

Документ подписан простой электронной подписью
Информация о владельце:
ФИО: Бублик Владимир Александрович
Должность: Ректор
Дата подписания: 11.08.2023 13:24:57
Уникальный программный ключ:
c51e862f35fca08ce36bdc9169348d2ba451f033

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«УРАЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМЕНИ В. Ф. ЯКОВЛЕВА»

«Утверждено»
Решением Ученого Совета УрГЮУ
имени В. Ф. Яковлева
от 26.06.2023 года

ОЦЕНОЧНЫЕ МАТЕРИАЛЫ

Налоговое право Таможенного союза и Евразийского экономического сообщества

Основная профессиональная образовательная программа высшего образования – программа магистратуры по направлению подготовки

40.04.01 Юриспруденция

(профиль (магистерская программа): **Налоговое, международное налоговое и финансовое право**)

ЧАСТЬ 1. (не публикуется)

ЧАСТЬ 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РАБОТЕ С ОЦЕНОЧНЫМИ МАТЕРИАЛАМИ РАЗРАБОТЧИКИ

КАФЕДРА:	Финансового права
АВТОРСКИЙ КОЛЛЕКТИВ:	Черепанов С.А., доцент, к.ю.н.

I. ТЕКУЩИЙ КОНТРОЛЬ

Теоретический вопрос

Правовая характеристика основных этапов интеграции государств на евразийском пространстве: Содружество Независимых Государств (СНГ); Таможенный союз Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации; Евразийское экономическое сообщество (ЕврАзЭС); Единое экономическое пространство Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации; Евразийский экономический союз (ЕАЭС)

Ответ:

Рассматривая основные этапы интеграции государств на постсоветском пространстве, а также сопровождавшие их правовые акты, обучающийся может отметить, что отправной точкой интеграции ряда государств, расположенных на территории постсоветского пространства, стало образование Содружества Независимых Государств (СНГ) на основе соответствующего соглашения от 08.12.1991, первоначально подписанного тремя бывшими республиками СССР – Российской Федерацией, Республикой Беларусь, Украиной.

Начиная с момента создания СНГ, вопросы гармонизации (сближения, унификации) национальных налоговых законов государств-участников стабильно входили в число ключевых проблем евразийской интеграции. В связи с этим заключенное практически сразу после образования СНГ Соглашение между правительствами государств-участников Содружества Независимых Государств о согласованных принципах налоговой политики от 13.03.1992 предусматривало обязанность проведения согласованной налоговой политики на основе унификации принципов и правил налогообложения и применения единого перечня основных налогов (статья 1). В последующих статьях данного Соглашения дополнительно оговаривалась потребность гармонизации элементов налогообложения по отдельным налогам.

В рамках СНГ также был подписан Договор о создании Экономического союза от 24.03.1993, предусматривающий потребность осуществления договаривающимися сторонами согласованной денежно-кредитной, бюджетной, налоговой, ценовой, внешнеэкономической, таможенной и валютной политики (статья 3).

В 1995 г. Беларусь, Россия и Казахстан пришли к соглашению о формировании Таможенного союза, закрепив договоренности в двух документах: Соглашение о Таможенном союзе между Российской Федерацией и Республикой Беларусь от 06.01.1995 и Соглашение о Таможенном союзе 20.01.1995 (подписанты – Россия, Беларусь и Казахстан). Уже в 1996 г. к указанным соглашениям о Таможенном союзе присоединилась Киргизия.

Развивая интеграционные процессы, Беларусь, Россия, Казахстан и Киргизия подписали Договор об усилении интеграции в экономической и гуманитарных областях от 29.03.1996, обозначив в качестве одной из целей образование Единого экономического пространства, включающего общие рынки товаров, работ, услуг, капиталов и рабочей силы.

В 1999 г. участником соглашений о Таможенном союзе стал Таджикистан, что ускорило процесс сближения евразийских государств. Впоследствии Беларусь, Россия, Казахстан, Киргизия, Таджикистан подписали Договор о Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве от 26.02.1999, статья 2 которого гласила: «В соответствии с условиями настоящего Договора

Стороны принимают на себя обязательство завершить формирование Таможенного союза и создать на его основе Единое экономическое пространство». Примечательно было также то, что статьями 9, 16 и 28 указанного договора прямо оговаривалась потребность применения сторонами единой системы взимания косвенных налогов.

