



Новые правила налогообложения НДС электронных услуг

2016 год



« Соответствующий
законопроект
принят 8 июня 2016
Государственной
Думой РФ во втором
чтении и должен
вступить в силу
с 1 января 2017 г.

Несмотря на то что в прессе данные законодательные изменения уже получили распространение под названием «налог на Google», их правовые последствия выходят далеко за рамки действия этой известной компании и имеют серьезное значение для иностранных и российских организаций.

Новые правила налогообложения, установленные проектом Федерального закона № 962487-6 (далее – Законопроект), направлены на взимание НДС с реализации электронных услуг по месту их потребления, а также призваны обеспечить равные условия деятельности российских и иностранных поставщиков данных услуг, в том числе за счет применения нового механизма налоговой регистрации иностранных компаний для уплаты НДС в России.

Группа КПМГ по оказанию услуг в области косвенного налогообложения проанализировала положения Законопроекта и представляет вашему вниманию основные проблемные вопросы, с которыми клиенты КПМГ могут столкнуться в ближайшее время в связи с принятием данного законодательного акта.



Изменяется правило определения места реализации электронных услуг

В Налоговом кодексе появляется понятие электронных услуг и их перечень, включающий в себя, например, удаленный доступ к программам для ЭВМ, обновлений к ним, рекламные услуги в сети Интернет, услуги интернет-платформы, услуги облачного хранения, хостинга, предоставления доменных имен, хранения и обработки информации, удаленного системного администрирования, продажа электронных книг, картинок, музыки, фильмов и т.д.

Законопроектом вводится новый подход к определению места реализации таких услуг – с 2017 года оно будет определяться по месту деятельности их покупателя.



Последствия для российских организаций

Для российских организаций, экспортирующих электронные услуги, такое изменение означает, что начиная с 2017 года часть их операций по реализации электронных услуг в адрес иностранных покупателей перестанет облагаться НДС, что прямо повлияет на объем и структуру налоговых вычетов по НДС. Фактически российские организации потеряют возможность предъявить к вычету часть «входного» НДС, при этом с большой долей вероятности возникнет необходимость вести раздельный учет сумм «входного» НДС.

С учетом того, что до нововведений осталось всего два налоговых периода (2 квартала), полагаем, что уже сегодня российские организации, оказывающие электронные услуги иностранным бенефициарам, должны соответствующим образом структурировать свою деятельность. По нашему мнению, с учетом сжатых сроков последовательность действий должна быть следующей: III квартал 2016 года – анализ, пересмотр подходов и имплементация нового подхода; IV квартал 2016 года – тестирование измененной структуры и ее оптимизация; I квартал 2017 года – начало работы по новым правилам.

Российским организациям, являющимся покупателями иностранных электронных услуг либо посредниками, следует учитывать, что с 1 января 2017 года они будут исполнять обязанность налоговых агентов по данным операциям, а следовательно, нагрузка

на отделы, отвечающие за данную функцию, может увеличиться в разы, что предполагает предварительную организационную подготовку или пересмотр структуры закупок.



Последствия для иностранных организаций

Для иностранных организаций последствия нововведений отличаются в зависимости от того, каким образом они организовали продажи своих услуг российским потребителям (физическим лицам), и роли иностранной организации в цепочке продаж (производитель услуг или посредник, участвующий в расчетах, например агент, комиссионер, поверенный и т.д.).

 Начиная с 2017 года необходимо:	Производители			Посредники	
	Прямые продажи	Продажи через иностранного посредника	Продажи через российского посредника	Перепродажа физическому лицу	Перепродажа через иностранного или российского посредника
 Зарегистрироваться	✓	✗	✗	✓	✗
 Представлять налоговую отчетность	✓	✗	✗	✓	✗
 Уплачивать НДС в бюджет	✓	✗	✗	✓	✗

В первую очередь стоит отметить, что иностранные продавцы электронных услуг и посредники, непосредственно контактирующие с российскими покупателями – физическими лицами, должны зарегистрироваться в РФ для целей уплаты НДС и настроить порядок взаимодействия с российскими налоговыми органами по вопросам уплаты НДС и документального подтверждения совершенных операций.

