

Ключевые аспекты налогообложения концессионных и ГЧП проектов

Александр Чижов

Май 2018 г.



Налогообложение концессий и ГЧП

Режим налогообложения

Налог на прибыль	Концессионное соглашение	ГЧП
Получение имущества	Для налога на прибыль не учитываются доходы в виде имущества и (или) имущественных прав, полученных по концессионному соглашению Исключение: Плата концедента денежными средствами!	Общий порядок: Получение имущества и (или) прав является налогооблагаемым доходом
Учет полученного имущества	Включаются в первоначальную стоимость Объекта по рыночной оценке	Общий порядок: Включаются в первоначальную стоимость Объекта по рыночной оценке
Амортизация Объекта	Подлежит амортизации у концессионера в течение срока действия концессионного соглашения	Общий порядок: Подлежит амортизации исходя из срока полезного использования до выбытия
Концессионная плата	Признается прочим расходом	Общий порядок: Зависит от структуры – риск невозможности вычета

Налогообложение концессий и ГЧП

Режим налогообложения

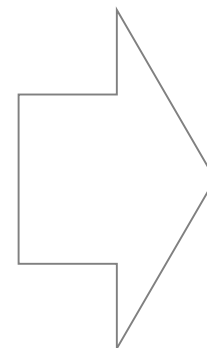
НДС	Концессионное соглашение	ГЧП
Передача имущества по соглашению	<p>Передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению не признается реализацией</p> <p>Порядок приравнен к договору простого товарищества (NB!)</p>	<p>Общий порядок: Переход права собственности или предоставление прав пользования подлежит налогообложению НДС.</p> <p>Безвозмездная передача или ссуда органам гос. власти не облагается НДС.</p>

Налог на имущество	Концессионное соглашение	ГЧП
Передача имущества по соглашению	<p>Объект подлежит налогообложению у Концессионера</p> <p>Риски применения региональных налоговых льгот в связи с особым правовым статусом Объекта</p>	<p>Общий порядок: Объект подлежит налогообложению у собственника</p>

Налогообложение Концессионера

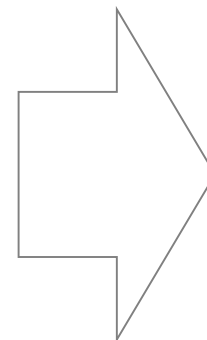
Изменения с 2018

Не включаются в состав доходов имущество и (или) имущественные права, полученные по концессионному соглашению, **за исключением платы концедента в виде денежных средств**



- ▶ Плата концедента - **доход**
- ▶ Капитальный грант = Плата концедента ?

Установлен порядок признания в составе внереализационных доходов платы концедента в виде денежных средств.



- ▶ Инвест платеж – доход по мере амортизации
- ▶ **Процентная составляющая внутри Инвест платежа?**
- ▶ Эксплуатационный платеж – **внереализационный доход?**

Налогообложение Концессионера

Особенности механизма платежей

Квалификация для целей налога на прибыль и НДС

Возмещение НДС по профинансированным расходам

**Капитальный
грант**

- ▶ Имущество по концессионному соглашению; не связан с реализацией
- ▶ Риск признания:
 - Выручкой от реализации строительных работ по договору подряда
 - Частью Платы концедента
- ▶ Обязанность восстановления НДС, (или запрет на вычет НДС) в отношении расходов, компенсированных за счет субсидии и (или) бюджетной инвестиции независимо от включения налога в платеж.

Согласно позиции Министерства финансов РФ (письмо, выпущенное в октябре 2016 года), средства, перечисленные ГК Автодор, не являются средствами субсидии, перечисленной из федерального бюджета

Налогообложение Концессионера

Особенности механизма платежей



Налогообложение Концессионера

Риски

НДС:

Окончание создания
(реконструкции)
Объекта

- Передача объекта (освобожденная от НДС операция)
- Передача результата выполненных работ (облагается НДС)

Вычет НДС

- С какой деятельностью связаны расходы?
- Какие расходы компенсируются механизмом платежей?
- Как передается движимое имущество?

Окончание
(прекращение)
соглашения

- Происходит ли передача Объекта?
- Как квалифицировать компенсацию при расторжении?
- Квалификация работ по ремонту перед возвратом?