Одним из основных этапов евразийской интеграции стало заключение 10.10.2000 на базе международных соглашений 1994-1999 гг. Договора об учреждении Евразийского экономического сообщества (ЕврАзЭС). Договор был подписан и впоследствии ратифицирован пятью государствами – Россия, Беларусь, Казахстан, Киргизия, Таджикистан. В 2006 г. к ЕврАзЭС присоединился Узбекистан.

Статья 2 Договора об учреждении ЕврАзЭС предусматривала следующее: «ЕврАзЭС создается для эффективного продвижения процесса формирования Договаривающимися Сторонами Таможенного союза и Единого экономического пространства, а также реализации других целей и задач, определенных в вышеназванных соглашениях о Таможенном союзе, Договоре об углублении интеграции в экономической и гуманитарной областях и Договоре о Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве, в соответствии с намеченными в указанных документах этапами».

В 2003 г. Россией, Беларусью, Казахстаном и Украиной было подписано Соглашение о формировании Единого экономического пространства.

Реализуя Договор об учреждении ЕврАзЭС, Россия, Беларусь и Казахстан в 2007–2009 гг. дополнительно подписали международные договоры, непосредственно направленные на приоритетное завершение формирования таможенного союза на трехсторонней основе, в частности, Договор о создании единой таможенной территории и формировании Таможенного союза от 06.10.2007, Договор о Комиссии Таможенного союза от 06.10.2007, Протокол о порядке вступления в силу международных договоров, направленных на формирование договорно-правовой базы Таможенного союза, выхода из них и присоединения к ним от 06.10.2007 и др.;

С 01.01.2010 на основе договоренностей России, Казахстана и Беларуси начал функционировать Таможенный союз. В июле 2010 г. в действие вступил Таможенный кодекс Таможенного союза. Вышеуказанные факты стали основой для продолжения работы, направленной на образование Единого экономического пространства.

В ходе дальнейших переговоров Россией, Казахстаном и Беларусью были подписаны два важнейших документа – Декларация о Евразийской экономической интеграции от 18.11.2011 и Договор о Евразийской экономической комиссии от 18.11.2011.

В названной декларации главами трех государств было заявлено, что предыдущие интеграционные процессы, направленные на образование Таможенного союза, были успешно завершены. По указанию глав государств, это позволяет перейти к «следующему этапу интеграционного строительства – Единому экономическому пространству», а в перспективе, в срок до 01.01.2015, образовать Евразийский экономический союз.

В свою очередь статья 1 Договора о Евразийской экономической комиссии предусматривала: «Стороны учреждают Евразийскую экономическую комиссию (далее – Комиссия) как единый постоянно действующий регулирующий орган Таможенного союза и Единого экономического пространства».

Основной задачей Комиссии является обеспечение условий функционирования и развития Таможенного союза и Единого экономического пространства, а также выработка предложений в сфере экономической интеграции в рамках Таможенного союза и Единого экономического пространства».

На основе решения Высшего Евразийского экономического совета № 9 от 19.12.2011 с 01.01.2012 в действие были введены некоторые международные договоры, формирующие Единое экономическое пространство, в т.ч. Соглашение о сотрудничестве по противодействию нелегальной трудовой миграции из третьих государств от 19.11.2010, Соглашение о правовом статусе трудящихся-мигрантов и членов их семей от 19.11.2010 и др.

В период с 01.01.2012 по 31.12.2014 действовал Суд ЕврАзЭС, успевший за столь непродолжительный период времени рассмотреть ряд важных дел.

Переход к функционирующему сейчас на постсоветском пространстве Евразийскому экономическому союзу (ЕАЭС) состоялся 29.05.2014, когда Россией, Беларусью и Казахстаном на основе Декларации о Евразийской экономической интеграции был подписан Договор о Евразийском экономическом союзе, вступивший в силу с 01.01.2015. Впоследствии членами ЕАЭС стали также Армения и Киргизия.

