ЕВРОПЕЙСКО-АЗИАТСКИЙ ПРАВОВОЙ КОНГРЕСС

Налогообложение имущества при создании и эксплуатации газопроводов

Букрина Оксана Михайловна

7-8 июня 2012 года
Европейско-Азиатский правовой конгресс
Шестая сессия

г. Екатеринбург

Правовая база исследуемого вопроса

МЕЖДУНАРОДНЫЙ УРОВЕНЬ

- Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Австрийской Республики о сотрудничестве при создании и эксплуатации газопровода на территории Австрийской Республики (от 24.04.2010 г.)
- Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Хорватии о сотрудничестве при создании и эксплуатации газопровода на территории Республики Хорватии (от 02.03.2010 г.)
- Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Словении о сотрудничестве при создании и эксплуатации газопровода на территории Республики Словении (от 14.11.2009 г.) (с изменениями и дополнениями)
- Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Греческой Республики о сотрудничестве при создании и эксплуатации газопровода на территории Греческой Республики (от 29.04.2008 г.)
- Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Венгерской Республики о сотрудничестве при создании газопровода для транзита природного газа через территорию Венгерской Республики (от 28.02.2008 г.)
- Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Болгарии о сотрудничестве при создании газопровода для транзита природного газа через территорию Республики Болгарии (от 18.01.2008 г.)

МЕЖДУНАРОДНЫЙ УРОВЕНЬ

- Протокол к Соглашению между Правительством Российской Федерации и Правительством Турецкой Республики о поставках российского природного газа в Турецкую Республику через акваторию Черного моря от 15 декабря 1997 года (от 27 ноября 1999 г.)
- Соглашения об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество
- Налоговый кодекс Республики Беларусь

НАЦИОНАЛЬНЫЙ УРОВЕНЬ

- Налоговый Кодекс Российской Федерации.
- Письмо Министерства финансов РФ от 9 октября 2009 г. N 03-05-05-04/63 «О Порядке заполнения налоговой декларации по налогу на имущество организаций в отношении имущества (как входящего в состав единой системы газоснабжения, так и иного имущества), находящегося за пределами РФ – на территории Республики Беларусь.

Налогообложение газопроводов, находящихся за пределами территории Российской Федерации, возможно в рамках следующих режимов:

1. **Газопроводы как имущество подлежат налогообложению на территории иностранного государства.**

2. **Освобождение от налогообложения.**

3. **Двойное налогообложение.**

I. Газопроводы как имущество подлежат налогообложению на территории иностранного государства

Соглашения о сотрудничестве при создании и эксплуатации газопровода устанавливают нормы, в соответствии с которыми Налогообложение деятельности организаций, принимающих участие в проекте в рамках настоящих Соглашений (то есть организаций, непосредственно участвующих в проектировании, строительстве и эксплуатации газопроводной системы), осуществляется в соответствии с законодательством государства Стороны, на территории которого происходит эта деятельность.

Таким образом, в этом случае исключается двойное налогообложение – имущество облагается только на территории иностранного государства в соответствии с его законодательством.

II. Освобождение от налогообложения

Иной порядок налогообложения предусматривает **Протокол к Соглашению между Правительством РФ и Правительством Турецкой Республики о поставках российского природного газа в Турецкую Республику через акваторию Черного моря от 15.12.1997 г.:**

• **Во-первых,** РФ *освобождает от уплаты налога на имущество (недвижимость)* организации, непосредственно осуществляющие строительство магистрального газопровода и непосредственно осуществляющие техническое обслуживание и ремонт магистрального газопровода, на период до 31.12.2015 г. включительно.

• **Во-вторых,** в целях обеспечения правового и экономического содействия деятельности, связанной со строительством и эксплуатацией магистрального газопровода, *Турецкая Республика освобождает от уплаты налогов* деятельность по строительству, непосредственно связанную с магистральным газопроводом на период строительства, и деятельность по техническому обслуживанию и ремонту магистрального газопровода на период до 31 декабря 2015 года включительно.

Таким образом, в данном случае **исключается двойное налогообложение** и **предусматривается льготный режим** налогообложения имущества (недвижимости) на период создания газопровода и его эксплуатации до 31 декабря 2015 года.

III. Двойное налогообложение

Исходя из главы **30 Налогового кодекса РФ** объектом налога на имущество организаций может выступать *имущество, находящееся как на территории РФ, так и за пределами территории РФ*. Главное условие для признания имущества объектом налогообложения – учет его в качестве основного средства на балансе организации.	В соответствии **со статьей 184 Налогового кодекса Республики Беларусь** По сооружениям магистрального трубопроводного транспорта, газопроводов, иным объектам налогообложения, обеспечивающим функционирование сооружений магистрального трубопроводного транспорта, газопроводов, расположенным на территории Республики Беларусь и переданным иностранной организацией в аренду, иное возмездное или безвозмездное владение (пользование), **плательщиком признается эта иностранная организация.**

Таким образом, учтенное на балансе в качестве основных средств имущество (газопровод), расположенное на территории Республики Беларусь, подлежит налогообложению на территории РФ. Однако данное имущество облагается налогом на недвижимость и на территории Республики Беларусь в соответствии с ее законодательством. В этом случае возникает двойное налогообложение.

Устранение двойного налогообложения осуществляется с помощью:

1. **Заключения между Российской Федерацией и некоторыми странами двусторонних соглашений (конвенций) об избежании двойного налогообложения.**

2. **Включения в Налоговый кодекс прямых норм, устраняющих двойное налогообложение.**

Правила устранения двойного налогообложения имущества закреплены в **статье 386.1 НК РФ:**

1. фактически уплаченные российской организацией за пределами территории Российской Федерации в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в Российской Федерации в отношении указанного имущества;
2. размер засчитываемых сумм налога, выплаченных за пределами территории Российской Федерации, не может превышать размер суммы налога, подлежащего уплате этой организацией в Российской Федерации в отношении этого имущества

Таким образом, в качестве способа устранения двойного налогообложения используется ограниченный (обычный) налоговый кредит.

Для того чтобы *зачесть уплаченный на территории иностранного государства налог, российская организация должна представить в налоговые органы следующие документы*:

1. **заявление на зачет налога** (заявление о зачете составляется в произвольной форме, поскольку никаких особых требований для него не утверждено);
2. **документ об уплате налога за пределами территории Российской Федерации**, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства (оформляется в соответствии с правилами соответствующего иностранного государства, так как особой формы российским законодательством для него не установлено).

- Указанные выше документы **подаются** российской организацией в налоговый орган **по месту нахождения российской организации вместе с налоговой декларацией за налоговый период**, в котором был уплачен налог за пределами территории Российской Федерации.

На наш взгляд, объектом налогообложения налога на имущество организаций должно признаваться имущество, **расположенное только на территории РФ.** В этом случае имущество (газопроводы) организаций, находящееся за пределами РФ, будет облагаться только на территории иностранного государства в соответствии с его законодательством.

Таким образом, автоматически исключается двойное налогообложение.