

Особенности налогообложения телекоммуникационных услуг

Береснева Т. Н., магистрантка 2 курса
Конопляник Т. М., д.э.н., профессор, науч. рук.
СПБГЭУ, г. Санкт-Петербург

Аннотация. Данная статья посвящена особенностям налогообложения телекоммуникационных услуг.

Ключевые слова: телекоммуникационные услуги, телекоммуникационная отрасль, информационные технологии, налогообложение.

Тенденция последних лет показывает, что телекоммуникационная отрасль - одна из самых динамичных и быстро развивающихся отраслей во всем мире. В нашей стране за последние годы наблюдалось быстрое количественное и качественное развитие электросвязи, что связано с интеграцией [3] и глобализацией мировых процессов [8], как экономических, так и политических [9]. На сегодняшний день телекоммуникационную отрасль можно отнести к важнейшим секторам экономики, обеспечивающим управление [2], функционирование и согласованную работу всех государственных систем. Это один из доходных и динамично развивающихся рынков России. Телекоммуникационный рынок становится главным элементом экономического развития, является основой для вхождения России в мировое экономическое и информационное пространство. А дальнейшее развитие телекоммуникационной инфраструктуры страны можно рассматривать как основной фактор подъема национальной экономики, роста деловой и интеллектуальной активности общества, укрепления авторитета страны в международном сообществе [9].

Использование информационных и телекоммуникационных технологий и Интернета в настоящее время получило большое распространение в хозяйственной практике. Новизна и сложность отношений, связанных с Интернетом, существенным образом влияют на их правовое регулирование. Ни в одном нормативно-правовом документе в настоящее время четко понятие "телекоммуникационные услуги" не расшифровано.

Довольно часто фактически информационно-телекоммуникационная сеть без услуг операторов (имеющих линии связи) недоступна для пользователей сети. Классический пример - сеть Интернет. Основные признаки телекоммуникационных услуг как услуг, связанных с функционированием информационно-телекоммуникационных сетей:

1) это услуги, связанные с обеспечением функционирования информационно-телекоммуникационных сетей и (или)

2) услуги по приему, обработке, хранению, передаче, доставке сообщений электросвязи.

Правовые основы деятельности в области связи регулируются законодательно, и данная деятельность лицензируется. Перечень наименований услуг связи, вносимых в лицензии, и соответствующие перечни лицензионных условий устанавливаются Правительством Российской Федерации и ежегодно уточняются. Оказанием телекоммуникационных услуг занимаются операторы связи, в качестве которых могут выступать юридические лица и индиви-

дуальные предприниматели. При оказании услуг связи любой оператор руководствуется договором об оказании услуг связи, заключенным с абонентом (потребителем своих услуг) и соответствующими правилами оказания услуг связи. Как любая предпринимательская деятельность, услуги связи попадают под налогообложение, и операторы связи должны знать [5] и уплачивать соответствующие налоги. Информационной базой для проведения налогового анализа [4] и оптимизации налогообложения является бухгалтерская отчетность [1].

Реализация телекоммуникационных услуг полностью подпадает под обложение налогом на добавленную стоимость, применяется общее правило об обложении данных услуг НДС. Оборудование для оказания услуг связи является весьма дорогостоящим, поэтому позволить его себе могут лишь крупные операторы, у которых в свою очередь данное оборудование можно арендовать, соответственно возникает вопрос о налогообложении НДС услуг по аренде оборудования связи. Каких-либо особенностей исчисления и уплаты НДС при оказании услуг по аренде оборудования связи на территории Российской Федерации нет, действует общий порядок. А вот порядок исчисления и уплаты НДС российской организацией, арендующей оборудование, находящееся в иностранном государстве, у иностранной организации, не состоящей на учете в российских налоговых органах, представляется довольно интересным и имеет ряд особенностей. Статьей 148 НК РФ установлен порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения НДС. Так, согласно подпункту 4 пункта 1 и подпункта 4 пункта 1.1 статьи 148 НК РФ место реализации услуг по сдаче в аренду движимого имущества определяется по месту деятельности покупателя, приобретающего такие услуги. Таким образом, местом реализации услуг по сдаче в аренду движимого имущества, в том числе оборудования связи, находящегося на территории иностранного государства, оказываемых российской организацией иностранной организацией, не состоящей на учете в российских налоговых органах, признается территория Российской Федерации и, соответственно, такие услуги облагаются НДС на территории Российской Федерации.

