на рисунке 1.

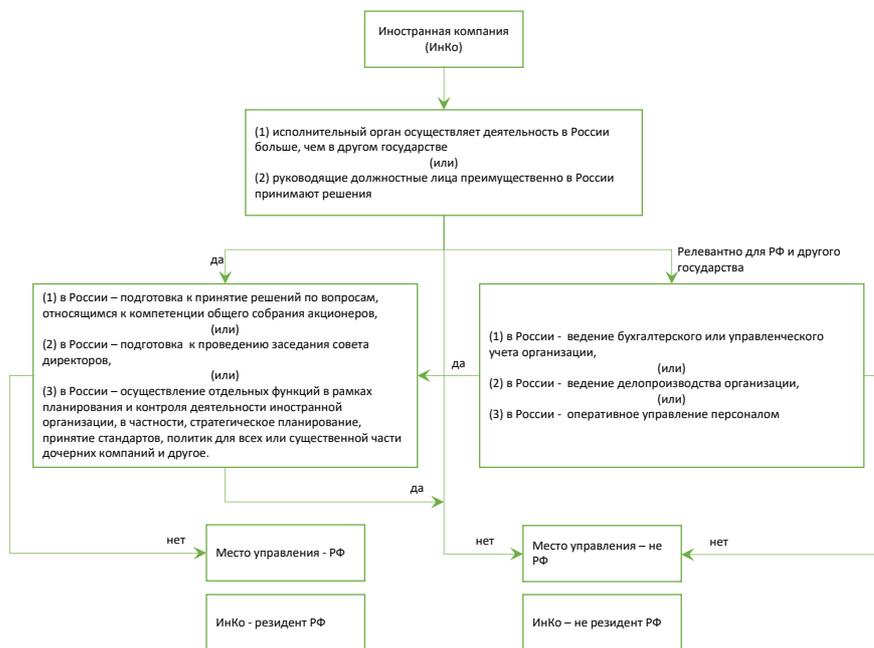


Рисунок 1. Схема определения налогового резидентства компании

Источник: составлено автором

Стоит отметить, что признание китайской компании налоговым резидентом РФ тесно связано с определением постоянного представительства, которое влияет на определение налоговой нагрузки Китайских компаний, в частности от данного факта зависит обязанность определения налога на прибыль в части деятельности такой компании на территории РФ, что связано с появлением постоянного представительства.

В рамках исторической справки требования и понятия в налоговом международном законодательстве, связанные с определением постоянного представительства и распределением налогооблагаемой прибыли между юрисдикциями, возникли впервые в докладе М. Кэрролла [Carroll, 1933]. Политик М.Кэрролл впервые высказал позицию в 20 веке, ПП нужно рассматривать как отдельное предприятие. Ученый деятель сформировал подход «обособленного и независимого предприятия», который в дальнейшем будет зафиксирован в

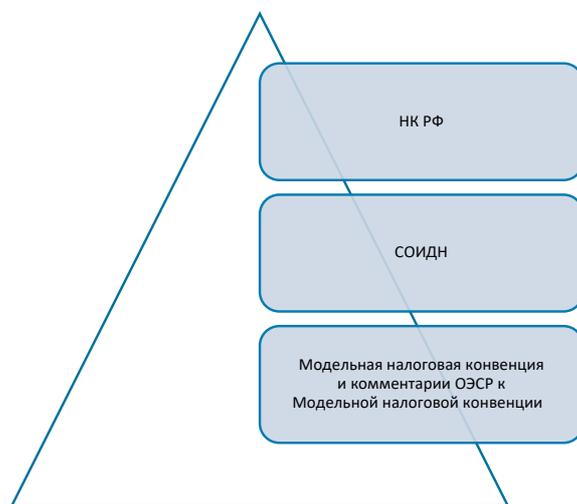
Модельных конвенциях ОЭСР начиная с 1963 г., а также в Докладе ОЭСР по вопросам отнесения прибыли к ПП, принятом в 2010 г. [OECD Transfer Pricing Guidelines...2022].

В российской налоговой практике доходы иностранной организации являются налоговыми, если такие доходы непосредственно связаны с активной деятельностью на территории РФ.

Для понимания постоянного представительства Китайской компании на территории РФ следует обратиться к следующим источникам [Применяемые соглашения об избежании...], [Список международных договоров...], [OECD Additional Guidance ...]:

- российское налоговое законодательство, в частности к НК РФ и прочим нормативно правовым актам;
- СОИДН (РФ-КНР);
- Комментарии ОЭСР к Модельная налоговая конвенция.

Ниже на рисунке 2 представлена наглядная схема иерархии законодательной базы для определения ПП.



*Рисунок 2. Схема нормативно-правовых актов для определения постоянно представительства*

*Источник: составлено автором*

В таблице 1 приведены существующие на данный момент определения постоянного представительства, которые дополняют друг друга.

Таблица 1. Определения постоянного представительства в нормативных актах

Уровень законодательства	Определение постоянного представительства
Ст. 5 Модельной конвенции ОЭСР	Фиксированное место деятельности, через которое предприятие полностью или частично ведет свою деятельность. Например, место управления, филиал, контора, фабрика, завод, шахта, буровая установка, причал или другое место добычи природных ископаемых, строительная площадка, строительный или сборный объект.
П. 2 ст. 306 НК РФ	Филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации.
Ст. 5 СОИДН	Определение согласно статье 5 Модельной конвенции ОЭСР

*Источник: составлено автором исходя из источников литературы [Налоговый кодекс РФ..., 1998], [Соглашение между Правительством..., 2014], [OECD Model tax convention..., 2012]*

При этом Министерство Финансов России и Федеральная Налоговая Служба России пояснили следующие моменты касательно признания постоянного представительства [Письмо № 03-08-05/33662 ...], [Письмо № СД-4-3/7299...], [Письмо 3 03-08-05/22793...], [Письмо № 03-08-05/20508...], [Письмо № 03-08-05/63137...], [Письмо № 03-08-05/88476...]:

- под местом деятельности следует понимать любые пространства, используемые иностранной организацией для ведения предпринимательской деятельности. Стоит отметить, что не имеет существенного значения, если данные объекты используются только для цели ведения предпринимательской деятельности или если они используются также в других целях. Дополнительно, местом деятельности могут быть даже помещение, принадлежащее другому предприятию, и территория или пространство, на использование которых у иностранной компании отсутствуют юридические права;
- регулярность деятельности определяется с учетом характера, количества и содержания сделок в каждом определенном случае. Таким образом

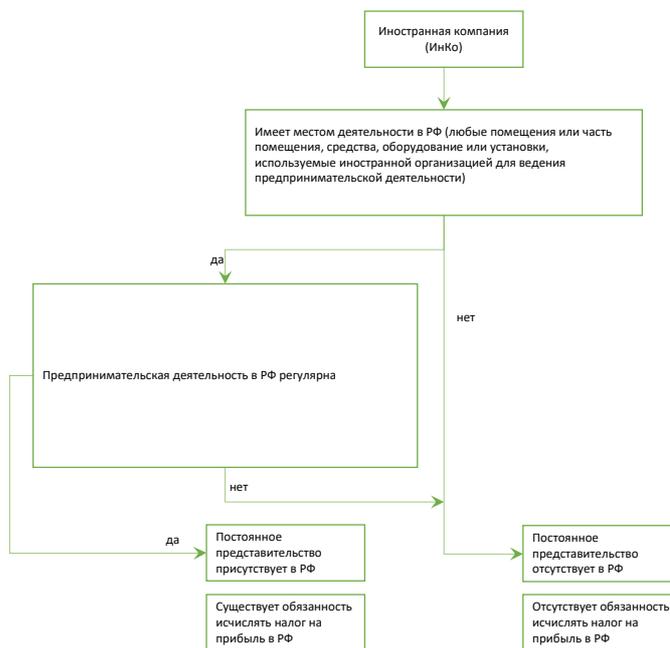
единичные операции не приводят к регулярной деятельности. Например, если иностранная компания приобрела ценные бумаги РФ, то это не является существенным основанием, в целях признания наличия у нее постоянного представительства в РФ. При этом в данной ситуации такая деятельность может быть признана постоянной, когда операции периодически повторяются;

- предпринимательской считается деятельность, направленная на получение прибыли. Деятельность не обязательно должна быть связана с производством и быть постоянной. Основным критерий, чтобы деятельность отражала регулярный характер.

В параграфе 306 кодекса компании, имеющие отделение в РФ, определены в следующих ситуациях [Постановление № 897/02 ...]:

- китайская компания занимается экспортирует с территории РФ, товары и прочие ценности, которыми владеет такая компания. Нюанс, что такие товары появились по причине определенных таможенных процедур;
- на регулярной основе китайская компания ведет в РФ предпринимательскую деятельность через зависимого агента, если данная деятельность не является основным и постоянным видом активности для агента (например, агент не является брокером, комиссионером и так далее).

Таким образом, необходимо придерживаться схемы, приведенной в рисунке 3 для определения ПП.



*Рисунок 3. Схема определения постоянного представительства на территории РФ*

*Источник: составлено автором*

Модельная налоговая конвенция ОЭСР и Комментариев к ней, признаны в большинстве стран, и являются дополнительным средством толкования международных налоговых договоров (СОИДН), на основании которых они и оформляются [Авдеев, 2013].

СОИДН в данной схеме строительства является первостепенным источником для понимания требований и принципов связанных с определением НП. Одним из основополагающих понятий в СОИДН является положения, связанное со сроками, в рамках которых любая строительная деятельность иностранной компания не приводит к возникновению ПП.

### **1.3 Отдельные аспекты современного законодательства в части признания строительной площадки**

Налоговое понятие «строительная площадка» тесно связано с пониманием постоянного представительства. Строительная площадка является одной из

возможных причин возникновения постоянного представительства, что осуществляется во время любых строительных работ по созданию масштабных объектов.

Однако для строительных площадок существует одно положительное ограничение при признании постоянного представительства. Строительная площадка не приводит к появлению постоянного представительства сразу. В рамках Модельной конвенции ОЭСР в профессиональном сообществе понимают, что постоянное представительство появляется только если существует дольше чем 12 месяцев. Данная формулировка заимствована многими международными соглашениями РФ об избежание двойного налогообложения [OECD Model tax convention..., 2012].

Таким образом, чтобы объект рассматривался как ПП, строительство и другие виды деятельности, указанные Налоговым кодексом, должны совершаться более 12 месяцев. Однако в международных договорах может быть описана исключения и особые правила по каждой юрисдикции, с которой заключен договор.

Для более детальной проработки вопроса был проведен анализ статьи 5 СОИДН. При понимании постоянного представительства нужно учитывать любые места, которые связаны с деятельностью, которую можно описать как предпринимательская (самостоятельное управление риском, нацеленность на получение дохода). В общем случае эти места должны быть зафиксированы к определенной географической точке [СОИДН с КНР..., 2014], [Письмо № 03-08-05/31069...].

Также нужно понимать, что площадка строительства и связанные с ней объекты нацеленные на строительные/монтажные/сборочные/надзорные работы и услуги включаются в понимание ПП. Но необходимо учитывать, что данное правило применяется только с 18 месяца деятельности в соответствии с СОИДН [Постановление № КА-А41/13849-05 ...].

Федеральная налоговая служба и Министерство финансов придерживаются аналогичной позиции, но в НК РФ закреплено более детальные формулировки в части

площадки строительства. В. 308 НК РФ сказано, что данное понятие включает в себя площадь/пространство/земельный участок, на котором выполняется строительство определенных объектов (например, зданий). Дополнительно, это понятие может быть связано с техническими изменениями объекта (например, реконструкция или ремонт);

В данной работе были суммированы все возможные источники, в которых отражен временной лимит для признания площадки ПП.

Таблица 2. Сроки для признания постоянного представительства в нормативно-правовых актах в нормативных актах

Источник	Срок для признания постоянного представительства
Модельная конвенции ОЭСР	12 месяцев
НК РФ	Не закреплён
СОИДН	18 месяцев

Источник: составлено автором

Таким образом, при признании ПП для компании – резидента РФ следует придерживаться схемы, приведенной в рисунке 4.

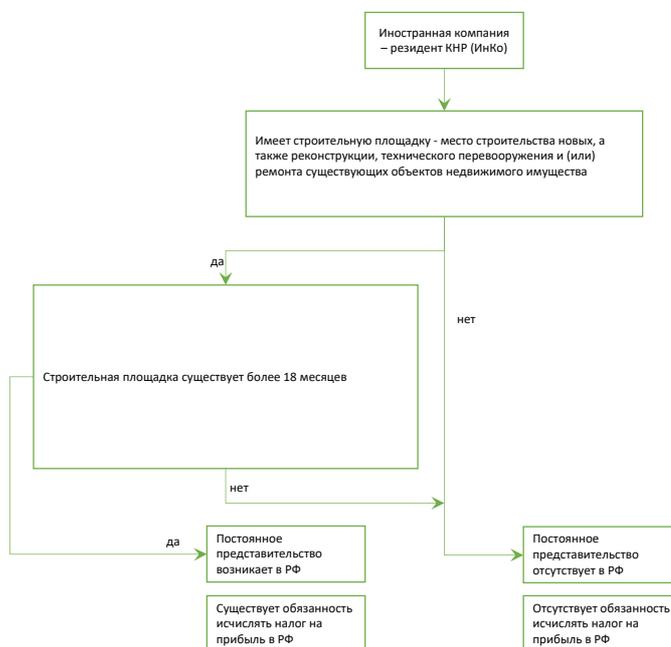


Рисунок 4. Схема определения постоянного представительства на строительной площадке компании

*Источник: составлено автором*

Как было описано ранее, приоритетное значение имеет СОИДН. При определении ПП организации необходимо учитывать положения СОИДН.

В соответствии с Письмами Министерства Финансов первый период, в котором для целей налогов площадка начинает свой период действия и исчисления временного периода для признания ПП связана с наиболее ранним моментом, которые описаны ниже [Письмо № 03-08-05/26071 ...], [Письмо № 03-08-05/44500...], [Письмо № 03-08-05/72131...]:

- момент, когда было осуществлено и задокументирована передача площади для строительства генеральному подрядчику. Для примера, данное действие на практике оформляется актом передачи площадки;
- момент, когда строительные и подготовительные работы были начаты генеральным подрядчиком или субподрядчиком.

В целях определения последнего периода, в котором площадка строительства существует, заключается в:

- в моменте, когда была осуществлена сдача построенного нового или реконструированного объекта при должном документальном оформлении. Под такими документами в практике понимается подписание акта сторонами (заказчиком и генеральным подрядчиком);
- в случае, если стороны не оформляли акт передачи по определенным причинам или стороны подписали документ на формальной основе и в то же время строительные работы продолжаются, то окончание существования является момент окончания и финализации всех работ, связанных с новым или реконструированном объекте.

