

Раздел V. Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи

В Разделе «Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи» размещаются работы ученых, аспирантов, соискателей, специалистов-практиков по проблемным вопросам налогообложения (как экономики налогов, так и налогового и финансового права), а также публикации по смежным отраслям знаний.



Бутакова Яна Сергеевна

Старший юрист ООО «ЮНГХАЙНРИХ подъемно-погрузочная техника»
г. Москва

НДС на внутригрупповые электронные услуги

Аннотация: С 1 января 2019 г. вступает в силу новый порядок налогообложения НДС электронных услуг. Он будет распространяться на услуги, оказываемые не только физическим лицам, но и компаниям. При этом разовые внутригрупповые электронные услуги также подпадают под новый режим.

Данный механизм по своей сути является качественно новым механизмом взимания косвенных налогов, не имеющим ни налоговой, ни судебной практики его реализации, что порождает целый ряд вопросов как у российских компаний внутригрупповых потребителей услуг, так и у иностранных поставщиков таких услуг.

Ключевые слова: НДС, внутригрупповые услуги, электронные услуги..

Annotation: Since January 1, 2019, the new procedure for VAT taxation of electronic services will come into force. It will apply to services provided not only to individuals but also to companies. At the same time, one-time intra-group e-services are also subject to the new regime.

This system is essentially a qualitatively new system for levying indirect taxes, which has neither tax nor judicial practice of its implementation, which raises a number of questions for both Russian companies of intra-group consumers of services and foreign suppliers of such services.

Keywords: VAT, intra-group services, e-services.

Введение налогообложения внутригрупповых электронных услуг, т. е. услуг, оказываемых внутри группы аффилированных юридических лиц (здесь и далее) было неожиданным для бизнеса правовым фактом и породило множество споров на тему, является ли данная новация изначальной ошибкой законодателя или же произошла подмена воли законодателя.

Для справки: в настоящий момент в мире имеется только две страны с подобным механизмом налогообложения внутригрупповых электронных услуг — это ЮАР и Новая Зеландия. Россия стала третьей.

Подобные сомнения, бесспорно, обоснованы, так как бюджет от налогообложения НДС внутригрупповых электронных услуг по факту не получает ничего, кроме дополнительного объема работ по постановке юридических лиц на учет и даль-

нейшей проверке их отчетности, ведь НДС, оплаченный компанией- поставщиком электронных услуг, в дальнейшем будет «выведен» из бюджета посредством получения налогового вычета покупателем электронных услуг. Также, в настоящий момент в Министерстве финансов РФ находится проект поправок в действующий закон, разработанный Ассоциацией европейского бизнеса, об исключении внутригрупповых электронных услуг из подлежащих обложению НДС в данном контексте.

Статья 174.2 НК РФ к услугам электронной формы относит 14 видов услуг, около половины из них активно оказываются иностранными материнскими компаниями своим российским дочерним организациям, т. е., внутри группы (например, хранение и обработка информации с доступом в сеть «Интернет», администрирование информационных систем и тд).

Таким образом, с 1 января 2019 г. иностранная компания, оказывающая электронные услуги российской компании, должна:

- встать на налоговый учет в РФ (не относится к компаниям, которые уже имеют на территории РФ постоянное представительство, с рядом исключений);
- оплачивать в бюджет НДС на оказанные электронные услуги;
- подавать налоговую отчетность.

В настоящий момент налоговое законодательство выделяют три критерия получения вычета НДС российским потребителем электронных услуг:

- иностранное юридическое лицо, поставщик услуг, должно состоять на налоговом учете;
- между поставщиком услуг и покупателем заключен договор, в котором указаны ИНН, КПП поставщика услуг, а также четко определена стоимость услуг;
- наличие документов, подтверждающих факт оплаты с отдельно выделенным ИНН поставщика услуг (актуальной проблемой может быть оплата посредством электронных платежных систем, зачастую в таких случаях платежный документ не содержит выделенный ИНН поставщика услуг).

Любая обязанность подразумевает наличие санкции за ее неисполнение. *Что ожидает иностранное юридическое лицо (или группу в целом), оказывающее электронные услуги российскому юридическому лицу, без постановки на учет после 1 января 2019 г.?*

Здесь нужно выделить две категории санкций — для российского юридического лица (получателя услуги) и для иностранного юридического лица (поставщика услуги).

