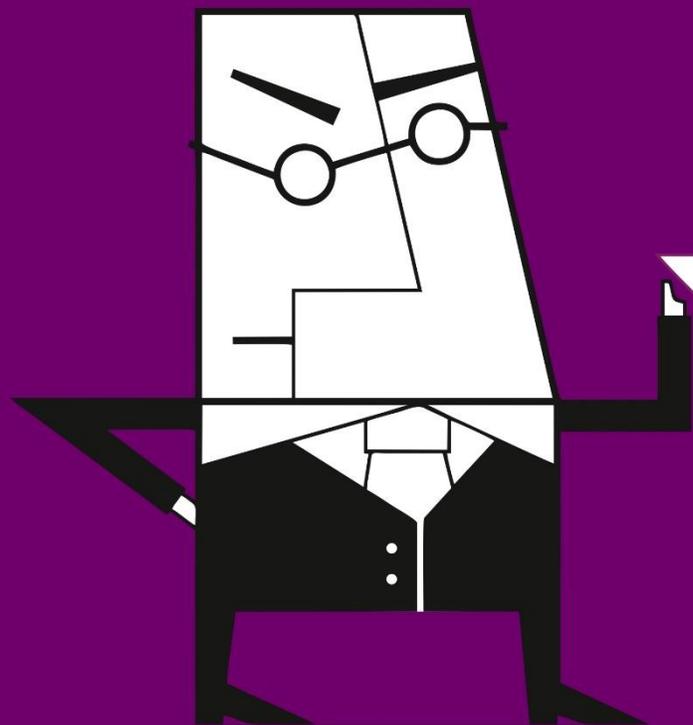




@PG_Tax

Telegram-канал о налогах
и налоговых спорах



π^g
pepeliaev group®

Налоговый маневр в IT. Письмо ФНС по 54.1 – новый барьер для налоговых льгот?

Мария Никонова

к.ю.н., партнер, адвокат

2021

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
российских 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



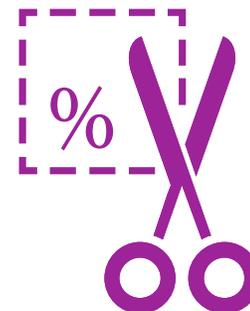
Изменения
вступают в силу
с 1 января 2021

Было



право применять ускоренный порядок амортизации в отношении электронно-вычислительной техники (п. 6 ст. 259 НК РФ)

