ПРОЕКТ

**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН**

**О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России**

**Статья 1**

Внести в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации следующие изменения:

1) в статье 149:

а) подпункт 26 пункта 2 исключить;

б) пункт 3 дополнить подпунктом 36 следующего содержания:

«36) реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора, а также оказание услуг (выполнение работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных, программных средств и информационных продуктов вычислительной техники, их адаптации и модификации.»

Действие настоящего подпункта распространяется на операции по предоставлению доступа к программам для электронных вычислительных машин и базам данных, программным средствам и информационным продуктам вычислительной техники.

Под представлением доступа к программам для электронных вычислительных машин и базам данных, программным средствам и информационным продуктам вычислительной техники понимается размещение правообладателем программ для электронных вычислительных машин (серверная часть программного обеспечения и (или) базы данных) на собственных или арендованных электронных вычислительных машинах и обеспечение возможности использовать через сеть Интернет это программное обеспечение и (или) базу данных по назначению без передачи экземпляра (серверной части) такого программного обеспечения и (или) базы данных.

2) в статье 170:

а) подпункт 2 пункта 2 изложить в следующей редакции:

«2) приобретения (ввоза) товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, используемых для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, за исключением товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, используемых для операций по оказанию услуг в электронной форме, указанных в пункте 1 статьи 174.2 настоящего Кодекса, а также оказанию услуг (выполнению работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации;»;

б) абзацы третий и четвертый пункта 4 изложить в следующей редакции:

«принимаются к вычету в соответствии со статьей 172 настоящего Кодекса - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, а также для осуществления операций по оказанию услуг в электронной форме, указанных в пункте 1 статьи 174.2 настоящего Кодекса, и оказанию услуг (выполнению работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации;

учитываются в их стоимости либо принимаются к вычету в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения) либо подлежат налогообложению, а также для осуществления операций по оказанию услуг, указанных в пункте 1 статьи 174.2 настоящего Кодекса, и оказанию услуг (выполнению работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, так и операций, облагаемых налогом, а также для осуществления операций по оказанию услуг, указанных в пункте 1 статьи 174.2 настоящего Кодекса, и оказанию услуг (выполнению работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения, и с учетом особенностей, установленных пунктом 4.1 настоящей статьи.»;

в) подпункт 1 пункта 4.1 изложить в следующей редакции:

«1) по основным средствам и нематериальным активам, принимаемым к учету в первом или во втором месяце квартала, налогоплательщик вправе определять пропорцию исходя из стоимости отгруженных в соответствующем месяце товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, операции по реализации которых освобождены от налогообложения, подлежат налогообложению, а также операций по оказанию услуг, указанных в пункте 1 статьи 174.2 настоящего Кодекса, и оказанию услуг (выполнению работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, в общей стоимости отгруженных за месяц товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;»;

3) в статье 171:

а) в пункте 1 после слов «налоговые вычеты» дополнить словами «, если иное не установлено настоящей главой.»;

б) в пункте 2:

после слов «вычетам подлежат» дополнить словами «, если иное не установлено статьей 174.2 настоящего Кодекса,»;

дополнить подпунктом 3 следующего содержания:

«3) товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций по оказанию услуг в электронной форме, указанных в пункте 1 статьи 174.2 настоящего Кодекса, и оказанию услуг (выполнению работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации.».

4) пункт 1 статьи 172 дополнить абзацем следующего содержания:

«Налоговые вычеты, предусмотренные подпунктом 3 пункта 2 статьи 171 настоящего Кодекса, производятся в порядке, установленном настоящей статьей, при наличии документов, предусмотренных пунктом 4 статьи 148 настоящего Кодекса, а также выписки банка (копии выписки), подтверждающей фактическое поступление выручки от осуществления указанных операций.».

**Статья 2**

Настоящий Федеральный закон вступает в силу с 1 января 2019 года.

**ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА**

**к проекту Федерального закона**

**«О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России»**

Проект Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России» (далее – законопроект) разработан в целях упорядочения регулирования правоотношений в сфере обложения НДС и повышения качества механизма стимулирования плательщиков налога, оказывающих электронные услуги и услуги по разработке программного обеспечения за пределами территории Российской Федерации, плательщиков налога, реализующих на территории Российской Федерации исключительные права́ на результаты интеллектуальной деятельности и права́ на использование таких результатов на основании лицензионного договора, а также плательщиков, оказывающих услуги по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных и предоставлению доступа к ним.

Предметом законодательного регулирования являются правоотношения, возникающие в сфере обложения НДС.

В условиях активной цифровизации мировой экономики одной из первостепенных задач для поддержания конкурентоспособности России представляется стимулирование компаний, развивающих и реализующих востребованные в мире высокотехнологичные услуги, включая электронные услуги и услуги по разработке программного обеспечения. Предлагаемые законопроектом изменения призваны содействовать установлению таких условий в части налогового регулирования процесса развития цифровой экономики и налогового стимулирования компаний, вовлеченных в данный процесс.

Законопроект разрабатывается в соответствии с пунктом 01.01.006.004.001 Плана мероприятий по направлению «Нормативное регулирование» программы «Цифровая экономика Российской Федерации», утверждённого на заседании Правительственной комиссии по использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности 18 декабря 2017 года (Протокол № 2).

Законопроектом предусматриваются изменения по двум направлениям:

1) Предоставление налогоплательщикам, реализующим на территории Российской Федерации исключительные права́ на результаты интеллектуальной деятельности и права́ на использование таких результатов на основании лицензионного договора, налогоплательщикам, оказывающим услуги (выполняющим работы) по разработке программ для электронно-вычислительных машин и баз данных, программных средств и информационных продуктов вычислительной техники, их адаптации и модификации, а также по предоставлению доступа к таким программам, возможности отказаться от освобождения от обложения НДС.

2) Введение налогового вычета сумм НДС, предъявляемых налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), используемых для оказания электронных услуг, а также услуг по разработке программ для электронно-вычислительных машин и баз данных, их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации;

Действующее налоговое законодательство (подпункт 26 пункта 2 статьи 149 Налогового Кодекса Российской Федерации) предусматривает освобождение от налогообложения операций по реализации исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора. При таких условиях налогоплательщики фактически лишены возможности принимать к вычету суммы входящего НДС, уплаченные при приобретении ими товаров (работ, услуг), необходимых для реализации названных выше операций. Таким образом, мера, формально призванная действовать в качестве налоговой льготы, не всегда является таковой по своей экономической сути.

В то же время пункт 5 статьи 149 НК РФ предусматривает исключения для операций, поименованных в пункте 3, выражающиеся в праве налогоплательщика, осуществляющего данные операции, отказаться от освобождения их от обложения НДС и, как следствие, применить право вычета входящего НДС.

Законопроектом предлагается аналогичным образом регулировать налогообложение операций по реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прав на их использование результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

Распространение права отказа от освобождения от НДС на налогоплательщиков, оказывающих услуги (выполняющих работы) по разработке программ для электронно-вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, представляется необходимым в связи с тем, что при современных трендах развития ИТ-отрасли в рамках цифровой экономики, таких как гибкая разработка (Agile) и динамичное обновление программных продуктов (DevOps), налогоплательщики не должны быть ограничены с точки зрения налоговых последствий в выборе формы приобретения программного продукта (по договору об отчуждении исключительного права, по договору выполнения работ/оказания услуг по разработке, адаптации и модификации программного обеспечения, либо по лицензионному договору).

