

Поставки из России в ЕС: вопросы европейского НДС

Поставки товара из России в Европу могут осуществляться не только напрямую, но и через специально созданную поставщиком компанию-посредника. Цели ее создания могут быть как чисто логистическими (оптимизация структуры товарных потоков и расчетов), так и финансовые (налоговая оптимизация). Немаловажную роль могут играть соображения, связанные с европейским НДС.

Постановка задачи

Настоящий меморандум описывает принципы обложения НДС в ЕС при поставке товара из РФ в одну из стран ЕС (Германия) через компанию-посредника (Англия или Гонконг), с учетом возможности получения ею регистрации на НДС в ЕС.

Общие положения

Прежде всего отметим, что каждая страна ЕС имеет собственное законодательство по НДС. Несмотря на значительную степень унификации, НДС разных стран ЕС – это разные налоги, регулируемые разными законами и уплачиваемые в разные бюджеты.

Так же как и в РФ, в ЕС уплата НДС при ввозе товара на таможенную территорию данной страны связана с таможенными процедурами. Налог («импортный НДС») уплачивает то же лицо, что декларирует товар (декларант). Как правило, декларантом является покупатель товара (импортер) или его представитель. Уплаченный НДС является налоговым вычетом для импортера, на обычных условиях.

Таким образом, если таможенным оформлением товара занимается покупатель в Германии, именно он и уплачивает импортный НДС, независимо от того, приобрел ли он товар у российской организации, гонконгской компании или английской компании. При этом наличие или отсутствие налоговой регистрации продавца в какой-либо стране ЕС не играет существенной роли.

С другой стороны, возможна иная ситуация. Компания-продавец (английская, гонконгская или даже российская) может сама выступить декларантом, то есть самостоятельно ввезти товар в данную страну на свое собственное имя с совершением всех предусмотренных законом таможенных процедур. В этом случае именно она уплачивает импортный НДС и получает право на соответствующий вычет. Затем она продает товар конечному покупателю, в этом случае - с включением в цену НДС. Как обычно, полученный от покупателя налог подлежит уплате в бюджет данной страны, с учетом вышеупомянутого вычета. Для совершения всех этих процедур требуется постановка на налоговый учет («регистрация на НДС») в стране, где производится таможенное оформление (в Германии). Такую регистрацию может получить не только местная компания, но и компания из любой страны мира, включая Гонконг, Англию и РФ.

Таким образом, компания-продавец при желании может встать на налоговый учет в стране, куда поставляется товар, и заниматься таможенным оформлением товара и расчетами по НДС самостоятельно (или через представителя).

Некоторые существенные детали

Следует иметь в виду несколько важных с практической точки зрения обстоятельств.

Регистрация на НДС английской компании в Великобритании не является обязательной, если у нее нет объекта налогообложения в Великобритании (все операции происходят за пределами Великобритании).

Если у английской компании есть регистрация на НДС в Великобритании, это дает определенные выгоды при поставке товаров из одной страны ЕС в другую страну ЕС (так, при поставке товара из Германии в Англию поставщик облагает операцию по нулевой ставке, если ему предоставлен номер налоговой регистрации английской компании-покупателя). Однако сказанное никак не относится к случаю, когда товар поставляется из России в Германию.

Если у английской компании есть регистрация на НДС в Великобритании, это не означает ее автоматической регистрации на НДС в Германии (или любой другой стране ЕС): это разные страны и разные налоговые ведомства.

Осуществление иностранной компанией (российской, английской или гонконгской) деятельности на территории Германии может при определенных обстоятельствах вести к признанию наличия постоянного представительства компании на территории Германии и, соответственно, обложению германским налогом на прибыль полученных через него доходов.

Доходы английской компании (том числе полученные от покупки товара в РФ с его последующей продажей в Германию) подлежат налогообложению в Великобритании. Если тот же доход уже обложен налогом в другой стране (в Германии), применяется процедура исключения двойного налогообложения, предусмотренная соответствующим международным налоговым соглашением. (Разумеется, исключение двойного налогообложения не означает освобождения от налога в обеих странах.)

Условия поставки товара могут влиять на налогообложение постольку, поскольку они влияют на обстоятельства, обсуждавшиеся выше (кто является импортером и образуется ли постоянное представительство). Так, при условиях поставки DDP продавец самостоятельно уплачивает импортные пошлины (и НДС) и доставляет товар покупателю. Для этого ему необходима как налоговая регистрация в стране местонахождения покупателя, так и определенная степень «физического присутствия» в этой стране. Как упоминалось, при определенных условиях такая деятельность может вести к образованию постоянного представительства продавца в стране местонахождения покупателя (с соответствующими налоговыми последствиями).

Вопросы экспортного НДС в России (возмещаемого экспортеру) никак не связаны с вопросами импортного НДС в ЕС (уплачиваемого импортером). Это разные налоги, установленные разными странами.

Настоящий меморандум содержит лишь самое общее описание принципов налогообложения в странах ЕС. Консультации по более специфическим вопросам могут быть получены у специалистов из соответствующих стран ЕС.

Выводы

Таким образом, если не предполагается создания распределительного центра в ЕС, нет очевидной необходимости создания компании-посредника (между РФ и Германией) именно в Великобритании (или вообще в ЕС). Более того, создание компании в ЕС ведет к неблагоприятным налоговым последствиям в смысле налога на прибыль. Далее, где бы ни создавалась компания, нет очевидной необходимости регистрации ее на НДС ни в Германии, ни тем более в Великобритании. На наш взгляд, в описанной ситуации вполне адекватным с налоговой точки зрения решением является создание компании-посредника в Гонконге (или любой безналоговой офшорной зоне, например на Британских Виргинских островах), без постановки ее на налоговый учет в ЕС.

1 февраля 2006 г.