Если иностранные организации осуществляют реализацию электронных услуг непосредственно физическому лицу, то экономическая стоимость данных услуг увеличивается. В этой связи иностранным организациям следует задуматься о возможной реструктуризации каналов продаж, например, путем открытия российской дочерней компании, осуществляющей продажи на территории РФ и передачи ей части функций.

Если же иностранная или российская организация является посредником в сложной цепочке продаж электронной услуги, то она не всегда может точно определить продавца и покупателя, а следовательно, необходимость исполнения обязанностей налогового агента по НДС. Поэтому организациям-посредникам необходимо обезопасить себя от риска привлечения

к налоговой ответственности путем правильного структурирования отношений с контрагентами и инкорпорирования соответствующих положений в договоры.

Более того, некоторые компании могут иметь смешанные каналы продаж, что предполагает более комплексный подход к структурированию их продаж в России. Так или иначе иностранным организациям необходимо быть готовым к увеличению административной нагрузки в связи с транзакциями с Россией и соответствующим образом структурировать свою деятельность.



2

Применение налоговой льготы по НДС к электронным услугам – опасное конкурентное преимущество

В настоящее время не подлежит налогообложению НДС передача неисключительных прав на программы для ЭВМ и базы данных на основании лицензионного договора. В ходе обсуждения Законопроекта было принято решение оставить действующую льготу по НДС и вернуться к рассмотрению вопроса о целесообразности ее отмены позже.

Однако уже в 2017 году многие налогоплательщики/налоговые агенты столкнулись с дилеммой – применять или не применять эту льготу. Это вызвано тем, что ни в теории, ни в практике нет четких критериев, которые позволяли бы определить, реализация каких электронных услуг из нового перечня будет освобождаться от налогообложения НДС.

Отсутствует также какая-либо определенная позиция ФНС России и Минфина России по данному вопросу, а дело ИФНС России № 14 против «Мейл.ру геймз» показало, насколько сложно иногда разделить программное обеспечение и услугу. Напомним, что

в данном деле компьютерная игра судами рассматривалась как программа для ЭВМ, не облагаемая НДС, а дополнительные возможности в ней (мечи, артефакты, доспехи и т.д.) – как услуги, подлежащие обложению НДС.

В этой связи организации, оказывающие электронные услуги, должны проанализировать возможность применения налоговой льготы по НДС, которая, с одной стороны, дает им существенное преимущество перед конкурентами, а с другой стороны, связана с возникновением налоговых рисков.



3

Новый вид ответственности для иностранной организации, который фактически лишает возможности легально оказывать электронные услуги российским физическим лицам

Законопроект предусматривает обязательную НДС-регистрацию в России иностранной организации в качестве налогоплательщика или налогового агента и уплату НДС с реализации электронных услуг в адрес российских физических лиц.

В случае если иностранная организация:

- предоставила недостоверные сведения при регистрации;
- не уплатила НДС, штраф или пени;
- не представила налоговому органу запрашиваемые документы;
- не представила налоговому органу налоговую отчетность,

то она принудительно снимется с налогового учета в России.

оказание электронных услуг российским физическим лицам будет не только увеличивать недоимку по НДС, но и на эту сумму будет начисляться штраф (20%) и пени.

Для повторной регистрации и легализации своих электронных услуг в РФ иностранной организации потребуется больше месяца. Поэтому снятие с регистрации фактически влечет за собой приостановление оказания электронных услуг на данный срок.



Бессрочная недоимка, штрафы и пени

Повторная НДС-регистрация возможна только после уплаты сумм недоимки, задолженности по пеням и штрафам. Более того, такая задолженность не имеет срока давности и даже если признана безнадежной, то при повторной регистрации подлежит восстановлению и уплате.