Аналогичный подход должен использоваться и при распространении программного обеспечения по модели доступа к программному обеспечению и (или) базе данных через сеть Интернет. Такие договоры приобрели в последние годы широкое распространение не только в мире, но и России. При этом в мировой практике такие отношения признаются лицензионными с точки зрения гражданского законодательства в отличие от России. Таким образом, в отношении налогоплательщиков, осуществляющих экономически одинаковую деятельность, применяются разные налоговые режимы, что снижает конкурентоспособность российских производителей программного обеспечения. Предлагаемые изменения направлены на гармонизацию и на устранение дискриминации налогоплательщиков.

Таким образом, предлагаемые изменения обеспечивают воплощение единого прозрачного подхода к начислению НДС по операциям реализации программного обеспечения независимо от договорной формы: и разработка, модификация, и адаптация являются лишь одними из форм реализации, равно как и реализация в рамках лицензий и при предоставлении доступа к программному обеспечению. Данный подход корреспондирует с принципом, предложенным Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР): правила взимания НДС не должны оказывать первостепенное влияние на принятие бизнес-решений.

На данный момент Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрено обложение по налоговой ставке 0% экспорта товаров и трансграничного оказания некоторых услуг, поименованных в статье 164 Кодекса. Операции по оказанию российскими организациями электронных услуг и услуг по разработке программного обеспечения, местом реализации которых не признается Российская Федерация, НДС в России не облагаются. В связи с этим российские поставщики названных услуг не имеют возможности принимать к вычету суммы входящего НДС, уплаченного ими при приобретении ресурсов, необходимых для оказания услуг.

В то же время, как показывает опыт зарубежных стран, практика предоставления вычета входящего НДС для экспортеров услуг, в том числе электронных, является достаточно распространенной.

В странах Евросоюза по общему правилу поставщик, оказывающий услуги потребителям за пределами ЕС, не платит НДС в стране-члене Евросоюза, однако может воспользоваться вычетом уплаченного входящего НДС при приобретении товаров (работ, услуг), необходимых для оказания услуги. Директивой Евросоюза «Об общей системе НДС» предусмотрен вычет налога при условии, что товары и услуги приобретаются для сделок (в том числе оказания услуг), осуществляемых за пределами территории государства-члена Евросоюза, в котором налог подлежит уплате или уплачен, в отношении которых НДС подлежал бы вычету, если бы такие услуги оказывались потребителям в пределах территории указанного государства-члена.

В Китае возмещение входящего НДС возможно при экспорте ряда цифровых услуг (например, информационно-телекоммуникационных услуг, радио- и услуг телевидения), облагаемого налогом по ставке 0%. Необходимо отметить, что до налоговой реформы 2015 года экспорт данных услуг был освобожден от НДС, и, как следствие, отсутствовала возможность вычета входящего НДС, уплаченного при приобретении необходимых товаров (работ, услуг). Перенос указанных услуг из категории «освобожденных от НДС» в категорию «облагаемых по ставке НДС 0%» дал экспортерам право возмещать входящий НДС по товарам (работам, услугам), необходимым для оказания, в конечном итоге, экспортной услуги.

Предположительно, введение указанной преференции для китайских экспортеров цифровых услуг уже начало благоприятно отражаться на показателях внешней торговли: величина китайского экспорта компьютерных, телекоммуникационных и информационных услуг в 2016 г. выросла на 3,4% по отношению к 2015 году.

Меры, предлагаемые в рамках проекта федерального закона, не только корреспондируют с лучшими примерами мировой практики, но и всецело отвечают рекомендованным ОЭСР нормам и принципам обложения НДС, в том числе, применяемым в условиях цифровой экономики.

Одним из базовых принципов взимания НДС, определенным ОЭСР, является принцип нейтральности налогообложения, согласно которому налоговая нагрузка переносится на конечного потребителя, а не ложится на компании-промежуточные звенья цепи создания стоимости.