То есть срок существования строительной площадки состоит из периода, в которое включается время, понесённое иностранной компанией.

Согласно существующей судебной практике, срок существования площадки зависит не зависит от способа выполнения строительства (собственными силами или с помощью третьих привлеченных сторон, например субподрядчиков).

В срок включаются как основные строительные работы, так и прочие подготовительные работы/монтажные работы/работы, связанные с созданием инфраструктуры для строительства.

Особый случай, для объектов инфраструктуры, которые были созданы для целей, не связанных с определенной строительной площадкой. Но в этой ситуации, необходимо документальное оформление и подтверждение, что данные объекты действительно не связаны с объектом.

При этом Постановление Федерального арбитражного суда сформулировало правовую позицию, которая заключается в следующем: подготовительные работы входят в срок существования строительной площадки, если данные работы являются звеньями одного технологического процесса.

В общем случае временное приостановление работ на строительной площадке не влияет на прекращение ее срока для целей определения постоянного представительства. В данной ситуации возможны только следующие исключения [Налоговый кодекс РФ..., 1998]:

- Приостановление до 90 календарных дней.
- Приостановление или окончание из-за непреодолимой силы.

Обобщая вышесказанное, в таблице 3 приведены временные рамки, когда признается строительная площадка.

*Таблица 3. Временные рамки строительной площадки*

Начало существования строительной площадки	Временное приостановление существования строительной площадки	Окончание существования строительной площадки
дата подписания акта о передаче площадки генеральному подрядчику	консервация строительного объекта на срок более 90 календарных дней по решению органов власти РФ	дата подписания заказчиком акта сдачи-приемки объекта
дата подписания акта о допуске персонала субподрядчика для выполнения его части совокупного объема работ	действие обстоятельств непреодолимой силы или форс-мажорные обстоятельства	дату фактического окончания подготовительных, строительных или монтажных работ
дата фактического начала работ	-	-

*Источник: составлено автором*

Касательно способа исчисления налога на прибыль, расчет размера НП производят после окончания временного лимита, исходя из накопленных доходов и расходов, которые возникли в первые периоды деятельности на объекте [Письмо № 03-08-05/26071 ...].

Деятельность компании-резидента иностранной юрисдикции приводит к ПП у такой компании. Данное понятие является сугубо для целей НП в РФ, так как по истечению 18 месяцев с начала деятельности на строительной площадке [Письмо № СА-4-7/20432@...], [Письмо № СД-3-3/6035@...]. Филиал осуществлять уплату исчисленных налоговых обязательств в бюджет РФ начиная с отчетного периода, в котором Филиалом был приобретен статус постоянного представительства [Бербанов и др., 2018]. Налогооблагаемая прибыль постоянного представительства рассчитывается с момента начала деятельности на строительной площадке.

#### **1.4 Схемы осуществления строительной деятельности в целях отсутствия постоянного представительства**

В целях уменьшения налоговой нагрузки недобросовестные компании могут осуществлять свою предпринимательскую деятельность в рамках «серых» схем. Естественно, что международное налоговое законодательство в лице ОЭСР,

достаточно тщательно пытается уменьшить данные возможности для неуплаты налогов.

Так, например, могут возникнуть следующие сценарии для избежания налоговых обязательств:

- Иностранная компания осуществляет строительство взаимосвязанных объектов, которые в рамках документального оформления не рассматриваются как единая строительная площадка несмотря на ведение деятельности на единой строительной площадке.
- Иностранная компания осуществляет строительство одного объекта на строительной площадке согласно ЕРС-контрактам, которые заключаются по истечению 18 месяцев, то есть до момента признания постоянного представительства на строительной площадке по СОИДН с КНР.
- Иностранная компания, осуществляющая строительную деятельность на территории РФ, квалифицирует приостановку деятельности, связанную с ограничительными мерами в рамках COVID-19, как продление сроков для определения постоянного представительства на строительной площадке.

Однако текущие нормы международного и российского налогового законодательства позволяют выявить недобросовестных налогоплательщиков при налоговой проверке,

Так, например, согласно судебному делу, ФАС Волго-Вятского округа польская компания «Траско-инвест» заключила договор строительного подряда на строительство торгового центра. При этом компания «Траско-инвест» через представительство в РФ заключило договор строительного подряда многофункционального центра [Постановление № А82-6882/2007-27...].

Строительство объектов осуществлялось на участках, расположенных около друг друга. Дополнительно, объекты планировалось объединить и зарегистрировать как единый кадастровый объект. Период строительства на каждом объекте не превышал периода признания постоянного представительства по СОИДН с Польшей, то есть 12 месяцев.

Несмотря на прозрачность и формальную правомерность в рамках налогового законодательства, отражена позиция, что данные строительные площадки по существу являются единой площадкой, в связи с тем, полный период площади превысил 12 месяцев и по завершению строительных работ, площадки будут объединены в единый объект.

Также в апреле 2021 года Секретариат ОЭСР ужесточил подход к определению постоянного представительства на строительной площадке и пояснил, что срок действия ограничительных мер, связанных с COVID, приводящий к приостановлению деятельности, не прерывает течение срока [OECD Secretariat analysis of tax treaties..., 2021], [OECD Updated guidance on tax treaties..., 2021].

Так в соответствии с параграфом 55 Комментариев к Статье 5 Модельной налоговой конвенции ОЭСР прерывание деятельности является следствием только временных событий [OECD Model tax convention..., 2012]

В связи с этим, такое событие не является событием, которое способно прервать течение общего срока существования строительной площадки.

Таким образом, текущее налоговое законодательство имеет достаточно строгие критерии для признания ПП на строительной площадке.

При деятельности, связанной с ПП, иностранный генеральный подрядчик (резидент КНР) ведет деятельность в РФ на строительном объекте, то такая организация должна через ее ПП в юрисдикции рассчитывать НП и соответственно быть зарегистрированной как плательщик налогов. Правила НДС не связаны с существованием ПП.

Когда деятельность не ведет к ПП согласно правилам, то уплата НП возлагается на организацию в другой юрисдикции.

## **Глава 2. Анализ организации налогового учета компаний Китая, ведущих строительную деятельность в России через обособленное подразделение**

### **2.1 Особенности юридического оформления строительной деятельности для налогообложения**

Как ранее было указано немаловажную роль в минимизации налоговых рисков и обязательств занимает тщательное документальное оформление сделок. Так при оформлении ЕРС-договора следует детально подойти к закреплению следующих условий контракта с учетом их влияния на налогообложение Китайской компании на территории РФ:

- условие о поэтапной сдаче объекта или условие о сдаче результатов работ по завершению,
- условие о предоплате (авансе) или постоплате,
- условие, о лице, которое выполняет работы (иностранная компания самостоятельно или филиал/обособленное подразделение в РФ).

Сперва будет рассмотрено влияние способа сдачи работ на налогообложение иностранной компании. В соответствии п. 1 ст. 753 ГК РФ компании вправе согласовать поэтапный способ сдачи работ [Гражданский кодекс РФ..., 1999]

Касательно налога на прибыль, будет рассмотрена ситуация, когда иностранная компания используют методе начисления и строительная площадка признана постоянным представительством. Так в ситуации, когда предусмотрена поэтапная сдача работ в договоре, то доходы китайской компании начисляются по завершению каждого этапа без распределения согласно позиции, изложенной в п. 3 ст. 271 НК РФ, Письме Министерства Финансов России и Письме Федеральной налоговой службы России. Таким образом, иностранная компания отражает в налоговом учете для целей НП доходы на дату подписания заказчиком акта приема работ, оформленного иностранной компанией к определенному этапу [Письмо № 03-03-06/1/24632 ...], [Письмо № 03-03-06/1/24632 ...],[Письмо № 20-12/096040...].

Однако, прямые расходы иностранная компания обязана распределять между незавершенным производством и принятыми работами. Согласно п. 1 ст. 319 НК РФ расчет незавершенного производства компании обязаны производить ежемесячно [Налоговый кодекс РФ..., 1998]. Таким образом, в месяце, в котором отсутствует завершение определенного этапа работ, прямые расходы включаются в сумму незавершенного производства. Перенос незавершенного производства в расходах текущего периода для целей уменьшения суммы налога на прибыль (далее НП) к уплате осуществляется в периоде, когда этап работ, к которому незавершенное производство относится, будет сдан заказчику. Стоит отметить, что возможен менее трудозатратный способ признания расходов: в ситуации, когда стороны согласуют в ЕРС-контракте поэтапную сдачу работ на ежемесячной основе, то прямые расходы могут быть отражены в текущем периоде без формирования незавершенного производства.

Касательно НДС китайская компания обязана начислить НДС с каждого этапа, оформленного актом приемке выполненных работ, поскольку передача работ признается реализацией для целей НДС согласно ст. 146 НК РФ и ст. 39 НК РФ [Митюкова, 2021], [Полежарова, 2013].

При этом иностранная компания-генподрядчик вправе принять входящий НДС к вычету в размере, предъявленном субподрядчиком по каждому этапу работ, в рамках трехлетнего периода с момента завершения этапа вне зависимости какой способ передачи работ предусмотрен в основном контракте, заключенным между заказчиком и иностранной компанией [Полежарова, 2009], [Семенихин, 2015]. Таким образом, китайская компания может не дожидаться завершения строительства объекта, поскольку на дату подписания акта о приемке выполненных работ по этапу все условия вычета, предусмотренные п. 1 ст. 172 НК РФ, выполняются [Налоговый кодекс РФ..., 1998]:

- работы приняты в учете иностранной компании на основании акта,
- имеется счет-фактура, оформленный субподрядчиком,

- работы предназначены для использования в облагаемых НДС операциях.

Далее будет рассмотрена ситуация, если оказание работ не предусмотрена ЕРС-контрактом на этапной основе [Семенихин, 2020].

В рамках гл. 25 НК РФ такой тип сделки является реализацией с длительным периодом поскольку работы длительного характера более 12 месяцев [Налоговый кодекс РФ..., 1998].

При выполнении работ или услуг длительного характера выручка без учета НДС должна быть поделена компанией самостоятельно с учетом равномерности [Семенихин, 2019]. Если в договоре отсутствует условие о поэтапной сдаче строительных работ, китайская компания обязана самостоятельно распределять расходы, предварительно описав эти способы в политике.

В части НДС, при отсутствии поэтапной передачи работ, Президиум ВАС в [п. 18](#) Информационного письма № 51 от 24.01.2000 г. подтвердил, что основная цель промежуточных актов (например, по [форме КС-2](#) или КС-3) - проведения промежуточных расчетов авансовых платежей и такие акты могут быть признаны документами, которые подтверждают приемку и завершение работ в смысле [ст. 753](#) ГК РФ [Информационное письмо...]. Аналогичная позиция отражена в Письме Министерства финансов [Письмо Минфина РФ от 20.03.2009 N 03-07-10/07...]. При этом, у компаний может возникнуть необходимость исчисления НДС с таких промежуточных актов, если на основании акта завершено строительство части объекта, который может быть самостоятельно введен в эксплуатацию.

В таблице 4 приведены выводы, связанные с влиянием способа передачи работ на налогообложение китайской компании.

*Таблица 4. Влияние способа передачи работ на налогообложение китайской компании*

Налог	Поэтапная сдача	Сдача по завершению работ
НДС	Исчисление НДС по завершению каждого этапа	Исчисление НДС по завершению строительства и передаче объекта

Налог на прибыль	Доходы признаются по завершению каждого этапа. При этом прямые расходы следует распределять между незавершенным производством и принятыми работами.	Доходы и расходы признаются исходя из принципа равномерности с учетом закрепленных положений в политике.
------------------	---	--

*Источник: составлено автором*

В части условия о предоплате (авансе), данное условие в ЕРС-контракте влияет на исчисление НДС. Так китайская компания-генеральный подрядчик должна будет исчислять НДС с авансов, которые заказчик перевел на расчетный счет в банке, в общем порядке согласно [пп. 2 п. 1, п. 14 ст. 167](#) НК РФ [Налоговый кодекс РФ..., 1998]. Однако, несмотря на обязанность по исчислению НДС с авансов, получение авансов является прямым финансированием строительства и наиболее экономически целесообразно для иностранной компании, поскольку строительство объектов является дорогостоящим обязательством.

В отношении условия в контракте, которое определяет, кто выполняет определенные работы по ЕРС-контракту (иностранная компания самостоятельно или с привлечением филиала, расположенное на территории РФ). Зачастую ЕРС-контракты предусматривают прочие виды услуг помимо строительных работ, например, управление проектом, инженерные, услуги проектные услуги или услуги поставки материалов, которые выполняет как китайская компания самостоятельно, так и через обособленное.

Так начиная с октября 2021 г. разделение работ между головным офисом и филиалом влияет на исчисление НДС иностранной компанией согласно Федеральному закону [ФЗ № 305-ФЗ...], который изменил ст. 161 НК РФ. Дело в том, что ранее иностранные компании, у которых были филиалы на территории РФ, исчисляли НДС с реализации самостоятельно через такие филиалы вне зависимости от лица, которое осуществляло услуги или выполняло работы. Данный подход был в рамках решений Конституционного и Верховного судов РФ [Определение № 2518-О...].

С 4 квартала 2021 г. в ситуации, если в ЕРС-контракте есть компоненты контракта, которые выполняет исключительно китайская компания без привлечения ее обособленного подразделения, то обязанность по исчислению и уплате НДС ложится на российского заказчика строительства как налогового агента. При этом компоненты ЕРС-контракта, которые иностранная компания выполняет через филиал в РФ, то китайская компания исчисляет и уплачивает НДС по месту налоговой регистрации в РФ обособленного подразделения в обычном порядке. На рисунке 5 представлена наглядная схема по исчислению НДС в данной ситуации.



Рисунок 5. Схема исчисления НДС по ЕРС-контрактам

Источник: составлено автором

Будет целесообразно предусмотреть в ЕРС-контракте выполняет определенную услугу иностранная компания самостоятельно или через ее обособленное подразделения.

Таким образом, термины и условия контракта напрямую влияют на налогообложение и налоговую нагрузку компаний из КНР и необходимо детально предусмотреть все положения договоров в целях уменьшения налоговых рисков, обязательств и споров с налоговыми органами.

## **2.2 Особенности положений в учетной политике иностранных компаний, ведущих строительную деятельность на территории РФ**

Начиная с момента признания ПП налогообложение прибыли осуществляется в рамках главы 25 НК РФ "Налог на прибыль организаций" суммируя с требованиями в международных соглашениях с КНР.

