



RUSSIAN DESK

Уважаемые читатели,

с 1 января 2019 года для иностранных компаний изменился порядок исчисления и уплаты НДС в отношении услуг, оказываемых в электронной форме.¹ Новые правила породили множество вопросов об обязанностях иностранных производителей программных продуктов и их российских заказчиков, включая взаимозависимые компании. Итогом многомесячных переговоров между ФНС России и деловым сообществом стали разъяснения налогового ведомства, опубликованные 24 апреля 2019 года². В данном информационном письме мы останавливаемся на наиболее существенных заявлениях ФНС России относительно налогообложения электронных услуг.

Желаем Вам информативного прочтения и будем рады ответить на Ваши вопросы.

С уважением,



Анна Лесова
Юрист | LL.M. | Советник

Российский “налог на Google” в новой интерпретации ФНС

НДС НА ЭЛЕКТРОННЫЕ УСЛУГИ – УНИВЕРСАЛЬНАЯ ОБЯЗАННОСТЬ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ

С 1 января 2019 года иностранные компании, которые оказывают перечисленные ниже услуги российским заказчикам (1) через информационно-телекоммуникационную сеть, (2) автоматизированно и (3) с использованием информационных технологий, обязаны встать на налоговый учет в России и самостоятельно уплачивать НДС в бюджет.

Указанная обязанность возникает, если услуги в электронной форме оказаны

- конечным потребителям – физическим лицам, или
- российским индивидуальным предпринимателям или организациям.

Ранее предприниматели и организации признавались налоговыми агентами и перечисляли НДС в бюджет вместо иностранной компании. Начиная с 1 января 2019 года указанный механизм уплаты НДС через налогового агента, известный как *reverse charge*, больше не применяется.

Правила распространяются, в том числе, на операции внутри группы взаимозависимых компаний.

Оказание иностранной компанией электронных услуг без постановки на учет в налоговом органе повлечет взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в результате такой деятельности.

ЭЛЕКТРОННЫЕ УСЛУГИ – ЧТО К НИМ ОТНОСИТСЯ?

К услугам в электронной форме, в частности, относятся:

- предоставление прав на программное обеспечение, его модификации и улучшения (updates);
- предоставление ресурсов для размещения информации на сервере (web hosting);

¹ Федеральный закон от 27 ноября 2017 года № 335-ФЗ “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации”.

² Письмо ФНС России от 24 апреля 2019 года № СД-4-3/7937@ “О порядке применения НДС при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме с 1 января 2019 года” (URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/about_nalog/8699925/).

- создание баз данных, предоставление доступа к ним и управление базами данных;
- автоматизированная обработка данных, предоставление аналитических материалов любого вида (обзоров, отчетов, прогнозов) (service-on-demand, soft-as-a-service);
- управление торговыми площадками, сервисами, ресурсами в Интернете;
- предоставление прав на музыкальные произведения, фильмы, игры, электронные книги, различные приложения (apps);
- удаленное обучение с помощью программного обеспечения;
- и т.п. услуги.

РАЗЪЯСНЕНИЯ ФНС РОССИИ

ОБЯЗАННОСТИ НАЛОГОВОГО АГЕНТА

Согласно позиции ФНС России, по общему правилу российский заказчик услуги в электронной форме не обязан действовать в качестве налогового агента иностранной компании. При этом не имеет значения, прошла ли иностранная компания постановку на учет или нет.

Исключение предусмотрено для организаций и индивидуальных предпринимателей, которые являются посредниками при оказании услуг. Они должны выступать в качестве налоговых агентов. В этом случае иностранная компания, предоставляющая электронные услуги, но не осуществляющая расчеты непосредственно с их покупателями, сама вставать на учет и платить НДС в России не обязана.

В КАКИХ СЛУЧАЯХ ЗАКАЗЧИК ОБЯЗАН УДЕРЖИВАТЬ НАЛОГ?

	Услуги в электронной форме	Иной оборот
Иностранная компания встала на учет	Нет	Нет
Иностранная компания не встала на учет	Нет	Да

ДОГОВОР С ПОСРЕДНИКОМ, УЧАСТВУЮЩИМ В РАСЧЕТАХ

В то же время разъяснения ФНС не касаются вопроса о том, какое содержание должны иметь договоры между иностранной компанией и посредником. Хотя закон и упоминает договоры поручения, комиссии, агентские и аналогичные договоры, существенные положения таких договоров для целей налогообложения пока нигде не рассматривались. Этот вопрос является актуальным для иностранных разработчиков программного обеспечения, которое они распространяют в России через партнеров – дистрибьюторов.

“ИНАЯ РЕАЛИЗАЦИЯ”, “НЕЭЛЕКТРОННЫЕ УСЛУГИ”

Открытым оставался вопрос, должна ли иностранная компания после постановки на учет в России самостоятельно исчислять НДС

- только в отношении электронных услуг или
- в отношении электронных услуг и всего остального (“неэлектронного”) оборота, который она может иметь на территории России и который ФНС теперь именует “иной реализацией”.

