

НДС В ЕВРОПЕЙСКИХ СТРАНАХ И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО ДАЛЬНЕЙШЕГО РАЗВИТИЯ

Мишенина М.С., Аскарова З.Р., Тюменская государственная академия
мировой экономики, управления и права

С самого начала в Европейском сообществе вопросам гармонизации косвенного налогообложения уделялось пристальное внимание, так как именно расхождение в регулировании косвенного налогообложения, по мнению основоположников европейской интеграции, представляли собой существенную преграду на пути свободного передвижения товаров, работ и услуг. В результате чего гармонизация косвенного налогообложения была обозначена в качестве отдельной задачи европейской интеграции в Договоре о Европейском сообществе [5].

Ключевое место в гармонизации косвенного налогообложения в ЕС занимает налог на добавленную стоимость, так как он является одним из главных средств налоговой гармонизации на межгосударственном уровне. Концепция налоговой гармонизации возникла в ходе создания единого европейского экономического пространства и получила дальнейшее развитие в рамках других региональных межгосударственных образований [1]. В целях реализации этой глобальной задачи потребовалось унифицировать принципы начисления и обеспечить сближение ставок НДС и других косвенных налогов.

На сегодняшний день НДС действует в 137 странах мира, найдя применение в налоговых системах большинства развитых стран, фактически вытеснив налог с оборота и заметно уменьшив значение налога на продажи. Единственным исключением до сих пор остается США, где вместо него действует налог с продаж, средняя совокупная ставка которого в конце 2009 г. достигла 8,629 %.

Средняя ставка НДС в 62 странах, по данным исследования Ernst & Young Global, составляет 16,4%. Среди исследованных стран наиболее высока

она в Швеции, Дании, Венгрии и Норвегии (25%), тогда как самая низкая используется в Сингапуре, Японии, Панаме и Малайзии (5%) [3].

Рассмотрим теперь последние поправки в законодательство ЕС в части налога на добавленную стоимость, вступившие в силу с 1 января 2010 г. Изменения являются результатом Директив Совета ЕС 2008/8/ES, 208/9/ ES и 2008/117/ES, так называемый «пакет по НДС» [2]. Данный пакет изменений вводится с целью упрощения и усовершенствования системы НДС для международной торговли и для борьбы с мошенничеством. Он вступает в силу во всех странах ЕС и включает в себя:

- новые правила определения места предоставления услуг;
- Обязательную Сводную Европейскую Декларацию (Obligatory European Sales List (ESL)), в которой указываются международные услуги и изменения в ESL в отношении товаров;
- новую процедуру возмещения НДС, осуществляемую в электронной форме для НДС, оплаченного в других государствах - членах ЕС.

Однако эти изменения будут вводиться поэтапно и вступают в силу с 1 января 2010 г., 2011 г., 2013 г. и 2015 г. [4].

Итак, самым существенным изменением в части НДС является установления нового порядка определения места оказания услуг [6]. Теперь большинство видов услуг считаются оказанными по месту нахождения заказчика (а не исполнителя, как это было ранее) по договору оказания услуг. Следовательно, реализация услуг в таких случаях облагается НДС в стране заказчика.

Цель новых правил состоит в том, чтобы обеспечить оплату НДС в стране местонахождения потребителя услуг, а не поставщика оказываемых услуг. В результате в странах ЕС компании-заказчики будут обязаны учитывать НДС для основной части услуг, предоставляемых им иностранным контрагентом, в соответствии с положениями о зачете НДС [4]. Это общее правило различается для случаев заказчиков, являющихся налогоплательщиками (Business to Business или B2B) и случаев предоставления услуг налогооблагаемым лицом не

налогооблагаемому лицу (Business to Customer или B2C). В последнем случае правило осталось прежним: местом оказания услуг является местонахождение поставщика услуг.