Объектом НП в рассматриваемой ситуации в соответствии со статьями 247 и 307 НК РФ является прибыль, равная разности между доходами, связанными с активной деятельностью ПП (постоянное представительство), и расходами, произведенными этим ПП китайской компании [Налоговый кодекс РФ..., 1998].

Дополнительно, в ст. 7 МК и в ст. 7 СОИДН с КНР закреплён более детальный подход к определению прибыли ПП.

Если юридическое лицо государства А осуществляет свою деятельность в государстве Б через ПП, то к этому ПП относится только та прибыль, которую оно могло бы получить в аналогичной ситуации на рынке при условии, что ПП – самостоятельная компания [Федорова и др., 2018].

Данный подход определения налоговой прибыли относится к пониманию, что необходимо сепаративное ведение налогового учета компании и ее постоянного представительства с учетом настоящей деятельности постоянного представительства в определенной юрисдикции [Хаванова, 2013], [Шахматьев, 2014].

При этом, определение доходов, полученных постоянным представительством, производится с учетом следующих фактов в ст. 307:

- Функций, которые выполняет данное ПП в юрисдикции. То есть рассматриваются должностные обязанности и функции, выполняемые сотрудниками в обособленном подразделении на территории РФ по отношению обязанностей и функций сотрудников организации.
- Активов, которые использует данное ПП в юрисдикции. То есть рассматриваются активы, которые относятся к данному обособленному подразделению.

- Коммерческих рисков, которые берет на себя ПП в юрисдикции. То есть рассматриваются риски, которые возникают в ходе выполнения своих функций сотрудниками обособленных подразделений. К коммерческим рискам можно отнести риски неплатежей по контрактам, риски работы с недобросовестными поставщиками и покупателями, юридические риски, валютные риски, стантовые риски.

Стоит отметить, что анализ данных фактов и показателей являются так называемым «функциональным анализом», который закреплен в Модельной конвенции ОЭСР, рамках подхода по определению налогооблагаемой прибыли ПП как отдельного и независимого предприятия. Согласно данному подходу, в операции показываются в налоговом учете, которые относятся к ПП. У ПП возникнет доход, если головная компания передаст определенный актив в сторону ПП несмотря на то, что на глобальном уровне данное перераспределение активов не влияет на прибыль группы [Miller, 2016].

Также согласно абз. 2 п.9 ст. 307 НК РФ иностранные компании, в частности резиденты КНР вправе алокировать расходы и доходы между головным офисом и ее ПП в Российской Федерации с учетом вышеуказанных особенностей.

Дополнительно, прямые, управленческие и общеадминистративные расходы согласно ст. 7 СОИДН с КНР, понесенные для ПП, подлежат вычету в рамках расчета НП вне зависимости от страны возникновения данных расходов [Соглашение между Правительством..., 2014].

Таким образом, расходы, понесенные иностранной компанией самостоятельно для целей деятельности ее ПП, и доходы, с учетом функций, активов и рисков, принятых постоянным представительством, могут быть распределены между иностранной компанией и ее ПП в рамках определения НП.

Однако в российском налоговом законодательстве отсутствует определенный подход для распределения таких доходов и расходов. В связи с этим, такое

распределение должно осуществляться на основании четких детальных и экономически разумных методологий, которые иностранная компания обязана разработать самостоятельно с учетом вышесказанных условий на уровне головного офиса.

Также расходы, переданные китайской компанией, будут рассматриваться в качестве принимаемых к вычету расходов в рамках соблюдения ст. 252 НК РФ [Налоговый кодекс РФ..., 1998]:

- 1) расходы обоснованы, то есть экономически оправданы,
- 2) расходы документально подтверждены,
- 3) расходы направлены на получения дохода ПП.

В связи с этим, иностранные компании обязаны соблюдать тщательное документальное оформление таких расходов. Например, может быть необходимо оформить следующие документы:

- 1) Политику распределения доходов и расходов, которая фиксирует:
  - i. детальную методологию расчета переданных сумм расходов и доходов,
  - ii. функции ПП, в рамках которых передаются доходы и расходы,
  - iii. шаблон акта распределения доходов и расходов.
- 2) Акт распределения доходов и расходов, который фиксирует суммы, которые иностранная компания передает ее ПП, период, сущность расхода и т.д.
- 3) Первичные документы к расходам, понесенные иностранной компанией, например, инвойсы, договоры и прочие документы, оформленные в соответствии с государством, в котором данные расходы понесены.

При отсутствии вышеуказанных документов в качестве подтверждения, налоговая инспекция вправе оспорить расходы и доходы постоянного

представительства, в связи с невозможностью справедливого доходов и расходов для расчета НП постоянным представительством в РФ.

### **2.3 Отражение налоговых аспектов строительной деятельности в учетной политике**

С момента возникновения ПП на строительной площадке, обособленное подразделение признается налогоплательщиком в РФ. В ст. 313 НК РФ сказано, что налогоплательщик обязан организовать учет в части налогов положений внутренних политик. Основная функция налоговой политики – это закрепить подходы, по которым в российском налоговом законодательстве предоставлен выбор или отсутствует четкие положения. В связи с этим, ПП иностранной компании из КНР обязано сформировать для своей строительной площадки данную учетную политику [Винницкий, 2017], [Гузинов, 2018].

Одним из основных положений, которые необходимо закрепить ПП компании из КНР является способ определения доходов в случае отсутствия поэтапной сдачи строительных работ в ЕРС-контракте [Кравченко, 2014]. Так в п. 2 ст. 271 НК РФ и ст. 316 НК РФ закреплено, что выручка без учета НДС по производствам с длительным циклом, которым является строительство без поэтапной передачи работ, распределяется постоянным представительством самостоятельно. Методология алокации должна быть утверждена в политике поскольку российское и международное налоговое законодательство не содержит конкретных способ расчета.

Исходя из позиции Министерства Финансов России, изложенной в Письмах распределять доходы, связанные со строительством, между налоговыми и отчетными периодами можно одним из двух способов [Письмо № 03-07-11/78178...], [Письмо № 03-03-06/1/40699...]:

- Равномерно между периодами.
- Пропорционально затратам периода.

Однако на практике могут встречаться и другие способы распределения дохода, которые не противоречат принципу равномерности, например:

- Исходя из процента физической готовности объекта строительства. Так доходы от строительства ПП составляют цену контракта строительства, умноженную на процент физической готовности объекта в соответствии с производственно-технической документацией.
- Исходя из сумм, закрепленных в акте по форме КС-2 или другом ином документе, оформленном исходя из ЕРС-контракта или требований законодательства страны, в которой иностранная компания является резидентом. При этом, данный документ в строительной отрасли является промежуточным актом, который фиксирует расчеты авансовых платежей и такие формы не являются документом, который подтверждает прием конкретного результата по этапу в смысле [ст. 753](#) ГК РФ согласно позиция отражена в Письме Министерства финансов России [Письмо Минфина РФ от 20.03.2009 N 03-07-10/07....

Вышеуказанные способы не были подтверждены Министерством Финансов или Федеральной налоговой службой России, но и не противоречат нормам российского налогового законодательства. В связи с этим, иностранные компании вправе применять любой целесообразный способ определения доходов ее ПП в отчетном периоде при соблюдении документального оформления [Фактическое право...].

Однако, способ распределения доходов пропорционально доле произведенных затрат является наиболее применимым на практике в связи с его прозрачностью при обосновании расходов. Так, ПП компании из КНР вправе признавать прямые расходы, связанные со строительством, в текущем периоде, поскольку они зафиксированы в общей сумме расходов, предусмотренных в смете исходя из которой определяются доходы. Позиция Министерства Финансов России подтверждает данный подход в Письме № 03-03-06/1/218. Данный способ определения доходов позволяет не рассчитывать остатки незавершенного производства ПП. При этом рекомендуется в целях подтверждения расходов и доходов осуществить следующее:

- 1) Зафиксировать в учетной политике, что прямые расходы на строительство списываются в рамках начисленного дохода, которому они соответствуют.
- 2) Оформить налоговый регистр или бухгалтерскую справку с расчетом доходов.

Таким образом иностранная компания из Китайской Народной Республики, у которой возникло ПП на территории РФ на строительной площадке, следует утвердить ряд методологий расчета и распределения доходов и расходов, а также формировать в течение строительного процесса ряд первичных и сопутствующих документов, чтобы избежать претензии со стороны Российской Федеральной налоговой службы [Орлов, 2021].

## **Глава 3. Методика организации налогового учета на примере компании из КНР**

### **3.1 Риск возникновения постоянного представительства на примере компании К**

На примере китайская компания с ограниченной ответственностью К, которая является налоговым резидентом КНР согласно международному налоговому законодательству, будет рассмотрена организация налогообложения такой компании при ведении строительной деятельности на территории РФ. Данная иностранная компания К на условиях ЕРС-контракта участвует в строительстве завода сроком на 3 лет для компании Р - клиента компании К, который является налоговым резидентом РФ. При этом иностранная компания К на территории РФ учредила филиал, через который будут осуществлены строительные работы по ЕРС-контракту.

Так исходя из норм, описанных в главе 1 данной работы, компания из КНР является генеральным подрядчиком, а Российская компания – заказчик строительства. Объем услуг и стоимость работ, связанных с данным объектом строительства (услуги по подготовке проектной документации, поставке материалов и оборудования, услуги по управлению проектом и работы по строительству), согласованы сторонами в одном ЕРС-контракте, но с разделением по видам работ услуг. Также подготовка проектной документации и управление процессом строительства будут осуществляться иностранной компании за пределами России, отправка материалов и оборудования для строительства будет происходить с территорий иностранных государств.

Оказание услуг за пределами РФ не может признаваться деятельностью, которая предполагает ПП в российской юрисдикции у Компании К поскольку:

- Исполнительный орган и руководящие должностные лица находятся не на территории России.
- Ведение бухгалтерского учета, делопроизводства, а также управление персоналом осуществляется не на территории России.

- Стратегическое планирование, принятие стандартов, политик иностранной компании К создается не на территории России.
- Встречи и решения общего собрания акционеров производятся не на территории России.
- Место деятельности (помещения, средства, оборудование или установки, используемые иностранной организацией для ведения предпринимательской деятельности) находятся не в России в рамках осуществления вышеописанных услуг.

Также осуществление поставок материалов и оборудования в рамках внешнеторговых контрактов не приводит к ПП, поскольку следующая деятельность не влияет на данное:

- 1) использование сооружений, если такие сооружения расположены в РФ и используются только в целях хранения или поставки товара, принадлежащего иностранной компании К,
- 2) нахождение имущества (например, запасов) на собственности Компании К.

Более детально подходы к определению постоянного представительства изложены в параграфе 1.2 данной статьи.

Однако, в ситуации, когда сотрудники филиала иностранной компании К или сотрудники головного офиса, которые находятся на территории РФ, будут вовлечены в процесс подготовки проектной документации (например, сбор, обработка, передача информации для подготовки документации), управления строительством, а также в процессе поставки материалов и оборудования (например, сбор и согласование заказов на условия поставки), то такая деятельность может быть интерпретирована как оказание услуг на территории РФ. Соответственно может возникнуть обязанность в признании постоянного представительства иностранной компании К и налогообложению прибыли от оказания данных услуг по ставке 20%.

В данной ситуации, иностранная компания К обязана будет встать на налоговый учет по месту нахождения филиала/обособленного подразделения (места, где находятся рабочие места сроком более 1 месяца в РФ (принцип регулярности признается от одного месяца). В целях такой регистрации иностранная компания обязана предоставить в Федеральную налоговую службу пакет документации и заявление.

Стандартная ставка НП в КНР равна 25%, налоговая ставка может быть снижена до 15 % для квалифицированных предприятий, занятых в отраслях, поощряемых правительством Китая (организации, которые получили статус High and New Technology Enterprises -HNTE) [China's High and New-Technology Enterprise...]. Например, организации, которые ведут бизнес в квалифицированном секторе высоких и новых технологий (в строительстве, авиации и аэрокосмической, биологической и медицинской, электронной информации, энергосбережении, высокотехнологичных услугах или экологических технологиях) вправе воспользоваться данной льготой [Overview of PRC Taxation System...]. Для статуса HNTE компании должны владеть правами на интеллектуальную собственность основной технологии, используемой в их продуктах и услугах в Китае, или они должны предоставить своим китайским дочерним компаниям глобальную эксклюзивную лицензию на эту интеллектуальную собственность на срок от пяти лет [Taxation of Permanent Establishment...].

С учетом вышесказанного допустим, что доходы компании К, которая является налоговым резидентом КНР, составляют по ЕРС-контракту 297 млн. руб. в части услуг по подготовке проектной документации, поставке материалов и оборудования, услуг по управлению проектом (не строительные работы). В случае, если вышеописанные критерии по признанию постоянного представительства по данным услугам на территории РФ выполняются, то налоговое обязательство иностранной компании по налогу на прибыль в бюджет РФ по стандартной ставке 20% составляет 44 млн. руб., в то время как если компания соответствует описанным критериям, то налоговое обязательство иностранной компании по налогу на прибыль в бюджет КНР составляет от

44 млн. руб. (налоговая ставка для HNTE компаний - 15%) до 74 млн. руб. (стандартная налоговая ставка - 25%). Таким образом, налоговое бремя компании в КНР может быть на 5% ниже чем в РФ, в связи с возможностью получения льготы, что является ярким преимуществом в коммерческой деятельности при внушительных размерах стоимости EPC-контракта. На рисунке 6 приведены налоговые обязательства при признании постоянного представительства в разных юрисдикциях в части услуг по подготовке проектной документации, поставке материалов и оборудования, услуг по управлению проектом (не строительные работы).

