

Россия ввела освобождение от уплаты НДС на ввоз бизнес-джетов - что дальше?

Автор: Дерек А. Блум

Партнер, Atlantic Aviation Legal Services, LLC, Вашингтон, Округ Колумбия

Консультант, Marks & Sokolov, LLC, Москва, Россия

Дата: 14 октября 2019 г.

В течение 2019 года Россия впервые предприняла два важнейших шага для создания нормальных рыночных условий развития гражданской авиации. Первым шагом было прекращение использования воздушных судов, зарегистрированных за рубежом и не прошедших таможенную очистку для коммерческого использования на чартерных рейсах внутри России и других стран Евразийского экономического союза. Удаление нелегальных чартерных рейсов с рынка устранило самое большое препятствие для развития легитимного чартерного бизнеса в России. Второй шаг вступает в силу с 1 января 2020 года, когда Россия прекратит применять налог на добавленную стоимость (НДС) на ввоз гражданских воздушных судов для любых целей, включая коммерческое использование на чартерных рейсах. Освобождение от ввозного НДС осуществляется в виде применения нулевой (0%) ставки НДС на ввоз гражданских воздушных судов с 1 января 2020 года.

Теперь Россия должна уяснить для себя, будут ли новые финансовые и юридические составляющие, предполагающие возможность будущих инвестиций в авиацию, достаточными для стимулирования авиаперевозок на территории страны. Удастся ли убедить российские корпорации и состоятельные частные лица импортировать воздушные суда в Россию в условиях, когда можно на законных основаниях избежать уплаты ввозного НДС? Смогут ли российские и иностранные эксплуатанты воздушных судов разработать жизнеспособные бизнес-планы по вводу дополнительных воздушных судов в эксплуатацию на коммерческих и частных рейсах в России? Захотят ли банки и другие компании, предоставляющие авиационное финансирование, кредитовать воздушные суда, используемые в коммерческих и частных целях в России?

Несмотря на обнуление ввозного НДС, макроэкономические обстоятельства остаются неблагоприятными. Российская экономика находится под значительным давлением. Глобальные игроки, предоставляющие авиационное финансирование, скептически относятся к идее предоставления кредитов на инвестирование в авиационные активы и авиационные компании в России. Некоторым таким глобальным компаниям запрещено предоставлять кредиты определенным российским авиационным концернам.

Тем не менее, кажется, что сейчас открываются те перспективы, которые ранее блокировались ввозным НДС и распространенной практикой незаконных чартерных рейсов. Нет сомнений в том, что заинтересованные участники рынка найдут жизнеспособные пути для развития своего авиационного бизнеса в России. Вполне вероятно, что первые, кто воспользуются новыми налоговыми и нормативными реалиями, будут вознаграждены, когда макроэкономические условия в стране улучшатся.

На отраслевых мероприятиях лета 2019 года среди брокерских компаний, занимающихся авиационными чартерными перевозками, установилось всеобщее мнение, что на рынке практически отсутствуют воздушные суда, доступные для внутренних чартерных рейсов в пределах России и Евразийского экономического союза. Чартерный брокерский бизнес страдал и приближался к банкротству из-за недостаточного парка свободных судов для продажи рейсов. Те относительно немногие прошедшие таможенную очистку и зарегистрированные в России воздушные суда, доступные для законных внутренних чартерных рейсов, были полностью загружены. Эти воздушные суда выполняли по несколько чартерных рейсов в день, и чартерные брокеры не могли их предлагать другим клиентам, интересующимся чартерными рейсами.

Сильно неудовлетворенный спрос на чартерные рейсы в пределах России и Евразийского экономического союза в конце 2019 года, по-видимому, создал экономическое обоснование для ввода на российский рынок большего количества воздушных судов. Удовлетворение этого спроса – это работа, которую предстоит сделать. Это будет осуществлено за счет тех российских и западных владельцев и эксплуатантов воздушных судов, которых удастся убедить в том, что приобретение и размещение ряда самолетов в России представляет собой ценную возможность для мирового авиационного рынка в 2020 году и в дальнейшем. Кроме того, если ранее российские корпорации, владеющие и эксплуатирующие воздушные суда, могли вернуть ввозной налог после его уплаты, то теперь ожидается, что полное устранение этого пункта послужит стимулом для приобретения новых воздушных судов российскими корпорациями.