Вместе с тем для случая оказания услуг между коммерческими организациями (B2B) существует список исключений для некоторых видов услуг, который выглядит следующим образом:

- услуги, связанные с недвижимым имуществом считаются оказанными по месту нахождения имущества;
- услуги в области культуры, искусства, спорта, науки, образования и т.п. считаются оказанными по месту их фактического оказания (с 1 января 2011 г. они будут попадать под общее правило, кроме «услуг по предоставлению доступа» (admission));
- услуги по перевозке пассажиров считаются оказанными по месту осуществления перевозки, в случае перевозки по нескольким странам - пропорционально расстоянию;
- краткосрочная аренда транспортных средств (не более 30 дней или 90 дней для судов) - услуги считаются оказанными по месту передачи транспортного средства в распоряжение заказчику;
- ресторанное обслуживание - услуги считаются оказанными по месту фактического оказания (при оказании услуг на борту судна, воздушных судов или поездов в составе транспорта в ЕС местом предоставления услуг будет являться место убытия судна (поезда)) [6].

В случае оказания услуг налогооблагаемым лицом не налогооблагаемому лицу (B2C) НДС в бюджет своей страны уплачивает поставщик услуг, включающий в счет сумму налога. Однако и для данного случая существуют свои исключения для отдельных видов услуг, местом оказания которых не будет являться местонахождение поставщика. К ним относятся посреднические услуги, которые считаются оказанными по месту оказания базовых действий, определяющих суть услуги; услуги по перевозке товаров и т.п. [7].

Вместе с тем существует список услуг, оказываемых не налогооблагаемым лицам, находящимся за пределами ЕС, которые не будут облагаться европейским НДС, так как эти услуги считаются реализованными по месту нахождения заказчика. К данным услугам относятся: консультационные, юридические, бухгалтерские, банковские, финансовые, рекламные, телекоммуникационные услуги, передача прав на объекты интеллектуальной собственности и др.

Также следует отметить, что с 1 января 2010 г. вводятся новые требования в части отчетности при реализации услуг между налогооблагаемыми лицами (B2B) [6]. Теперь поставщик должен каждый квартал подавать краткий отчет (декларацию), с указанием своих контрагентов в других странах ЕС, их номеров регистрации на НДС, и на какую сумму были оказаны услуги. Подается такая отчетность электронным образом через специализированную систему (VAT Information Exchange System - VIES II).

Для подачи таких деклараций компания должна иметь номер регистрации в качестве плательщика НДС и отдельно зарегистрироваться для подачи VIES II. Ранее подобная отчетность требовалась лишь в отношении поставок товаров, но не оказания услуг.

Декларация подается до 10-го числа второго месяца, следующего за отчетным кварталом (т.е. срок подачи - примерно до 40 дней после окончания квартала). Если компания оказывает такие услуги не каждый квартал, то декларации должны подаваться также и за те кварталы, когда услуги не оказаны. Если компания перестает оказывать соответствующие услуги, то ей нужно сняться с учета VIES II, чтобы избежать штрафов [7].

Изменения также коснулись порядка возврата НДС на товары (услуги), приобретенные в других государствах ЕС. Речь идет о ситуации, когда налогоплательщик уплатил налог в другой стране в составе цены товара или услуги, уплаченной продавцу или исполнителю, после чего по предусмотренным законом основаниям имеет право на возмещение

уплаченного налога [6]. Ранее за возмещением обращались в налоговые органы зарубежной страны, где был уплачен НДС. Согласно новым правилам заявка на возврат НДС подается в электронной форме налоговому управлению в той стране, где зарегистрирован заявитель. Такая заявка подается в течение 9 месяцев с момента совершения сделки, по которой требуется возврат НДС. При этом налоговый орган рассматривает заявку в течение 4 месяцев со дня ее подачи [7].

Что касается перспектив европейского НДС, то в рамках ЕС предполагается переход на унифицированную систему сбора НДС в международной торговле, при которой налог будет взиматься по месту происхождения товара, а не по месту назначения. Это значит, что при продаже товара из одной европейской страны в другую, продавец будет включать в цену товара НДС, а покупатель будет получать налоговый вычет в размере уплаченного НДС так же, как и при торговле внутри страны [8].

В результате учет и отчетность по НДС при торговле внутри страны и в рамках ЕС будет вестись совершенно одинаковым образом, что приведет к сокращению операционных издержек при торговле внутри ЕС. Это должно стать важным фактором в создании действительно общего европейского рынка наряду с отменой таможенных границ. Вместе с тем эта система соответствует самой идеологии общего рынка, по которой товары и услуги, облагаемые НДС, находятся в свободном обращении внутри ЕС, а сам НДС при этом является по сути своей налогом скорее общеевропейским, чем национальным.