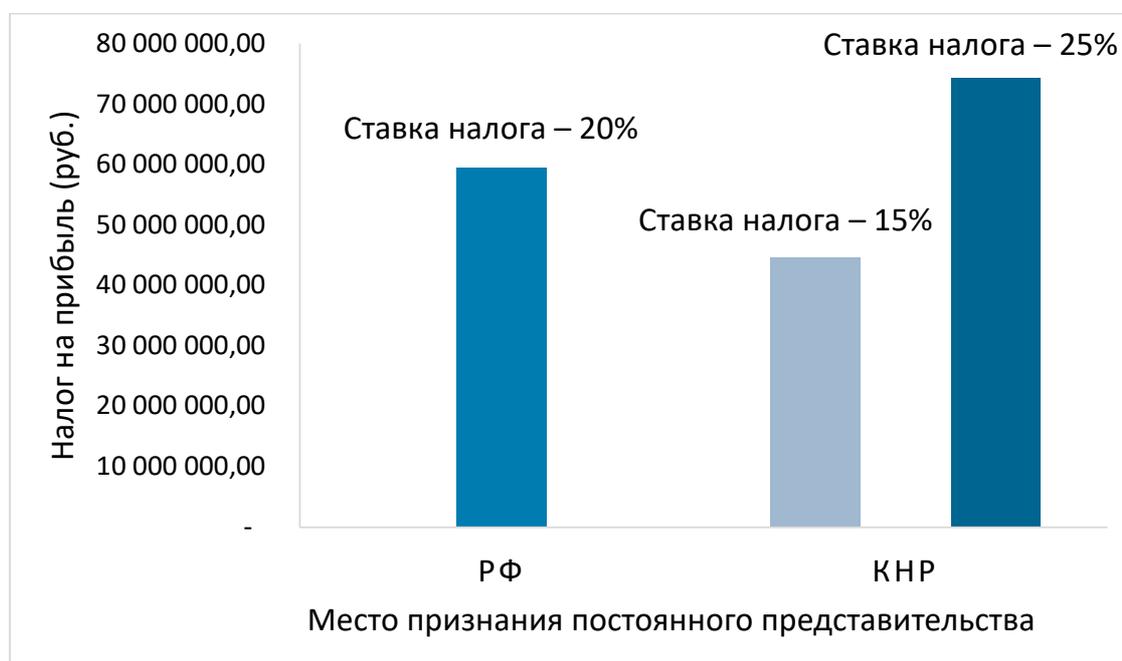


Рисунок 6. Сумма налога на прибыль в РФ и КНР иностранной компании К

Источник: составлено автором

Касательно осуществления строительства Завода иностранной компанией через филиал или самостоятельно, данная деятельность ведет к возникновению строительной площадки на территории РФ. Данная деятельность связана с признанием постоянного представительства, когда срок строительной деятельности превысит 18 месяцев. Строительная площадка существует с начала подрядных работ, в том числе вспомогательных работ (например, формирование подъездных путей, коммуникации, электропровода, складов, временных строений и т. д.).

Таким образом, в таблице 5 приведены сводные данные, касательно наиболее выгодного способа обложения доходов налогом на прибыль (далее НП) ЕРС-контракта.

Таблица 5. Преимущества и недостатки обложения доходов в РФ и КНР

Показатель	Строительные работы на территории РФ	Поставка материалов и оборудования из иностранных юрисдикций	Инженерные и управленческие услуги
Юрисдикция обложение налогом на прибыль	РФ	КНР	
Льгота/преимущество по НП	Обязанность исчисления НП по истечению 18 месяцев с начала возникновения строительной площадки	Налоговая ставка для HNTE компаний - 15%	
Ставка налога на прибыль	20%	15%-25%	
Лицо, которое оказывает услуги/выполняет работы для применения льготы	Филиал иностранной компании	Иностранная компания, в частности, ее головной офис, который расположен на территории КНР	

Источник: составлено автором

В связи с вышесказанным для того, чтобы митигировать риск признания иностранной компании К налоговым резидентом России в части услуг, которые выполняются на территории КНР (подготовка проектной документации, поставка материалов и оборудования, услуги по управлению проектом), необходимо иметь доказательную базу в отношении следующего:

1. Все решения в отношении таких услуг должны приниматься за пределами РФ компанией К. Месторасположение сотрудников, которые задействованы в оказании данных услуг, должно быть за пределами России. При этом, наиболее безопасная ситуация, когда такие сотрудники являются налоговыми резидентами зарубежных юрисдикций, в частности КНР.
2. Иностранная компания К должна действовать независимо от инструкций сотрудников российских компаний или иных лиц, резидентов РФ. Например, при выдаче генеральных доверенностей на имя лиц,

проживающих на территории России, Федеральная налоговая служба имеет возможность доказать возникновение постоянного представительства.

3. Обязанности директоров и сотрудников компаний К должны выполнять лица, обладающие необходимыми для занимаемой должности знаниями и компетенцией исходя из функциональной роли в компании. При этом, персонал иностранной компании не должен являться номинальными.
4. Компании К следует организовать ведение бухгалтерского учета и подготовку финансовой отчетности за пределами РФ.
5. Компании К следует осуществлять заседания директоров общества за пределами РФ. При этом несмотря на ситуацию, связанную с COVID-19, такие заседания рискованно проводить с удаленным доступом.
6. Деятельность компаний К в отношении выполнения вышеописанных услуг должна осуществляться из оборудованного офиса вне Российской Федерации. В данном офисе, во избежание претензий со стороны ФНС, рекомендуется хранить учредительные документы, оригиналы резолюций в отношении деятельности компании, бухгалтерские книги, финансовую отчетность, а также договоры и иные юридические документы, связанные с деятельностью компании на территории РФ в части выполнения услуг.
7. Компании К следует осуществлять подготовку и проверку управленческой документации для принятия решений за пределами РФ (например, подготовка резолюций, внесение изменений в устав и т. д.).

В случае невыполнения вышеуказанных критериев возможны следующие риски для иностранной компании:

Признание налоговой задолженности иностранной компании перед бюджетом РФ по налогу на прибыль.

Начисление штрафа за неуплату НП ( 20% от суммы долга в бюджет РФ). При этом штраф может быть увеличен до 40%, если ФНС России выяснит, что налог

не был уплачен в бюджет РФ умышленно согласно п. п. 1, 3 ст. 122 НК РФ [Налоговый кодекс РФ..., 1998].

Обязательство по уплате пеней за нарушение сроков уплаты налога в бюджет РФ также будет начислено в следующих размерах [Налоговый кодекс РФ..., 1998]:

- При просрочке в 30 календарных дней или менее пени рассчитываются как  $1/300$  ставки рефинансирования, умноженной на количество календарных дней просрочки и неуплаченную сумму налога (авансовых платежей).
- При просрочке длительностью более 30 календарных дней пени рассчитываются как  $1/150$  ставки рефинансирования, умноженной на количество календарных дней просрочки и неуплаченную сумму налога (авансовых платежей).

Таким образом, в рамках данного параграфа были выявлены преимущества деления ЕРС-контракта на части, для целей расчета НП и применения льгот, разраченных на территории РФ и Китайской народной республики.

### **3.2 Организация ведения налогового учета иностранной компании**

Исходя из положений, описанных в параграфе 1.3 данной работы, был изложен подход, что деятельность, связанная с выполнением строительных работ компанией К через Филиал, приводит к образованию постоянного представительства компании для целей налогообложения в РФ по истечению 18 месяцев с начала деятельности на строительной площадке или получения доступа на строительную площадку от государственных органов России. Так иностранная компания К через филиал вправе осуществлять уплату НП в бюджет РФ с отчетного периода, в котором филиалом был приобретен статус постоянного представительства.

При этом, согласно текущему российскому законодательству, в частности позиции, изложенной в Письме Министерства Финансов России № 03-08-05/26071 от

05.07.2013 г. расчет налога осуществляется в квартале, который начинается после временного лимита, с учетом выполненного объема работ [Письмо Минфина России от 05.07.2013 N 03-08-05/26071 ...]. Например, если деятельность на строительной площадке началась в январе 2021 г., то первым отчетным периодом для калькуляции НП будет 6 месяцев 2022 г. На рисунке 7 представлена наглядная временная шкала, связанная с:

- 1) момент возникновения строительной площадки,
- 2) момент признания постоянного представительства,
- 3) момент исчисления НП,
- 4) момент завершения строительной площадки.



*Рисунок 7. Временная шкала существования строительной площадки*

*Источник: составлено автором*

При этом нормы или положения законодательства, связанные с добровольным признанием постоянного представительства до истечения 18-месячного периода отсутствуют. Однако, налоговые риски для иностранной компании минимальны, если, Компания К начнет исчислять и платить налог на прибыль в обычном порядке и признает постоянное представительство в момент начала строительных/подготовительных работ и услуг, поскольку российский бюджет от

данного способа будет только в выигрыше. В связи с этим, иностранная компания вправе самостоятельно выбрать наиболее приемлемый способ исчисления налога на прибыль.

В таблице 6 приведен отток денежных средств иностранной компании К, связанный с налогом на прибыль, при применении каждого способа с учетом следующего:

- Если деятельность организована через постоянное представительство, то компания – нерезидент должна рассчитывать НП в бюджет РФ - п. 1 ст. 246, ст. 307 НК РФ.
- Ставка НП по активной деятельности иностранных компаний не отличается от ставки для российских компаний. НП ставка равна 20%, которая делится на две части согласно п. 1 ст. 284, п. 6 ст. 307 НК РФ:
  - 3% - для расчета налога, зачисляемого в федеральный бюджет;
  - 17% - для расчета налога, зачисляемого в региональные бюджеты.
- Иностранные организации исчисляют и уплачивают налог на прибыль и авансовые платежи в том же порядке и сроки, что и российские организации согласно ст. ст. 286, 287, п. 8 ст. 307 НК РФ, то есть до 28 числа месяца после окончания отчетного периода или до 28 марта года, следующего после налогового периода [Налоговый кодекс РФ..., 1998].
- Основное отличие от российских компаний, что нерезидент уплачивает квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода 1 раз за квартал (п. 3 ст. 286 НК РФ), внутри квартала ежемесячные авансовые платежи не уплачиваются (налоговый регистр представлен в Приложении 1).
- При не использовании «льготы» связанной с признанием постоянного представительства по истечению 18 месяцев с начала существования строительной площадки, авансовые платежи исчисляются за каждый отчетный период (3 месяца, 6 месяцев и 9 месяцев) и налог на прибыль -

за налоговый период (12 месяцев) (налоговый регистр представлен в Приложении 1)

Таблица 6. Налог на прибыль иностранной компании К

Отчетный (налоговый) период	Срок уплаты налога на прибыль	Срок существования строительной площадки	Налог на прибыль к уплате (руб.)	
			Иностранная компания не использует "льготу"	Иностранная компания использует "льготу"
3 месяца 2021	28.04.2021	3 месяца	143 912,17	-
6 месяцев 2021	28.07.2021	6 месяцев	137 797,34	-
9 месяцев 2021	28.10.2021	9 месяцев	266 292,46	-
12 месяцев 2021	28.03.2022	12 месяцев	1 427 888,10	-
3 месяца 2022	28.04.2022	15 месяцев	18 311 562,77	-
6 месяцев 2022	28.07.2022	18 месяцев	2 949 513,72	23 236 966,56
<b>Итого</b>			<b>23 236 966,56</b>	<b>23 236 966,56</b>

Источник: составлено по данным обособленного подразделения компании К

Таким образом исходя из выше представленного расчёта видно, что в случае, когда иностранная компания не использует возможность признания постоянного представительства по истечению 18 месяцев с начала существования строительной площадки, то денежные оттоки в компании на уплату НП в компании представлены равномерно, при планомерном наращивании деятельности по строительству. Однако в обратной ситуации, обязанность по исчислению налога на прибыль у компании К появляться только к 28 июля 2022 г., в связи с чем в период с 01.01.2021 по 30.06.2022 г. Компания может привлечь данные средства в операционный цикл или на совершение выгодных финансовых операций, с учетом, что часть строительной деятельности выполняется в неблагоприятный период активной стадии COVID-19 в мире.

Согласно Приказу иностранные организации, которые ведут строительную активность и не образуют постоянного представительства в Российской Федерации согласно СОИДН, в графах D1, D2, D3 Декларации по НП (далее ДНП) проставляют цифру 0. При этом в ДНП указывается СОИДН (номер, дата, полное наименование) в

таблице, которая предназначена для указания реквизитов нормативного правового акта [Приказ от 07.03.2002...].

То есть на протяжении 18 месяцев действия строительной площадки филиал компании К показывает в ДНП 0% по налогу на прибыль, в периоде 19 месяцев компания обязана начислить налог на прибыль за весь период. В данном примере расчет НП за все 18 месяцев деятельности нужно будет осуществить до 28 июля 2022 г. (срок предоставления ДНП и уплаты налога на прибыль за 6 месяцев 2022 г.).

Однако, в практическом смысле, возникает вопрос как вести учет доходов и расходов у филиала иностранной компании К. В данной ситуации существует 3 возможных варианта:

1. Первый вариант заключается в подаче в течение первых 18 месяцев «нулевых» ДНП, в которых отсутствуют доходы и расходы у филиала компании К.

В данной ситуации возможно пристальное внимание налоговой инспекции в виде камеральных и выездных проверок по нулевым статьям доходов и расходов при активной деятельности на строительной площадке, однако оспорить отсутствие налогов к уплате ФНС не в праве в соответствии с СОИДН.

2. Наиболее консервативный подход, заключается в подаче в первые 18 месяцев налоговой ДНП, в которой отражены все понесенные доходы и расходы при подаче ДНП, при этом налоговая ставка указана в размере 0% со ссылкой на СОИДН.
3. Наиболее рискованный подход состоит в непредставлении в первые 18 месяцев ДНП, поскольку филиал компании К не является постоянным представительством и соответственно налогоплательщиком в соответствии с НК РФ.

Однако, в связи с отсутствием четких пояснений по данному вопросу, ФНС России вправе назначить штрафные санкции, если компания не

подает налоговые ДНП. Сумма штрафа составляет обычно 1 000 руб. за каждую ДНП. Штраф, описанный в ст. 119 НК РФ в размере от 5 % до 30 % от суммы налогов, не уплаченных в бюджет, неприменим, в связи с отсутствием обязательства по исчислению налогов.

На рисунке 8 представлена сводная схема вышеописанных выводов.