1. Освобождение от ввозного НДС для гражданских воздушных судов

29 сентября 2019 года президент Путин подписал Федеральный закон Российской Федерации N 324-ФЗ, принятый Государственной Думой 19 сентября и одобренный Советом Федерации 25 сентября (далее - Закон об освобождении гражданской авиации от НДС). Закон вступает в силу с 1 января 2020 года и называется «О внесении изменений в статью 24.2 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

ATLANTIC AVIATION LEGAL SERVICES, LLC
1629 K Street, N.W., Suite 300, Washington, D.C. 20006 USA

Комитет Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам опубликовал доклад о Законе об освобождении гражданской авиации от НДС, в котором резюмировалось, что закон был разработан Правительством Российской Федерации в целях совершенствования мер налогового стимулирования развития гражданской авиации. Для реализации указанной цели в Налоговый Кодекс Российской Федерации (далее – Кодекс) вносится ряд изменений.

Закон устанавливает ставку 0% при применении налога на добавленную стоимость (далее – НДС) и условия, необходимые для освобождения от НДС, в отношении ввозимых на территорию Российской Федерации гражданских воздушных судов, регистрируемых в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации.

Важно то, что освобождение от ввозного НДС относится так же к гражданским воздушным судам, зарегистрированным в государственном реестре гражданских воздушных судов иностранного государства, которому в соответствии с международным договором Российской Федерации полностью или частично переданы функции и обязанности государства регистрации. Закон относится к воздушным судам, зарегистрированным в стране, имеющей Соглашение 83-бис с Россией – то есть соглашение по определению Раздела 83-бис Конвенции о международной гражданской авиации (далее - Чикагская Конвенция). Согласно закону, освобождение от уплаты НДС при ввозе воздушных судов, зарегистрированных в государственном реестре гражданских воздушных судов иностранного государства, допускается до 1 января 2023 года.

Статья 83 бис Чикагской Конвенции предусматривает:

"Передача определенных функций и обязанностей

а) Несмотря на положения статей 12, 30, 31 и 32 а), в том случае, когда воздушное судно, зарегистрированное в Договариваемом государстве, эксплуатируется в соответствии с договором аренды, фрахтования или взаимного обмена воздушными судами или в соответствии с любым подобным договором эксплуатантом, основное место деятельности которого или, если он не имеет такого места деятельности, постоянное место пребывания которого находится в другом Договариваемом государстве, государство регистрации по соглашению с таким другим государством может передать ему все или часть своих функций и обязанностей как государства регистрации в отношении этого воздушного судна, предусмотренных Статьями 12, 30, 31 и 32 а). Государство регистрации освобождается от ответственности в отношении переданных функций и обязанностей.

ATLANTIC AVIATION LEGAL SERVICES, LLC
1629 K Street, N.W., Suite 300, Washington, D.C. 20006 USA

б) Передача не будет иметь действия в отношении других Договаривающихся государств до тех пор, пока соглашение между государствами, в котором передача предусматривается, не будет зарегистрировано в Совете и опубликовано в соответствии со Статьей 83 или до того, как о существовании и предмете соглашения не будет непосредственно сообщено властям другого заинтересованного Договаривающегося государства или государств государством-стороной соглашения."

Соответственно, для того, чтобы воздушное судно легально осуществляло коммерческие чартерные рейсы в пределах России, это воздушное судно должно быть зарегистрировано либо в России, либо в стране, у которой есть Соглашение 83-бис с Россией в соответствии с Чикагской Конвенцией, а затем это зарегистрированное за рубежом воздушное судно должно быть включено в сертификат эксплуатанта российской авиакомпания. Существует семь стран, с которыми у России есть Соглашения 83-бис: (1) Ирландия, (2) Турция, (3) Швейцария, (4) Бермудские острова, (5) Австрия, (6) Болгария и (7) Малави.