По принципу взимания НДС в стране покупателя услуги (товара) – то есть, по принципу страны назначения, экспортные операции не облагаются НДС, а соответствующая сумма входящего НДС, уплаченная при приобретении соответствующих товаров (работ, услуг), возмещается экспортеру, импорт же подлежит обложению НДС на тех же условиях, что и операции внутри страны. Применение данного принципа, в конечном итоге, способствует установлению нейтральности условий налогообложения в международной торговле, поскольку не предполагает создания преимуществ приобретения товаров/ услуг в юрисдикциях с низким или отсутствующим обложением НДС и не оказывает влияния на структуру экспорта стран. Данный принцип является международной нормой, применение которой поддерживается правилами ВТО.

Таким образом, предлагаемые законопроектом меры, соответствуя применимой мировой практике и международным нормам и правилам ОЭСР, рекомендованным к применению в условиях цифровой экономики, позволят обеспечить равные конкурентоспособные налоговые условия для российских и иностранных компаний на международном рынке, а также будут способствовать установлению благоприятных условий для реализации стратегической цели создания и развития цифровой экономики в России.

**ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ**

**к проекту Федерального закона**

**«О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России»**

Федеральным законом «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России» предлагается осуществить изменения действующего законодательства о налогах и сборах по двум направлениям:

1) Предоставление налогоплательщикам, реализующим на территории Российской Федерации исключительные права́ на результаты интеллектуальной деятельности и права́ на использование таких результатов на основании лицензионного договора, налогоплательщикам, оказывающим услуги (выполняющим работы) по разработке программ для электронно-вычислительных машин и баз данных, программных средств и информационных продуктов вычислительной техники, их адаптации и модификации, а также по предоставлению доступа к таким программам, возможности отказаться от освобождения от обложения НДС;

2) Введение налогового вычета сумм НДС, предъявляемых налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), используемых для оказания электронных услуг и услуг по разработке программ для электронно-вычислительных машин и баз данных, их адаптации и модификации, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации.

Предоставление налогоплательщикам, реализующим на территории РФ исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности и права на их использование, права отказа от освобождения от НДС не сопряжено с возникновением выпадающих доходов для бюджета Российской Федерации, поскольку наряду с теми налогоплательщиками, которые по-прежнему будут применять предусмотренное законодательством освобождение от налогообложения, появятся те, которые воспользуются возможностью отказа от такой преференции и будут уплачивать НДС в Российской Федерации по ставке 18% в бюджет. При этом обложение НДС будет происходить по традиционной схеме: налогоплательщик, уплачивая налог по ставке 18% с суммы реализации исключительных прав и прав на использование результатов интеллектуальной деятельности, будет иметь право вычесть из него величину НДС, уплаченную поставщикам при входящих операциях. Сумма налога с части добавленной стоимости будет составлять при этом дополнительные доходы бюджета, отсутствующие в случае, когда освобождение от НДС соответствующих операций безальтернативно.

Исходя из предположения о том, что отказ от освобождения от НДС будет осуществляться в отношении половины оборота операций по реализации исключительных прав и прав на использование результатов интеллектуальной деятельности, и прогнозируя показатели модели с сохранением среднего темпа роста, суммарный дополнительный доход бюджета за период 2019-2025 гг. может составить около 434 млрд руб. (Таблица 1).

*Таблица 1. Обложение НДС операций по реализации исключительных прав и прав на использование результатов интеллектуальной деятельности*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 |
| Стоимость реализованных (переданных) товаров (работ, услуг),  без НДС, млрд руб. | 487,9 | 544,1 | 606,7 | 676,6 | 754,5 | 841,4 | 938,4 |
| Сумма исходящего НДС, начисленная в случае освобождения от налогообложения в отношении половины оборота операций,  млрд руб. | 43,9 | 49,0 | 54,6 | 60,9 | 67,9 | 75,7 | 84,5 |
| Сумма входящего НДС, подлежащая вычету в случае освобождения от налогообложения в отношении половины оборота операций,  млрд руб. | 0,9 | 0,5 | 0,3 | 0,2 | 0,1 | 0,06 | 0,03 |
| НДС к уплате в бюджет в случае освобождения от налогообложения в отношении половины оборота операций, млрд руб. | 43,0 | 48,5 | 54,3 | 60,7 | 67,8 | 75,7 | 84,4 |