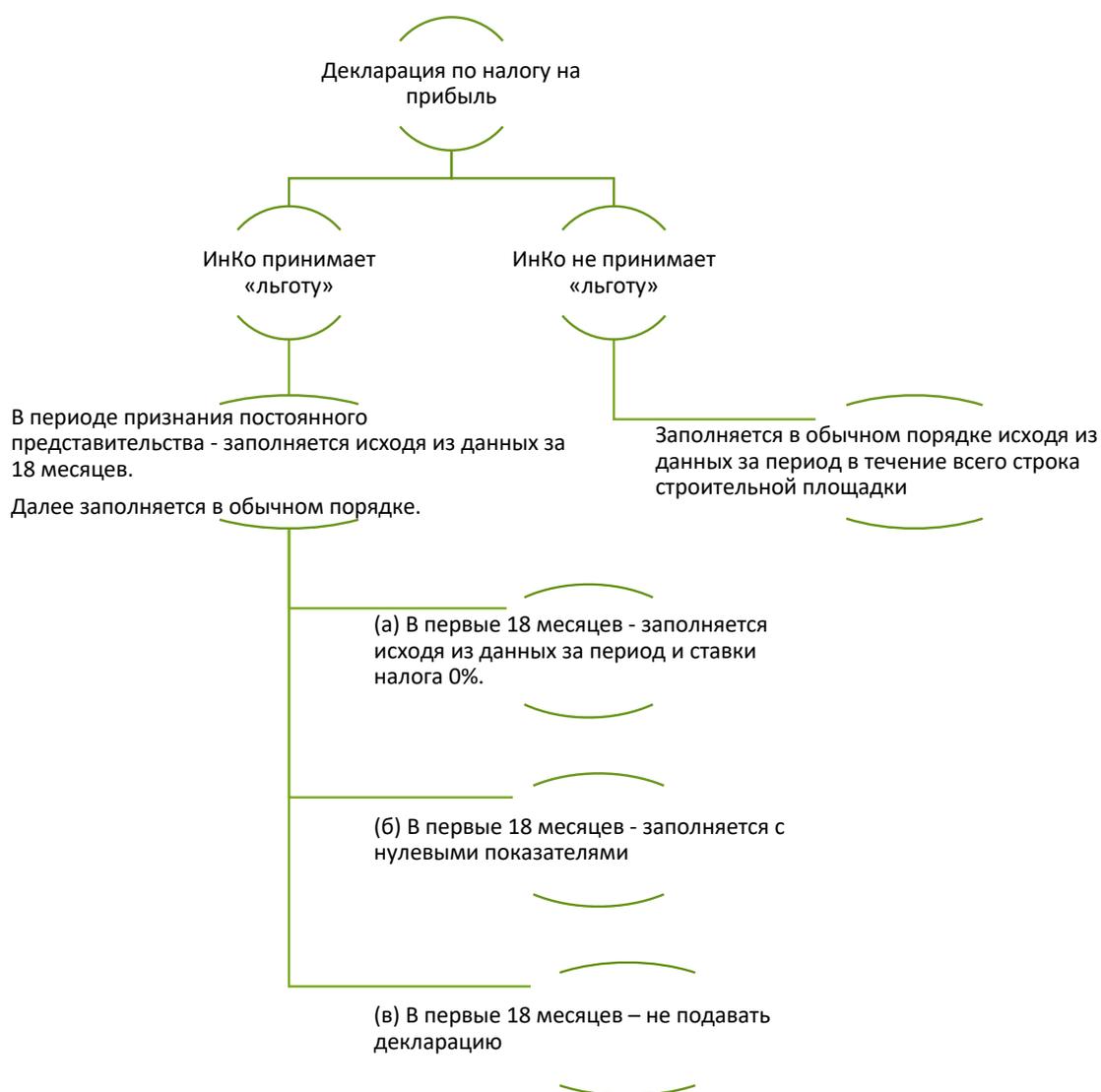


Рисунок 8. Способы заполнения декларации иностранной компании по налогу на прибыль

Источник: составлено автором

На рисунках 9 и 10 представлены пример заполнения ДНП иностранной компанией К (раздел 7 «Расчет суммы налога на прибыль») при выборе опции 2 в части заполнения ДНП налога на прибыль. ДНП заполнены исходя из налогового регистра, приложенного в приложении:

1. ДНП за 3 мес. 2021 г. до периода признания ПП на объекте (срок существования 3 месяца).
2. ДНП за 6 мес. 2022 г. после момента признания ПП на объекте (срок существования 18 месяцев).

Раздел 7. Расчет суммы налога на прибыль				Раздел 0007
Символ строки	Наименование строки	Код строки	Сумма (руб.)	
Налоговая база по деятельности, в т. ч.				
A1	федеральный бюджет (строка 11 раздела 5)	020	7 195 61	
A2	бюджет субъекта Российской Федерации (строка 12 раздела 5)	030	7 195 61	
A3	местный бюджет (строка 13 раздела 5)	040	7 195 61	
Налоговая база по операциям — всего, в т. ч.				
B	с ценными бумагами, обращающимися на ОРЦБ (по отдельному расчету)	050		
B1	с ценными бумагами, обращающимися на ОРЦБ (по отдельному расчету)	060		
B2	с ценными бумагами, не обращающимися на ОРЦБ (по отдельному расчету)	070		
B3	с финансовыми инструментами срочных сделок, обращающимися на ОР (по отдельному расчету)	080		
B4	с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на ОР (по отдельному расчету)	090		
Налоговая база для исчисления налога, в т. ч.				
C1	федеральный бюджет C1 = A1 + B	100	7 195 61	
C2	бюджет субъекта Российской Федерации C2 = A2 + B	110	7 195 61	
C3	местный бюджет C3 = A3 + B	120	7 185 61	
Ставка налога по видам бюджетов (%), в т. ч.				
D1	федеральный бюджет	130	0,00	
D2	бюджет субъекта Российской Федерации*	140	0,00	
D3	местный бюджет	150		
Сумма налога по расчету — всего, в т. ч.				
E		160		
E1	федеральный бюджет E1 = (C1 × D1) / 100	170		
E2	бюджет субъекта Российской Федерации E2 = (C2 × D2) / 100	180		
E3	местный бюджет E3 = (C3 × D3) / 100	190		
F	Сумма налога, фактически удержанная налоговыми агентами в отчетный период (кроме налога на дивиденды и налога на бонусы по государственным и муниципальным ценным бумагам)	200		

(продолжение раздела 7)			
1	2	3	4
G	Начислено в бюджет налога на прибыль — всего*, в т. ч.	210	
G1	федеральный бюджет	220	
G2	бюджет субъекта Российской Федерации	230	
G3	местный бюджет	240	
H	К доплате в бюджет — всего, (E1 - F - G1) + (E2 - G2) + (E3 - G3)	250	
I	К уменьшению платежей - всего, (G1 + F - E1) + (G2 - E2) + (G3 - E3)	260	
J	Сумма налога на прибыль, исчисленная в соответствии с п. 6, 8 ст. 10 Федерального закона от 06.08.2001 №110-ФЗ, причитающаяся к уплате по отчетным периодам текущего года — всего, в т. ч.	270	
J1	федеральный бюджет	280	
J2	бюджет субъекта Российской Федерации	290	
J3	местный бюджет	300	
K	Количество сроков уплаты суммы налога по строке J по отчетным периодам текущего года	310	
L	Сумма налога на прибыль, исчисленная в соответствии с п. 6, 8 ст. 10 Федерального закона от 06.08.2001 № 110-ФЗ, причитающаяся к уплате по строке 28, - всего, (J1 / K + J2 / K + J3 / K)	320	

\* В случае, если применяется пониженная ставка налога на прибыль, указать законодательный или иной нормативный правовой акт, устанавливающий льготную ставку.

Код строки 330

Наименование нормативного правового акта	Принявший орган	Номер	Дата принятия (дд.мм.гггг)
1	2	3	4
СОИДН	Правительство РФ Правительство КНР	0/и	13.10.2014

Рисунок 9. Фрагмент декларации иностранной компании в случае непризнания постоянного представительства на строительной площадке в первые 18 месяцев

Источник: составлено данным обособленного подразделения компании К

Форма по КНД 1151038  
Раздел 0007

**Раздел 7. Расчет суммы налога на прибыль**

по ставке (код 010) \_\_\_\_\_

Символ строки	Наименование строки	Код строки	Сумма (руб.)
1	2	3	4
<b>Налоговая база по деятельности, в т. ч.</b>			
A1	Федеральный бюджет (строка 11 раздела 5)	020	1 1 6 1 8 4 8 3 3
A2	бюджет субъекта Российской Федерации (строка 12 раздела 5)	030	1 1 6 1 8 4 8 3 3
A3	местный бюджет (строка 13 раздела 5)	040	1 1 6 1 8 4 8 3 3
<b>Налоговая база по операциям — всего, в т. ч.</b>			
B1	с ценными бумагами, обращающимися на ОРЦБ (по отдельному расчету)	060	
B2	с ценными бумагами, не обращающимися на ОРЦБ (по отдельному расчету)	070	
B3	с финансовыми инструментами срочных сделок, обращающимися на ОР (по отдельному расчету)	080	
B4	с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на ОР (по отдельному расчету)	090	
<b>Налоговая база для исчисления налога, в т. ч.</b>			
C1	Федеральный бюджет C1 = A1 + B	100	1 1 6 1 8 4 8 3 3
C2	бюджет субъекта Российской Федерации C2 = A2 + B	110	1 1 6 1 8 4 8 3 3
C3	местный бюджет C3 = A3 + B	120	1 1 6 1 8 4 8 3 3
<b>Ставка налога по видам бюджетов (%), в т. ч.</b>			
D1	Федеральный бюджет	130	3,00
D2	бюджет субъекта Российской Федерации*	140	17,00
D3	местный бюджет	150	
<b>Сумма налога по расчету — всего, в т. ч.</b>			
E1	Федеральный бюджет E1 = (C1 × D1) / 100	170	3 4 8 5 5 4 5
E2	бюджет субъекта Российской Федерации E2 = (C2 × D2) / 100	180	1 9 7 5 1 4 2 2
E3	местный бюджет E3 = (C3 × D3) / 100	190	
F	Сумма налога, фактически удерживаемая налоговыми агентами в отчетном периоде (кроме налога на дивиденды и налога на доходы по государственным и муниципальным ценным бумагам)	200	

(продолжение раздела 7)

1	2	3	4
G	<b>Начислено в бюджет налога на прибыль — всего**, в т. ч.</b>	210	2 3 2 3 6 9 6 7
G1	федеральный бюджет	220	3 4 8 5 5 4 5
G2	бюджет субъекта Российской Федерации	230	1 9 7 5 1 4 2 2
G3	местный бюджет	240	
H	<b>К доплате в бюджет — всего, (E1 – F – G1) + (E2 – G2) + (E3 – G3)</b>	250	2 3 2 3 6 9 6 7
I	<b>К уменьшению платежей — всего, (G1 + F – E1) + (G2 – E2) + (G3 – E3)</b>	260	
J	Сумма налога на прибыль, исчисленная в соответствии с п. 6, 8 ст. 10 Федерального закона от 08.08.2001 № 110-ФЗ, принимающаяся к уплате по отчетным периодам текущего года — всего, в т. ч.	270	
J1	Федеральный бюджет	280	
J2	бюджет субъекта Российской Федерации	290	
J3	местный бюджет	300	
K	Количество сроков уплаты суммы налога по строке J по отчетным периодам текущего года	310	
L	Сумма налога на прибыль, исчисленная в соответствии с п. 6, 8 ст. 10 Федерального закона от 08.08.2001 № 110-ФЗ, причитающаяся к уплате по сроку 28 . . . - всего, (J1 / K + J2 / K + J3 / K)	320	

*Рисунок 10. Фрагмент декларации иностранной компании в случае признания постоянного представительства на строительной площадке в первые 18 месяцев*

*Источник: составлено по данным обособленного подразделения компании К*

Также при выборе подхода 2 по подаче ДНП, иностранная компания К может столкнуться с необходимостью выбора подхода в части исчисления налога на прибыль, когда окончится период в 18 месяцев, в связи с тем, что налоговой период по НП составляет 12 месяцев. Так, если иностранная компания К начала деятельность на строительной площадке через филиал в декабре 2020 г., Филиал отражает в ДНП доходы и расходы за 12 месяцев 2021 г. в ДНП за 2021 г. Возникает практический вопрос, какую сумму доходов и расходов показать в декларации за 6 месяцев 2022 г. с учетом, что в июле 2022 г. иностранной компании через Филиал в части строительной деятельности следует исчислить налог на прибыль в полном объеме, в связи с истечением 18 месяцев. В данной ситуации следует согласовать с инспекцией, как исчислить налог на прибыль за 18 месяцев:

- Показать доходы и расходы, возникшие только за 6 месяцев 2022 г. без учета финансовых результатов, показанных в декларации за 2021 г. Но в данной

ситуации нет четких инструкций со стороны ФНС о том, как рассчитать налог на прибыль за деятельность, которая была в декабре 2020 – декабре 2021 г.

- в. Показать все доходы и расходы, дважды задекларировав финансовый результат, который возник в декабре 2020 – декабре 2021 г. При этом налог на прибыль будет исчислен за весь 18 месячный период исходя из формата ДНП.

Подводя итоги, возможность не признавать в первые 18 месяцев постоянное представительство является объективным преимуществом Китайских строительных компаний перед Российскими строительными компаниями. Данное положение в законодательстве является своего рода отсрочкой по налогу на прибыль. Однако, в связи с отсутствием четких пояснений, иностранная компания может столкнуться с рядом практических вопросов в части налогового оформления данной ситуации.

### **3.3 Влияние положений учетной политики на налоговую нагрузку**

В параграфе 2.3 данной работы были изложены возможные подходы признания доходов иностранной компании в части строительной деятельности, которые она осуществляет через филиал (обособленное подразделение) на строительной площадке, которая признана ПП на территории РФ в соответствии с Российским и международным налоговым правом. При этом данные подходы возможны только в ситуации, когда в контракте отсутствуют положения о поэтапной передаче работ.

При исчислении налогооблагаемой прибыли учитываются доходы и расходы относящиеся непосредственно к постоянному представительству.

Рассмотрим на примере иностранной компании К способы признания доходов исходя из ее налоговой политики. В соответствии с ЕРС-контрактом, стороны строительства не предусмотрели поэтапную сдачу выполненных работ строительства завода. согласно налоговой учетной политики, филиал определяет доходы пропорционально доле расходов в отчетном (налоговом) периоде.

Данный способ заключается в распределении дохода между отчетными (налоговыми) периодами в пропорции равной распределению расходов по отчетным

(налоговом) периодам. Согласно данному подходу, доходы отчетного (налогового) периода рассчитываются по формулам 1 и 2.

$$I_i = P \times k - I_p \quad (1)$$

$$k = \frac{C_n}{C} \quad (2)$$

Где  $I_i$  – Доходы налогового периода, связанные со строительством,

$P$  – Цена части, связанной со строительством, по ЕРС-контракту,

$k$  – Коэффициент распределения расходов за налоговый период,

$I_p$  – Доходы, связанные со строительством и начисленные в предыдущие налоговые периоды,

$C_n$  – Фактические расходы за период существования строительной площадки, связанные со строительством,

$C$  – Расходы, связанные со строительством по ЕРС-контракту и планируемые согласно смете.

При этом в параграфе 2.3 также были рассмотрены другие подходы определения:

- Равномерно между отчетными (налоговыми) периодами, в течение которых выполняются строительные работы.