Оказание электронных услуг без НДС-регистрации может привести к уголовной ответственности

В случае если иностранная организация продолжит реализовывать электронные услуги российским физическим лицам без НДС-регистрации и сумма задолженности составит более предусмотренный ст. 171 «Незаконное предпринимательство» УК РФ (до 5 лет лишения свободы).



Что это означает для иностранной организации и каковы последствия?



Организация лишается возможности легально оказывать электронные услуги российским физическим лицам

В случае если иностранная организация была принудительно снята с учета, то она лишена возможности исполнять надлежащим образом свои обязанности по НДС, а следовательно, дальнейшее



Иностранная организация не сможет в течение года пользоваться «Личным кабинетом налогоплательщика»

В этом случае вся коммуникация с налоговыми органами производится в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документа оборота.

Во-первых, такие услуги оператора являются платными и возлагают на иностранную организацию дополнительные издержки в России.

Во-вторых, если через «Личный кабинет налогоплательщика» иностранная организация может представлять документы в электронной форме, подписанные усиленной неквалифицированной электронной подписью (ЭП), то подача через ТКС предполагает завершение документов усиленной квалифицированной электронной подписью. Фактически иностранная организация должна получить ЭП в России или нанять российского представителя с ЭП или же удостоверится в том, что иностранная ЭП соответствует требованиям российского законодательства.

Наши услуги

В 2017 году иностранные и российские организации, адаптировавшие и оптимизировавшие свои структуры под новые правила налогообложения НДС электронных услуг, получают весомые конкурентные преимущества над теми, кто не проделал такую работу.

Группа КПМГ по оказанию услуг в области косвенного налогообложения принимала активное участие в экспертном сопровождении законопроекта, обладает знанием европейского законодательства по данному вопросу и готова оказать полную поддержку по вопросам налогообложения НДС электронных услуг.

В случае возникновения каких-либо вопросов, пожалуйста, обращайтесь к нам.

Контакты



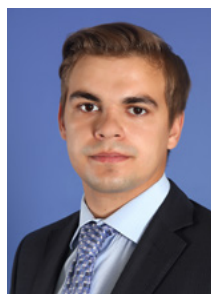
Михаил Орлов
Партнер,
руководитель Департамента
налогового и юридического
консультирования КПМГ
в России и СНГ
Т: +7 (495) 937 4477
E: morlov@kpmg.ru



Андрей Грачев
Услуги в области
косвенного
налогообложения
Старший юрист
Т: +7 (495) 937 4477
E: andreygrachev@kpmg.ru



Евгения Вольфус
Партнер,
руководитель Группы
по оказанию услуг в области
косвенного налогообложения
Т: +7 (495) 937 4477
E: ewolfus@kpmg.ru



Антон Борисичев
Услуги в области
косвенного
налогообложения
Старший консультант
Т: +7 (495) 937 4477
E: aborisichev@kpmg.ru

www.kpmg.ru



kpmg.com/app



Информация, содержащаяся в настоящем документе, носит общий характер и подготовлена без учета конкретных обстоятельств того или иного лица или организации. Хотя мы неизменно стремимся представлять своевременную и точную информацию, мы не можем гарантировать того, что данная информация окажется столь же точной на момент получения или будет оставаться столь же точной в будущем. Предпринимать какие-либо действия на основании такой информации можно только после консультаций с соответствующими специалистами и тщательного анализа конкретной ситуации.

Юридические услуги не предоставляются аудиторским клиентам, зарегистрированным в Комиссии по ценным бумагам и биржам США, а также в случаях, когда оказание таких услуг запрещено законом.

© 2016 АО «КПМГ», компания, зарегистрированная в соответствии с законодательством Российской Федерации, член сети независимых фирм КПМГ, входящих в ассоциацию KPMG International Cooperative ("KPMG International"), зарегистрированную по законодательству Швейцарии. Все права защищены.

KPMG и логотип KPMG являются зарегистрированными товарными знаками или товарными знаками ассоциации KPMG International.