Есть другие страны, в которых россияне могут регистрировать воздушные суда, однако воздушные суда, зарегистрированные в этих странах, не могут быть внесены в российский сертификат эксплуатанта. Примеры других стран, не имеющих Соглашения 83-бис с Россией: офшорные юрисдикции Багамских островов и Каймановых островов; в Европе – это Великобритания, остров Мэн, Финляндия, Германия, Мальта и Португалия. Однако Закон об освобождении гражданской авиации от ввозного НДС не запрещает другим странам заключать Соглашение 83-бис с Россией. Например, Мальта может изъявить такое желание и заключить Соглашение 83-бис с Россией.

Ставка 0% предусмотрена также в отношении авиационных двигателей, запасных частей и комплектующих изделий, предназначенных для сборки, ремонта или модернизации на территории Российской Федерации гражданских воздушных судов, и ряда других товаров, необходимых для разработки, создания и испытания гражданских воздушных судов и авиационных двигателей.

Законом регламентированы сроки выполнения условий освобождения от НДС указанных ввозимых товаров и действия контролирующих органов за соблюдением требований применения освобождения от уплаты НДС, а также действия налогоплательщика в случае невыполнения условий такого освобождения. Также определены действия налогоплательщика в случае исключения гражданского воздушного судна из Государственного реестра гражданских судов Российской Федерации или реестра гражданских судов иностранного государства.

Закон освобождает от уплаты НДС на ввозимые на территорию Российской Федерации суда лицами, получившими статус участника специальных административных районов в

ATLANTIC AVIATION LEGAL SERVICES, LLC
1629 K Street, N.W., Suite 300, Washington, D.C. 20006 USA

соответствии с Федеральным законом от 3 августа 2018 года № 291 - ФЗ «О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края» (далее - участник САР).

При определении налоговой базы в целях исчисления налога на прибыль организации не учитываются доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации и реализации судов, которые зарегистрированы в Российском реестре судов лицами, получившими статус участника САР.

Кроме того, для участников САР воздушные суда, зарегистрированные в Государственном реестре гражданских воздушных судов, не считаются объектами налогообложения.

В заключении Комитета Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации по экономической политике говорится, что закон будет способствовать развитию отечественного авиастроения, созданию сервисных центров по обслуживанию и ремонту воздушных судов российских авиакомпаний на территории Российской Федерации.

Закон об освобождении гражданской авиации от НДС вносит изменения в Статью 150 Налогового Кодекса, в которой перечислены различные категории товаров, освобожденных от уплаты НДС на ввоз, добавляя подпункты 20-22 следующего содержания:

"20) гражданские воздушные суда [облагаются 0% ввозным НДС] при условии представления в таможенный орган копии свидетельства о государственной регистрации гражданского воздушного судна в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации... [или] обязательство налогоплательщика по форме, утвержденной федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области таможенного дела, представить в течение 90 календарных дней с даты регистрации таможенной декларации... [представить] копию свидетельства государственной регистрации гражданского воздушного судна в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации ... »

При исключении гражданского воздушного судна из Государственного реестра гражданских воздушных судов Российской Федерации сумма налога, исчисленная при таможенном декларировании гражданского воздушного судна, освобождение от уплаты которой при ввозе гражданского воздушного судна предусмотрено настоящим подпунктом, подлежит уплате налогоплательщиком, представившим в таможенный орган копию свидетельства о государственной регистрации гражданского воздушного судна в Государственном реестре гражданских воздушных судов [за исключением следующих случаев]:

- списание гражданского воздушного судна или снятие его с эксплуатации в связи с невозможностью использования данного судна по назначению (в качестве транспортного средства);

- реализация гражданского воздушного судна или переход на иных законных основаниях права собственности на него иностранному государству, а также иностранному гражданину, лицу без гражданства или иностранной организации при условии вывоза гражданского воздушного судна за пределы территории Российской Федерации.

21) гражданских воздушных судов, зарегистрированных в государственном реестре гражданских воздушных судов иностранного государства, при условии представления в таможенный орган копии свидетельства (сертификата) о регистрации гражданского воздушного судна в государственном реестре гражданских воздушных судов иностранного государства, которым в соответствии с международным договором Российской Федерации переданы Российской Федерации полностью или частично функции и обязанности государства регистрации.

