

Налоговые новшества для транспортников

1 января 2011 в силу вступил Налоговый кодекс Украины. Какие же в нем содержатся новшества, которые повлияют на транспортный бизнес

Ставка НДС

Как и раньше, международная перевозка облагается НДС по ставке 0% (п.195.1.3), однако теперь для применения нулевой ставки перевозка считается международной, если осуществляется по единому международному провозному документу. Сложность в том, что ни Налоговый кодекс, ни другие нормативные акты Украины не содержат определения понятия единого международного провозного документа. В статье 9 Закона Украины «О транспортно-экспедиторской деятельности» приведен перечень товарно-транспортных документов, которые сопровождают перевозку: авиационная грузовая накладная (Air Waybill); международная автомобильная накладная (CMR); накладная СМГС (накладная УМВС); коносамент (Bill of Lading); накладная ЦИМ (CIM); грузовая ведомость (Cargo Manifest). Исходя из смысла данной статьи, можно сделать вывод о том, что каждый из указанных документов может считаться международным, если опосредует перевозку между пунктами, расположенными в разных государствах, и составлен, соответственно, языком международного общения в зависимости от вида транспорта. Неясным остается, что имел в виду законодатель под единым документом: единообразный/универсальный или единственный. В первом случае каждый из вышеперечисленных транспортных документов является универсальным. Но наиболее вероятным выглядит предположение, что имелся в виду именно единственный документ, опосредующий весь путь груза, пересекающего границу.

Положительным изменением является то, что теперь в отношении НДС на стоимость перевозки нет необходимости разделять перевозку по террито-

рии Украины (20 % НДС) и за территорией Украины (0 % НДС), как это было раньше. При наличии единого международного провозного документа вся перевозка из пункта в Украине в пункт за границей облагается по ставке 0 % НДС.

Портовые сборы и НДС

Портовые сборы освобождаются от НДС, если услуги, оплачиваемые этими портовыми сборами, предоставляются судам, осуществляющим международную перевозку (ст. 197).

При этом проблемным остается вопрос нахождения судна в балласте. Исходя из определения международной перевозки для налоговых целей необходимо наличие единого международного провозного документа, которым в данном случае выступает Bill of Lading или Cargo Manifest. При этом данные документы оформляются после того, как груз погружен на судно. То есть в момент захода судна в балласте или выходе в балласте этих документов нет, а значит, нет главного критерия международной перевозки. Соответственно, для налоговых целей нахождение судна в балласте не будет считаться международной перевозкой, а, следовательно, на часть сборов налоговые органы могут требовать начисления НДС.

6 % при выплате фрахта

Налоговый кодекс ввел понятие бенефициарного собственника (ст.103). Теперь украинский плательщик, выплачивая фрахт иностранной компании, не сможет воспользоваться нормами об устранении двойного налогообложения, если нерезидент-получатель не будет являться бенефициарным



Сергей ГОНТАРОВСКИЙ,
директор аудиторской фирмы
«Триада»



Алена ПОСЕВСКАЯ,
партнер Международной
юридической службы

собственником/получателем такого дохода. При этом определено, что посредник, агент или номинальный собственник не может считаться бенефициарным собственником/получателем.

Соответственно, даже если нерезидент получатель фрахта зарегистрирован в стране, с которой у Украины есть соглашение об устранении двойного налогообложения, и предоставляет справку, подтверждающую его налоговую резидентность, при выплате фрахта встает вопрос об уплате в бюджет 6 %, если получатель-нерезидент является посредником, агентом или номинальным собственником в отношении полученной суммы фрахта.

Увеличивать стоимость фрахта на 6 % или корректировать бизнес-схему?

К каждому случаю нужно подходить индивидуально с учетом норм международной конвенции об устранении двойного налогообложения с соответствующей страной относительно налогообложения международных перевозок. Здесь следует заметить, что в международных соглашениях понятие бенефициарного собственника (прежде всего, в отношении роялти, процентов и дивидендов) содержалось и раньше, задолго до Налогового кодекса. Но в данном случае важно, что именно в отношении дохода от перевозки во многих международных соглашениях требования о фактическом собственнике нет. То есть возникает расхождение между правилами, установленными международным договором и внутренним законодательством Украины. Статья 19 Закона Украины «О международных договорах» предусматривает, что в случае таких расхождений применяются нормы международного договора. Соответственно, в таких случаях норма Налогового кодекса о бенефициарном собственнике не должна применяться (как норма внутреннего законодательства, противоречащая международному договору). При этом следует учитывать, что в большинстве соглашений, хотя и нет указания на бенефициарность, есть условия о том, что получатель фрахта (дохода от перевозки) эксплуатирует судно. Соответственно, по этим соглашениям агенты и посредники, не осуществляющие эксплуатацию судна, не могут воспользоваться нормами об устранении двойного налогообложения. Но есть из этого правила и исключения, например, соглашение с Грецией в отношении дохода от перевозки не содержит ограничений по бенефициарности собственника и эксплуатации судна получателем фрахта.