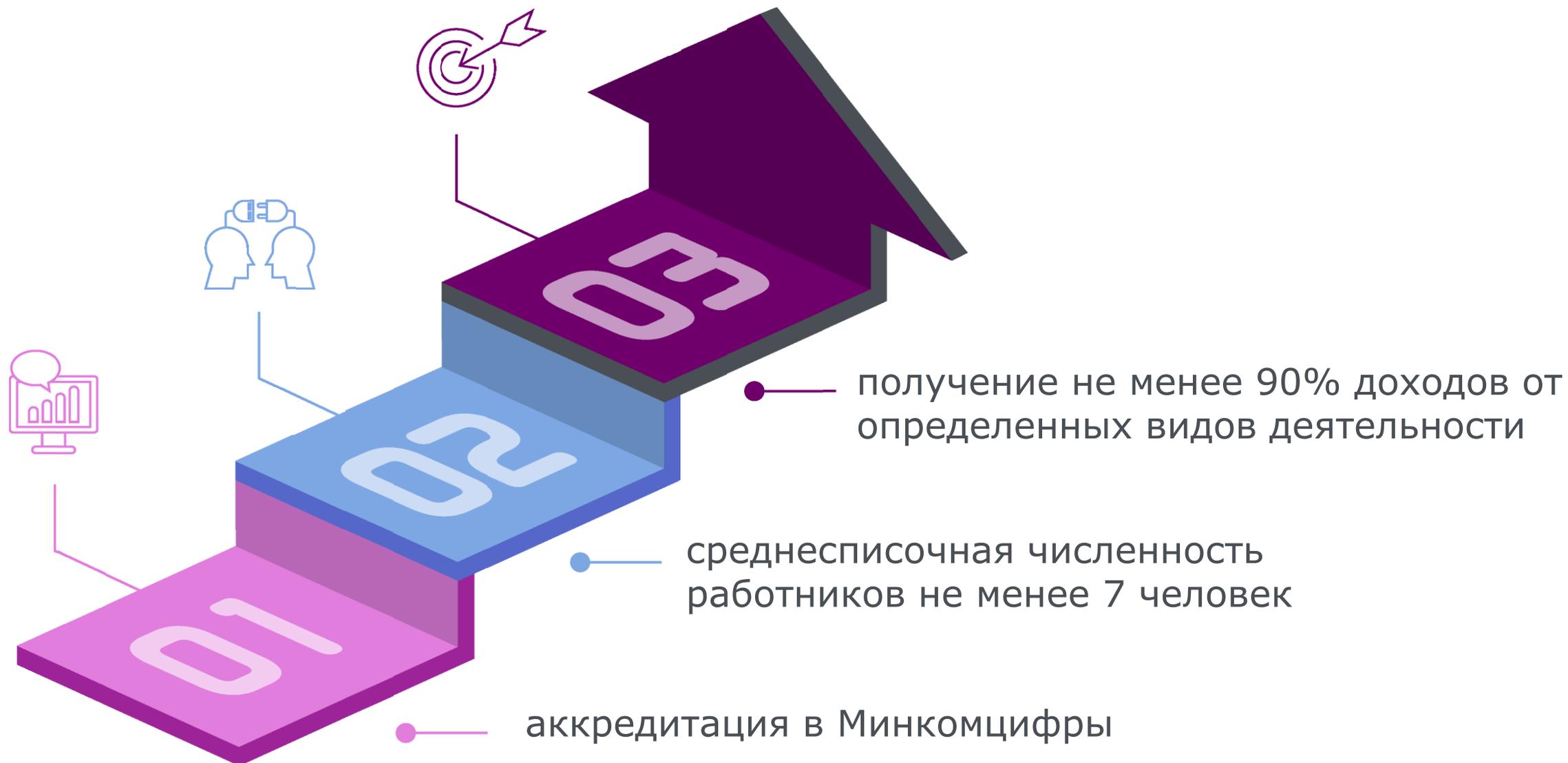
Стало



снижение ставки по налогу на прибыль для IT-организаций **до 3%** (п. 1.15 ст. 284 НК РФ)

Страховые взносы	Обычная компания (2020 год)	Компания МСП (МРОТ – 12 130)	Компания МСП (свыше МРОТ – 12 130)	IT компания (было)	IT компания (стало)
Пенсионное страхование	22%	22%	10%	8%	6%
Медицинское страхование	5,1%	5,1%	5%	4%	0,1%
Социальное страхование	2,9%	2,9%	0%	2%	1,5%
Всего	30%	30%	15%	14%	7,6%

Пример: работник с зарплатой в 1 000 000 руб. обходится обычной компании в 1 300 000 руб., а IT-компании – в 1 076 000 руб.



Заявление о предоставлении аккредитации

Министру связи
и массовых коммуникаций
Российской Федерации
От ООО «Сфера»

Заявление о предоставлении государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в сфере информационных технологий

На основании постановления Правительства Российской Федерации от 06.11.2007 г. № 758 «О государственной аккредитации организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий» прошу предоставить ООО «Сфера» государственную аккредитацию в качестве организации, осуществляющей деятельность в сфере информационных технологий.

С условиями предоставления государственной аккредитации, содержащимися в п. 4 Положения о государственной аккредитации организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, ознакомлен.

Контактное лицо по вопросу государственной аккредитации:
Антонов Илья Валентинович
телефон: 8 (922) 123-45-67
эл. почта: antonov@sphere.ru

Выписку из реестра аккредитованных организаций или решение об отказе в государственной аккредитации прошу направить по адресу:
ООО «Сфера»
г. Челябинск, ул. Ленина, д. 10, стр. 5, 118355

Приложения:
Справка о подтверждении осуществления организацией деятельности в сфере информационных технологий.

ООО «Сфера»
г. Челябинск, ул. Ленина, д. 10, стр. 5,
118355
Телефон: 8 (351) 245-55-55
ИНН 1234567890

11 августа 2017 года
Директор: Антонов И. В.

Справка, что компания работает в IT

Справка
о подтверждении осуществления деятельности
в области информационных технологий

В соответствии с п. 5 постановления Правительства Российской Федерации от 06.11.07 г. № 758 «О государственной аккредитации организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий» ООО «Сфера» подтверждает следующие сведения:

Дата создания организации	27.09.2006 г.
Основной государственный регистрационный номер по ЕГРЮЛ	6068946882247
Адрес организации	118355, г. Челябинск, ул. Ленина, д. 10, стр. 5
Ф.И.О. руководителя организации	Антонов Илья Валентинович
Код деятельности по ОКВЭД	62.02.1 Деятельность по планированию, проектированию компьютерных систем
Вид деятельности (отметить из списка):	
1. Разработка и реализация программ для ЭВМ и баз данных.	да / нет
2. Оказание услуг (выполнение работ) по установке, тестированию, сопровождению программ для ЭВМ и баз данных.	да / нет
3. Оказание услуг (выполнение работ) по адаптации и модификации программ для ЭВМ и баз данных.	да / нет
Наличие деятельности в области информационных технологий в Уставе организации с указанием пункта Устава	п. 4 Устава организации «Виды деятельности»

Директор ООО «Сфера»
Антонов И. В.