При исключении данных о гражданском воздушном судне из реестра гражданских воздушных судов иностранного государства, которым в соответствии с международным договором Российской Федерации переданы Российской Федерации полностью или частично функции и обязанности государства регистрации, сумма налога, исчисленная при таможенном декларировании гражданского воздушного судна, освобождение от уплаты которой при ввозе гражданского воздушного судна предусмотрено настоящим подпунктом, подлежит уплате налогоплательщиком...

Положения настоящего абзаца не распространяются на исключение данных о гражданском воздушном судне из реестра гражданских воздушных судов иностранного государства, которым в соответствии с международным договором Российской Федерации переданы Российской Федерации полностью или частично функции и обязанности государства регистрации, в следующих случаях:

- представление в таможенный орган свидетельства о государственной регистрации гражданского воздушного судна в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации;

- списание гражданского воздушного судна или снятие его с эксплуатации в связи с невозможностью использования данного судна по назначению (в качестве транспортного средства)...

22) авиационных двигателей, запасных частей и комплектующих изделий, предназначенных для строительства, ремонта и (или) модернизации на территории Российской Федерации гражданских воздушных судов, а также печатных изданий, опытных образцов и (или) их составных частей, необходимых для разработки, создания и (или) испытания гражданских воздушных судов и (или) авиационных двигателей..."

[Далее] [в] случае передачи по договору аренды (лизинга) гражданского воздушного судна на территории Российской Федерации, если в течение 90 календарных дней со дня передачи по договору аренды (лизинга) гражданского воздушного судна государственная регистрация гражданского воздушного судна в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации не осуществлена, налоговая база по услугам по передаче гражданских воздушных судов определяется налоговым агентом как стоимость этих услуг по договору аренды (лизинга).

Соответственно, воздушное судно может быть приобретено российским оператором посредством сделки купли-продажи или лизинга, и в таком случае НДС на ввоз не подлежит уплате. Кроме того, воздушное судно, зарегистрированное за рубежом, может быть передано в аренду российскому оператору, и, если между этим иностранным государством и Россией существует Соглашение 83-бис, то в таком случае НДС на ввоз не взимается. С учетом того, что эти новые правила вступают в силу с 1 января 2020 года, возможно, будет целесообразным пересмотреть все существующие трансграничные лизинговые соглашения в отношении воздушных судов с российскими операторами и заменить их новыми, позволяющими избежать расходов на оплату ввозного НДС.

2. Освобождение от ввозных пошлин для гражданских воздушных судов

Единая Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза для летательных аппаратов Группы 88 также была изменена, и эти изменения вступают в силу с 1 января 2020 года. Обычно применяемая ставка таможенной пошлины для гражданских воздушных судов составляет 10%. См. строку 8802 20 000 1. Однако для воздушных судов с массой пустого снаряженного аппарата не более 20 000 килограммов, применяется пошлина в размере 0 процентов, как и в случае с воздушными судами с количеством пассажирских мест не более чем на 50 человек. См. строки 8802 30 000 2 и 8802 40 001 и 8802 40 001 1.

**3. Возможные юридические структуры сделки
для российских корпораций и российских эксплуатантов,
желающих приобрести дополнительные воздушные судна**

Принимая во внимание, что освобождение от ввозного НДС при импорте в Россию воздушных судов, зарегистрированных в государственном реестре гражданских воздушных судов иностранного государства, допускается до 1 января 2023 года, а также то, что глобальные финансовые компании, предоставляющие авиационное финансирование, настаивают на предоставлении финансирования для воздушных судов, эксплуатируемых в России, в соответствии с законодательством юрисдикций, находящихся за пределами России, весьма вероятно, что с 1 января 2020 года по 1 января 2023 года приобретение воздушных судов для российских корпораций и эксплуатантов будет осуществляться в соответствии с законодательством страны, которая имеет или заключит Соглашение 83-бис с Россией. Также представляется весьма вероятным то, что вся лизинговая и кредитная документация будет предусматривать срок, заканчивающийся 1 января 2023 года, и возврат арендованных или финансируемых воздушных судов, если вдруг в этот переходный период не будет предложено продление регистрации воздушного судна за пределами России после 1 января 2023.