ФНС России ответила на этот вопрос утвердительно: вставшие на учет иностранные компании обязаны уплачивать НДС со всего, в том числе “неэлектронного” оборота с российскими заказчиками³. По мнению ФНС механизм налогового агента в этой ситуации не работает.

ФАКТИЧЕСКИЕ ДЕЙСТВИЯ НАЛОГОВЫХ АГЕНТОВ ПРИЗНАНЫ ПРАВОМЕРНЫМИ

В то же время налоговое ведомство признало, что если иностранная компания состоит на учете, но покупатель самостоятельно исчислил, удержал и уплатил НДС на электронные услуги или в отношении “иной реализации” и принял сумму уплаченного налога к вычету (включил в расходы), то налоговые органы не вправе производить перерасчет его налоговых обязательств, в частности, отказывать в вычете удержанного НДС. Нельзя также требовать повторной уплаты в бюджет НДС от иностранной компании.

Как минимум в отношении электронных услуг позиция ФНС в этом вопросе противоречит положениям действующего законодательства. В то же время разъяснения можно рассматривать как “компромисс” между деловым сообществом и налоговым ведомством: ФНС по сути заявляет, что не будет применять действующие нормы в тех случаях, когда налог фактически поступил в бюджет.

ДАЛЬНЕЙШЕЕ РАЗВИТИЕ

Компаниям важно понимать, что позиция ФНС, представленная в письме от 24 апреля 2019 года, не ставит окончательную точку в спорных вопросах, связанных

³ В большинстве случаев такой оборот является налогооблагаемым в России. Вопрос состоит лишь в том, какое лицо обязано уплачивать налог – российский заказчик или иностранная компания.

с электронными услугами. Во-первых, по закону ФНС обязана руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов по вопросам применения законодательства о налогах и сборах. Соответственно, высказанная позиция может претерпеть изменения в результате новых разъяснений. Во-вторых, Министерство финансов планирует совершенствовать порядок налогообложения иностранных компаний, оказывающих услуги в электронной форме, т.е. возможны изменения непосредственно в Налоговом кодексе.

Тем не менее разъяснения ФНС являются важным этапом в применении норм о налогообложении иностранных компаний, оказывающих электронные услуги, поскольку вносят ясность в некоторые открытые вопросы.

К сожалению, иностранные компании, которые производят взаиморасчеты за IT- и телекоммуникационные услуги со своими дочерними предприятиями в России, будут вынуждены вставать на налоговый учет, даже если эти обороты являются незначительными по сравнению с “неэлектронными” услугами. Такие иностранные компании становятся плательщиками НДС в отношении всего своего налогооблагаемого оборота в России. По этой причине рекомендуется искать новые способы структурирования внутригрупповых сделок, которые позволят минимизировать административные трудности и издержки, порождаемые подходом налоговых органов к взиманию налога.

К положительным факторам разъяснений следует отнести отказ налогового ведомства от пересмотра налоговых обязательств и начисления штрафов в тех ситуациях, когда налоговый агент уплатил НДС в бюджет самостоятельно, несмотря на постановку (или отказ от постановки) на налоговый учет иностранной компании.



Фальк Тишендорф

Адвокат | Партнер
Глава Представительства в г. Москве
БАЙТЕН БУРКХАРДТ Москва
E-mail: Falk.Tischendorf@bblaw.com



Анна Лесова

Юрист | LL.M. | Советник
БАЙТЕН БУРКХАРДТ Москва
E-mail: Anna.Lesova@bblaw.com

Выходные данные

BEITEN BURKHARDT

Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
(Издатель)
Ganghoferstraße 33 | D-80339 München
AG München HR B 155350/USt.-Idnr: DE-811218811

Подробная информация (контакты):
<https://www.beiten-burkhardt.com/index.php/en/imprint>

РЕДАКЦИЯ

Анна Лесова | Юрист | LL.M. | Советник

© БАЙТЕН БУРКХАРДТ Рехтсанвалтсгезельшафт мбХ.
Все права защищены, 2019.

ПРИМЕЧАНИЕ

Настоящая публикация не является юридической консультацией.
Если Вы больше не хотите получать информационные письма,
то Вы можете отказаться от рассылки, отправив письмо по адресу:
newsletter@bblaw.com (в теме письма просьба указать: "Отказ от
рассылки") или проинформировав об этом фирму БАЙТЕН БУРКХАРДТ
иным способом.

КОНТАКТЫ

МОСКВА

Турчанинов пер. 6/2 | 119034 Москва
Фальк Тишендорф | Адвокат | Партнер
Тел.: +7 495 2329635 | Факс: +7 495 2329633
Falk.Tischendorf@bblaw.com

САНКТ-ПЕТЕРБУРГ

ул. Марата 47-49 | лит. А | офис 402 | 191002 Санкт-Петербург
Наталья Вильке | Юрист | Партнер
Тел.: +7 812 4496000 | Факс: +7 812 4496001
Natalia.Wilke@bblaw.com