



Федеральное государственное
образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
**«Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»
(Финансовый университет)**

Ленинградский пр-т, д.49, Москва, ГСП-3, 125993
тел. (499) 943-98-29, 943-98-55, факс (499) 157-70-70
e-mail: academy@fa.ru <http://www.fa.ru>
ОКПО 00042493, ОГРН 1027700451976,
ИНН 7714086422

19.05.2015 № 2741

На № _____ от _____
О предложениях по налоговой политике
на 2016 год

Председателю Комитета
Государственной Думы
Российской Федерации
по бюджету и налогам

А.М. Макарову

Уважаемый Андрей Михайлович!

В порядке подготовки к слушаниям в Государственной Думе Российской Федерации по проекту «Основных направлений налоговой политики в Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов» направляем в Комитет по бюджету и налогам наши предложения.

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации активно работает над научно-исследовательскими проектами, в т.ч. по налоговой тематике. Обсуждение актуальных вопросов налоговой политики проходит в рамках проводимых Конференций, Круглых столов, в которых участвует академическая общественность, представители бизнеса и аудиторских компаний. Представленные предложения комплексно отражают итоги дискуссий по некоторым проблемам налоговой политики.

Приложение на 7 листах.

Ректор,
д.э.н., профессор,
Заслуженный деятель науки Российской Федерации

С уважением,


М.А.Эскиндаров

Л.И. Гончаренко
8(499)277-39-51



246594 882107

Государственная Дума ФС РФ
Дата 26.05.2015 Время 09:55
№801179-6; 3.7

06577

Приложение №1

к письму от 19.05.2015 № 2441

Раздел III. Меры в области налоговой политики, планируемые к реализации в 2016 году и плановом периоде 2017 и 2018 годов.

Дополнить п.2. раздела «Стимулирование инвестиций» подпунктом 2.3. следующего содержания: «Уточнить условия применения льготы, установленной ст. 381 НК РФ в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, кроме тех, которые поступили в результате реорганизации или ликвидации компаний, передачи / приобретения от взаимозависимых лиц, распространив указанное освобождение от обложения налогом на имущество организаций только на основные средства дата производства которых позже 01.01.2014г.».

Обоснование:

В результате внесения изменений в гл. 30 НК РФ «Налог на имущество» с 01.01.2015 г структура основных средств в разрезе налоговых последствий по налогу на имущество выглядит следующим образом

Основные средства	Принято на учет до 01.01.2013	Принято на учет после 01.01.2013	
		Принято на учет после 01.01.2013 в результате приобретения от взаимозависимых компаний*	Принято на учет после 01.01.2013 в результате приобретения от независимых компаний
1-2 группы	- не является объектом согласно ст. 374.4.8	- не является объектом согласно ст. 374.4.8	- не является объектом согласно ст. 374.4.8
3-> группы (срок эксплуатации более 3 лет)	+	+	- льгота согласно ст. 381 п.25

Обращает на себя внимание, что льгота в отношении движимого имущества **не применяется** к основным средствам, приобретенным *от взаимозависимых компаний*. Дело в том, что с 01.01.2013 года *вновь* приобретенное движимое имущество было *исключено* из-под налогообложения, в то время как движимое имущество, приобретенное *до этой* даты, формирует объект налогообложения. Некоторые налогоплательщики организовали перепродажу основных средств между компаниями группы с целью вывода их из-

под налогообложения. Именно в отношении них и было предпринято изъятие из общей льготы с 2015 года.

Однако данной нормой оказались наказаны, причем на постоянной основе, и добропорядочные налогоплательщики, в структуре групп которых есть специализированные компании, отвечающие за обновление производственной базы, т.е. осуществляющие централизованные поставки оборудования компаниям группы. Такое функциональное разделение широко применяется в мире транснациональными корпорациями ввиду экономической целесообразности и соображений сохранности корпоративных производственных секретов.

Кроме того получается, что хотя с 2015 года оборудование, поставленное взаимозависимыми компаниями, облагается налогом на имущество, но оборудование, приобретенное от третьих лиц, не облагается. Таким образом, норма легко преодолима недобросовестными налогоплательщиками, которые могут опять «выпасть» из-под налогообложения путем перепродажи имущества через формально независимую компанию, открытую по такому случаю.

Предложенный вариант ограничения применения льготы датой производства основных средств (не позже 01.01.2014г.) будет защищена от манипуляций со стороны отдельных налогоплательщиков и соответственно в большей мере направлена на стимулирование обновления основных средств.

