Титова Надежда Николаевна
аспирантка кафедры бухгалтерского учета,
Российский университет кооперации,
г. Москва
kalk2001@mail.ru

Внутренний контроль при оптимизации налогообложения экспортных операций

Аннотация

В статье рассмотрен вариант, при котором служба внутреннего контроля может предложить руководству российской организации оптимизировать налогообложение экспортных операций через посреднические договора с оффшорными компаниями.

Ключевые слова: экспорт, налоги, оптимизация, оффшор

Налоговые платежи являются важной составляющей затрат каждой организации. Поэтому к налогам нужно относиться также внимательно и бережно, как и к остальным расходам компании.

Оптимизация налогов – это организационные мероприятия в рамках действующего законодательства, связанные с выбором места, времени и видов деятельности, созданием и сопровождением наиболее эффективных схем и договорных взаимоотношений, с целью увеличения денежных потоков компании за счет налоговой оптимизации и минимизации налоговых платежей.

На практике оптимизация налогов предполагает увеличение финансовых результатов при экономии налоговых расходов, а также решает задачу не допустить большей динамики роста налоговых платежей, по сравнению с динамикой роста выручки предприятия.

Риски, которые несет оптимизация налогов, заключаются в возможности понести финансовые потери, связанные с этим процессом, выраженные в денежном эквиваленте. Общие риски минимизации налогов можно оценить как совокупность возможных прямых потерь (убытков) налогоплательщика при налоговом контроле, включая взыскание недоимок и штрафов, а также возможные предстоящие расходы на урегулирование негативной ситуации.

Служба внутреннего контроля и оптимизация налогообложения

Занимаясь разработкой налоговых схем и применяя в своей организации методы минимизации налогообложения, следует принимать во внимание, как существующую судебную практику, так и текущие тенденции в налоговых органах, непосредственно влияющие на атмосферу окружающую само понятие «оптимизация налогов».

При этом нельзя путать оптимизацию (минимизацию) налоговых платежей с уклонением от уплаты налогов. Оптимизация налогов – это разрешенные законом действия, не причиняющие ущерба. Уклонение от уплаты налогов — наоборот, причиняет ущерб государству в виде не поступивших в бюджет налогов, и совершается умышленно.

Внутренний контроль хозяйствующего субъекта при осуществлении налоговой оптимизации экспортных операций выполняет следующие контрольные процедуры:

– проверку схем налогообложения;

– устранение системных ошибок в налоговом учете;

– разработка новой модели уплаты налогов;

Рассмотрим действия службы внутреннего контроля при проверке экспортных контрактов. Как можно оптимизировать экспортное налогообложение и отследить налоговые риски на этапе заключения экспортного контракта и выбора зарубежного покупателя? Какие схемы может предложить служба внутреннего контроля для оптимизации экспортного налогообложения при уменьшении налоговых рисков применения этих схем?

В современных условиях значительно расширяются функции, выполняемые торговыми посредниками.

Если у российского экспортера нет на территории иностранного покупателя ни филиала, ни дочернего предприятия, ему целесообразно заключить с иностранной компанией-посредником договор комиссии, условия которого не должны противоречить нормам ГК РФ. Согласно п. 1 ст. 971 ГК РФ по договору поручения одна сторона (поверенный) обязуется совершить от имени и за счет другой стороны (доверителя) определенные юридические действия. По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента (п. 1 ст. 990 ГК РФ).

В соответствии с агентским договором одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершить по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала, либо от имени и за счет принципала (п. 1 ст. 1005 ГК РФ).

Возмещение из бюджета НДС

При вывозе товаров через посредника в таможенном режиме экспорта в лице заказчика всегда выступает их собственник, то есть доверитель, комитент или принципал.

При выборе условий экспортной поставки (цена, базис поставки, сроки, оплата товара и т.д.) или при продаже товара через посредника (агента, комиссионера) службе внутреннего контроля следует проверить, чтобы все нетипичные с фискальной точки зрения нюансы сделки были подробно изложены в тексте контракта, принять во внимание возможные претензии налоговых органов и сложности документального подтверждения нулевой ставки НДС в соответствии со ст. 165 НК РФ.

С точки зрения налога на прибыль выгоднее выбрать базис поставки согласно ИНКОТЕРМС 2000 с минимальными расходами поставщика на отгрузку и доставку (например, EXW, FCA), а значит, и с минимально возможной ценой реализации, упрощающей механизм ценообразования.

В соответствии с пп. «г» п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации» одним из обязательных условий признания выручки в бухгалтерском учете является переход права собственности на продукцию или товары от поставщика к покупателю. Следовательно, отражать выручку от осуществления экспортных операций можно только в тот день, когда в соответствии с условиями экспортного контракта право собственности переходит от организации-экспортера к иностранному покупателю.

Возмещение НДС из бюджета по экспортным операциям производится при условии подтверждения экспорта и наличия непротиворечивого комплекта документов, подтверждающих налоговые вычеты, счетов-фактур, товарных накладных, актов и др.