Начиная с 01.01.2015, все спорные моменты, возникающие при функционировании ЕАЭС, разрешаются Судом ЕАЭС (г. Минск). Деятельность данного органа регламентируется Статутом Суда Евразийского экономического союза (Приложение № 2 к Договору о Евразийском экономическом союзе).

С 01.01.2018 для всех государств-членов ЕАЭС вступил в силу Таможенный кодекс Евразийского экономического союза.

Практическое задание

В 2021 г. ООО «Медтехника», зарегистрированное в Российской Федерации, поставило в адрес белорусского контрагента ООО «Бионика» микроскопы биологические. В дальнейшем применительно к данной сделке со стороны ООО «Медтехника» налоговому органу не были предоставлены документы, предусмотренные Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе, далее – Протокол) для подтверждения обоснованности применения ставки НДС 0%. Как следствие, по итогам камеральной налоговой проверки декларации ООО «Медтехника» инспекцией составлен акт с предложением о доначислении НДС по ставке 20% в отношении указанной поставки в Республику Беларусь.

Возражая на акт проверки, налогоплательщик указал, что согласно ст. 149 НК РФ, а также соответствующего Постановления Правительства РФ микроскопы биологические отнесены к медицинским товарам, реализация которых на территории Российской Федерации не подлежит обложению (освобождается от обложения) НДС. Как следствие, поставка данной продукции на экспорт в рамках ЕАЭС также освобождается от обложения данным налогом. В связи с этим налогоплательщик полагал, что у него отсутствует обязанность подтверждения обоснованности применения ставки НДС 0% в порядке, предусмотренном Протоколом.

Отклоняя возражения налогоплательщика и доначисляя недоимку по НДС, в решении проверки налоговый орган отметил, что Протоколом не предусмотрено применение каких-либо освобождений от НДС при совершении экспортно-импортных операций в рамках ЕАЭС. При этом, по мнению инспекции, нормы НК РФ к данному российско-белорусскому контракту не применяются.

Оцените обоснованность позиции каждой из сторон налогового спора.

Ответ:

В ходе решения данного практического задания обучающийся должен отметить следующие основные обстоятельства.

Пунктом 3 Приложения № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» предусмотрено: «При экспорте товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена налогоплательщиком государства-члена, с территории которого вывезены товары, применяются нулевая ставка НДС и (или) освобождение от уплаты акцизов при представлении в налоговый орган документов, предусмотренных пунктом 4 настоящего Протокола.

При экспорте товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена налогоплательщик имеет право на налоговые вычеты (зачеты) в порядке,

аналогичном предусмотренному законодательством государства-члена, применяемому в отношении товаров, экспортированных с территории этого государства-члена за пределы Союза.

Место реализации товаров определяется в соответствии с законодательством государств-членов, если иное не установлено настоящим пунктом».

Из статьи 147 НК РФ следует, что для целей обложения НДС Российская Федерация признается местом реализации товара, когда товар находится на территории Российской Федерации не отгружается и не транспортируется, а также когда товар в момент отгрузки или транспортировки находится на территории Российской Федерации.

Поскольку для целей обложения НДС местом реализации экспортируемых товаров признается территория Российской Федерации, то приведенный в статье 149 НК РФ перечень операций, не облагаемых указанным налогом, охватывает и экспортные операции с соответствующими товарами, совершаемые с территории РФ.

В рассматриваемом случае обществом реализованы на экспорт медицинские изделия (микроскопы биологические), операции по реализации которых освобождены от уплаты НДС согласно ст. 149 НК РФ и Постановления Правительства РФ от 30.09.2015 №1042. Как следствие, к этой экспортной сделке в полной мере применимы вышеуказанные выводы.

Кроме того, возможное применение ставки 20% к товарам, освобожденным от уплаты НДС при реализации на территории Российской Федерации, но экспортируемым в государства – члены ЕАЭС, не соответствует статье 3 НК РФ и международным принципам взимания косвенных налогов, т.к. подобный подход влечет неравное, дискриминационное положение при реализации одних и тех же товаров на внутреннем рынке РФ и на экспорт

II. ПРОМЕЖУТОЧНАЯ АТТЕСТАЦИЯ

Теоретический вопрос

Правовое регулирование правил определения места реализации товаров (работ, услуг) источниками налогового права ЕАЭС: общая правовая характеристика, ключевые особенности, перспективы совершенствования норм.

