

# Налоговые аспекты Концессионных соглашений и Соглашений о ГЧП с учетом нового ФЗ «Об основах ГЧП/МЧП»

Александр Чижов  
Юрий Халимовский



Совершенствуя бизнес,  
улучшаем мир



ИНСТИТУТ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННО-ЧАСТНОГО ПАРТНЕРСТВА

# Особенности налогообложения



**ГЧП**  
или  
**Концессионные соглашения**  
**???**

Основное отличие – специальный режим налогообложения



The better the question. The better the answer.  
The better the world works.



Совершенствуя бизнес,  
улучшаем мир

# Особый режим для Концессионных соглашений - НДС

---

- ▶ Передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению не признается реализацией
- ▶ Оказание услуг по предоставлению права проезда транспортных средств по платным автомобильным дорогам общего пользования федерального значения, за исключением услуг, плата за оказание которых остается в распоряжении концессионера в соответствии с концессионным соглашением не является объектом налогообложения НДС
- ▶ Порядок приравнен к договору простого товарищества (NB!)

# Особый режим для Концессионных соглашений – Налог на прибыль

---

- ▶ При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде имущества и (или) имущественных прав, полученных по концессионному соглашению;
- ▶ Амортизируемое имущество подлежит амортизации у концессионера в течение срока действия концессионного соглашения;
- ▶ Первоначальная стоимость имущества - объекта концессионного соглашения, определяется как рыночная стоимость на момент его получения плюс сумма расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение и доведение такого имущества до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ;
- ▶ Концессионная плата относится к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

# Особый режим для Концессионных соглашений – прочие аспекты

---

## ▶ Налог на имущество

- ▶ Имущество, переданное концессионеру и (или) созданное им в соответствии с концессионным соглашением, подлежит налогообложению налогом на имущество у концессионера.

## ▶ Налоговое резидентство

- ▶ Если иностранная организация в качестве основного вида деятельности участвует в проектах в соответствии с концессионными соглашениями – может быть признана резидентом России только по собственному желанию.

## ▶ Секьюритизация

- ▶ Особый режим налогообложения специализированных обществ

# Особый режим налогообложения СО

---

- ▶ Освобождение от налогообложения доходов/расходов СО, получаемых в связи с их уставной деятельностью (возможности для структурирования сделок проектного финансирования, секьюритизации и «упаковки» активов в безналоговом режиме);
- ▶ Списание кредиторской задолженности в виде обязательств перед владельцами выпущенных им облигаций не приводит к возникновению налогооблагаемого дохода для СО;
- ▶ Отсутствие ограничений в отношении взаимозависимости СО и Концессионера (СО может быть использовано для целей снижения налоговой нагрузки Концессионера).

# Налоговые риски для Концессионера

---

## НДС:

- ▶ Начисление НДС по окончанию строительства:
  - ▶ Есть реализация
  - ▶ Нет реализации
  
- ▶ Налоговый вычет «входящего» НДС:
  - ▶ Можно/нельзя
  - ▶ В полном объеме/ Частично (капитальный грант)
  
- ▶ НДС на стадии эксплуатации:
  - ▶ Вид услуг
  - ▶ Вид оплаты
  
- ▶ Окончание/прекращение КС:
  - ▶ Есть передача/Нет передачи



# Налоговые риски для Концессионера

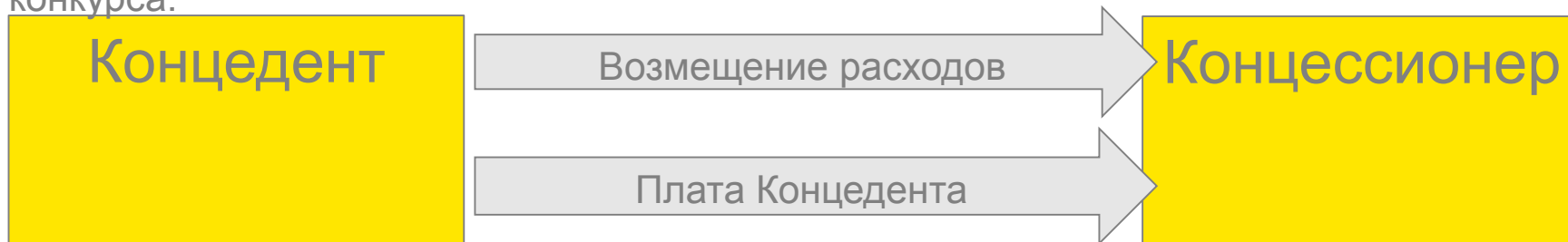
---

## Налог на прибыль:

- ▶ Амортизация объекта:
  - ▶ В полном объеме/ Частично (капитальный грант)
  - ▶ В течение срока полезного использования (Постановление Правительства РФ №1)
  - ▶ Недорогостоящие элементы Объекта КС.
  