Приложение №2

к письму от 13.05.2015 № 2741

Раздел III. Меры в области налоговой политики, планируемые к реализации в 2016 году и плановом периоде 2017 и 2018 годов.

Дополнить п.5 Совершенствование порядка налогообложения налогом на добавленную стоимость (НДС), в том числе интернет-технологий, электронной коммерции» абзацем следующего содержания: «С целью упрощения налогового администрирования, оптимизации учетной функции в организациях без существенного негативного фискального эффекта изменить порядок исполнения обязанностей налоговых агентов по НДС и обязательств иностранных налогоплательщиков по следующим направлениям:

- 1. в качестве момента уплаты НДС по обязательствам налогового агента определить день, следующий за днем перечисления вознаграждения иностранному исполнителю (п.4 ст. 174 НК РФ);*
- 2. отменить самовыставление счетов-фактур налоговым агентом;*
- 3. предоставление права на налоговый вычет входного НДС налогоплательщикам-российским организациям, выполняющим услуги интеллектуального характера (перечислены в п. 4 ст. 148 НК РФ) организациям-резидентам стран Таможенного Союза».*

Обоснование:

1) Обязанности налогового агента по НДС включают обязанность исчислить НДС и заплатить его в бюджетную систему Российской Федерации. Однако ее выполнение сопряжено для российских налоговых агентов со сложностями, нередко искусственного характера.

Согласно п. 4 ст. 174 НК РФ в случаях реализации работ (услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, уплата налога производится налоговыми агентами одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств таким налогоплательщикам.

Как правило, обязанности налогового агента по НДС по сделкам с иностранными компаниями возникают тогда, когда российские компании являются заказчиками

услуг, перечисленных в п. 4 ст. 148 НК РФ. При этом оплата иностранному исполнителю осуществляется в валюте. В этом случае норма п. 4 ст. 174 предписывает использовать курс ЦБ РФ на дату перечисления дохода иностранному исполнителю.

Однако сегодня мало кто физически относит платежные поручения в банк. Процессинг платежей осуществляется электронно по системе Банк-Клиент. Подготовленные компанией-клиентом распоряжения на осуществление платежей автоматически перекачиваются в банковскую систему, где проходят проверку, обрабатываются и исполняются. Результаты банковских операций компания-клиент видит на следующий день в выписке, формируемой после закрытия банковской сессии. К платежам за границу предъявляются повышенные требования, в результате чего они иногда не проходят проверку внутренней банковской системы и возвращаются компании на дооформление. Процент возвращенных платежей на практике составляет 10-20%. Откорректированный платеж в конце концов уходит, но в другой день, а значит, НДС в российский бюджет должен быть уплачен по иному курсу.

Для активных на международном рынке компаний это означает, что по существенному количеству платежей сумма НДС, уплаченного в бюджет, будет неправильной из-за неверного курса валюты и подлежит корректировке. В случае недоимки компания может оформить дополнительный платеж, но возврат переплаты затруднен, т.к. по смыслу сумма налога относится к налоговым обязательствам иностранного налогоплательщика и не может быть возвращена налоговому агенту. По лицевому счету налогового агента возникают несущественные разницы, которые трудно администрируются, затрудняют сверку с налоговым органом, усложняют проверку исполнения компанией обязательств налогового агента, «перегружают» лицевой счет. На практике «очистка» лицевого счета от «застрявших» переплат возможна при следующем платеже тому же иностранному контрагенту–исполнителю, когда очередной платеж перечисляется за минусом переплаты. Но если расчеты с контрагентом носили разовый характер, то деньги надолго остаются на лицевом счете.

Для выбора оптимального варианта уточнения момента уплаты НДС налоговыми агентами обратимся к опыту других стран, а также подходу Евросоюза.

Страна	Дата начисления НДС	Дата платежа НДС	Период вычета НДС	Составление счета-фактуры
Россия	День перечисления дохода иностранному Исполнителю	День перечисления дохода иностранному Исполнителю	Период, в котором НДС был уплачен в бюджет	Заказчиком
Украина	налоговый период сделки (отражается в декларации)	Платеж не производится	Период начисления НДС по декларации	Не выставляется
Казахстан	Следующий день после дня уплаты вознаграждения иностранному исполнителю	Не позже 25-го числа месяца, следующего за окончанием налогового периода, когда был перечислен доход иностранному исполнителю (= дате уплаты НДС на основании декларации)	Период, в котором НДС был уплачен в бюджет	Не выставляется
Азербайджан	День приемки услуг	Более ранняя из дат: дата приемки услуг или дата перечисления вознаграждения иностранному исполнителю	Период, в котором НДС был уплачен в бюджет	Не выставляется
Евросоюз	налоговый период сделки (отражается в декларации)	Платеж не производится	Период начисления НДС по декларации	Исполнителем