Ответ:

При ответе на данный вопрос обучающимся должно быть отмечено следующее.

Активизация интеграционных процессов в рамках любого надгосударственного образования требует упорядоченного правового регулирования, позволяющего обеспечить эффективное взаимодействие экономических и законодательных систем, подчас имеющих разную степень развития. Формирование государствами единого экономического пространства, проведение согласованной экономической политики невозможны без обеспечения свободного движения капитала, трудовых ресурсов, товаров и услуг. Одним из важных факторов международного сотрудничества и интеграции в этом контексте становится налогообложение.

Практика создания интеграционных надгосударственных образований по всему миру сопряжена с первостепенной гармонизацией косвенного налогообложения как главного фактора достижения экономических целей объединения государств. Именно по этим причинам гармонизация законодательства о косвенных налогах государств-членов стала одной из базовых задач при образовании ЕврАзЭС. Сторонами Договора об учреждении ЕврАзЭС были предусмотрены конкретные действия по гармонизации национального налогового законодательства. В итоге Россией, Казахстаном и Беларусью были подписаны такие важнейшие документы по вопросам косвенного налогообложения как:

– Соглашение о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг в таможенном союзе от 25.01.2008;

– Протокол о порядке взимания косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг в таможенном союзе от 11.12.2009;

– Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в таможенном союзе от 11.12.2009;

– Протокол об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств-членов Евразийского экономического союза об уплаченных суммах косвенных налогов от 11.12.2009.

Переход к функционирующему сейчас на постсоветском пространстве Евразийскому экономическому союзу (ЕАЭС) состоялся 29.05.2014, когда Россией, Беларусью и Казахстаном на основе Декларации о Евразийской экономической интеграции был подписан Договор о Евразийском экономическом союзе, вступивший в силу с 01.01.2015.

Приложение №18 к данному договору определяет особенности взимания косвенных налогов (НДС, акцизы) при совершении сделок в рамках ЕАЭС.

В частности, приложение устанавливает правила определения места реализации товаров, работ, услуг, регулирует вопросы документального подтверждения совершенных операций и т.д. Поскольку описанные особенности предусмотрены международным договором, то они подлежат приоритетному применению при совершении торговых операций между налогоплательщиками государств-членов ЕАЭС, несмотря на какие-либо особенности национального налогового законодательства данных государств.

Перспективным направлением дальнейшей гармонизации правового режима косвенных налогов на уровне ЕАЭС может являться формирование единой системы объектов обложения косвенными налогами, налоговых ставок и льгот.

Практическое задание

Компания-провайдер, зарегистрированная в Республике Беларусь, оказывает электронные услуги по предоставлению доменных имен и хостинга российской организации, являющейся плательщиком НДС.

Можно ли в данном случае признать российскую организацию налоговым агентом по НДС применительно к вышеуказанным услугам, приобретенным у белорусского контрагента?

Ответ:

При решении данного практического задания обучающимся должно быть отмечено следующее.

Согласно п.1, 2 ст.161 НК РФ, российская организация может быть признана налоговым агентом по НДС в отношении иностранной организации, не состоящей на учете в налоговых органах РФ, при условии приобретения у нее товаров (работ, услуг), местом реализации которых признается территория РФ.

В связи с тем, что в данном случае российским налогоплательщиком сделка совершена с контрагентом из Республики Беларусь, регулирование режима ее налогообложения осуществляется в соответствии с правилами, предусмотренными приложением № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг».

Поскольку услуги по предоставлению доменных имен, а также услуги по обеспечению хостинга не поименованы в пп. 1 - 4 п. 29 указанного Протокола, место реализации этих услуг для целей исчисления НДС определяется по территории государства - исполнителя услуг (пп. 5 п. 29 Протокола). В данной ситуации услуги оказываются белорусским контрагентом, как следствие, местом их реализации для целей исчисления НДС территория РФ признана быть не может.

Соответственно, российская организация, производящая оплату этих услуг в пользу белорусской стороны, не признается налоговым агентом по НДС (п. п. 1, 2 ст. 161 НК РФ).

ЧАСТЬ 3. (не публикуется)