

# Особенности взимания косвенных налогов в России и Республике Бразилия

**Черепанов Сергей Алексеевич** – к.ю.н.,  
Евразийский научно-исследовательский центр сравнительного и  
международного финансового права  
[s\\_cherepanov82@mail.ru](mailto:s_cherepanov82@mail.ru)

## I. Система косвенных налогов Бразилии

### Федеральный уровень

- IPI – Federal-level VAT (федеральный НДС);
- PIS and COFINS - Gross Receipt Contributions.

### Региональный уровень (26 штатов, 1 федеральный округ)

- ICMS – State-level VAT (региональный НДС)

### Муниципальный уровень (5 500 муниципалитетов)

- ISS – Municipal Service Tax  
(муниципальный налог с продаж)

## **II. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) – Federal-Level VAT**

- взимается с применением вычета (аналогично НДС в России);
- в основном применяется для обложения готовых товаров, произведенных в самой стране или импортированных («finished goods»);
- иногда выступает как акциз в отношении дорогостоящей продукции (алкоголь, сигареты и т.д.);
- диапазон ставок – 0-300 (330)%

## III. ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços) – State-Level VAT

- взимается с применением вычета (аналогично НДС в России);
- в основном применяется для обложения сделок купли-продажи товаров (работ, услуг) между предприятиями Штатов Бразилии;
- Штаты Бразилии могут взимать этот налог только в отношении следующих операций: А) перевозка пассажиров или товаров всеми видами транспорта между Штатами либо между муниципалитетами; Б) оказание телекоммуникационных услуг (все виды); В) импорт товаров.
- диапазон ставок – 15-20% (по телекоммуникации – до 25%);
- налоговая база по налогу ICMS всегда включает налог, соответственно исчисление налога всегда происходит расчетным методом (аналог п.4 ст.164 НК РФ – расчетные ставки НДС).

## IV. Система «упреждающего» взимания ICMS и IPI (Substituição Tributária - substitutive taxation, anticipatory taxation)

### Этап № 1

Автопроизводитель желает реализовать дилеру произведенный автомобиль по цене **BRL 10,000** , применяемая ставка ICMS – 15%.

**Себестоимость + маржа производителя - BRL 10,000**

**Налоговая ставка – 15%**

Соответственно, по законодательству Бразилии сумма к уплате со стороны дилера в пользу автопроизводителя исходно формально составит:

$$\frac{10,000.00 \times 100}{85} = 11,764.71$$

85

где BRL 1,764.71 – налог ICMS

## Этап №2

В соответствии с системой «упреждающего» взимания косвенных налогов, включающую сложную систему расчетов, предполагается, что этот же самый автомобиль будет реализован конечному потребителю по финальной стоимости **BRL 15,000** с применимой ставкой ICMS – 15%, т.е.

$$\underline{15,000.00 \times 100 = 17,647.06}$$

85

где BRL 2,647.06 – налог ICMS

### **Этап №3**

Поскольку бюджет может претендовать в итоге на получение налога ICMS в сумме BRL 2,647.06, то указанная система «упреждающего» взимания косвенных налогов позволяет уже на этапе №1 при реализации от автопроизводителя к дилеру формировать счет на оплату как :

**Себестоимость + маржа производителя - BRL 10,000**

**+**

**Налог ICMS - BRL 2,647.06**

**Итого: BRL 12,647.06 (вместо BRL 1,764.71 рассчитанных изначально,  
см. этап №1)**

## V. ISS (Imposto Sobre Serviços) – Municipal Service Tax

- облагает услуги, оказываемые на территории муниципалитетов Бразилии (хранение, охрана, развлекательные мероприятия и т.д.);
- перечень услуг в основном определен в федеральном законе (Complementary Law), но некоторые полномочия по его корректировке также принадлежат самим муниципалитетам;
- теоретически может устанавливаться в любом из 5500 муниципалитетов, но фактически взимается лишь в крупнейших городах;
- диапазон ставок ограничен федеральным законом в пределах 2-5% (за некоторыми исключениями, например, организация лотерей – 10%);
- взимается без применения механизма налогового вычета, уплачивается как составная часть цены услуги;
- взимание может происходить как по месту нахождения продавца услуги, так и по месту ее потребления, иногда с возложением на потребителя функции налогового агента.