В соответствии со статьей 161 НК РФ российская организация, приобретающая у иностранной организации, не состоящей на учете в российских налоговых органах, услуги по сдаче в аренду оборудования связи, является налоговым агентом, обязанным исчислить и уплатить в бюджет Российской Федерации НДС независимо от места фактического нахождения данного движимого имущества (обору-

дования). Также актуальным является вопрос: как происходит исчисление и уплата НДС, если одной из сторон договора является иностранная организация. Только реализация услуг на территории России облагается НДС. Место реализации телекоммуникационных услуг определяется на основе ст. 148 НК по месту нахождения исполнителя услуг. То есть если российская организация оказывает телекоммуникационные услуги иностранному заказчику, обязанность исчислить НДС возникает, если же исполнителем является иностранный контрагент, НДС не платится. Для российской организации - заказчика услуг это означает то, что нет необходимости исполнять обязанности налогового агента.

Общий подход по налогообложению телекоммуникационных услуг следует применять и в тех ситуациях, когда в договорные отношения вовлечена третья сторона. В настоящее время ни в законодательстве, ни в материалах судебной практики нет четкого ответа на вопрос, какие именно услуги могут являться вспомогательными по отношению к телекоммуникационным услугам. Поэтому следует проявлять крайнюю осторожность при решении вопроса об отнесении тех или иных услуг в рамках одного и того же договора к вспомогательным или самостоятельным услугам. Эти практические вопросы изучаются в вузах развитых стран [7].

Основным критерием, для отнесения услуг к вспомогательным, является их оказание по одному договору с основными услугами. Однако этот критерий не является единственным, тем более что действующим российским законодательством не запрещено заключение смешанных договоров, содержащих в себе элементы нескольких договоров (п. 3 ст. 421 ГК РФ). Для целей исчисления налога на прибыль телекоммуникационные услуги можно разделить на три группы:

- телекоммуникационные услуги, которые могут быть квалифицированы в качестве работ капитального характера;
- телекоммуникационные услуги, которые обладают чертами рекламных расходов;
- все иные телекоммуникационные услуги.

Как указывалось выше, под информационно-телекоммуникационной сетью понимается технологическая система, предназначенная для передачи по линиям связи информации, доступ к которой осуществляется с использованием средств вычислительной техники. На практике линия связи может находиться в собственности организации, а в составе телекоммуникационных расходов могут выделяться, например, затраты по прокладке кабеля. Минфина России считает, что эти расходы являются расходами капитального характера, которые не могут быть учтены для целей налогообложения прибыли в составе текущих расходов.

В отношении второй группы телекоммуникационных услуг необходимо применять подпунктом 28 п. 1 ст. 264 НК РФ, где установлено, что к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на рекламу, в том числе расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации и телекоммуникационные сети. Поэтому в некоторых случаях затраты по телекоммуникационным услугам могут нормироваться.

Во всех остальных случаях затраты по телекоммуникационным услугам налогоплательщик может учесть в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (пп. 25 п. 1 ст. 264 НК РФ).

Данные расходы можно учесть при расчете налога на прибыль при соблюдении общих условий для признания затрат.

При методе начисления затраты по третьей группе телекоммуникационных услуг уменьшают налоговую базу на дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дату предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо в последнее число отчетного (налогового) периода. Это следует из пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ. При кассовом методе основополагающее значение имеет дата оплаты услуг. Вопрос об отнесении тех или иных видов коммуникационных услуг к одной из трех вышеуказанных групп решается исходя из их содержания.

Таким образом, стоимость услуг, направленных на привлечение внимания неопределенного круга лиц к сайту организации, относится для целей исчисления налога на прибыль к расходам на рекламу. На практике налогоплательщики крайне неохотно применяют правила, касающиеся отнесения телекоммуникационных услуг к рекламным, поскольку, в этом случае речь может идти о нормировании затрат. При исчислении налога на прибыль не нужно забывать и об экологических платежах [6], которые возникают при оказании услуг связи.

