

№ 03-07-13/1/30201 от 26.05.2016

По вопросу применения налога на добавленную стоимость в отношении услуг по разработке программного обеспечения, оказываемых белорусским индивидуальным предпринимателем российской организации, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Порядок применения налога на добавленную стоимость в отношении работ (услуг), выполняемых (оказываемых) по договорам, заключенным между хозяйствующими субъектами государств-членов Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС), определяется в соответствии с разделом IV Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (далее – Протокол), являющимся приложением № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года.

Подпунктом 4 пункта 29 Протокола установлено, что местом реализации услуг по разработке программ для ЭВМ и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, сопровождению таких программ и баз данных признается территория государства, налогоплательщиком которого приобретаются такие услуги.

Таким образом, местом реализации услуг по разработке программного обеспечения, оказываемых белорусским индивидуальным предпринимателем российской организации, является территория Российской Федерации и, соответственно, такие услуги облагаются налогом на добавленную стоимость в Российской Федерации.

На основании положений пунктов 1 и 2 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) при реализации иностранным лицом, не состоящим на учете в российских налоговых органах, в том числе хозяйствующим субъектом Республики Беларусь, услуг, местом реализации которых является территория Российской Федерации, налог на добавленную стоимость исчисляется и уплачивается в российский бюджет налоговым агентом, приобретающим данные услуги у иностранного лица. При этом согласно пункту 4 статьи 164 Кодекса при удержании налога на добавленную стоимость налоговым агентом налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной пунктом 2 или пунктом 3 статьи 164 Кодекса, то

есть 10 или 18 процентов к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

Учитывая изложенное, в отношении услуг по разработке программного обеспечения, оказываемых белорусским индивидуальным предпринимателем на основе договора подряда российской организацией, налог на добавленную стоимость исчисляется по налоговой ставке 18/118 и уплачивается в российский бюджет налоговым агентом. При этом если контрактом с иностранным лицом, оказывающим услуги, не предусмотрена сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в российский бюджет, российской организации следует самостоятельно определить налоговую базу для целей налога на добавленную стоимость (доход от реализации), то есть увеличить стоимость услуг на сумму налога на добавленную стоимость.

Суммы уплаченного налоговым агентом налога на добавленную стоимость отражаются в разделе 2 “Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по данным налогового агента” декларации по налогу на добавленную стоимость, форма и порядок заполнения которой утверждены приказом ФНС России от 29 октября 2014 г. № ММВ-7-3/558.

На основании пункта 20 раздела III Протокола заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов представляется в налоговый орган при импорте товаров на территорию одного государства-члена ЕАЭС с территории другого государства-члена ЕАЭС. Поэтому в случае реализации услуг хозяйствующим субъектом одного государства-члена ЕАЭС хозяйствующему субъекту другого государства-члена ЕАЭС заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в налоговый орган российской организацией не представляется.

Что касается принятия к вычету налога на добавленную стоимость, уплаченного налоговым агентом, то согласно пункту 3 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налоговыми агентами при приобретении услуг, используемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость. При этом в соответствии с пунктом 1 статьи 172 Кодекса такие вычеты производятся на основании счетов-фактур и документов, подтверждающих фактическую уплату в бюджет сумм налога на добавленную стоимость, после принятия на учет услуг.

Таким образом, российская организация, уплатившая в бюджет в качестве налогового агента налог на добавленную стоимость, имеет право на вычет этого налога в порядке и на условиях, предусмотренных вышеуказанными пунктами Кодекса.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-

разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента

В.А. Прокаев