

**Секция «5. Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика:
состояние, проблемы, перспективы»**

**ЭКСПОРТ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ – ПРАВОВОЕ
РЕГУЛИРОВАНИЕ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

Богданова Татьяна Александровна

Студент

*ФГБОУ ВПО Финансовый университет при Правительстве РФ, Учет и Аудит,
Москва, Россия*

E-mail: bogdanova.tat@gmail.com

Научный руководитель

д. э. н., профессор Сотникова Людмила Викторовна

Экспорт программного обеспечения (ПО) из Российской Федерации – активно развивающийся рынок. Однако большинство компаний, в том числе и крупнейших игроков, не стремится раскрывать информацию о своей деятельности и ее результатах, участвовать в различных международных рейтингах, несмотря на то, что участие в рейтингах на высоких позициях помогло бы значительно нарастить объем экспорта.

Такое поведение производителей ПО может быть связано с некоторыми неопределенностями в отношении сделок с ПО и их бухгалтерским и таможенным оформлением. Данные неопределенности могут привести как к ошибкам в связи с неправильным толкованием сути сделки, так и к умышленному занижению налоговых и таможенных платежей.

По данным исследования, проведенного НП РУССОФТ в 2013 году, по итогам 2012г. продажи российского ПО за рубежом составили \$4,6 млрд., что почти на 15% больше, чем годом ранее. В 2013-2014 годах рост экспорта услуг по разработке ПО, скорее всего, останется на уровне 2012 г.[4]

Немаловажным фактором роста эксперты называют льготы по уплате страховых взносов в соответствии с п. 4 212-ФЗ.[5]

Данный пункт закона устанавливает для организаций, осуществляющих разработку и реализацию программного обеспечения ставку отчислений в Пенсионный Фонд Российской Федерации в размере 14%, а так же нулевую ставку отчислений в Фонд социального страхования РФ и в Фонды обязательного медицинского страхования.

По данным исследования, компании, пользующиеся данной льготой, увеличили оборот на 26%, а экспорт — на 16%. Для компаний, которые не пользовались льготами, соответствующие показатели со­ставляли 10,5% и 7% (то есть, темпы роста примерно в 2 раза ниже).[4]

В настоящее время на рынке ПО основную долю занимают услуги по разработке ПО (45,5%) и продажа готовых решений (43,5%).

Правовое регулирование, бухгалтерский учет и налогообложение таких операций зависит от типа самой операции, а так же от способа, которым заказчику передается результат, собственно, программное обеспечение.

Что касается услуг по разработке ПО – для целей налогообложения необходимо руководствоваться статьей 148 НК РФ, которая определяет место оказания услуг для целей НДС.[1]

Если местом оказания услуг признается Российская Федерация (п.1 ст. 148 НК РФ), услуги подлежат обложению НДС 18%.

Если местом оказания услуг не признается Российская Федерация (п. 1.1. ст. 148 НК РФ), услуги не подлежат обложению НДС.

Так как какие-либо таможенные процедуры при оказании услуг по разработке ПО отсутствуют в связи с отсутствием товара, фактически перемещаемого через таможенную границу, основное внимание необходимо сконцентрировать на экспортном контракте, учете расчетов с иностранными покупателями, а так же возникающих курсовых разниц.

Продажа продуктов и готовых решений вызывает наибольшее количество вопросов в отношении того, что именно признавать продуктом, перемещаемым через таможенную границу РФ – ПО, носитель на котором ПО записано или же авторские права на ПО. А также – как поступать в случае, если ПО передается по сети Интернет.

Согласно Письма Федеральной Таможенной Службы №15-14/8524 от 17 марта 2006 г. «О таможенном оформлении информации, передаваемой по сети Интернет», действующее законодательство Российской Федерации о таможенном деле не предусматривает таможенное оформление информационных продуктов, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации по электронным средствам связи.

Таким образом, таможенному оформлению подлежит не информация (ПО), перемещаемая в Международной сети Интернет при помощи опτικο-волоконной связи или по каналам спутниковой связи, а перемещаемый через таможенную границу РФ товар, содержащий указанную информацию, т.е. материальный носитель (лазерный диск, дискета, кассета и т.п.).[2]

Соответственно, так же как и в случае оказания услуг по разработке ПО, необходимо руководствоваться ст. 148 НК РФ для определения места оказания услуг и, исходя из этого, определять – является ли данная операция объектом обложения НДС или нет.

В случае продажи готового продукта - ПО на информационном носителе для реализации – происходит переход права собственности на товары от российского продавца к иностранному покупателю. Как следствие, возможно применение налоговой ставки 0% в соответствии с п. 1 ст. 164 НК РФ при условии предоставления в налоговые органы документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ.[1]

Тем не менее, необходимо четко разделять продажу готового ПО на цифровых носителях для реализации и переход авторских прав как следствие передачи заказанного программного обеспечения, записанного на цифровой носитель.

Подобное дело разбиралось в Высшем Арбитражном Суде, по итогам было вынесено Постановление Президиума ВАС РФ от 02.08.2005 № 2617/05.

В силу п.3 ст.38 НК РФ товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

В рассматриваемом случае покупатель фактически приобрел ПО для хозяйственной деятельности, т.е. к нему перешло право на использование программ, в связи с чем ВАС РФ не согласился с выводом суда первой инстанции и Федерального арбитражного суда о том, что товаром, вывезенным в таможенном режиме экспорта являлись компакт-диски.

Так же ВАС РФ отметил, что в отношении передачи авторских прав и иных аналогичных прав действует режим налогообложения услуг, установленный ст. 148 НК РФ -

В случае, если речь идет о заказчике, не осуществляющим деятельность на территории РФ, объект налогообложения не возникает.[3]

Как мы видим, нормативное регулирование в области экспорта программного обеспечения действительно может вызывать вопросы и разночтения в отношении сути хозяйственной операции и соответствующего ей бухгалтерского, налогового и таможенного оформления.

Даже при наличии существенных льгот по уплате страховых взносов для компаний, занимающихся разработкой ПО, большое количество участников рынка все еще недовольно налоговым режимом в РФ.

Литература

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации
2. Письмо Федеральной Таможенной Службы №15-14/8524 от 17 марта 2006 г. «О таможенном оформлении информации, передаваемой по сети Интернет».
3. Постановление Президиума ВАС РФ от 02.08.2005 № 2617/05.
4. РУССОФТ – 10-е ежегодное издание. Российская индустрия экспортной разработки программного обеспечения. При поддержке ассоциации АП КИТ. 2013.
5. Федеральный Закон от 24.07.2009 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».