Из аналитической таблицы видно, что подходы к регулированию обязанностей агентов по НДС согласно национальным налоговым законодательствам можно разделить на 2 типа:

1. с уплатой НДС в бюджет (существует разрыв между начислением налога и моментом возникновения права на его вычет агентом в качестве Заказчика услуг);
2. без фактического перечисления налога в бюджет (обязательства и право на вычет отражаются в декларации одного периода, в которой происходит их взаимозачет).

Вариант 1 является оптимальным для налоговых агентов, упрощает налоговое администрирование по НДС, но имеет неблагоприятный эффект для бюджета (хотя и несущественный) из-за отсутствия поступлений сумм НДС в бюджет по сравнению с их размещением на срок в пределах одного квартала. Однако для нашей страны остро стоит

проблема контроля оттока денег зарубеж, поэтому ранний момент уплаты НДС за иностранца в бюджет имеет не только фискальное, но и контрольное основание.

Если придерживаться варианта 2, то проблему корректировок сумм по НДС из-за курсовых разниц, возникающих в случае возврата платежей иностранному исполнителю, легко решить использовав опыт Казахстана, когда моментом начисления НДС, и, следовательно, применения валютного курса является следующий день после дня уплаты вознаграждения иностранному исполнителю. Цена вопроса по задержке поступления налога по сравнению с российским подходом – 1 день, но при этом проблем с разницами по НДС не возникает. В этом и состоит наше предложение по уточнению п.4 ст. 174 НК РФ:

2) Проведенный анализ выявил еще одно принципиальное отличие российского подхода от подходов национальных законодательств других стран, а именно – в части составления счета-фактуры.

Российское законодательство по НДС требует самовыставления счета-фактуры налоговым агентом от имени иностранного налогоплательщика. Именно этот счет-фактура станет основанием для принятия входного НДС агентом, являющимся в то же время Заказчиком услуги, конечно, при выполнении условий принятия НДС к вычету. Однако данная норма предполагает дополнительные трудозатраты для налоговых агентов и создает дополнительные барьеры к принятию НДС к вычету в случае недочетов в таком самовыставленном счете-фактуре.

Возможность принятия НДС к вычету должна реализовываться при регистрации в книге покупок платежного документа на перечисление налога в бюджет (как вариант - расчетной справки по начислению налога, акта выполненных работ и т.д.).

3) Сопоставление налоговых последствий по НДС для Исполнителя в рамках Евросоюза и Таможенного союза выявило принципиальное их отличие от российской практики. Оказание услуг в Евросоюзе между странами-членами Союза не трактуется как сделка на международном рынке: обязанность по уплате налога перекладывается на Заказчика, при этом сделка не теряет статус облагаемой НДС (reverse-charge), что делает возможным принятие к вычету всего входного НДС Исполнителем.

Российская компания, оказывающая услуги, перечисленные в п.4 ст. 148 НК РФ, компании из страны-члена ТС не платит НДС, т.к. местом оказания услуги территория РФ не является. Положение же ст. 170 НК РФ не позволяет принять к вычету входной

НДС по расходам, произведенным для целей оказания этой услуги, но приводит к возникновению обязанности по ведению отдельного учета.

В результате для российской компании, оказывающей услуги иностранной компании, налоговые последствия абсолютно идентичны налоговым последствиям при осуществлении *необлагаемых* НДС операций, что принципиально неверно. Если операция облагаемая, то НДС, как налог на потребление, должен возникнуть по месту потребления. В случае оказания услуг по п.4 ст. 148 (интеллектуального характера) налог уплачивается по месту нахождения Заказчика.

Таким образом, данная операция является облагаемой (классическая схема экспорта – уплата по принципу страны назначения). Это должно учитываться при определении налоговых последствий Исполнителя-налогоплательщика, а именно – он должен иметь право на вычет входного НДС. Следование теоретическим принципам в данном случае будет иметь негативный фискальный бюджет (увеличение вычета означает сокращение налоговых поступлений в бюджет), поэтому возможно ограниченное применение данной нормы, например, к сделкам внутри Таможенного Союза, что придаст преимущество сделкам между резидентами Таможенного союза по сравнению со сделками с третьими странами, таким образом, стимулировать деловую активность в рамках Союза, что является политической и экономической задачей объединения стран-членов ТС.