Однако на пути к данной системе существуют серьезные политико-экономические препятствия.

Во-первых, при этой системе необходима унификация ставок НДС по всем странам ЕС для сохранения экономической нейтральности, что затруднительно на данном этапе развития европейского сообщества.

Во-вторых, в случае принятия этой системы сразу встанет вопрос перераспределения собираемых налогов. Дело в том, что, если при существующей системе налог автоматически собирается в стране, где

происходит потребление товара, то при новой системе часть налога будет собираться «не там, где надо». Например, при продаже товара из Дании в Германию, налог на величину стоимости ввозимого товара при действующей системе попадает в немецкую казну, а при новой - в датскую. Чтобы восстановить равновесие, необходимо будет передать соответствующую сумму обратно из Дании в Германию (передача должна происходить суммарно по определенным периодам). Вместе с тем по замыслу авторов проекта основанием для исчисления передаваемых сумм должны стать данные, получаемые не из отчетности хозяйствующих субъектов, а из общих статистических данных в отношении производства и потребления в той или иной европейской стране.

Таким образом, это означает необходимость введения централизованной системы сбора статистической информации и перераспределения собранного налога на добавленную стоимость в рамках Европейского Союза. Указанная система обладала бы поистине широчайшими полномочиями по регулированию финансовых потоков. Следующим логическим шагом могло бы стать превращение НДС в «федеральный» налог ЕС, с последующим распределением его центральными органами Союза. К движению в этом направлении страны-участницы ЕС в настоящее время никак не готовы, так как это означало бы ущемление их национального суверенитета в пользу центра. А потому единая общеевропейская система НДС пока остается лишь на бумаге, несмотря на все преимущества, которые она даст налогоплательщикам [8].

В заключении отметим, что европейский НДС прошел длительный путь в своем развитии и на сегодняшний день страны ЕС обеспечивают его эффективное взимание на своей территории, и введение новых правил с целью дальнейшего совершенствования НДС в рамках Евросоюза, что может служить положительным примером для российского НДС.

Список использованных источников

1. Вавилова М. НДС в системе косвенных налогов Европейского Союза и Российской Федерации [Электронный ресурс] / М. Вавилова // Электронный

каталог диссертаций. - URL: <http://www.dissercat.com/content/nds-v-sisteme-kosvennykh-nalogo- evropeskogo-soyuza-i-rossiiskoi-federatsii-sravnitelno-pra> (дата обращения: 29.11.2010).

2. Возврат НДС из стран ЕС [Электронный ресурс]: информация подготовлена специалистами компании «МаркПриор». - Режим доступа: http://vedconsult.ru/ru/pages/Mezhdunarodnoe_nalogooblozh/Vozvrat_NDS_iz_stran_ES.html

3. Данилкин И. Неудачная ставка. [Электронный ресурс]/ И. Данилкин // Бизнес-журнал: Электронная версия журнала.-2008.-№8.- Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/117469/>

4. Изменения 2010 года в законодательстве ЕС в отношении НДС [Электронный ресурс]: информация подготовлена специалистами ООО «Юридическая компания «ЮрХаус» » <http://www.jurhouse.ru/articles/1211/document2097.shtml>

5. Налог на добавленную стоимость [Электронный ресурс]: справочная информация подготовлена специалистами свободной энциклопедии Википедия. - Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki/НДС> (дата обновления: 29.11.2010).

6. НДС в Европе: изменения с 2010 года [Электронный ресурс]: информация подготовлена специалистами компании «Roche & Duffay».- Режим доступа: http://www.roche-duffay.ru/articles/eu_vat_2010.htm

7. Крючков В. НДС в Европе: изменения правил взимания с 2010 года, порядок уплаты и отчетность [Электронный ресурс] / В. Крючков // Группа компаний «Лигал Бридж». – URL: <http://www.legal-bridge.ru/presscenter/publications/Detail.php?ID=2860> (дата обращения 29.11.2010)

8. Налог на добавленную стоимость в международной торговле: Европейский союз [Электронный ресурс]: информация подготовлена специалистами компании «Roche & Duffay». - Режим доступа: http://www.roche-duffay.ru/articles/ec_vat.htm