

Внимание, налоговый агент! Об обязанностях налогового агента в отношении налога на прибыль

Как правило, налог на прибыль уплачивает тот, кто непосредственно прибыль получает – то есть поставщик товаров, работ или услуг. Однако в случаях, в которых покупатель признается налоговым агентом, происходит обратное – обязанность по уплате налога на прибыль берет на себя покупатель. Чтобы правильно идентифицировать подобные ситуации рассмотрим условия, при которых организация становится налоговым агентом в отношении налога на прибыль.

Также как и возникновение обязанностей налогового агента по НДС, возникновение у организации обязанностей налогового агента по налогу на прибыль не обусловлено наличием у нее статуса плательщика данного налога. Поэтому налоговыми агентами по налогу на прибыль признаются в том числе и лица, не являющиеся плательщиками налога на прибыль.

Обязанности налогового агента по налогу на прибыль компания исполняет в двух случаях:

1. если она выплачивает иностранной организации доходы от источников в РФ, не связанные с постоянным представительством в РФ – на основании пункта 4 статьи 286 Налогового кодекса;
2. если, являясь российской организацией, компания выплачивает дивиденды налогоплательщикам – российским организациям – на основании пункта 3 статьи 275, а также пункта 5 статьи 286 Налогового кодекса.

Анализируя первый случай, обратимся к статье 309 Налогового кодекса. Перечень доходов от источников в России, при выплате которых налог на прибыль исчисляет и уплачивает налоговый агент, содержится в п. 1 ст. 309 НК РФ.

№ п/п	Наименование доходов	Основание
1	Дивиденды, выплачиваемые иностранной организации – акционеру (участнику) российских организаций	Пп. 1 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 15% в соответствии с пп. 3 п. 3 ст. 309 НК РФ
2	Доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации (с учетом положений п. п. 1 и 2 ст. 43 НК РФ)	Пп. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 20% в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 309 НК РФ
3	Процентный доход от следующих долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации: - государственные и муниципальные эмиссионные ценные бумаги, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение доходов в виде процентов; - иные долговые обязательства российских организаций	Пп. 3 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются с учетом особенностей, установленных ст. 284 НК РФ, по ставкам 0%.

4	Доходы от использования в РФ прав на объекты интеллектуальной собственности. К таким доходам, в частности, относятся платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или за предоставление права использования: - любого авторского права на произведения литературы, искусства или науки, включая кинематографические фильмы и фильмы или записи для телевидения или радиовещания; - любых патентов, товарных знаков, чертежей или моделей, планов, секретной формулы или процесса; - информации, касающейся промышленного, коммерческого или научного опыта	Пп. 4 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 20% в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 309 НК РФ
5	Доходы от реализации акций (долей) организаций, более 50% активов которых состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории РФ, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей), за исключением акций, признаваемых обращающимися на ОРЦБ в соответствии с п. 9 ст. 280 НК РФ	Пп. 5 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 20% в соответствии с п. 1 ст. 284 НК РФ и пп. 1 п. 2 ст. 284 НК РФ.
6	Доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации	Пп. 6 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 20% в соответствии с п. 1 ст. 284 НК РФ и пп. 1 п. 2 ст. 284 НК.
7	Доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории РФ, в том числе: - доходы от лизинговых операций; - доходы от предоставления в аренду или субаренду морских и воздушных судов и (или) транспортных средств, а также контейнеров, используемых в международных перевозках	Пп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются с учетом особенностей, предусмотренных пп. 1 п. 2 ст. 284 НК РФ и пп. 2 п. 2 ст. 284 НК РФ по ставкам 10%, 20%.
8	Доходы от международных перевозок (в том числе демередж и прочие платежи, возникающие при перевозках), в том числе: - доходы от перевозок морским, речным или воздушным судном; - доходы от перевозок автотранспортным средством или железнодорожным транспортом	Пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 10% в соответствии с пп. 2 п. 2 ст. 284 НК РФ
9	Штрафы и пени за нарушение российскими лицами, государственными органами и (или) исполнительными органами местного самоуправления договорных обязательств	Пп. 9 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 20% в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 309 НК РФ
10	Доходы от реализации (в том числе от погашения) инвестиционных паев, закрытых ПИФов, относящихся к категории рентных фондов либо фондов недвижимости	Пп. 9.1 п. 1 ст. 309 НК РФ Облагаются по ставке 20% в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 309 НК РФ

Стоит обратить внимание на то, что на основании пункта 1 статьи 310 Налогового кодекса, при выплате иностранной организации поименованных выше доходов налоговыми агентами выступают не только российские, но и иностранные организации, действующие на территории РФ через постоянное представительство. При каждой такой выплате налоговый агент обязан удерживать налог на прибыль.

Анализируя сделки с иностранными контрагентами, необходимо учитывать, что согласно пункту 2 статьи 309 Налогового кодекса, доходы, полученные иностранной организацией от продажи товаров, иного имущества, кроме указанного в подпунктах 5 и 6 пункта 1 статьи 309, а также имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не приводящие к образованию постоянного представительства в Российской Федерации, обложению налогом у источника выплаты не подлежат.

Также не признаются доходами от источников в Российской Федерации премии по перестрахованию и танъемы, уплачиваемые иностранному партнеру.

Рассматривая второй случай, согласно которому компания становится налоговым агентом при выплате дивидендов налогоплательщикам ~ ~ российским организациям, необходимо помнить о том, что вышеуказанные дивиденды облагаются налогом на прибыль по ставке 13% на основании пп. 2 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса. Также, при соблюдении определенных условий, указанных в пп. 1 пункта 3 статьи 284 НК, к вышеуказанным дивидендам может применяться ставка налога на прибыль 0%.

Расчет налога на прибыль с доходов в виде дивидендов, выплачиваемых российским организациям, налоговый агент отражает в подразделе 1.3 разд. 1 и листе 03 декларации по налогу на прибыль, форма которой утверждена Приказом ФНС России от 26.11.2014 N ММВ-7-3/600@.

Не позднее 28 календарных дней со дня окончания отчетного периода компания ~ ~ налоговый агент ~ ~ должна предоставить в налоговую инспекцию расчет, содержащий сведения о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и налогах, удерживаемых из выплат иностранным организациям.

Что касается срока уплаты налога, исполняя обязанности налогового агента, компания должна перечислить налог на прибыль в бюджет в соответствии с пунктами 2 и 4 статьи 287 Налогового кодекса ~ ~ то есть не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода ~ ~ независимо от причин, в результате которых обязанности налогового агента возникли.

В завершение статьи об обязанностях налогового агента по налогу на прибыль хотелось бы добавить, что пренебрежение вышеуказанными обязанностями влечет за собой существенные штрафные санкции, а именно:

- за неисполнение (несвоевременное или неполное исполнение) обязанностей налогового агента ~ ~ взыскание штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению, согласно 123 статье Налогового кодекса,
- в случае неуплаты (несвоевременной уплаты) налога ~ ~ начисление пени на сумму недоимки на основании статьи 75 Налогового кодекса.

Поэтому, чтобы избежать налоговых санкций, необходимо своевременно анализировать сделки с контрагентами на предмет налогообложения.

А в случае, если хозяйственная операция кажется вам подозрительной и вызывает желание лишний раз

проверить, не скрываются ли в ней обязанности налогового агента, система СПС КонсультантПлюс и наши эксперты придут на помощь и помогут развеять любые сомнения.