Вопрос о начислении и уплате зарплатных налогов и взносов возникает в тех ситуациях, когда телекоммуникационные услуги оказаны физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, по договору гражданско-правового характера. Прежде всего, необходимо отметить, что вознаграждение за оказанную услугу является доходом физического лица, который включается в объект налогообложения по НДФЛ и организация признается налоговым агентом. С доходов резидентов РФ налог необходимо удержать по ставке 13%, налог с доходов нерезидентов - по ставке 30%. Перечислить НДФЛ организация обязана не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода (п. 6 ст. 226 НК РФ). О том, кто такие налоговые резиденты, говорится в п. 2 ст. 207 НК РФ. Это физические лица, которые фактически находятся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в РФ не прерывается на периоды его выезда за пределы территории РФ для краткосрочного лечения или обучения.

Напомним, что согласно п. 2 ст. 221 НК РФ налоговый резидент имеет право на профессиональный налоговый вычет в размере фактически понесенных и документально подтвержденных им расходов (ст. 221 НК РФ). Выплаты физическому лицу по договорам гражданско-правового характера признаются объектом обложения страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование (ч. 1 ст. 7, ч. 1 ст. 8, п. 2 ч. 3 ст. 9 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ). Если договор заключен с иностранцем,

необходимо учитывать следующее. Выплаты в пользу гражданина, временно пребывающего на территории РФ, не облагаются ни одним из видов обязательных страховых взносов, установленных Федеральным законом N 212-ФЗ. Временно пребывающим на территории России считается иностранец, у которого нет ни вида на жительство, ни разрешения на временное проживание.

Чаще всего с вознаграждения исполнителю по гражданско-правовому договору нет необходимости уплачивать взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Следует иметь в виду, что при исполнении обязанности по уплате взносов на страхование от

несчастных случаев на производстве и профзаболеваний не имеет значение, с кем заключен гражданско-правовой договор: с гражданином России или с иностранцем. На всех физических лиц распространяются одни и те же правила.

Подводя итог, стоит отметить, так как рынок телекоммуникационных услуг продолжает развиваться весьма стремительно и появляются инновационные технологии в телекоммуникационной отрасли, необходима эффективная система специальных правовых норм и организационно-экономических механизмов, обеспечивающих и стимулирующих развитие.

Литература:

1. Конопляник Т.М. Бухгалтерская отчетность как информационная база инновационной стратегии предприятия // Проблемы бухгалтерского учета, экономического анализ и статистики. Научная сессия профессорско-преподавательского состава, научных работников и аспирантов по итогам НИР 2012 года: сборник докладов. 2013. С.61-63.
2. Конопляник Т.М., Регулярный менеджмент как концепция управления финансовой деятельностью предприятия // Проблемы современной экономики. 2006. № 3-4. С. 150-153;
3. Николаенко А.В., К вопросу об особенностях развития интеграции стран азиатско-тихоокеанского региона // Проблемы современной экономики. 2006. № 3-4. С. 262-263;
4. Николаенко А.В. Налоговый анализ в системе управления предприятием // Управленческий учет. 2011. № 2. С. 83-87;
5. Николаенко А.В. Некоторые аспекты применения знаний // Теоретические и прикладные проблемы социальных наук. Сборник научных трудов. Балтийская педагогическая академия. Санкт-Петербург, 2014. С.47-48.
6. Николаенко А.В. Платежи за использование природных ресурсов: зарубежный опыт // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития материалы VIII междунар. науч. конф. студ., асп., преп. д-р экон. наук, проф. Н. А. Каморджанова. Санкт-Петербург, 2014. С. 109-110.
7. Николаенко А.В., Приобретение навыков в вузах Казахстана и России и их практическое применение // Вестник ИНЖЭКОНа. Серия: Гуманитарные науки. 2013. № 4 (63). С. 96-100.
8. Николаенко А.В., Россия в современной системе международных отношений Азиатско-Тихоокеанского региона // Санкт-Петербург, 2013.
9. Эффективные подходы к учету и отчетности на предприятиях // Гульпенко К.В., и др., .Одесса, 2013.