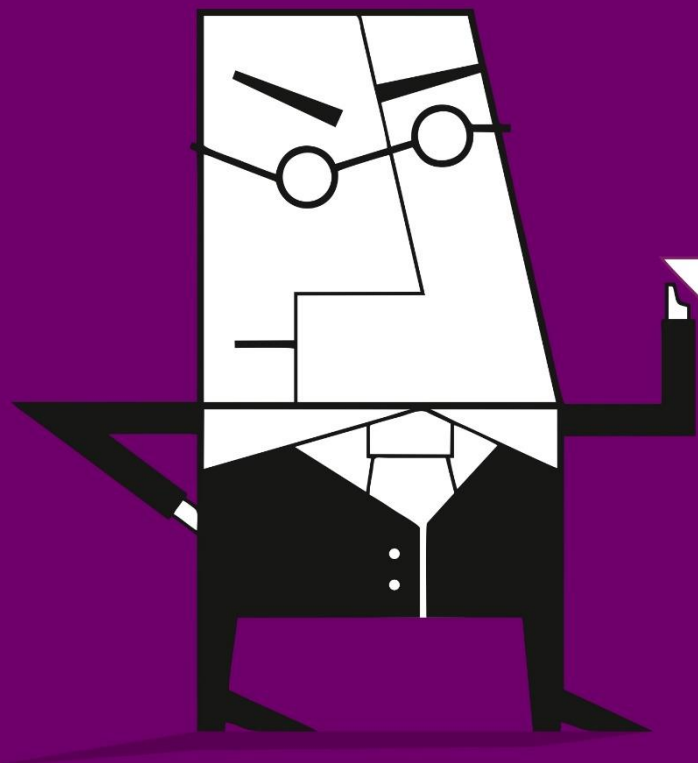




**@PG\_Tax**

Telegram-канал о налогах  
и налоговых спорах



**π<sup>g</sup>**  
pepeliaev group®

# Налоговый маневр: итоги и новые вопросы

**Мария Никонова**

к.ю.н., партнер, адвокат

2021

[www.pgplaw.ru](http://www.pgplaw.ru)



01

Снижение  
налога на  
прибыль до 3%

для IT-компаний,  
аккредитованных в  
Минкомсвязи,  
имеющих  
численность не  
менее 7 человек, и  
получающих не  
менее 90% доходов  
от IT-сферы.



03

Отмена  
Изменение  
льготы по НДС

льгота  
предоставляется в  
отношении ПО,  
включенного в  
единый реестр  
русских программ  
для ЭВМ и баз  
данных



02

Снижение  
страховых  
взносов до 7,6%

льгота для IT-  
компаний по  
страховым взносам  
– снижена ставка,  
но скорректированы  
виды деятельности,  
от которых  
учитываются  
доходы



Изменения  
вступили в силу  
с 1 января 2021



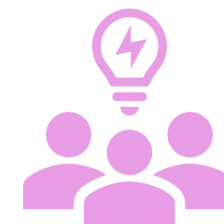
вопросы включения ПО в реестр российского ПО для целей НДС



вопросы квалификации тех или иных доходов как доходов от ИТ-деятельности



вопросы исключения доходов от рекламы и продаж



вопросы реорганизации существующих бизнесов

## Включение ПО в реестр российского ПО

---

Хочу подробнее

01



Права на ПО предоставляются контрагенту за рубежом – **место реализации = место осуществления деятельности покупателя**

(подп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ)



Федеральный закон от 15.04.2019 № 63-ФЗ – **право на вычет**

с 01.07.2019 по работам/услугам, реализованным не на территории РФ, «входной» НДС принимается к вычету по НДС.

Исключение – операции, предусмотренные статьей 149 НК РФ.

Федеральным законом от 23.11.2020 № 374-ФЗ – разрешен вычет НДС только по **рекламным и маркетинговым услугам**, которые приобретаются для последующей передачи прав на ПО иностранным покупателям (подп. 2.1 п. 2 ст. 170 НК РФ).

# Требования для включения в реестр

правообладатель: российское публичное образование, гражданин РФ, российская коммерческая или некоммерческая организация (**менее 50% иностранного участия**)



общая сумма выплат по лицензионным и договорам сопровождения в пользу иностранных лиц и контролируемых ими **менее 30% выручки правообладателя** от ПО



гарантийное обслуживание, тех поддержка и модернизация ПО осуществляются российской коммерческой или некоммерческой организацией без иностранного участия либо гражданином РФ



правомерное введение ПО в гражданский оборот в РФ и отсутствие ограничений на его распространение на территории РФ и отдельных субъектов РФ (**отсутствие санкционных ограничений**)



ПО не имеет принудительного обновления и управления из-за рубежа (**отсутствие контроля из-за рубежа**)





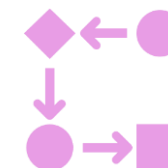
## отдельные модули

под включенным в РРПО следует понимать как единый программный комплекс, так и его компоненты (модули), идентификатором которых является регистрационный номер в едином реестре (письма Минфина от 27 января 2021 № 03-07-08/4863, от 3 февраля 2021 № 03-07-07/6775, от 5 февраля 2021 № 03-07-07/7583, 15 сентября 2021 № 03-07-08/74776)



## новые версии ПО

в РРПО включаем:  
различные версии ПО обладают различными функциональными характеристиками и, как следствие, относятся к разным классам  
различные версии ПО построены на различном технологическом стеке  
исключительные права на различные версии ПО принадлежат разным правообладателям (Письмо Минцифры от 28 января 2021 № МП-П-11-200-2320)



## составные программы

если в «большое» ПО, внесенное в Реестр, включаются составные программы третьих лиц, то применяется освобождение по НДС.