У иностранной компании в данном случае возникает недоимка и пени по уплате НДС, что влечет 10% штраф от стоимости оказанных услуг. Также наличие недоимки может спровоцировать камеральную проверку иностранной компании, по результатам которой будут доначислены налоги. Актуальным остается вопрос, каким образом будут оплачиваться данные платежи, если компания не имеет на территории РФ ни банковского счета, ни имущества. Допустимо предположить, что в случае значительных недоимок налоги могут быть взысканы с помощью механизма налоговой взаимопомощи государств. Но стоит иметь в виду, что ряд государств отказываются оказывать помощь по взысканию налогов с компаний, зарегистрированных в их юрисдикции (например, США).

Негативным последствием игнорирования обязанности по постановке на учет и неуплате НДС иностранной компанией — поставщиком электронных услуг российской компании будет отказ на получение российской компанией налогового вычета.

Таким образом, единственным актуальным риском представляется взыскание вложений иностранной компании в российскую компанию или риск взыскания и доначисления в случае возникновения постоянного присутствия иностранной компании в России. При этом отсутствует риск (а именно отсутствие аналогичной

практики на момент написания статьи) взыскания НДС с дочерней компании-получателя услуг.

Актуальным является вопрос о праве (или обязанности) российской компании-покупателе электронных услуг оплачивать НДС в бюджет за иностранную компанию-поставщика услуг. Каких-либо норм в НК РФ на эту тему нет, следовательно, такая обязанность у российской компании законодательно отсутствует.

Также, актуальной проблематикой является выделение электронных услуг из общедоговорного перечня оказываемых услуг. Как правило, между компаниями заключены многолетние договоры, в которых отдельно не выделяются электронные услуги и их стоимость. В таком случае, отчитываться и начислять НДС придется по всему перечню услуг.

На основе вышеизложенного можно сделать вывод, что обязанность по налогообложению электронных услуг, оказываемых иностранными компаниями российским юридическим лицам, повлечет за собой множество проблем, в т.ч. и организационного характера. Отсутствие налоговой/судебной практики по данному вопросу, а также отсутствие полноценных разъяснений компетентных служб, вносит правовой и фискальный коллапс на рынок данных услуг. Бизнес столкнулся с вопросом — «Что именно из внутригрупповых услуг является электронной услугой в контексте ст. 174.2 НК РФ?». Компаниям нужно тщательно проанализировать перечень услуг и выделить те, которые влекут обязанность по постановке на учет иностранного поставщика услуги. Определяющим критерием здесь является способ оказания услуги. Если услуга оказывается лицом, фактически находящимся за пределами РФ, но оказывается адресно и в ручном режиме (например, вручную обновляется программное обеспечение, исправляются ошибки в конкретной программе, установленной на российском оборудовании) — то такой вид услуг не влечет обязанность по постановке на учет. Если же услуги оказываются не индивидуализировано и в автоматическом режиме, то обязанность по постановке на учет возникает.

Резюмируя все вышесказанное, мы можем выделить две рекомендации по оптимизации процессов, связанных с постановкой на учет иностранных компаний:

— пересмотреть имеющиеся договора с компаниями-поставщиками услуг; выделить в отдельный договор/приложение электронные услуги с указанием их цен (что позволит не отчитываться по всему перечню услуг);

— «уход» от обязанности постановки на учет посредством привлечения «платежного агента» в РФ — т.е., переход с прямых расчетов на расчеты через посредника (Российская компания-покупатель электронных услуг → оплата Российской компании, уполномоченной иностранной компанией, на сбор платежей → выполнение компанией-«прослойкой» функций налогового агента → расчеты с иностранной компанией-поставщиком услуг).

Список литературы:

1. «Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам» (Заключена в г. Страсбурге 25.01.1988) (с изм. и доп. от 27.05.2010)
2. Разгильдеев А. В. Налогообложение внутригрупповых услуг транснациональных компаний // Вестник ВАС РФ. 2013. №9. С. 76-98. Тимофеева Л. Е. Управленческие и консультационные услуги, оказываемые внутри группы // Налог на прибыль: учет доходов и расходов. 2017. № 10. С. 27-35.
3. Семенов С., Артюх А. ФНС России дает разъяснения о недопустимых схемах налогового планирования с участием иностранных «технических» компаний // СПС КонсультантПлюс. 2018. Номер в ИБ 237485