Экспедиторское вознаграждение

Добавил хлопот Налоговый кодекс экспедиторам по налогообложению экспедиторского вознаграждения, поскольку определил для этих услуг отдельное место поставки, а именно — место регистрации получателя услуг: если заказчик — нерезидент, то нет НДС; если заказчик — резидент, то экспедиторское вознаграждение облагается 20 % НДС.

При этом определенные сложности возникают у экспедитора при работе по комплексной ставке (что на практике происходит особенно ча-

Налоговый кодекс усложнил работу транспортникам, хотя и раньше она не была простой. Многим придется отказаться от старых бизнес-схем, которые успешно работали до сих пор.

сто). Облагать ли всю сумму ставки как экспедиторское вознаграждение или разделять ставку в зависимости от того, какое место поставки определено для отдельных составляющих комплексной ставки (например, для перевозки грузов — место регистрации перевозчика, для перевалки груза — место фактического выполнения работ). В зависимости от того, является ли перевозчик резидентом или нерезидентом, выполняются ли работы в Украине или за рубежом, НДС может быть 20 % либо 0 %. Каждую бизнес-схему нужно рассматривать индивидуально и находить оптимальное решение для той или иной операции.

НДС на демередж

Если демередж является платой за пользование сверх установленного времени, то есть основания считать это услугой. До 1 января 2011 г. демередж не облагался НДС, если в договоре было указано, что это штрафная санкция. ГНАУ с этим соглашалась, поскольку признавала обоснованным не облагать штрафы на основании п.1.4 Закона о НДС (в термин «поставка услуг» штрафы не попадали).

Налоговый кодекс вводит новое определение «поставки услуг» (14.1.185.), теперь это любые операции, которые не являются поставкой товаров. Если считать взимание штрафа операцией, то штраф автоматически попадет в ряд услуг и является объектом налогообложения НДС. Следует заметить, что даже при этом фискальном подходе, не будет облагаться демередж за простой вне территории Украины и демередж по транзитному грузу.

На практике сегодня иностранные контейнерные линии продолжают выставлять счета на демередж без НДС, как они делали это до вступления в силу Налогового кодекса. Безусловно, трудно согласиться с тем, что штраф может облагаться НДС, это противоречит самой концепции НДС. При этом экспе-

диторы оказываются, что называется, меж двух огней. Перевыставляя такие счета без НДС своим заказчикам, экспедитор принимает на себя налоговый риск (при проверке отвечать за начисленный НДС придется самому экспедитору). С другой стороны, начислив НДС, экспедитор увеличивает стоимость услуг перевозки по сравнению со ставками линии и, соответственно, рискует потерять своих клиентов.

Налоговые консультации

Новый Налоговый кодекс содержит немало двусмысленных и неоднозначных формулировок. Налогоплательщики ждут разъяснений от налоговой службы. Однако Налоговый кодекс упразднил обобщающие разъяснения. Вместо них предусмотрены налоговые консультации (ст.52), которые выдаются налоговым органом индивидуально определенному налогоплательщику и избавляют его от ответственности в случае отмены такой консультации в будущем (кодекс прямо предусматривает возможность отмены консультации). Примечательно, что другие налогоплательщики на данную консультацию ссылаться не могут, точнее, воспользоваться консультацией можно, но в случае доначислений при проверке освобождения от ответственности не будет. Также следует отметить, что налоговая консультация освобождает ее получателя только от ответственности (штрафов и пени), а не от самого налогового обязательства, которое может быть начислено, если налоговый орган в последующем отменит свою консультацию. При таких условиях не стоит переоценивать эффективность этого инструмента: исходя из правил, установленных Налоговым кодексом, налоговая консультация не может полностью исключить налоговые риски.

Итак, Налоговый кодекс усложнил работу транспортникам, хотя и раньше она не была простой. Многим придется отказаться от старых бизнес-схем, которые успешно работали до сих пор. Сегодня требуется разработка адаптированных к новым условиям решений, подкрепленных комплексом обоснований (налоговые консультации, правовые экспертизы, судебная практика и т.д.). Оптимальное решение для снижения налоговых рисков может и должно быть найдено для каждого случая. ■