- ▶ Доходы на стадии эксплуатации:
  - ▶ Инвестиционные платежи
  - ▶ Эксплуатационные платежи
  - ▶ Плата от пользователей
  
- ▶ Окончание/прекращение КС:
  - ▶ Компенсации при прекращении
  - ▶ Остаточная стоимость

# Плата Концедента ?

В соответствии с п.13 статьи 3 и статьи 7 Федерального закона № 115-ФЗ Размер принимаемых Концедентом на себя расходов, должен быть указаны в решении о заключении концессионного соглашения, в конкурсной документации, в концессионном соглашении. Решение о выплате платы концедента по концессионному соглашению может быть принято в случае, если установление платы концедента по концессионному соглашению определено в качестве критериев конкурса.



## Плата Концедента

- ▶ Плату Концедента можно рассматривать как вознаграждение за работы, услуги, выполняемые Концессионером на объекте концессионного соглашения (ремонт, техническое обслуживание объекта)
- ▶ Плата Концедента в таком случае подлежит обложению налогом на прибыль и НДС
- ▶ Понятие «Плата Концедента» не предусмотрено в НК РФ

# Бухгалтерский учет

---

## РСБУ

Федеральный закон «О концессионных соглашениях» №115-ФЗ VS Письмо Минфина «Об особенностях отражения концессионером в БУ операций по концессионному соглашению» №ПЗ-2/2007 от 24.12.2007

- ▶ Закон: Объект подлежит учету на балансе концессионера
- ▶ Минфин: Объект подлежит учету на забалансовом счете, при это учитывается нематериальный актив (модель учета похожа на МСФО) – сложности с налогом на имущество.
- ▶ Прочие затраты: 97 счет VS счета затрат

## МСФО

- ▶ Нематериальный актив / Финансовый актив

# Налогообложение ГЧП и КЖЦ



# Налогообложение ГЧП и КЖЦ

---

## ГЧП

- ▶ Отсутствует особый режим налогообложения
- ▶ Налоговые последствия необходимо рассматривать в рамках отдельных операций
- ▶ Налоговые последствия зависят от модели ГЧП и моментом передачи прав на Объект

## КЖЦ

- ▶ Отсутствует особый режим налогообложения
- ▶ Налоговые последствия идентичны договору подряда и договору аренды
- ▶ Значительные риски возникновения объекта налогообложения по НДС и налогу на прибыль в момент передачи Объекта



**Спасибо за внимание!**

**Ваши вопросы?**



The better the question. The better the answer.  
The better the world works.



Совершенствуя бизнес,  
улучшаем мир

# Контакты



**Александр Чижов**, к.э.н.,  
Старший менеджер  
+7 812 703 7800  
+7 921 768 7745  
Email:  
Alexander.Chizhov@ru.ey.com

- ▶ Практика услуг в области налогообложения и права, группа по оказанию услуг в области корпоративного налогообложения, офис «Эрнст энд Янг» в Санкт-Петербурге
- ▶ Специализация в налоговом сопровождении сделок, консультировании по вопросам налогообложения, а так же по соответствующим вопросам бухгалтерского учета; опыт участия в значительном количестве налоговых экспертиз при сопровождении сделок, а так же в проектах связанных с оказанием консультационных услуг в области структурирования и оптимизации
- ▶ Значительный опыт сопровождения проектов государственно – частных партнерств, в частности в рамках концессионных соглашений. Принимал участие в крупнейших ГЧП проектах в России таких как: Западный Скоростной Диаметр, Дорога Москва – Санкт-Петербург, Реконструкция Аэропорта Пулково, Строительство завода переработки отходов в Янино, Автомобильная дорога Москва – Минск
- ▶ Санкт-Петербургский государственный университет, диплом в области экономики, кандидат экономических наук.

# Контакты



**Юрий Халимовский**, к.ю.н.,  
Менеджер  
+7 812 703 7800  
+7 921 922 6227  
Email:  
[Yuriy.Khalimovskiyv@ru.ey.com](mailto:Yuriy.Khalimovskiyv@ru.ey.com)

- ▶ Практика услуг в области налогообложения и права, группа по оказанию юридических услуг в области государственно-частного партнерства и инфраструктурных проектов, офис «Эрнст энд Янг» в Санкт-Петербурге
- ▶ Специализация в юридическом сопровождении проектов государственно-частного партнерства на федеральном уровне, а также в Санкт-Петербурге и иных субъектах Российской Федерации
- ▶ Юрий подготавливал проекты, комментарии и заключения по вопросам реформирования и совершенствования законодательства о концессионных соглашениях и региональных законов о государственно-частном партнерстве
- ▶ Значительный опыт сопровождения проектов государственно – частных партнерств, в частности в рамках концессионных соглашений. Принимал участие в крупнейших ГЧП проектах в России таких как: Западный Скоростной Диаметр, Дорога Москва – Санкт-Петербург, Реконструкция Аэропорта Пулково, строительство медицинского центра в одном из регионов РФ и др.
- ▶ Санкт-Петербургский государственный политехнический университет, кандидат юридических наук.