Расчет осуществляется путем деления ожидаемой суммы дохода по ЕРС-договору в части строительства на количество отчетных (налоговых) периодов, в которых выполняется ЕРС-договор в части строительства. Согласно данному подходу, доходы отчетного (налогового) периода рассчитываются по формуле 3.

$$I_i = \frac{P}{i} \quad (3)$$

Где  $I_i$  – Доходы налогового периода, связанные со строительством,

$P$  – Цена части, связанной со строительством, по ЕРС-контракту,

$i$  – Количество налоговых периодов существования строительной площадки.

- Исходя из процента физической готовности объекта строительства, рассчитанного в строительной документации. Согласно данному подходу, доходы отчетного (налогового) периода рассчитываются по формуле 4.

$$I_i = P \times d - I_p \quad (4)$$

Где  $I_i$  – Доходы налогового периода, связанные со строительством,

$P$  – Цена части, связанной со строительством, по ЕРС-контракту,

$d$  – Коэффициент физической готовности объекта строительства,

$I_p$  – Доходы, связанные со строительством и начисленные в предыдущие налоговые периоды.

- Исходя из сумм, закрепленных в акте по форме КС-2 или другом аналогичном документе. По своей форме, данный способ близок к подходу расчета доходов, когда в ЕРС-контракте предусмотрена поэтапная сдача работ строительства (доходы в данной ситуации признаются по реализации определенного этапа строительства). В этой ситуации, при методе начисления филиал иностранной компании признает доходы на дату подписания акта о приемке выполненных работ.

Исходя из данных филиала иностранной компании К были рассчитаны доходы, расходы, налогооблагаемая база и налог на прибыль к уплате за 18 мес. существования строительной площадки, а также рассчитаны прогнозные значение на оставшийся период строительства по ЕРС-контракту.

При формировании расчета были использованы следующие подходы:

- Сметные расходы постоянного представительства иностранной компании К в размере 22 948 753 017,89 руб. не будут пересмотрены и не

будут отличаться от фактической суммы расходов, понесенных в течение существования строительной площадки для целей выполнения ЕРС-контракта в части строительства.

- Стоимость строительства по ЕРС-контракту в рамках работ постоянного представительства иностранной компании К в размере 29 839 579 386,13 руб. не будут пересмотрены и не будут отличаться от фактической суммы, выставленной Заказчику в течение существования строительной площадки для целей выполнения ЕРС-контракта в части строительства.
- Расчетная сумма налога на прибыль исходя из стоимости контракта (29 839 579 386,13 руб.) и сметных расходов (22 948 753 017,89 руб.) при ставке налога на прибыль в 20% составляет 1 378 165 273 руб.
- Значительные скачки курса валют по отношению к рублю в 1 квартале 2022 г. не были рассмотрены в данной модели и влияние связанных с этим курсовых разниц на внереализационные расходы и доходы для целей расчета налога на прибыль.
- Первые 18 месяцев иностранная компания К не признает постоянное представительство на строительной площадке. Начиная с 19 месяца существования строительной площадки иностранная компания начинает начислять налог на прибыль в бюджет РФ.

На рисунке 11 представлен график распределения налога на прибыль к уплате между отчетными (налоговыми) периодами при методе определения доходов пропорционально доле расходов в отчетном (налоговом) периоде.



*Рисунок 11. График распределения налога на прибыль к уплате при методе определения доходов пропорционально доле расходов в отчетном (налоговом) периоде*

*Источник: составлено по данным обособленного подразделения компании К на основе налогового регистра, представленного в Приложении 2*

В рамках данного метода наблюдается следующие преимущества.

Признание прямых расходов постоянного представительства тесно связано с выбранным способом определения доходов. Так прямые расходы могут быть признаны в расходах текущего периода в полном объеме без формирования незавершенного производства только при способе, когда доходы определяются пропорционально доле расходов в отчетном периоде. Данный вывод следует из требований равномерного налогового учета доходов и расходов - сумма фактически понесенных расходов в каждом налоговом (отчетном) периоде формирует налогооблагаемые доходы.

Также наблюдается оптимальное распределения сумм налога к уплате и, следовательно, денежных средств, а также отсутствие возникновения убытков, которые нужно переносить, что облегчает расчет налогов для финансового департамента компании.

На рисунке 12 представлен график распределения налога на прибыль к уплате между отчетными (налоговыми) периодами при методе определения доходов равномерно между отчетными (налоговыми) периодами.



*Рисунок 12. График распределения налога на прибыль к уплате при методе определения доходов равномерно между отчетными (налоговыми) периодами*

*Источник: составлено по данным обособленного подразделения компании К на основе налогового регистра, представленного в Приложении 2*

При использовании метода определения доходов исходя из равномерного признания доходов между отчетными (налоговыми) периодами, в течение которых выполняются строительные работы у Компании К начнутся убытки, как только расходы значительно вырастут. Так согласно расчетным прогнозным данным, начиная с 9 месяцев 2022 г. и до окончания существования строительной площадки, финансовый результат будет отрицательный значительные в налоговом учете.

Согласно ст. 283 НК РФ компании вправе уменьшать прибыль на убытки, полученные по итогам прошлых лет при расчете авансовых платежей и налога на прибыль за текущий год в размере не более чем 50% от прибыли за период. То есть убытки (так называемые убытки прошлых лет) можно перенести на будущее и учесть

при расчете налога на прибыль в следующих периодах. Для этого нужно вычесть при расчете налога на прибыль из прибыли компании сумму убытка или части убытка предыдущих периодов, отразив это в ДНП.

Однако при использовании метода определения доходов иностранная компания К не сможет перенести убыток и уменьшить налогооблагаемую прибыль, поскольку прибыль до окончания существования строительной площадки у постоянного представительства отсутствует.

Следовательно, иностранной компании К потребуется возмещение сумм, ранее уплаченных в части налога на прибыль, что приведет к длительной процедуре проверки и возврата денежных средств со стороны Федеральной налоговой службы.

Таким образом, иностранной компании К потребуется подать заявление в налоговую инспекцию на возмещение из бюджета около 1 528 405 806 руб. и пройти тщательную проверку суммы Федеральной налоговой инспекцией. Поскольку согласно расчетам за 6 месяцев 2022 г. налог на прибыль в размере 2 906 571 080 руб. будет исчислен и уплачен в налоговую инспекцию за период, когда постоянное представительство отсутствовало. При этом за 3 кв.2022 по 4 кв.2023 г. будут понесены убытки в связи с ростом расходов на строительство и таким образом за весь период строительства налог на прибыль составит лишь 1 378 165 274 руб.

На рисунке 13 представлен график распределения налога на прибыль к уплате между отчетными (налоговыми) периодами при методе определения доходов исходя из сумм, закрепленных в акте по форме КС-2.



*Рисунок 13. График распределения налога на прибыль к уплате при методе определения доходов исходя из сумм, закрепленных в акте по форме КС-2*

*Источник составлено по данным обособленного подразделения компании К на основе налогового регистра, представленного в Приложении 2*

При использовании метода определения доходов исходя из сумм, закрепленных в акте по форме КС-2 уплата налога на прибыль, согласно представленным расчетам, осуществляется не равномерно. Иностранная компания уплатит налог на прибыль в федеральный и региональный бюджет России только в следующие периоды:

- 6 месяцев 2022 г. – сумма налога на прибыль к доплате составляет 141 660 020,91 руб.
- 9 месяцев 2023 г. – сумма налога на прибыль к доплате составляет 551 635 940,16 руб.
- 12 месяцев 2023 г. – сумма налога на прибыль к доплате составляет 684 869 312,57 руб.

Однако у метода определения доходов исходя из сумм, закрепленных в акте по форме КС-2 одно из преимуществ, как и у метода определения доходов пропорционально расходам, – это отсутствие на момент завершения строительства убытка, который иностранная компания К не успеет зачесть в течение активной

строительной деятельности и существования постоянного представительства. Также определение доходов при данном методе значительно облегчает налоговый учет, поскольку не требует дополнительных расчетов дохода.

С учетом вышесказанного были рассмотрены важнейшие положения учетной политики компании для целей налогообложения и выведены основные закономерности и моменты, которые влияют на налоговую нагрузку иностранной компании К, которая строит объект на территории РФ собственными силами и с привлечением филиала, который признается постоянным представительством.

## **Заключение**

Возможность не признавать в первые 18 месяцев постоянное представительство является объективным преимуществом Китайских строительных компаний перед Российскими строительными компаниями. Данное положение в законодательстве является своего рода отсрочкой по налогу на прибыль.

Подведя итоги, в данной диссертационной работе были исследованы теоретические и практические вопросы и разработаны методологические подходы организации налогообложения прибыли иностранных компаний – налоговых резидентов КНР, действующих как самостоятельно, так и через обособленные подразделения на территории РФ в рамках заключенных ЕРС-контрактов. В частности:

- Был рассмотрен ряд существенных понятий, связанных с ЕРС-контрактом в рамках налогового законодательства и юридического законодательства в части влияния на налоги компании из КНР. Так, было выведена в ходе анализа различных источников российского законодательства и международного законодательства, что ЕРС-контракты, несмотря на новую структуру в ряде факторов схожи с договорами генерального подряда и в связи с этим подчиняются нормам и требованиям российских законодательных правил.
- Были выведены основные подходы в текущей практике в рамках определения и признания постоянного представительства и строительной площадки компании из КНР на территории РФ. Основным моментом для возникновения постоянного представительства и соответственно налога на прибыль является длительность деятельности. Деятельность в пределах 18 месяцев не приводит к возникновению обязательств.
- Был определен и применен на практике подход по расчету налоговой базы иностранной компании. Так было выявлено, что при возникновении постоянного представительства, расчет налога на прибыль, который

уплачивается в бюджет РФ нужно рассчитывать исходя из принципа независимости обособленного подразделения от ее головной компании и других компаний группы.

- Было проведено распределение доходов и расходов между постоянным представительством и головным офисом на примере иностранной компании – резидента КНР и выведены основные тенденции влияния на отток денежных средств в компании на глобальном уровне группы. Так отсутствие постоянного представительства по инженерным, управленческим и услугам, связанным с поставками на строительном объекте выгоднее уплачивать в КНР благодаря льготам высокотехнологичных компаний.
- Были выведены основные факторы и положения, которые могут быть закреплены в ЕРС-контракте и которые влияют на налоги компании на примере фактических и прогнозных данных иностранной компании – резидента КНР. Так применение распределения доходов равномерно расходам является наиболее оптимальным вариантом расчетов в связи с равномерностью оттоков и расходов на налоги, и отсутствию налогового невозмещаемого убытка.
- Был проведен функциональный анализ деятельности постоянного представительства на примере иностранной компании и выведен практические рекомендации, связанные с заполнением декларации иностранной компании по налогу на прибыль и предоставлением данных Федеральной налоговой службе РФ.
- Были выведены рекомендации для избежания возникновения постоянного представительства и обязанности по налогу на прибыль на примере определенных практических действий иностранной компании К, которые могут косвенно подтвердить наличие обязательств по налогу на прибыль.

- Были определены преимущества и недостатки ведения деятельности строительства в КНР и РФ, схематично отражен временной отрезок для обязательств для иностранной компании.

Немаловажную роль в налогообложении иностранной компании и ее налоговом бремени, связанном с ее постоянным представительством на территории РФ, играют положения, закрепленные в ЕРС-контракте, в политике распределения доходов и расходов между постоянным представительством и головным офисом, а также в учетной политике иностранной компании по налогообложению в РФ. Данные документы должны учитывать нормы статей 306-307 НК РФ, статьи 7 Соглашения об избежание двойного налогообложения, заключенного между КНР и РФ, а также положения разъяснений ОЭСР, ФНС РФ и Министерства финансов РФ. В частности, налоговая база, относящаяся к деятельности филиала для целей налогообложения, должна соответствовать уровню дохода, который равен потенциальному доходу, если бы подразделение иностранной компании существовало обособленно при осуществлении аналогичной деятельности в идентичной ситуации на рынке.

Однако, в связи с отсутствием четких пояснений и рекомендаций исполнительных органов, все аспекты от момента признания постоянного представительства и исчисления налога на прибыль, до заполнения декларации иностранной компании по налогу на прибыль рекомендуется согласовать в письменном виде с ответственным инспектором Налоговой инспекции, в которой зарегистрировано постоянное представительство.

## Список литературы

### Законодательные и нормативно-правовые акты:

1. Государственный реестр аккредитованных филиалов, представительств иностранных юридических лиц // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://service.nalog.ru/rafp/> (дата обращения: 01.07.2021)
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/) (дата обращения: 01.07.2021)
3. Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 24.01.2000 N 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда" // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&rnd=R2KRcA&base=LAW&n=25976&dst=100144&field=134#V4t4V1Tbnv2ue0i6/> (дата обращения: 11.10.2021)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=IKPpU1TyvvnFs0eK&cacheid=A9967DEC64188E7285AF2B2A150751C0&mode=splus&rnd=hmm6sw&base=LAW&n=412701#6A3qU1TYNXyPb8an2/> (дата обращения: 01.02.2022)
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/) (дата обращения: 14.02.2022)
6. Определение Верховного Суда РФ от 19.04.2016 N 305-КГ16-2688 по делу N А40-198775/14 // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=FukKV1Tl653h8Ku>

- Q&cacheid=07D60889E3E19FC6FC8B1612C436D93C&mode=splus&rnd=piRDiw&base=ARB&n=459304#vRoKV1TtzqIbmUiE(дата обращения: 14.02.2022)
7. Определение Конституционного Суда РФ от 24.11.2016 N 2518-О // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс] URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=JPGLV1T31GBHyQQA&cacheid=9B208944F91EB2F693DFD802DEEDCCDD&mode=splus&rnd=piRDiw&base=LAW&n=208968#4RJLV1Tgny8CPUyF1> (дата обращения: 14.03.2022)
8. Письмо Минфина РФ от 20.03.2009 N 03-07-10/07 “О возможности принятия к вычету НДС, предъявленного налогоплательщику подрядными организациями при проведении капитального строительства объекта основных средств, на основании счетов-фактур, выставленных этими подрядными организациями, и при условии принятия налогоплательщиком на учет результата указанных работ в объеме, определенном в договоре” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=0pMIV1TtbCZcpgt4&cacheid=B4772F24A19D0FA06645247F04920184&mode=splus&rnd=piRDiw&base=QUEST&n=66519#ddOIV1TclwmPIvqi1>(дата обращения: 13.03.2022)
9. Письмо Минфина России от 28.06.2013 N 03-03-06/1/24632 “Каков порядок признания доходов и расходов от выполнения работ для целей налога на прибыль, если условиями заключенных договоров предусмотрена их поэтапная сдача, при применении налогоплательщиком метода начисления?” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=X8kHV1Tn2QgwJ976&cacheid=2BCFD93440AC11C1C67B811E5B1CE5E9&mode=splus&rnd=piRDiw&base=QUEST&n=125290#CBmHV1TkH7VaaN1Y3> (дата обращения: 04.10.2021)
10. Письмо Минфина России от 05.07.2013 N 03-08-05/26071 “О порядке налогообложения налогом на прибыль деятельности болгарской организации,

