

# Налоговые аспекты реализации проектов ГЧП

**Рудерман Даниил**

Независимый налоговый консультант,  
член Экспертного совета «Центра развития государственно-  
частного партнерства»

11 сентября 2014 года

# Планирование ГЧП проектов

- Расчет потенциального налогового бремени является одним из важных аспектов при подготовке финансовой модели проекта ГЧП
- Планирование проекта: необходимость участия налоговых специалистов
- Основные проблемы с точки зрения налогообложения:
  - Отсутствие четкого регулирования по целому ряду вопросов
  - Нестабильность российского налогового законодательства

# Налоговые вопросы: роль неналоговых специалистов

- Первичная идентификация проблемной области
- Своевременное привлечение налогового специалиста
- Наиболее полное раскрытие имеющейся информации в целях получения корректной оценки налоговых рисков

# Законодательство, разъяснения, судебные прецеденты

- Порядок налогообложения регулируется:
  - Налоговым кодексом РФ (НК РФ) (частями первой и второй)
  - Законами субъектов РФ
  - Нормативно-правовыми актами органов местного самоуправления
- Роль разъяснений, данных Министерством финансов РФ и налоговыми органами
  - Невозможность получения налогового заключения, обязательного для самих налоговых органов (отсутствие аналога tax ruling по законодательству зарубежных стран)
- Роль судебных прецедентов

# Основные налоги при реализации ГЧП проектов

- Налог на добавленную стоимость (НДС) (глава 21 НК РФ)
- Налог на прибыль (глава 25 НК РФ)
- Налог на имущество (глава 30 НК РФ)
- Земельный налог (глава 31 НК РФ)

# НДС в рамках концессионных соглашений

- Концессионер исполняет обязанности налогоплательщика НДС (п. 1 ст. 174.1 НК РФ)
- Необходим отдельный учет операций по концессионному соглашению и в рамках иной деятельности налогоплательщика (п. 3 ст. 174.1 НК РФ) при этом по каждому концессионному соглашению учет ведется отдельно (п. 4 ст. 174.1 НК РФ)
- Передача имущества/имущественных прав по концессионному соглашению не признается реализацией (подп. 4.1 п. 3 ст. 39 НК РФ) и, следовательно, не облагается НДС
- Не облагаются НДС услуги по предоставлению права проезда по платным автодорогам, осуществляемые в соответствии с договором доверительного управления, за исключением услуг, плата за оказание которых остается в распоряжении концессионера в соответствии с концессионным соглашением (подп. 4.2 п. 2 ст. 146 НК РФ)
- Является ли данное регулирование достаточным?

# Примеры спорных вопросов по НДС

- Облагается ли НДС концессионная плата концеденту?
- Как облагать НДС плату концедента концессионеру?
- Можно ли принять входящий НДС при строительстве объекта к вычету, если после окончания строительства объект переходит в собственность государства?
- Можно ли принимать к вычету НДС по товарам, приобретенным за счет средств бюджета?
- Как исчислять НДС в рамках ГЧП проектов, работающих по моделям, отличным от концессионных соглашений?

# Налог на прибыль в рамках концессионных соглашений

- Имущество, полученное по концессионному соглашению, не является налогооблагаемым доходом (подп. 37 п. 1 ст. 251 НК РФ)
- Имущество, полученное или созданное в рамках концессионного соглашения, подлежит амортизации в течение срока действия соглашения (п. 1 ст. 256 НК РФ)
- Порядок определения первоначальной стоимости имущества, полученного по концессионному соглашению (п. 1 ст. 257 НК РФ)
- Концессионная плата является расходом концессионера (подп. 10.1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
- Является ли данное регулирование достаточным?