Налогообложение Концессионера

Риски

Налог на прибыль:

Амортизация Объекта

- Особенности определения срока полезного использования и соотношение со сроком проекта
- Каким образом учесть Капитальный грант и (или) Плату концедента?
- Как учесть расходы на недорогостоящие элементы в составе Объекта?
- Можно ли признать «амортизационную премию»

Доходы Концессионера

- В какой момент признавать Плату концедента?
- Каким образом квалифицировать штрафы, вычеты, штрафные баллы и пр.?
- Порядок получения, учета и перечисления Платы от пользователей

Финансирование проекта

- Старший кредит: порядок учета расходов на кредитного и страхового агента
- Особенности учета процентов и комиссий

Окончание (прекращение) соглашения

- Как учесть компенсации при прекращении?
- Как учесть расходы на выбытие Объекта?

Налоговый режим для ГЧП

- ▶ Специальных положений не существует (в настоящий момент)
- ▶ Возможно специальные положения появятся

▶ Ряд негативный общих положений:

▶ НДС

- ▶ Объектом налогообложения признается реализация товаров (работ, услуг) а также передача имущественных прав
- ▶ Не признаются объектом налогообложения:
 - ▶ передача на безвозмездной основе органам государственной власти и органам местного самоуправления объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов
 - ▶ передача на безвозмездной основе, оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям

- ▶ Вычет НДС?
- ▶ Необходимость восстановления НДС ранее принятого к вычету?

Налоговый режим для ГЧП

▶ Ряд негативный общих положений:

▶ Налог на прибыль

- ▶ Доходом признается безвозмездно полученное имущество (работ, услуг) или имущественных прав
- ▶ При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен
- ▶ При определении налоговой базы не учитываются расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей, если иное не предусмотрено настоящей главой
- ▶ Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

▶ Доходы при получении имущества

▶ Невозможность амортизации объекта

Спасибо за внимание!

Вопросы и обсуждение



Александр Чижов, к.э.н.,
Директор, Группа ГЧП и
инвестиционных проектов
налоговой практики ЕУ в Санкт-
Петербурге

+7 812 703 7800

+7 921 768 7745

Email: Alexander.Chizhov@ru.ey.com



У вас есть вопрос? У нас есть ответ.
Решая сложные задачи бизнеса, мы улучшаем мир.



Совершенствуя бизнес,
улучшаем мир

Краткая информация о компании ЕУ

ЕУ является международным лидером в области аудита, налогообложения, сопровождения сделок и консультирования. Наши знания и качество услуг помогают укреплять доверие общественности к рынкам капитала и экономике в разных странах мира. Мы формируем выдающихся лидеров, под руководством которых наш коллектив всегда выполняет взятые на себя обязательства. Тем самым мы вносим значимый вклад в улучшение деловой среды на благо наших сотрудников, клиентов и общества в целом.

Мы постоянно расширяем наши услуги и ресурсы с учетом потребностей клиентов в различных регионах СНГ. В 19 офисах нашей фирмы (в Москве, Санкт-Петербурге, Новосибирске, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Тольятти, Владивостоке, Южно-Сахалинске, Алматы, Астане, Атырау, Баку, Киеве, Донецке, Ташкенте, Тбилиси, Ереване и Минске) работают 4500 специалистов.

Название ЕУ относится к глобальной организации и (или) к одной или нескольким компаниям, входящим в состав Ernst & Young Global Limited, каждая из которых является отдельным юридическим лицом. Ernst & Young Global Limited – юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством Великобритании, – является компанией, ограниченной гарантиями ее участников, и не оказывает услуг клиентам. Более подробная информация представлена на нашем сайте: ey.com.

Ограничения по использованию материалов

Информация, содержащаяся в настоящей презентации, предназначена исключительно для общего ознакомления и не может служить основанием для осуществления каких-либо действий или отказа от действий.

Применение законодательных и нормативных актов может варьироваться в зависимости от конкретных обстоятельств, а сами акты подвержены частым изменениям.

По всем конкретным вопросам следует обращаться за консультацией к специалисту относительно применения положений законодательно-нормативных актов. Компания ЕУ не несет ответственности, в том числе связанной с профессиональной небрежностью, за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действий или, напротив, отказа от действий на основании сведений, содержащихся в настоящей публикации.