

Проблемы исчисления и уплаты НДС постоянными представительствами иностранных компаний: опыт Российской Федерации и ЕС

Захаров Евгений Алексеевич

7-8 июня 2012 года

Европейско-Азиатский правовой конгресс

Шестая сессия

г. Екатеринбург

Нормативная база исследования

1. COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax.
2. COUNCIL IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 282/2011 of 15 March 2011 laying down implementing measures for Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax (recast).
3. Council Regulation (EC) 1798/2003 of 7 October 2003 on administrative cooperation in the field of value added tax and repealing Regulation (EEC) No 218/92.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ.

Судебная практика

1. ECJ 4.7.1985, C-168/84, Günther Berkholz v. Finanzamt Hamburg Mitte-Altstadt.
2. ECJ 15.3.2007, C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH v Ministero delle Finanze.
3. ECJ 16.7.2009, C-244/08, Commission of the European Communities v Italian Republic.
4. ECJ 3.5.2012, C-520/10, Lebara Ltd v The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs.
5. Определение Высшего Арбитражного Суда РФ от 19 апреля 2010 г. N ВАС-971/10
6. Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 18 августа 2010 г. N КА-А40/9040-10 по делу N А40-83719/09-98-606
7. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 4 июля 2011 г. N 09АП-13995/11
8. Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 21 ноября 2011 г. N Ф05-11543/11 по делу N А40-133595/2010

Отсутствие понятия

«постоянное представительство иностранной компании» для целей взимания НДС в налоговом законодательстве РФ

1. Отсутствие единой нормы, определяющей **«постоянное представительство иностранной компании для целей взимания НДС»**. На сегодняшний день в Налоговом кодексе РФ закреплено понятие постоянного представительства для целей взимания налога на прибыль (*ст. 306 НК РФ*).
2. Отсутствие в налоговом законодательстве РФ понятия **«место осуществления деятельности»**. Для целей взимания НДС с иностранных компаний не всегда можно применить понятие **«обособленное подразделение организации»**, в частности критерии его определения, т.к. для целей взимания НДС с иностранной компании важная роль отводится полномочиям, которыми наделяется указанное обособленное подразделение иностранной организации.
3. Редкая практика урегулирования споров по взиманию НДС с иностранных компаний в досудебном порядке ввиду специфического положения участников спора: с одной стороны - властный налоговый орган, решение которого для налогоплательщика в определенной мере является обязательным; с другой – налогоплательщик, который в разрешении спора финальной площадкой выбирает суд.
4. При рассмотрении указанной категории споров суд разрешает их на основе казуального, а не доктринального толкования, что в итоге приводит к образованию такого рода судебной практики, которая не позволяет сформировать законченное представление о **«постоянном представительстве иностранной компании для целей взимания НДС»**.

Понятие «постоянное представительство иностранной компании» для целей взимания НДС в налоговом праве ЕС

1. Использование единого нормативного акта в интеграционном законодательстве ЕС, касающемся системы взимания НДС (Директива Совета 2006/112/ЕС от 28 ноября 2006 года «Об общей системе налога на добавленную стоимость»).
2. На сегодняшний день концепция признания постоянного представительства согласно указанной Директиве отталкивается от:
 - а) деятельности, которой занимается компания;
 - б) места, где эта деятельность осуществляется.
3. Реформирование взимания НДС в рамках ЕС по принципу «места назначения» согласно последним рекомендациям Совета Европы.
4. Директива создает базу для национальных законодательств в области формирования налоговой политики по взиманию НДС, что напрямую характеризует указанный документ, как призванный гармонизировать систему взимания НДС в рамках ЕС (гармонизация в данном случае понимается как установление единых для всех государств-членов ЕС элементов налога).
5. Сложившаяся судебная практика суда ЕС является официальным источником толкования положений Директивы, которые в дальнейшем используются судами национальных государств для разрешения споров в соответствующей налоговой юрисдикции, что является наглядным примером работоспособности указанного документа.

Использование опыта ЕС для Российской Федерации в рамках совершенствования определения налогового статуса иностранных субъектов при взимании НДС

1. Потенциальная возможность использования концепции европейской модели «fixed establishment» для российского налогового законодательства в определении налогового статуса «постоянного представительства иностранной организации для целей взимания НДС», характеризующее его достаточной степенью постоянства и подходящей структуры с точки зрения человеческих и технических ресурсов, позволяющих ему участвовать в поставках товаров или услуг.
2. На сегодняшний день сходная модель используется судами в отечественной арбитражной практике по спорам, касающимся добросовестности налогоплательщиков и получения ими соответствующей налоговой выгоды.
3. Арбитражными судами при разрешении споров о добросовестности дается следующая оценка деятельности организации: «... достаточность трудовых ресурсов для осуществления деятельности».
4. Ввиду того, что иностранные организации на территории РФ занимаются различной деятельностью, привлекают к ней как отечественных, так и иностранных специалистов было бы справедливо дополнить указанную модель и изложить её следующим образом:
«Постоянное место деятельности иностранной организации, характеризующееся достаточностью материальных, транспортных, производственных и профессиональных ресурсов, необходимых для осуществления соответствующей экономической деятельности иностранной компании».



Исчисление и уплата НДС в ЕС

Исчисление и уплата НДС в ЕврАзЭС

<p>Исчисление и уплата НДС в Евросоюзе в каждой отдельно взятой стране производится согласно внутреннему законодательству соответствующего государства на основе принципов установленных Директивой Совета 2006/112/ЕС (с соответствующими поправками).</p>	<p>Исчисление и уплата НДС в ЕврАзЭС в каждой отдельно взятой стране производится согласно внутреннему законодательству соответствующего государства.</p>
<p>Налоговые ставки в целом по ЕС остаются приближенными к рекомендованным Директивой Совета 2006/112/ЕС (с соответствующими поправками) за исключением некоторых стран, законодательство которых предусматривает более высокую или более низкую ставку по сравнению с рекомендованной.</p>	<p>Обособленная система ставок по НДС в странах-участницах ЕврАзЭС.</p>
<p>НДС в Евросоюзе является бюджетообразующим не только для отдельных его членов, т.к. каждая страна, являющаяся членом ЕС, обязана перечислять часть своих сборов от НДС в общеевропейский бюджет.</p>	<p>На сегодняшний день невозможно определить роль НДС в формировании бюджета ЕврАзЭС, т.к. качественный состав взносов стран-участниц в бюджет ЕврАзЭС не определен.</p>

Последствия создания общей системы НДС в рамках ЕврАзЭС

1. Создание единого правового режима функционирования налога на добавленную стоимость в рамках Сообщества.
2. Единство подхода государств-членов ЕврАзЭС в определении налогоплательщиков налога на добавленную стоимость в Сообществе, что позволит устранить разночтения в понимании того, кто является адресатом соответствующих положений заключаемых международных договоров и иных взаимосвязанных с ними нормативных предписаний.
3. Максимальное сближение национального законодательства стран-участниц Сообщества в области порядка исчисления налога на добавленную стоимость, применения налоговых вычетов, установления системы единых налоговых ставок, применения налоговых льгот, что позволит максимально снизить дискриминацию в налоговых правоотношениях, в частности в вопросах по НДС.
4. Снижение уровня уклонения от уплаты налога, в том числе посредством создания информационных систем обмена и проверки налогоплательщиков с равным доступом для всех стран-участниц Сообщества и их соответствующих компетентных органов.
5. Снижение уровня налоговой конкуренции между странами-участницами Сообщества.