# Примеры спорных вопросов по налогу на прибыль

- Облагается ли плата концедента налогом на прибыль?
- Можно ли принимать на расходы амортизацию объекта по концессионному соглашению, если концессионным соглашением не предусмотрена концессионная плата?
- Что делать, если срок полезного использования объекта для целей амортизации превышает срок концессионного соглашения?
- Как исчислять налог на прибыль в рамках ГЧП проектов, работающих по моделям, отличным от концессионных соглашений?

# Иные вопросы по налогу на прибыль при реализации ГЧП проектов

- Правила контролируемой задолженности (п. 2 ст. 269 НК РФ)
  - Является ли установленное соотношение собственных и заемных средств (1 : 3) эффективным при финансировании инфраструктурных проектов?
- Перенос убытков на будущее (ст. 283 НК РФ)
  - Является ли десятилетний срок достаточным при реализации инфраструктурных проектов?

# Налог на имущество в рамках концессионных соглашений

- Имущество, полученное по концессионному соглашению, является объектом по налогу на имущество (п. 1 ст. 374 НК РФ)
- Имущество по концессионному соглашению подлежит налогообложению у концессионера (ст. 378.1 НК РФ)
- Можно ли применять региональные льготы по налогу в отношении «основных средств»?
- Как исчислять налог на имущество в рамках ГЧП проектов, работающих по моделям, отличным от концессионных соглашений?

# Налоговые льготы при реализации ГЧП проектов (часть 1)

- Налоговые льготы могут предоставляться по федеральным, региональным и местным налогам
- Полномочия региональных и местных властей по предоставлению налоговых льгот сильно ограничены
  - Можно ли договориться о предоставлении налоговых льгот?
- Предоставление индивидуальных налоговых льгот запрещается?
- Нужны ли специальные налоговые льготы при реализации ГЧП проектов?

# Налоговые льготы при реализации ГЧП проектов (часть 2)

- НДС
  - Не облагаются НДС услуги по предоставлению права проезда по платным автодорогам, осуществляемые в соответствии с договором доверительного управления
  - Передача имущества/имущественных прав по концессионному соглашению не облагается НДС
- Налог на прибыль
  - Возможность снижения ставки налога на 4.5%
  - Пониженная ставка для резидентов особых экономических зон
  - Ставка 0% для организаций, осуществляющих образовательную и медицинскую деятельность

# Налоговые льготы при реализации ГЧП проектов (часть 3)

- Налог на имущество
  - Региональные законы могут предусматривать пониженные ставки по налогу на имущество (в т.ч. полное освобождение от налога)
  - Необходимость использования точных формулировок
- Транспортный налог
  - Региональные законы могут предусматривать пониженные ставки по транспортному налогу (в т.ч. полное освобождение от налога)

# Совершенствование налогового законодательства в сфере ГЧП (часть 1)

- Повышение уровня стабильности налогового законодательства
- Повышение уровня детализации налогового законодательства
- Необходимость принятия федерального закона о ГЧП
- Необходимость установления правил налогообложения в рамках ГЧП проектов, работающих по моделям, отличным от концессионных соглашений

# Совершенствование налогового законодательства в сфере ГЧП (часть 2)

- Четкое закрепление порядка налогообложения платы концессионера и концедента
- Совершенствование механизма амортизации объекта концессионного соглашения
- Насколько целесообразно вводить дополнительные налоговые льготы для ГЧП проектов?
  - Налоговые каникулы
  - Снижение ставок применимых налогов
  - Неприменение правил о контролируемой задолженности
  - Увеличение срока переноса убытков на будущее
  - Предоставление налоговых льгот в зависимости от отрасли инфраструктурного проекта и значения данной отрасли для экономики государства



# Вопросы

Если у Вас возникли какие-либо вопросы, я буду рад на них ответить!

# Контактные данные



**Рудерман Даниил**

Независимый налоговый консультант, член  
Экспертного совета «Центра развития  
государственно-частного партнерства»

тел.: + 7 916 371 58 23

email: [daniil.ruderman@yandex.ru](mailto:daniil.ruderman@yandex.ru)