осуществляемой через строительную площадку на территории РФ, если договор по возведению организацией жилых домов заключен на 2 года с последующим продлением; о налогообложении НДФЛ доходов, выплачиваемых болгарской организацией физлицам” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL:<https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=s7p5V1TaW73B0MQx1&cacheid=50BD9D2BC209C44FF363EB74A4BDDC4C&mode=splus&rnd=R2KRcA&base=QUEST&n=125412#WnD7V1TBT5d7mmT1>(дата обращения: 21.09.2021)

11. Письмо Минфина России от 16.09.2013 N 03-08-05/38291 “О постановке на учет в налоговом органе и уплате налога на прибыль белорусской организацией, осуществляющей деятельность в РФ” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=128422&rnd=1hniUQ#8z1Ab1TWvkdcZA4A> (дата обращения: 14.03.2022)

12. Письмо Минфина России от 13.01.2014 N 03-03-06/1/218 “О распределении в целях налога на прибыль доходов от реализации работ с длительным производственным циклом, не предусматривающих их поэтапной сдачи” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=pDaJV1TAb3i9QHan&cacheid=5BC0F3BE6C611D40B0AD83B5FA3EF692&mode=splus&rnd=piRDiw&base=QUEST&n=132794#jPgJV1T10spclFv2>(дата обращения: 17.03.2022)

13. Письмо Минфина России от 12.07.2016 N 03-03-06/1/40699 “Об учете для целей налога на прибыль доходов от реализации работ с длительным производственным циклом, не предусматривающим поэтапной сдачи, а также переоценки стоимости остатков НЗП” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=1K4JV1TUOBlyPbKJ&cacheid=D9F574930054C54CA6B8798AC4BA8954&mode=splus&rnd=piRDiw&base=QUEST&n=159147#hC5JV1T25ovOhWRI>(дата обращения: 18.03.2022)

14. Письмо Минфина России от 29.07.2016 N 03-08-05/44500 “О налоге на прибыль при оказании немецкой организацией в РФ услуг по установке, наладке, тестированию, принятию в эксплуатацию навигационного оборудования” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=159437&rnd=1hniUQ#jDy9b1TP6z3v77J5> (дата обращения: 11.03.2022)

15. Письмо Минфина России от 17.04.2017 N 03-08-05/22793 “О налоге на прибыль при оказании немецкой организацией в РФ услуг по установке, наладке, монтажу, тестированию, принятию в эксплуатацию оборудования” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=167216&rnd=1hniUQ#Zov9b1TQrCE0E0ux/> (дата обращения: 14.01.2022)

16. Письмо Минфина России от 02.11.2017 N 03-08-05/72131 "О начале и окончании существования строительной площадки в целях налога на прибыль" // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=YuJAV1TyZ6aZ3paz&cacheid=0073337A327B09E828830538AFF73B9B&mode=splus&rnd=R2KRcA>

- &base=QUEST&n=172243#9NLAV1T42mYX8XBG2(дата обращения:  
01.03.2022)
17. Письмо Минфина России от 27.11.2017 N 03-07-11/78178 “О налоге на прибыль и НДС в отношении работ с длительным производственным циклом” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=cTeIV1TIzYchKOh01&cacheid=AF5245836CBF4ED9CDF486EAB6CD5030&mode=splus&rnd=piRDiw&base=QUEST&n=172663#IYqIV1TWkpIB7LS11>(дата обращения:  
14.04.2022)
18. Письмо Минфина России от 30.03.2018 N 03-08-05/20508 “О налоге на прибыль и НДС при оказании иностранной организацией - резидентом Польши услуг шефмонтажа и пуско-наладки оборудования в РФ” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=175658&rnd=1hniUQ#o3u9b1TuMrJJJ81r/> (дата обращения: 19.03.2022)
19. Письмо Минфина России от 04.09.2018 N 03-08-05/63137 “О налоге на прибыль при оказании в РФ услуг с использованием строительной техники для белорусской организации, а также в случае осуществления ею деятельности на строительном (монтажном) объекте в РФ” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=178968&rnd=1hniUQ#6hs9b1TQ7EXEafYY2> (дата обращения: 11.03.2022)

20. Письмо Минфина России от 15.11.2019 N 03-08-05/88476 “О налоге на прибыль при ведении белорусской организацией деятельности на строительном (монтажном) объекте в РФ и постановке на учет иностранной организации, имеющей обособленные подразделения в РФ” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=190205&rnd=1hniUQ#zpp9b1TmEgDLgjBh1/> (дата обращения: 14.03.2022)
21. Письмо Минфина России от 17.04.2020 N 03-08-05/31069 “Об отнесении строительной деятельности китайской организации к приводящей к образованию постоянного представительства в РФ в целях налогообложения доходов ее работников - резидентов Китая” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=EB01C19D01B32266E3B3D79B55EED3CF&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-5&ts=324416485799172829&base=QUEST&n=205534&rnd=hmm6sw#bZhwU1TAnU3wgckY2/> (дата обращения: 14.03.2022)
22. Письмо Минфина России от 20.02.2021 N 03-08-05/12639 "О распределении в целях налога на прибыль доходов и расходов между головным офисом немецкой организации и ее постоянным представительством, расположенным в РФ" // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=mow9V1TcfV4AwOjA&cacheid=624A3497DB2954A664716114A6C9CB5C&mode=splus&rnd=R2KRcA&base=QUEST&n=202581#E56CV1TMf9NsFmlc3> (дата обращения: 20.03.2022)

23. Письмо Минфина России от 30.04.2021 N 03-08-05/33662 “Об отнесении деятельности российской организации к приводящей к образованию постоянного представительства в Азербайджане в целях налогообложения прибыли” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс] URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=Ai4GV1TgJH45E8131&cacheid=E283C445219ABDF4E7D6C08F392DCC9C&mode=splus&rnd=piRDiw&base=QUEST&n=204127#4N7GV1TYdVhngOBD2> (дата обращения: 20.03.2022)
24. Письмо ФНС России от 04.12.2012 N СА-4-7/20432@ “О вопросе налогообложения налогом на прибыль доходов, полученных иностранной организацией при выполнении работ по договору субподряда на территории строительной площадки в РФ в срок, не превышающий 18 месяцев” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс] URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=4932611AF95843AD843FED485A547B75&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QUEST001-49&ts=17162164867151230315&base=QUEST&n=117921&rnd=1hniUQ#YI4Ab1T2foid510m> (дата обращения: 20.03.2022)
25. Письмо ФНС России от 26.05.2021 N СД-4-3/7299 “О направлении письма Минфина России” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс] URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=YzPGV1T8BFЕyxQtD&cacheid=D22E3EE7CE17DF52CA6172A784EBE793&mode=splus&rnd=piRDiw&base=LAW&n=385326#6XRGV1TApGnmVHzJ> (дата обращения: 25.03.2022)
26. Письмо УФНС РФ по г. Москве от 14.10.2008 N 20-12/096040 “Об учете для целей налогообложения прибыли доходов по сданным этапам работ, если этапы работ выходят за рамки одного налогового периода” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс] URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=qd0IV1T01ZCfe2s4&cache>

id=573936A88728B4F0856067A415BE28ED&mode=splus&rnd=piRDiw&base=MLAW&n=99113#sR6IV1T8xLZoKXhI (дата обращения: 25.03.2022)

27. Письмо ФНС России от 08.12.2016 N СД-3-3/6035@ “О налоге на прибыль в отношении доходов китайской организации, полученных от деятельности на строительной площадке в РФ” // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=lwD2V1TohzlJCSHo&cacheid=814285902ECE39B56EA381BC0C5A2D70&mode=splus&rnd=hmm6sw&base=QUEST&n=163358#CRF2V1TeWjrKdYkA2/> (дата обращения: 20.01.2022)
28. Постановление Президиума ВАС РФ от 17.12.2002 N 897/02 по делу N А19-492/00-26 // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&rnd=1hniUQ&base=ARV&n=16941#AAL6b1TLWLBMelA7> (дата обращения: 20.01.2022)
29. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 22.10.2008 по делу N А82-6882/2007-27// КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=0ENxc2TСе6nv1E6&cacheid=4BA9A670AFFA0365555A53466DF4CDD9&mode=splus&rnd=kjEMRw&base=AVV&n=30082#1JPxc2TsUBbp1охп> (дата обращения: 20.01.2022)
30. Постановление ФАС Московского округа от 18.01.2006 по делу N КА-А41/13849-05 // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&rnd=1hniUQ&base=AMS&n=60086#tL36b1TqXLvz4gBk> (дата обращения: 26.01.2022)
31. Постановление ФАС Московского округа от 20.05.2010 N КА-А40/4739-10 по делу N А40-27483/09-90-99 // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=sU3KV1TEycqfFt3C&cacheid=8A4117AC40D5DAF3D735CC7BA0057005&mode=splus&rnd=piRDiw&base=AMS&n=127187#zW5KV1T7UiYQxDnL> (дата обращения: 26.01.2022)

32. Приказ МНС России от 07.03.2002 N БГ-3-23/118 "Об утверждении Инструкции по заполнению Налоговой декларации по налогу на прибыль иностранной организации" // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_36306/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36306/) (дата обращения: 27.01.2022)
33. Применяемые соглашения об избежании двойного налогообложения // Официальный сайт Федеральной налоговой службы России в сети «Интернет». [Электронный ресурс]  
URL: [https://www.nalog.ru/rn77/about\\_fts/inttax/mpa/dn/](https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/inttax/mpa/dn/) (дата обращения: 28.01.2022)
34. Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Китайской Народной Республики об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы от 13.10.2014 // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?from=171021-334&req=doc&rnd=hmm6sw&base=LAW&n=181250#YRqrU1TeZo2r8Lul/> (дата обращения: 28.01.2022)
35. Список международных договоров об избежании двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами от 16.02.2022 // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=EB01C19D01B32266E3B3D79B55EED3CF&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=1-1&ts=324416485799172829&base=LAW&n=376715&rnd=hmm6sw#bASvU1Tys1nwOtF21/> (дата обращения: 25.01.2022)
36. Федеральный закон от 02.07.2021 N 305-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" // КонсультантПлюс. [Электронный ресурс]

URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=W1KKV1TAFRjZunWC1&cacheid=4F06392FF4B6F02CBB47900B22AA163F&mode=splus&rnd=piRDiw&base=LAW&n=388995#NSXKV1TVljbaFmK5>(дата обращения: 20.01.2022)

### **Документы международных организаций**

37.OECD Additional Guidance on the Attribution of Profits to Permanent Establishments as of 22 March 2018 [Электронный ресурс]

URL: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/additional-guidance-attribution-of-profits-to-permanent-establishments-BEPS-action-7.pdf> (дата обращения: 28.03.2021)

38.OECD Model Tax Convention on Income and on Capital of 22 November 2017

[Электронный ресурс] URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017\\_mtc\\_cond-2017-en#page56](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page56) (дата обращения: 27.03.2021)

39.OECD Model tax convention: revised proposals concerning the interpretation and application of article 5 (Permanent establishment) as of 19 October 2012

[Электронный ресурс] URL: <https://www.oecd.org/ctp/treaties/PermanentEstablishment.pdf> (дата обращения: 23.03.2021)

40.OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations as of 20 January 2022 [Электронный ресурс]

URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022\\_0e655865-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en#page1) (дата обращения: 28.03.2021)

41.OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis as of 3 April 2020 [Электронный ресурс]

URL: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/oecd-secretariat-analysis->

of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-covid-19-crisis-947dcb01/ (дата обращения: 27.03.2021)

42. OECD Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic as of 21 January 2021 [Электронный ресурс]  
URL: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/updated-guidance-on-tax-treaties-and-the-impact-of-the-covid-19-pandemic-df42be07/> (дата обращения: 26.03.2021)

**Монографии, книги и учебные пособия:**

43. Авдеев В. Заказ строительства иностранной компании // Аудит и налогообложение. – 2011. – No.11. – С. 22-27
44. Авдеев В. Налогообложение иностранных организаций // Российский бухгалтер: электрон. журн. – 2013. – No.10. – С. 26-59
45. Берберов А. Б., Милоголов Н.С. Анализ режима налогообложения и таможенно-тарифного регулирования китайских и гонконгских инвестиций в России // Финансовое право. – 2018. – No. 3. – С. 29-35
46. Винницкий Д.В. Международное налоговое право: проблемы теории и практики. – М.: Статут, 2017. – с. 463
47. Гузнова Е.А. Правовые основы определения налоговой базы иностранной организации, осуществляющей деятельность через постоянное представительство // Актуальные проблемы российского права. – 2018. – No.10. – С. 204-210
48. Кравченко С. А. Строительство на международном уровне // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2014. – No.1. – С. 52-60
49. Митюкова Э. С. Строительство: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: АйСи Групп, 2021. – с. 272
50. Полежарова Л.В., Артемьев А. А. Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности в России: учеб. пособие / под ред. Л. И. Гончаренко. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – с. 416

51. Полежарова Л.В. Международное двойное налогообложение: механизм устранения в Российской Федерации. – М.: Магистр, 2009. – с. 303
52. Семенихин В. В. Внешнеэкономическая деятельность. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2015. – с. 949
53. Семенихин В. В. Налог на прибыль организаций, доходы и расходы. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2020. – с. 2284
54. Семенихин В. В. Основные средства и нематериальные активы. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2019. – с. 1049
55. Семенихин В. В. Строительство. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2019. – с. 1458
56. Федорова О. С., Королева М. В., Вятчинова Т.И. и другие. Договоры с иностранными организациями: налогообложение // Налоги и финансовое право. – 2018. – No. 6. – С. 8-141
57. Хаванова И.А. Налоговые соглашения России // Экономико-правовой бюллетень. – 2013. – No. 9. – С. 2-160
58. Шахмаметьев А.А. Международное налоговое право. – М.: Международные отношения, 2014. – с. 824
59. Carroll M.B. Taxation of Foreign and National Enterprises. Volume IV: Methods of Allocating Taxable Income (Carroll Report). Geneva: League of Nations, 1933. – p. 287
60. Miller A., Oats L. Principles of International Taxation. 5th ed. Bloomsbury, 2016. – p. 912