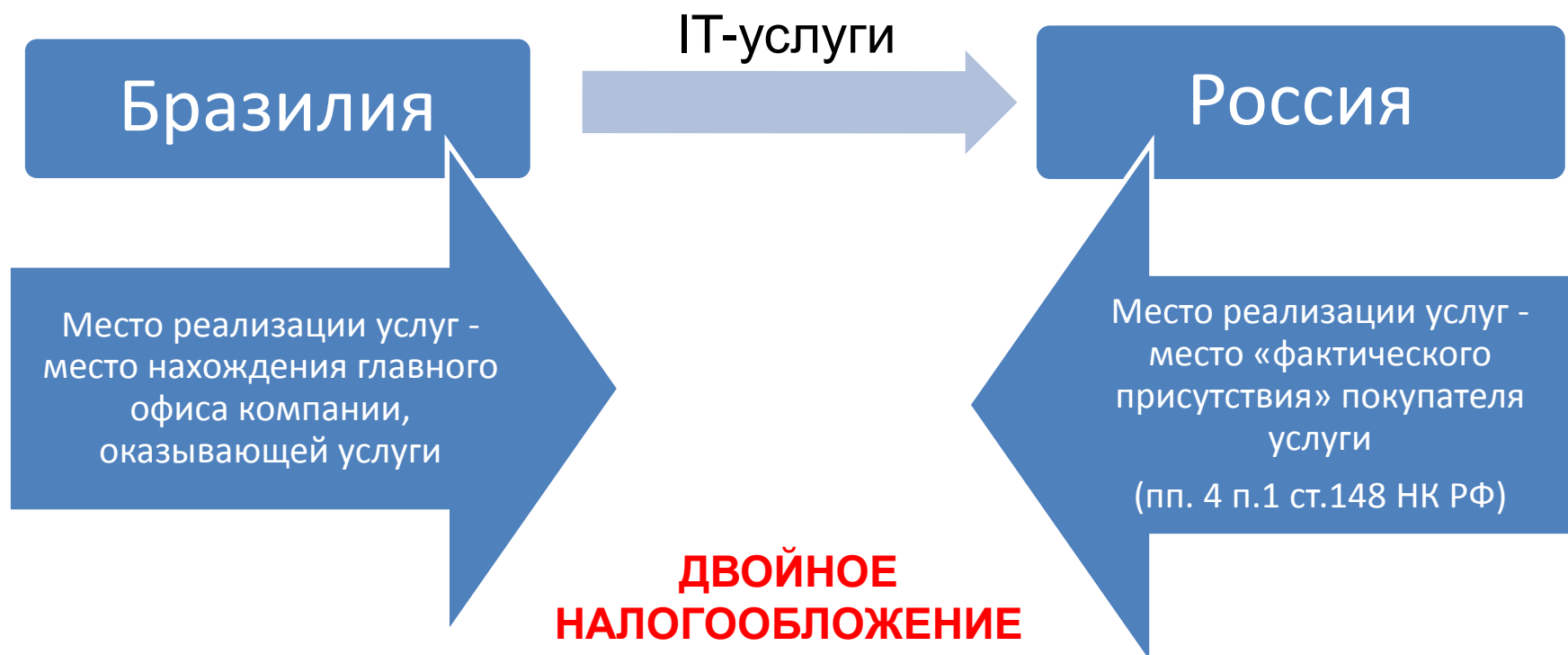
## VI. PIS (Programa de Integração Social) and COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social)

- **PIS** – возможны два режима – А) без вычета (на основе расчетного определения общегодового дохода) и Б) с вычетом (на основе реального общегодового дохода); варианты ставок – 0,65% либо 1,65% соответственно;
- **COFINS** - возможны два режима – А) без вычета (на основе расчетного определения общегодового дохода) и Б) с вычетом (на основе реального общегодового дохода); варианты ставок – 3% либо 7,6% соответственно;
- Вычет по этим двум налогам представляет из себя фиксированные суммы (аналогично фиксированному профессиональному вычету по НДФЛ в России).
- Объект обложения этих платежей включает импорт товаров.

## **VII. Основные правила определения места реализации для косвенных налогов Бразилии (Place of taxation rules)**

- **ICMS (ISS) – общее правило** – взимание налога по месту нахождения главного офиса компании, производящего товары (оказывающего услуги).
- **ICMS (ISS) – импорт товаров (услуг)** – взимание налога по месту нахождения покупателя (заказчика).

## VIII. Проблемы двойного косвенного налогообложения при оказании услуг налогоплательщиками России и Бразилии



Евразийский научно-исследовательский центр  
сравнительного и международного финансового права  
<http://eurasiatax.com>

**СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!**