Источник: прогноз на основе данных ФНС по формам статистической налоговой отчетности

Несмотря на то, что предоставление разработчикам программного обеспечения и программ для баз данных права на освобождение от обложения НДС повлечет за собой возникновение в первые три года реализации предлагаемой меры выпадающих доходов в размере 51 млрд руб. в среднем в год (при условии, что указанная группа налогоплательщиков воспользуется правом на освобождение в отношении половины оборота по соответствующим операциям), эти расходы будут частично компенсированы в последующих периодах за счет дополнительных поступлений в бюджет в результате того, что частично освобожденные от исходящего налога суммы компании-плательщики налога направят на создание дополнительного количества рабочих мест, что, в свою очередь, спровоцирует дополнительные потоки в бюджет в виде НДФЛ, страховых взносов и налога на прибыль. Возникновение чистых дополнительных доходов бюджета в среднем размере 219 млрд руб. в год прогнозируется начиная с четвертого года реализации предлагаемой меры.

Принятие второй из названных мер не потребует дополнительных расходов консолидированного бюджета Российской Федерации, однако повлечет за собой возникновение выпадающих доходов, которые в первые пять лет реализации предлагаемой меры будут частично, а в дальнейшем полностью компенсированы дополнительными прямыми налоговыми поступлениями за счет расширения производства. Расчет бюджетного эффекта от введения данной меры основывается на том, что мера поддержки экспортеров названных услуг в форме налогового вычета по операциям, освобожденным от налогообложения, позволит налогоплательщикам увеличивать масштабы своей деятельности за счет найма дополнительных сотрудников на те средства, которые становятся свободными в результате использования налогового вычета. Дополнительная занятость будет генерировать дополнительные поступления НДФЛ и страховых взносов в бюджет, с одной стороны, а с другой – дополнительный доход и, как следствие, базу для налога на прибыль организаций.

В связи с отсутствием в формах государственной налоговой статистики статистических данных о точном размере НДС по входящим операциям, в данный момент не подлежащего вычету налогоплательщиками-экспортерами электронных услуг и услуг по разработке программ для электронно-вычислительных машин и баз данных, для расчета бюджетного эффекта была предусмотрена следующая методология. Выпадающие доходы бюджета в результате введения для экспортеров электронных услуг и услуг по разработке программного обеспечения налогового вычета НДС, уплаченного при приобретении ресурсов для оказания экспортных услуг, рассчитаны исходя из соотношения размера невычитаемого НДС по операциям реализации исключительных прав и прав на использование результатов интеллектуальной деятельности на территории Российской Федерации и совокупной стоимости таких операций. Выявленная пропорция применена к объему российского экспорта электронных услуг. Прогноз показателей модели построен с учетом сохранения среднего темпа роста.

Прогнозируется, что суммарно выпадающие доходы бюджета от введения предлагаемой меры для российских экспортеров информационно-телекоммуникационных услуг будут составлять около 22 млрд руб. в год в период 2019 – 2025 гг., что не превысит 0,07% от общей величины ежегодно поступающего в бюджет НДС. При этом более 80% выпадающих доходов будет компенсирована дополнительными прямыми поступлениями в бюджет НДФЛ, страховых взносов и налога на прибыль в результате роста занятости, который станет возможным благодаря предлагаемой мере.

**Перечень актов федерального законодательства, подлежащих признанию утратившими силу, приостановлению, изменению, дополнению или принятию в связи с принятием проекта Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России»**

Принятие проекта Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях совершенствования правового регулирования механизма обложения НДС операций в рамках реализации концепции развития цифровой экономики в России» не потребует признания утратившими силу, приостановления, изменения или принятия актов федерального законодательства.