



## КОРПОРАТИВНОЕ ПРАВО

#новый формат



**АНИЩЕНКО**  
Алексей Иванович,  
МСIArb, старший  
преподаватель кафедры  
международного частного  
и европейского права  
факультета международных  
отношений БГУ, адвокат,  
партнер адвокатского бюро  
«Сорайнен», медиатор,  
арбитр Международного  
арбитражного суда при БелТПП



**ДЕНИСЮК**  
Дарья Валерьевна,  
магистр юридических  
наук, помощник адвоката  
адвокатского бюро  
«Сорайнен»

## Деятельность в интересах третьего лица влечет образование постоянного представительства?

В № 4 / 2016 на с. 81–83 журнала мы ставили вопрос о праве представительства заниматься предпринимательской деятельностью в интересах третьих лиц и на примере дистрибуции анализировали, когда эта деятельность будет вспомогательной. Разберемся, приводит ли к возникновению постоянного представительства маркетинговая и рекламная деятельность (в том числе в интересах третьих лиц) представительств фармкомпаний.

### Есть ли постоянное представительство?

Налоговый кодекс Беларуси (НК Беларуси) связывает возникновение статуса расположенного в Беларуси постоянного представительства иностранной организации (*постоянное представительство*) с осуществлением ею предпринимательской деятельности<sup>1</sup>.

Ранее благодаря определению, приведенному в Положении № 929<sup>2</sup>, считалось, что представительства иностранных организаций (*представительство*) могут в том числе осуществлять предпринимательскую деятельность. Действующее же Положение № 1189<sup>3</sup> такую формулировку не содержит. Исходя из этого, полагаем, что представительства не могут иметь и статуса постоянного представительства.

НК Беларуси не содержит четкого определения деятельности, осуществление которой не приводит к образованию постоянного представительства. Есть лишь некоторые оценочные рамки. Так, п. 5 ст. 139 НК Беларуси не признает постоянным представительством место, которое иностранная

<sup>1</sup> Подп. 1.1 п. 1 ст. 139 НК Беларуси.

<sup>2</sup> Положение о порядке открытия и деятельности в Республике Беларусь представительств иностранных организаций, утв. постановлением Совмина от 22 июля 1997 г. № 929.

<sup>3</sup> Положение о порядке открытия и деятельности в Республике Беларусь представительств иностранных организаций, утв. постановлением Совмина от 31 декабря 2013 г. № 1189.



## КОРПОРАТИВНОЕ ПРАВО

организация использует исключительно для одной или нескольких следующих целей:

- хранения, демонстрации, поставки товаров собственного производства;
- закупки товаров, сбора или распространения информации для нее;
- осуществления иных видов деятельности подготовительного или вспомогательного характера.

Логично, что для иностранной компании, которая производит и реализует продукцию, ее реклама, продвижение, сбор информации о рынке и, возможно, прохождение процедур допуска к обращению на рынке, т.е. маркетинговая деятельность, имеет подготовительный и вспомогательный характер.

Следовательно, если иностранная фармкомпания в Беларуси занимается не основной деятельностью, а маркетингом и регистрацией лекарственных средств, постоянное представительство, полагаем, возникать не должно. Хотя иностранная организация занимается через представительство такой деятельностью для себя, выгоду от нее фактически получает и дистрибьютор, не меньше заинтересованный в рекламе реализуемой им продукции.

Подготовительная или вспомогательная деятельность в интересах третьего лица не подпадает под действие п. 5 ст. 139 НК Беларуси. Значит, на наш взгляд, есть риск, что подобную деятельность могут признать деятельностью через постоянное представительство.

### Логика судебных разбирательств: опыт России

Нам известны некоторые примеры из практики российских арбитражных судов о наличии постоянного представительства.

#### Пример из практики

В деле с участием иностранной организации «А» суд пришел к выводу, что ее представительство на постоянной основе осуществляло рекламную деятельность, проводило анализ рынка и иным образом продвигало свою продукцию в интересах российского дистрибьютора – ЗАО «А»<sup>4</sup>.

Иностранная организация «А» утверждала, что для успешного ведения основной деятельности по реализации лекарственных средств нужно участвовать в отраслевых мероприятиях, нести рекламные расходы. Данный довод суд счел необоснованным. Иностранная организация не реализовывала лекарственные средства на территории России: это делала российская компания-дистрибьютор. По мнению суда, такая деятельность в интересах третьего лица – дистрибьютора влечет возникновение постоянного представительства. Следовательно, иностранная организация «А» не уплатила налог на прибыль.

Свой вывод суд аргументировал тем, что прибыль дистрибьютора непосредственно зависит:

- от объемов продаж (чем их больше, тем выше прибыль);
- размера дилерской сети (ЗАО «А» – единственный дистрибьютор иностранной организации «А» в России, и эта организация не занималась там напрямую реализацией продукции).

В результате иностранная организация «А» уплатила в бюджет RUB 58 млн налога, пени и штрафов. Все попытки обжаловать решение оказались безуспешными.

В схожих делах иностранные компании «Б» и «С» смогли отстоять свою правоту, ссылаясь на отсутствие единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права<sup>5</sup> и на необоснованность требований налоговых органов. Данные компании, выстраивая свою защиту, указывали:

- на наличие развитой сети дистрибуции (более одного контракта с дистрибьюторами);
- цель создания представительства (вспомогательная деятельность по распро-

<sup>4</sup> Решение арбитражного суда г. Москвы от 9 июня 2014 г. по делу № А40-155695/2012 (<http://docs.cntd.ru/document/414545604>).

