

# Новые веяния в порядке определения постоянного представительства (1) 1/12/23



директор отдела налогового  
консультирования, менеджер пан-  
балтийской практики по вопросам  
персонала и организационных преобразований,  
PwC Латвия  
Irēna Arbidāne

С тех пор как пандемия COVID-19 изменила нашу повседневную жизнь, прошло много времени. Обусловленные пандемией изменения в бизнес-среде, а именно в системе трудоустройства, уже стали обыденностью на фоне роста интереса к дистанционной и гибридной моделям труда. Такая организация труда позволяет работнику выбирать, помимо прочего, место и страну, откуда он будет выполнять свои трудовые обязанности. Однако из-за неограниченных возможностей передвижения предприятия, на котором трудится работник, может подвергаться налоговым рискам. В данной статье мы рассмотрим, может ли у предприятия в определенных обстоятельствах существовать риск возникновения постоянного представительства (ПП), если руководящий работник трудится удаленно, и какой позиции придерживаются налоговые администрации других стран в определении наиболее рискованных государств.

## Что такое ПП и как определить риск его возникновения?

Одна из важнейших задач в применении подоходного налога с предприятий (ПНП) и налогов на персонал – определить наличие у предприятия ПП в зарубежном государстве. В рамках данной задачи необходимо проанализировать как местное, так и международное регулирование.

В современной динамичной бизнес-среде предприятие, зарегистрированное в одной стране, нередко ведет коммерческую деятельность в другой, например продает товары, оказывает услуги, содержит маркетинговое представительство или переносит какую-либо существенную бизнес-функцию.

В модельной конвенции Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) от 2017 года о налогах на доход и капитал ПП означает определенное место ведения хозяйственной деятельности предприятия – всей или какой-либо части. Таким образом, у предприятия в зарубежном государстве возникает постоянное место ведения хозяйственной деятельности, из чего следует понятие ПП: постоянное место хозяйственной деятельности предприятия в зарубежном государстве для нужд налогообложения.

Предусмотренные законодательством каждой страны критерии определения ПП немного разнятся, но существуют и общепринятые критерии: постоянство, фактическое место и хозяйственная деятельность в зарубежном государстве. ПП является одним из понятий, регулируемых налоговыми конвенциями ОЭСР.

В статье 5 конвенции дано определение ПП как конкретного места ведения хозяйственной деятельности предприятия – всей или какой-либо части. С учетом разработанных ОЭСР пояснительных комментариев к конвенции можно сформулировать три основных элемента,

определяющих ПП:

- наличие места хозяйственной деятельности;
- постоянство (определенность) данного места;
- полное или частичное ведение хозяйственной деятельности в данном постоянном месте.

Типичные примеры: местонахождение руководства предприятия, филиал, офис, завод, мастерская, место добычи нефти или газа. В конвенции предусматривается, что такое постоянное место не является ПП, если предприятие использует его для выполнения определенных действий, например исключительно для хранения своих товаров или других видов подготовительной и вспомогательной деятельности. В таком случае необходимо оценить специфику хозяйственной деятельности предприятия, чтобы определить, можно ли считать указанные действия подготовительной или вспомогательной деятельностью. Обычно в конвенциях предусматриваются особые условия для таких специфических отраслей, как строительство.

Помимо определенного места ведения деятельности в конвенции указывается другой критерий, который может способствовать образованию у нерезидента (иностранный коммерсанта) ПП, в частности, в распоряжении нерезидента имеется лицо, которое для обеспечения его хозяйственной деятельности пользуется полномочиями заключать договоры от имени нерезидента. Согласно комментариям ОЭСР о статье 5 конвенции, важно определить, регулярно ли данное лицо пользуется такими полномочиями.

К примеру, латвийское предприятие продает в зарубежном государстве свой товар или просто арендует помещения, в которых работают его торговые представители, чтобы стимулировать хозяйственную деятельность. Если они имеют право обсуждать цены и подписывать договоры с клиентами, в зарубежном государстве возникает ПП.

## Руководящие работники с правом подписи – риск возникновения ПП

Ранее мы заключили: согласно международным правилам считается, что у нерезидента возникло ПП, например, в Латвии, если нерезидент полностью или частично ведет свою хозяйственную деятельность, используя определенное место ведения хозяйственной деятельности в Латвии.

Кроме того, ПП может образоваться, например, если в зарубежном государстве постоянно проживает член правления нерезидента, который является налоговым резидентом данной страны и имеет право заключать договоры от имени нерезидента. Соответственно считается, что данное лицо выступает от имени нерезидента. В таком случае риск возникновения ПП оценивается как очень высокий, однако наряду с этим важно оценить законодательство конкретного зарубежного государства. Например, в Латвии для возникновения ПП достаточно, если полномочия на заключение договоров осуществляются больше одного раза в течение года таксации.

Единственный способ уменьшить риск возникновения ПП для нерезидента – если член правления принимает все решения о предприятии, находясь исключительно в государстве резиденции предприятия. Договоры тоже должны подписываться только в государстве резиденции предприятия, и данный факт нужно суметь доказать СГД.

Однако мы хотели бы напомнить, что возникновение ПП в первую очередь влияет на обязанность

уплаты ПНП или аналогичного налога. Поэтому, если сделан вывод об образовании ПП, необходимо зарегистрировать присутствие предприятия в зарубежном государстве для нужд ПП, определить относимую на ПП часть доходов и уплатить за нее ПНП.

*Продолжение – через неделю*