Если сублицензия на программу стороннего разработчика (на составную программу) передается отдельно, то для применения освобождения программа должна состоять в Реестре (письмо Минфина от 9 апреля 2021 № СД-19-3/174@)

02

## Квалификация доходов от ИТ-деятельности

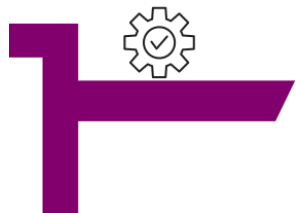
---

Хочу подробнее

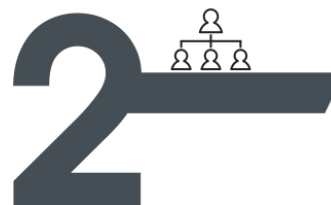




# Доходы от каких видов деятельности учитываются?



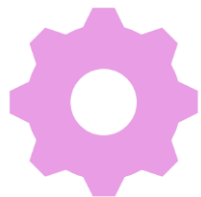
реализации экземпляров **разработанных организацией** программ для ЭВМ, баз данных, передачи исключительных **прав на разработанные ею** программы для ЭВМ, базы данных, предоставления прав использования указанных программ для ЭВМ, баз данных по лицензионным договорам, **в том числе путем предоставления удаленного доступа, включая обновления и дополнительные функциональные возможности**



оказание услуг (выполнение работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники)



услуги (работы) по установке, тестированию и сопровождению указанных программ для ЭВМ, баз данных



изменения в НК РФ, вызванные налоговым маневром в IT-отрасли, не вносят ограничения для компаний-разработчиков, привлекающих к разработке программ ЭВМ (баз данных) третьих лиц. Программы для ЭВМ **могут разрабатываться как трудовыми ресурсами самой организации, так и силами привлеченных третьих лиц**

(пункт 15 Письма ФНС России от 18.12.2020 № СД-4-3/20902@ «О налоговом маневре в IT-отрасли»)



**разработка** программ для ЭВМ, баз данных, а также оказание услуг (выполнение работ) по разработке, адаптации, модификации, установке, тестированию и сопровождению программ для ЭВМ, баз данных **с привлечением субподрядных организаций, выполняющих часть таких работ, не являются препятствием** для применения пониженных ставок по налогу на прибыль и страховым взносам

(пункт 3 письма ФНС России от 09.04.2021 № СД-19-3/174@).

ПО получено в качестве вклада в уставной капитал, приобретено, в том числе, при реорганизации компании



Продавец ПО – «Б»

«Б» модернизирует (перерабатывает) ПО

Получает ли «Б» право на льготы?

(вопрос применения льгот прорабатывается с Минфином России – письмо от 18 декабря 2020 № СД-4-3/20902@, письмо Минфина России от 14 июня 2019 № 03-15-06/43288 – обращайтесь в Минцифры)

получает доходы от продажи производного ПО





## разработка

набор действий, результатом выполнения которых являются программные средства.

Но - услуги по проектированию информационных систем не учитываются (письмо Минфин и ФНС от 18 декабря 2020 № СД-4-3/20902@ О НАЛОГОВОМ МАНЕВРЕ В ИТ-ОТРАСЛИ)



## адаптация

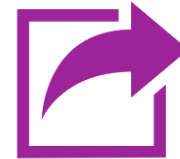
изменения для функционирования программы на конкретных технических средствах или под управлением конкретных программ

(письмо ФНС России от 9 апреля 2021 г № СД-19-3-174)



## модификация

любые изменения ПО, в том числе перевод такой программы или такой базы данных с одного языка на другой язык, за исключением адаптации (1270 ГК РФ)



**только в отношении  
ПО, которое было  
разработано,  
модифицировано или  
адаптировано  
налогоплательщиком**

(Письма Минфина от 20 февраля 2021 № 03-15-06/12206; от 19 апреля 2021 № 03-15-06/29109)

## **Исключены:**

- ❑ доходы от оказания информационно-консультационных услуг по обучению физлиц разработке программ для ЭВМ и баз данных (Письмо Минфина России от 11.03.2021 № 03-15-06/17163);
- ❑ доходы от оказания консультационных услуг (IT-консалтинга) (Приложение к Письму ФНС России от 18.12.2020 № СД-4-3/20902@);
- ❑ доходы от консультационных услуг по выбору программ (письмо ФНС России от 26 февраля 2021 № СД-4-3/2475)
- ❑ аутсорсинг ИТ-функции (письмо № СД-4-3/20902@)