…риски минимизации налогов можно оценить как совокупность возможных прямых потерь (убытков) налогоплательщика при налоговом контроле, включая взыскание недоимок и штрафов

Недостоверность сведений, содержащихся в первичных документах, может привести к отказу в признании расходов и налоговых вычетов по операциям поставки товаров (работ, услуг). При сомнении в происхождении товара налоговая инспекция имеет возможность провести выездную проверку организации, истребовать дополнительные документы и привести необходимые доказательства. Только при проведении выездных проверок налоговыми органами могут быть достоверно установлены факты злоупотреблений в налоговой сфере и уклонения от налогообложения.

Службе внутреннего контроля на стадии заключения договора комиссии на реализацию товаров на экспорт следует проверить, предусмотрен ли порядок и сроки представления комиссионером комитенту документов, необходимых для подтверждения фактического вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации и зачисления на счет в российском банке валютной выручки.

Использование оффшорных компаний

Учитывая вышеизложенные факторы риска при зачете экспортных налогов на территории Российской Федерации, служба внутреннего контроля может предложить руководству хозяйствующим субъектом схему продажи товаров и услуг на экспорт через посреднический договор с компанией, чье юридическое лицо зарегистрировано в оффшорной зоне.

Использование оффшорных компаний является традиционным для российского бизнеса. В этом случае оффшор выступает в качестве посредника

между российским предприятием и его зарубежным контрагентом.

В данной статье для оптимизации налогообложения автор предлагает использовать посреднический договор вместо договора поставки. При этом комиссионер зарегистрирован в оффшорной зоне.

Суть схемы заключается в следующем: торговая организация (комиссионер) вместо договора купли-продажи заключает с поставщиком (комитентом) договор комиссии и уплачивает налог на прибыль и НДС только с комиссионного вознаграждения. Основание – п. 1 ст. 156 и пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ. Данная схема применима для использования как отдельными организациями, так и холдинговыми компаниями. В последнем случае комитент передает продукцию комиссионеру для реализации с минимальной наценкой. При этом устанавливается максимальная сумма комиссионного вознаграждения. В результате большая часть налогового бремени падает на организацию, применяющую льготные режимы налогообложения.

Однако необходимо всегда помнить, что такое сотрудничество организаций может расцениваться налоговым органом как способ уклонения от уплаты налогов. Поэтому использование спорных моментов для оптимизации налоговой нагрузки сопряжено с возможной необходимостью доказывания своей правоты в арбитражном суде. Чтобы избежать негативного опыта общения с налоговыми органами, следует ограничиваться законными способами налоговой оптимизации (5).

Налоговый контроль

Действия налоговых органов при проведении проверок схем с участием оффшорных фирм – посредников может быть следующим.

> …автор предлагает использовать посреднический договор вместо договора поставки. При этом комиссионер зарегистрирован в оффшорной зоне

С 1 января 2012 г. налоговые органы при осуществлении контроля над полнотой исчисления налогов на основании положений раздела V.1 НК РФ вправе проверять правильность применения цен по сделкам по пяти методам определения трансфертной цены ст. 105.7 НК РФ.

Процесс налогового контроля должен включать документацию, достоверно и в полном объеме раскрывающую информацию: о предмете сделки; об условиях сделки и их отношении к условиям каждой иной сделки, заключенной сторонами данной сделки; об идентичности участников сделки и их взаимосвязи на момент заключения сделки; о выполняемых функциях, используемом имуществе и принятых рисках по сделке между ее участниками; о данных и методах, использованных для ценообразования; о стратегии, которая оказала влияние на величину цен (4).

Прежде чем заняться выбором оффшора, российские экспортеры должны определить для себя, какие цели будет преследовать схема оптимизации налогообложения с использованием оффшора. К основным

задачам оффшорных компаний относятся:
– минимизация налогообложения российского предприятия;
– использование оффшорной компании в качестве посредника при экспортных операциях;
– использование оффшорной компании для накопления денежных средств и международных расчетов.
При выборе оффшорной зоны служба внутреннего контроля должна отследить соглашения об избежании двойного налогообложения, положения, которые можно использовать при оптимизации выплат доходов нерезидентных структур.
Однако, российским хозяйствующим субъектам, использующим для оптимизации налогообложения экспортных операции, стоит помнить, что привычка держать денежные средства за границей может сыграть злую шутку с российскими предпринимателями в момент обесценения основных мировых валют.

Литература

1. Соглашение между Правительством РФ и Правительствами разных стран об избежании двойного налогообложения.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая.
4. Бодрова Т.В. Налоговый учет и отчетность: учеб. пособие для вузов / Т.В. Бодрова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Дашков и К°, 2012. – 472 с.
5. Шальнева М.С. Оптимизация налоговой нагрузки малых предприятий // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2011. – № 5.

рп

Nadezhda N. Titova
Postgraduate Student, Department of Accounting,
Russian University of Cooperation, Moscow

Internal Control When Optimizing Taxation of Export Operations

Abstract

The article describes an option, in which the internal control service can suggest that the management of the Russian organization should optimize the taxation of export operations through intermediary contracts with offshore companies.

Keywords: exports, taxes, optimization, offshore