<sup>5</sup> Постановление Президиума ВАС России от 4 февраля 2014 г. № 13976/13 по делу № 40-118586/12-116-240; определение ВАС России от 28 апреля 2014 г. № ВАС-4237/14 по делу № А40-157543/2012-116-279.



## КОРПОРАТИВНОЕ ПРАВО

странению информации о реализуемых в пользу дистрибьюторов медпрепаратах, получение информации о потребностях рынка лекарственных средств в России<sup>6</sup>);

- осуществление рекламной кампании без упоминания дистрибьюторов;
- невозможность для представительства получить до 1 сентября 2010 г. лицензии на ввоз медпрепаратов, поскольку это право имели только российские организации.

### Международные соглашения о постоянном представительстве

Необходимо помнить о наличии соглашений об избежании двойного налогообложения, нормы которых могут иметь приоритет над нормами национального законодательства<sup>7</sup>. К примеру, по Соглашению с Германией<sup>8</sup> постоянное представительство – это постоянное место деятельности, через которое полностью или частично предприятие осуществляет деятельность. Другие соглашения, например с Бельгией, Кипром, Нидерландами, указывают на осуществление предприятием коммерческой деятельности.

Соглашение с Германией устанавливает, что термин «постоянное представительство» не включает:

- использование сооружений только для хранения, демонстрации или поставки товаров или изделий предприятия;
- содержание запасов товаров или изделий предприятия только в местах хранения, демонстрации или поставки;
- использование запасов товаров или изделий предприятия для переработки другим предприятием;
- содержание постоянного места деятельности для закупки товаров или изделий или сбора информации для предприятия;

- содержание постоянного места деятельности для осуществления любой иной подготовительной или вспомогательной деятельности;
- содержание постоянного места деятельности для совмещения указанных выше видов деятельности, при условии что в результате деятельность будет подготовительной или вспомогательной.

Таким образом, деятельность через постоянное представительство – это деятельность, которая ведется предприятием одного государства на территории другого и не подпадает под названные выше исключения.

Соглашение с Германией не вносит ясности в понятие деятельности в интересах третьих лиц. По-прежнему существует риск признания иностранной организации осуществляющей деятельность через постоянное представительство.

### Прибыль постоянного представительства

В белорусском законодательстве ответа на вопрос, что считать прибылью постоянного представительства, пока нет. Изменения и дополнения в п. 9 ст. 139 НК Беларуси предусматривают с 1 января 2016 г. формирование затрат постоянного представительства и составление аудиторского заключения о затратах иностранной организации на содержание постоянного представительства в Беларуси.

В России подход другой. В соответствии с п. 3 ст. 307 Налогового кодекса России, если иностранная организация осуществляет на территории России в интересах третьих лиц безвозмездную подготовительную и (или) вспомогательную деятельность, приводящую к образованию постоянного представительства, налоговая база налога на прибыль составит 20 % от суммы связанных с такой деятельностью расходов постоянного представительства.

<sup>6</sup> Постановление ФАС Московского округа от 17 декабря 2013 г. № Ф05-13101/2013 по делу № А40-157543/12.

<sup>7</sup> П. 4 ст. 5 НК Беларуси.

<sup>8</sup> П. 1 ст. 5 Соглашения между Республикой Беларусь и Федеративной Республикой Германия об избежании двойного налогообложения в отношении доходов и имущества от 30 августа 2005 г. (Соглашение с Германией).



Иными словами, прибылью иностранной организации (представительства) для целей расчета базы налога на прибыль постоянного представительства будут его расходы, затраченные на рекламу, маркетинг, получение заключений органов надзора в отношении фармпродукции и т.д. Вопрос о возможном двойном налогообложении как представительства иностранной организации, так и дистрибьютора российские суды ни в одном из упомянутых выше дел не рассматривали.

Известны случаи<sup>9</sup>, когда российские налоговые органы пытались отнести к такой прибыли курсовые разницы и расходы, связанные с конвертацией и куплей-продажей валюты, а также комиссии банка. Размер вмененной налоговой ответственности в виде доначисленного налога на прибыль в итоге не соответствовал реальным расчетам. Этот подход суды не поддержали. Конвертация и выплата банковской комиссии осуществляются вне зависимости от проведения каких-либо платежей по счетам и не могут квалифицироваться как расходы в чьих-либо интересах.

В НК Беларуси отсутствуют положения, аналогичные ст. 307 Налогового кодекса России, а значит, и порядок расчета в таком случае налоговой базы. И если налоговый орган придет к выводу о наличии постоянного представительства, не ясно, каким образом будет рассчитываться недоплаченный налог и штраф за деятельность без постановки на учет.

В заключение отметим, что нам не известны случаи рассмотрения белорусскими судами споров о признании деятельности представительств в интересах третьих лиц деятельностью через постоянное представительство. Возможно, такая практика появится в дальнейшем. §

<sup>9</sup> Постановление Президиума ВАС России от 4 февраля 2014 г. № 13976/13 по делу № А40-118586/12-116-240.

## КАФЕДРА ПРАВА



### Научные публикации

- с. 84 Стимулирование труда в философии, психологии, науке трудового права

**Автор анализирует существующие в философии, психологии и праве тенденции и подходы к вопросу стимулирования труда.**

- с. 89 Корпоративное соглашение как инструмент стимулирования к одобрению неблагоприятных сделок

**Корпоративное соглашение может установить обязанность одобрить будущую значимую сделку, не зная ее условий. Исследуем правовые последствия исполнения такой обязанности.**

- с. 93 Соотношение служебной и профессиональной тайны в законодательстве Республики Беларусь

**В статье обозначены проблемные аспекты определения правового статуса служебной и профессиональной тайны в Республике Беларусь.**