03

## Исключение доходов от рекламы и продаж

---

Примеры в письме Минфина России от 18.12.2020 г.  
№ 03-07-07/111669

исключены доходы от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных, если такие права состоят в получении возможности:



распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" и (или) получать доступ к такой информации



размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет"



осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки



- ❑ программное обеспечение, обеспечивающее функционирование системы электронного документооборота
- ❑ программное обеспечение, по управлению отношениями с клиентами (CRM), автоматизирующее процессы обслуживания клиентов, сбора данных, планирования, проведения маркетинговых кампаний, программ лояльности и анализ их результатов
- ❑ программное обеспечение, позволяющее проводить анализ и проверку контрагентов
- ❑ программное обеспечение, для организации процесса создания, редактирования и управления сайтом (CMS)



- ❑ электронная торговая площадка, с помощью которой организации производят закупки
- ❑ электронная рекламно-торговая площадка, на ресурсах которой клиенты производят размещение своей рекламной информации и (или) предложений о продаже товаров (работ, услуг)
- ❑ база данных, содержащая информацию о соискателях вакансий

(письма Минфина от 25 февраля 2021 № 03-15-06/13084, от 18.12.2020 г. № 03-07-07/111669)



## Реорганизация бизнеса

---

Хочу подробнее

04





меры поддержки равным образом должны распространяться и на вновь создаваемые IT-компании



**однако** создание IT-компании в результате реорганизации (разделение, выделение) должно исследоваться налоговыми органами в каждом отдельно взятом случае **на предмет наличия признаков "дробления бизнеса"**, когда единственной целью этих действий является получение права на применение пониженных ставок



ФНС России рассматривает создание IT-компании, применяющей пониженные ставки, **при отсутствии искажений**, направленных на создание видимости соблюдения условий их применения, **в качестве правомерной деловой цели**, полностью соответствующей целям введения пониженного уровня обложения для IT-компаний



**наличие деловых целей при создании IT-компании имеет существенное значение** и обосновывает правомерность применения пониженных ставок



Письма Минфина и ФНС России от 20 февраля 2021 г. № СД-4-3/2249@, от 9 апреля 2021 г. № СД-19-3/173@

## Разъяснения Минцифры России

---

Хочу подробнее

05





письмо от 07.09.2021 № П11-2-05-200-38749 «Разъяснения в части толкования понятий «разработка», «установка», «сопровождение» и других терминов»



письмо от 6.10.2021 «О разъяснении отдельных понятий в сфере информационных технологий» -  
в части толкования выражений «разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных» и «разработанные ею программы для ЭВМ, базы данных», а также перечня документов, которые могут быть использованы организацией для подтверждения факта участия в разработке



## разработка

разработка ПО включает в себя следующие процессы:

- определение требований к ПО;
- проектирование ПО;
- кодирование ПО;
- интеграция ПО.

Перечень не является исчерпывающим или общеобязательным.



## установка

работы (услуги) направлены на достижение результата в виде обеспечения готовности программы для ЭВМ, базы данных к применению в предназначенной для него среде



## сопровождение

сопровождение – это действия (процессы) программного средства на всем его жизненном цикле с целью поддержания эффективности его эксплуатации, которые могут включать в себя разные виды работ/услуг:

- прием обращений пользователей
- информационно-справочная поддержка функционирования программ, в том числе рекомендации, консультации по установке, настройке и работе программ;
- консультирование, обучение, тренинги по вопросам использования (работы) программ для ЭВМ, баз данных, по его функционалу.



**разработчик** - наличие правовой связи с физическими лицами, являющимися участниками процессов разработки в рамках трудовых или гражданско-правовых отношений



законодательство не содержит требований к **соотношению долей разработки**, осуществляемой непосредственно работниками организации и привлеченными физическими или юридическими лицами по ГПД



в целях получения налоговых льгот не имеет правового значения **объем прав** организации на программу для ЭВМ, базу данных



**перечень документов** не является исчерпывающим и закрытым



**производные произведения** – в результате переработки (модификации) других программ для ЭВМ, баз данных

*«носит исключительно информационно-разъяснительный характер»*

Обязательны ли эти письма для применения налоговыми органами?

**Но:** согласно п. 8 ст. 75 и подп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти в пределах его компетенции, освобождает и от начисления пени и от штрафов за неуплату налогов.

## Провести аудит правомерности применения льгот



проверить, содержит ли сайт, рекламные материалы, договор, первичные документы, регистры налогового учета, те формулировки, которые позволяют соотнести доходы с требованиями НК РФ



убедиться, что отношения в группе компаний структурированы таким образом, что дают возможность пользоваться налоговыми льготами



льготы есть, рисков нет



есть риски или нет льгот, то

Определить, что менять



# Контактная информация



- **Россия**  
Москва, Санкт-Петербург,  
Красноярск, Южно-Сахалинск,  
Владивосток
- **Китай**  
Пекин, Шанхай
- **Корея**

 [www.pgplaw.ru](http://www.pgplaw.ru)

 [m.nikonova@pgplaw.ru](mailto:m.nikonova@pgplaw.ru)

 +7 (495) 767-00-07

 +7 (495) 765-00-07