**Сетевые источники:**

61. Возникают ли у российской организации обязанности налогового агента по НДС и налогу на прибыль при оплате услуг китайской организации по контролю погрузки товара в Китае? Какая ставка НДС применяется при реализации этого товара в Казахстан // СПС КонсультантПлюс, 2021 [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=EB01C19D01B32266E3B3D79B55EED3CF&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=QU>

EST002-

6&ts=324416485799172829&base=QUEST&n=205298&rnd=hmm6sw#luyxU1TK  
rmQPrFkH1 (20.01.2022)

62. Как подтвердить статус резидента и местонахождение иностранной организации // СПС КонсультантПлюс, 2022 [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=EB01C19D01B32266E3B3D79B55EED3CF&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=32776-7&ts=324416485799172829&base=PBI&n=243125&rnd=hmm6sw#YSDyU1TWpIDjucO7/> (20.01.2022)

63. Необходимо ли словацкой организации становиться на налоговый учет в РФ, если планируется заключить договор строительного подряда с российской организацией на 11 месяцев? Каков порядок налогообложения доходов организации, полученных от деятельности на строительной площадке в РФ // СПС КонсультантПлюс, 2014 [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=Sul8V1TsJtal5Mp41&cacheid=3E5C18B04BD32EB60BBA45439D65F35A&mode=splus&rnd=R2KRcA&base=QUEST&n=136360#Ium8V1TSYhBZRj4p> (20.01.2022)

64. Орлов М. Налогообложение должно быть справедливым [Интервью с А.В. Сазановым] // Минфин России: официальный сайт, 2021 [Электронный ресурс]  
URL: [https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id\\_4=37373-a.v.\\_sazanov\\_v\\_intervyu\\_kpmg\\_nalogooblozhenie\\_dolzno\\_byt\\_spravedlivym](https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=37373-a.v._sazanov_v_intervyu_kpmg_nalogooblozhenie_dolzno_byt_spravedlivym) (20.01.2022)

65. Президиум Верховного Суда Российской Федерации утвердил Обзор практики по вопросам налогообложения иностранных инвестиций и доходов иностранных компаний в России // СПС КонсультантПлюс, 2017 [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=EB01C19D01>

B32266E3B3D79B55EED3CF&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=32776-7&ts=324416485799172829&base=PBI&n=224951&rnd=hmm6sw#B180V1TIt1rWUkq41 (20.01.2022)

66. Путеводитель по налогам. Энциклопедия спорных ситуаций по налогу на прибыль // СПС КонсультантПлюс, 2022 [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=IKPpU1TyvvnFs0eK&cacheid=FF4162E7877D2323034B9C3E586D9A3C&mode=splus&rnd=hmm6sw&base=PPN&n=9#tjh1V1TWeKrXD8Mk> (20.01.2022)
67. Фактическое право на доход в налоговом праве: комментарий законодательства и судебной практики// СПС КонсультантПлюс, 2018 [Электронный ресурс]  
URL: <https://online3.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=EB01C19D01B32266E3B3D79B55EED3CF&mode=backrefs&SORTTYPE=0&BASENODE=32799-9&ts=324416485799172829&base=CMB&n=18708&rnd=hmm6sw#zeU0V1TKRJQnrjP> (20.01.2022)
68. China's High and New-Technology Enterprise (HNTE) Program [Электронный ресурс]  
URL: <https://www.uschina.org/sites/default/files/2013%20HNTE%20Backgrounder.pdf> (дата обращения: 20.01.2022)
69. Overview of PRC Taxation System [Электронный ресурс]  
URL: <https://www.pwccn.com/en/services/tax/accounting-and-payroll/overview-of-prc-taxation-system.html/> (дата обращения: 20.01.2022)
70. Taxation of Permanent Establishment (PE) in China [Электронный ресурс]  
URL: [https://wts.com/wts.com/publications/surveys/pe-in-china/wts\\_pe\\_china.pdf/](https://wts.com/wts.com/publications/surveys/pe-in-china/wts_pe_china.pdf/) (дата обращения: 27.01.2022)

## Приложение 1. Налоговый регистр иностранной компании К за январь 2021 г. – июнь 2022

1. Налоговый регистр при признании постоянного представительства в первые 18 месяцев строительства.

Филиал иностранной компании К  
(название организации)

### Налоговый регистр по налогу на прибыль за январь 2021 г. - июнь 2022 г.

Отчетный (налоговый) период	Срок уплаты налога на прибыль	Доходы за период (руб.)	Расходы за период (руб.)	Налогооблагаемые прибыли за период (руб.)	Налог на прибыль за период (руб.)	Налог на прибыль к уплате (руб.)
3 месяца 2021	28.04.2021	3 115 938,79	2 396 377,94	719 560,85	143 912,17	143 912,17
6 месяцев 2021	28.07.2021	6 099 481,32	4 690 933,76	1 408 547,56	281 709,51	137 797,34
9 месяцев 2021	28.10.2021	11 865 157,64	9 125 147,80	2 740 009,84	548 001,97	266 292,46
12 месяцев 2021	28.03.2022	42 781 319,31	32 901 868,96	9 879 450,36	1 975 890,07	1 427 888,10
3 месяца 2022	28.04.2022	396 475 909,98	304 918 096,13	91 557 813,85	18 311 562,77	18 311 562,77
6 месяцев 2022	28.07.2022	460 337 807,05	354 032 424,59	106 305 382,46	21 261 076,49	2 949 513,72
Итого за 18 месяцев		503 119 126,36	386 934 293,54	116 184 832,82	23 236 966,56	23 236 966,56

Составил(а) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Подпись \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

2. Налоговый регистр при непризнании постоянного представительства в первые 18 месяцев строительства.

Филиал иностранной компании К  
(название организации)

Налоговый регистр по налогу на прибыль  
за январь 2021 г. - июнь 2022 г.

Отчетный (налоговый) период	Срок уплаты налога на прибыль	Доходы за период (руб.)	Расходы за период (руб.)	Налогооблагаемые прибыль за период (руб.)	Налог на прибыль за период (руб.)	Налог на прибыль к уплате (руб.)
3 месяца 2021	обязательство отсутствует	3 115 938,79	2 396 377,94	-	-	-
6 месяцев 2021		6 099 481,32	4 690 933,76	-	-	-
9 месяцев 2021		11 865 157,64	9 125 147,80	-	-	-
12 месяцев 2021		42 781 319,31	32 901 868,96	-	-	-
3 месяца 2022		439 257 229,29	337 819 965,09	-	-	-
6 месяцев 2022		28.07.2022	503 119 126,36	386 934 293,54	116 184 832,82	23 236 966,56
Итого за 18 месяцев		503 119 126,36	386 934 293,54	116 184 832,82	23 236 966,56	23 236 966,56

Составил(а) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Подпись \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

## Приложение 2. Налоговый регистр иностранной компании К за январь 2021 г. – декабрь 2023

1. Налоговый регистр при использовании метода определения доходов - пропорционально доле расходов в отчетном (налоговом) периоде.

Филиал иностранной компании К  
(название организации)

Налоговый регистр по налогу на прибыль  
за январь 2021 г. - декабрь 2023 г.

Период	Цена контракта в части строительства, без НДС (руб.)	Сметная стоимость строительства, без НДС (руб.)	Фактические расходы за квартал (руб.)	Прогнозные расходы за квартал (руб.)	Коэффициент фактических расходов в сметах	Налогооблагаемые доходы за квартал (руб.)	Налогооблагаемые прибыль за квартал (руб.)	Налог на прибыль за квартал (руб.)	Налог на прибыль к уплате за отчетный (налоговый) (руб.)
3 месяца	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 396 377,94		0,01%	3 115 938,79	719 560,85	143 912,17	
6 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 294 555,83		0,01%	2 983 542,54	688 986,71	137 797,34	
9 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	4 434 214,04		0,02%	5 765 676,31	1 331 462,28	266 292,46	
12 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	23 776 721,16		0,10%	30 916 161,67	7 139 440,52	1 427 888,10	
15 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	304 918 096,13		1,33%	396 475 909,98	91 557 813,85	18 311 562,77	
18 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	49 114 328,46		0,21%	63 861 897,07	14 747 568,61	2 949 513,72	23 236 966,56
21 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89			16,39%	4 889 410 043,29	1 129 106 922,57	225 821 384,51	225 821 384,51
24 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89			16,39%	4 889 410 043,29	1 129 106 922,57	225 821 384,51	225 821 384,51
27 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89			16,39%	4 889 410 043,29	1 129 106 922,57	225 821 384,51	225 821 384,51
30 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89			16,39%	4 889 410 043,29	1 129 106 922,57	225 821 384,51	225 821 384,51
33 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89			16,39%	4 889 410 043,29	1 129 106 922,57	225 821 384,51	225 821 384,51
36 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89			1,00	29 839 579 386,13	6 890 826 368,23	1 378 165 273,65	1 378 165 273,65
Итого				22 948 753 017,89					

Составил(а) \_\_\_\_\_ /

Подпись \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

2. Налоговый регистр при использовании метода определения доходов - равномерно между отчетными (налоговыми) периодами, в течение которых выполняются строительные работы.

Финанс иностранной компании К  
(наименование организации)

Налоговый регистр по налогу на прибыль  
за январь 2021 г. - декабрь 2023 г.

Период	Цена контракта в части строительства, без НДС (руб.)	Счетная стоимость строительства, без НДС (руб.)	Налогооблагаемые доходы за квартал (руб.)	Накопленные налогооблагаемые доходы (руб.)	Коэффициент НЗП	Накопленный лимит расходов, которые принимаются для целей налога на прибыль (руб.)	Принятые расходы за квартал (руб.)	Прогнозные расходы за квартал (руб.)	Налог на прибыль за квартал (руб.)	Налог на прибыль за квартал (руб.)	Налог на прибыль к уплате за отчетный (налоговый) (руб.)
3 месяца	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	2 486 631 615,51	8,33%	1 912 396 084,82	2 396 377,94		2 484 235 237,57	496 847 047,51	
6 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	4 973 263 231,02	16,67%	3 824 792 169,65	2 294 555,83		2 484 337 059,68	496 867 411,94	
9 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	7 459 894 846,53	25,00%	5 737 188 254,47	4 434 214,04		2 482 197 401,47	496 439 480,29	
12 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	9 946 526 462,04	33,33%	7 649 584 339,30	23 776 721,16		2 462 854 894,35	492 570 978,87	
15 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	12 433 158 077,55	41,67%	9 561 980 424,12	304 918 096,13		2 181 713 519,38	436 342 703,88	
18 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	14 919 789 693,06	50,00%	11 474 376 508,95	49 114 328,46		2 437 517 287,05	487 503 457,41	2 906 571 079,90
21 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	17 406 421 308,57	58,33%	13 386 772 593,77		3 760 303 120,73	-1 273 671 505,21	-254 734 301,04	
24 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	19 893 052 924,08	66,67%	15 299 168 678,60		3 760 303 120,73	-1 273 671 505,21	-254 734 301,04	
27 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	22 379 684 539,59	75,00%	17 211 564 763,42		3 760 303 120,73	-1 273 671 505,21	-254 734 301,04	
30 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	24 866 316 155,11	83,33%	19 123 396 848,25		3 760 303 120,73	-1 273 671 505,21	-254 734 301,04	
33 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	27 352 947 770,62	91,67%	21 036 356 933,07		3 760 303 120,73	-1 273 671 505,21	-254 734 301,04	
36 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	2 486 631 615,51	29 839 579 386,13	100,00%	22 948 753 017,89		22 948 753 017,89	6 890 826 368,23	1 378 165 273,65	2 906 571 079,90
Итого											

Составил(а) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Подпись \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

3. Налоговый регистр при использовании метода определения Доходов - исходя из сумм, закрепленных  
- в акте по форме КС-2.

Филиал инвестиционного холдинга К  
(наименование организации)

Налоговый регистр по налогу на прибыль  
за январь 2021 г. - декабрь 2023 г.

Период	Цена контракта в части строительства, без НДС (руб.)	Счетная стоимость строительства, без НДС (руб.)	Налогооблагаемая с дохода за квартал отчислено выведенным актам (руб.)	Прогнозные налоговоблагаемые доходы за квартал (руб.)	Накопленные налоговоблагаемые доходы (руб.)	Коэффициент НЗП	Накопленный лимит расходов, которые принимаемые для целей налога на прибыль (руб.)	Принимаемые расходы за квартал (руб.)	Прогнозные расходы за квартал (руб.)	Налогооблагаемые прибыль за квартал (руб.)	Налог на прибыль за квартал (руб.)	Налог на прибыль к уплате за отчетный (налоговый) (руб.)
3 месяца	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	-	0,00%	-	2 396 577,94	-	2 396 577,94	-	479 275,59
6 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	135 955 110,44	-	135 955 110,44	0,46%	104 559 122,99	2 294 555,83	-	133 660 554,62	26 732 110,92	-
9 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	503 083 036,77	-	639 038 147,21	2,14%	491 465 661,08	4 434 214,04	-	498 648 822,73	99 729 764,55	-
12 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	43 421 036,67	-	682 459 183,88	2,29%	524 859 518,06	23 776 721,16	-	19 644 315,52	3 928 863,10	-
15 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	682 459 183,88	2,29%	524 859 518,06	304 918 096,13	-	304 918 096,13	-	60 983 619,23
18 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	412 775 214,20	-	1 095 234 398,09	3,67%	842 312 935,22	49 114 328,46	-	363 660 885,74	72 732 177,15	141 660 020,91
21 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	5 746 253,65	-	1 100 980 651,73	3,69%	846 732 211,84	-	-	-	-	-
24 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	1 100 980 651,73	3,69%	846 732 211,84	-	-	-	-	-
27 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	8 285 630 335,33	27,77%	6 372 237 413,36	-	-	3 760 303 120,73	3 424 346 562,87	684 869 312,57
30 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	15 470 280 018,93	51,84%	11 897 742 614,87	-	-	3 760 303 120,73	3 424 346 562,87	684 869 312,57
33 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	22 654 929 702,53	75,92%	17 423 247 816,38	-	-	3 760 303 120,73	3 424 346 562,87	684 869 312,57
36 месяцев	29 839 579 386,13	22 948 753 017,89	-	-	29 839 579 386,13	100,00%	22 948 753 017,89	-	-	6 890 826 368,23	1 378 165 273,65	1 378 165 273,65
	Итого		1 100 980 651,73	28 738 598 734,39								

Составил(а) \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Подпись \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_