Представляется вероятным, что российская корпорация, желающая купить воздушное судно и получить финансирование у иностранного кредитора, организует компанию специального назначения (КСН) в иностранной юрисдикции, в которой воздушное судно должно будет быть зарегистрировано - в стране, уже имеющей или которая в будущем заключит Соглашение 83-бис с Россией. Договор купли-продажи воздушного судна будет иметь пункт, предусматривающий покупку воздушного судна компанией специального назначения. Кредитная документация будет подписываться между кредитором и КСН. КСН будет сдавать воздушное судно в лизинг эксплуатант в России на не эксклюзивных условиях. Российский эксплуатант будет выступать в качестве импортера воздушного судна в Россию, подавать таможенную декларацию в Российскую таможенную службу для ввоза воздушного судна в Россию, заявлять 0% ставку ввозного НДС и требовать освобождения от таможенных пошлин при импорте воздушного судна. После таможенной очистки воздушное судно можно будет использовать для коммерческих чартерных рейсов в пределах России, и оно будет приносить доход для КСН. Российская корпорация, КСН и эксплуатант могут заключить Соглашение об эксплуатации и управлении воздушного судна, договорившись, может ли эксплуатант использовать воздушное судно для коммерческих рейсов или исключительно для частных рейсов. Техническое обслуживание воздушного судна, вероятно, потребует проводить за пределами России и в соответствии с требованиями EASA (Европейское агентство по авиационной безопасности) или FAA (Федеральное управление авиации США) и требованиями производителя.

4. План поэтапного внесения импортируемого воздушного судна в российский сертификат эксплуатанта

Поскольку импортируемое воздушное судно будет эксплуатироваться российским эксплуатантом, потребуется подробный пошаговый план для всех действий, необходимых для внесения воздушного судна в российский сертификат эксплуатанта. Опытным российским авиакомпаниям хорошо знаком этот процесс - он может занять несколько месяцев или более, если тип воздушного судна ранее не был сертифицирован в России.

5. Пошаговый план регистрации воздушного судна в стране, имеющей Соглашение 83-бис с Россией

Если воздушное судно уже находится в собственности и зарегистрировано за пределами России или приобретено за пределами России и в настоящее время не зарегистрировано в стране, имеющей Соглашение 83-бис с Россией, то необходимо будет перенести регистрацию воздушного судна в страну, которая имеет такое соглашение. Воздушное судно необходимо будет перевезти в страну, имеющую Соглашение 83-бис с Россией, отменить регистрацию в текущей стране регистрации и, возможно, сдать в аренду или продать компании, находящейся в стране с Соглашением 83-бис с Россией, а затем зарегистрировать в стране, имеющей Соглашение 83-бис с Россией. Необходимо будет заключить договор аренды между офшорным владельцем или арендодателем с российским эксплуатантом. Потребуется внести поправку в данное Соглашение 83-бис, чтобы добавить конкретное рассматриваемое воздушное судно в это Соглашение 83-бис, что потребует межправительственной координации.

В заключение хотелось бы отметить, что, вполне вероятно, что устранение незаконных чартерных рейсов с внутреннего российского рынка и введение нулевой (0%) ставки НДС на ввоз гражданских воздушных судов в Россию, начиная с 1 января 2020 года, будут серьезными предпосылками для ввода в эксплуатацию значительного количества бизнес-самолетов в России в ближайшие годы. В тех случаях, когда российская корпорация или эксплуатант или частное лицо будут нуждаться или будут заинтересованы в получении финансирования на приобретение желаемой модели воздушного судна, вполне вероятно, что основное внимание будет уделяться совершению сделки купли-продажи и финансовой сделки в соответствии с законодательством страны, имеющей Соглашение 83-бис с Россией, и воздушное судно будет зарегистрировано в этой иностранной юрисдикции. Компании Marks and Sokolov и Atlantic Aviation Legal Services будут рады помочь вам в осуществлении сделок с вашими воздушными судами.