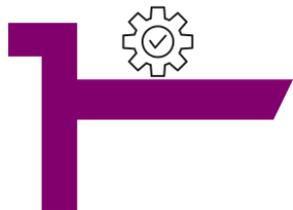
Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций



Выписка из реестра аккредитованных организаций



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

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



доходы, которые получает наша компания, относятся к доходам от IT-деятельности?



а если мы выделим наших разработчиков в отдельную компанию, то получим льготы?



относится ли к нашей компании введенное с 2021 исключение по рекламе?

Кейс 1. Несобственная разработка



передача прав пользования ПО по лицензионному договору

100 % доходов



Разработчик ПО – «А»

Продавец ПО – «Б»

- «А» получает право на льготы
- «Б» – нет. Почему?

100 % доходов



передача прав пользования ПО по сублицензионному договору

Пользователь



Письмо Минфина от 12 апреля 2019 г. № 03-15-05/26371,
Постановления АС Уральского округа от 25 сентября 2018 г.
№ Ф09-5777/18 и от 11 сентября 2017 г. № Ф09-4397/17

Кейс 2. Сублицензионный договор



Хранитель ПО – «А»

договор об отчуждении исключительного права на ПО

15 % доходов

передача прав пользования ПО по лицензионному договору

100 % доходов



Разработчик ПО – «Б»

- «А» - нет
- «Б» – получает право на льготы?

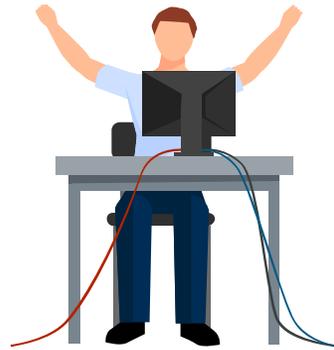
85 % доходов



Пользователь

передача прав пользования ПО по сублицензионному договору

Кейс 3. Дополнительный функционал



предоставляет право пользования софтом по лицензионным договорам

80 % доходов

дополнительные функциональные возможности

20 % доходов



Разработчик ПО – «А»

Пользователь ПО

«А» получает право на льготы?



оказывает услуги по установке,
тестированию и сопровождению чужого ПО

90 % доходов



IT-компания – «А»

Пользователь ПО

«А» получает право на льготы?

НЕТ - т.к. доходы от оказания услуг по установке, тестированию и сопровождению тех программных обеспечений, разработку или адаптацию, или модификацию которых организация не осуществляла, не учитываются в доле доходов для применения пониженных тарифов страховых взносов.



Письмо Минфина России от 22 мая 2019 г. N 03-15-06/36766, письмо Минфина и ФНС России от 14 декабря 2020 г. N БС-4-11/20560@

Кейс 5. ПО, полученное как вклад в уставной капитал

ПО, полученное в качестве вклада в уставной капитал



Продавец ПО – «Б»

«Б» получает право на льготы?

А если проведена переработка ПО?

100 % доходов



Пользователь

передает права пользования ПО по лицензионному договору

Кейс 6. Электронная торговая площадка



плата за доступ к системе для организации и участия в торгово-закупочных процедурах или размещения рекламной информации или предложений о продаже товаров

90 % доходов



Компания «А» - оператор
электронной торговой площадки

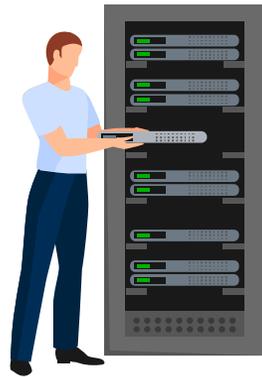
Пользователь ПО

«А» получает право на льготы?

НЕТ – т.к. передаваемые по лицензионному договору права, по сути, состоят в получении возможности размещать рекламную информацию и (или) предложения о приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав и (или) заключать сделки по таким предложениям.



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



плата за доступ к системе

90 % доходов



Пользователь ПО

Компания «А» -
разработчик CRM-системы

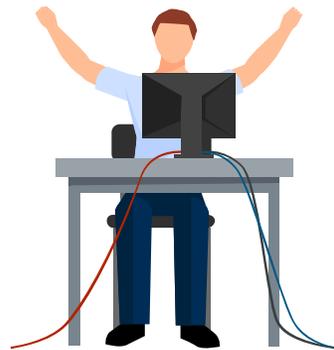
«А» получает право на льготы?

ДА – характер распространяемой в рамках функциональных возможностей такого программного обеспечения информации не изменяет существо отношений сторон по такому лицензионному договору



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

Кейс 8. Разработка ПО для рекламы



оказывает услуги по разработке ПО,
которое будет использоваться для рекламы

100 % доходов



Разработчик ПО – «А»

Продавец ПО – «Б»

«А» получает право на льготы?
Почему?

100 % доходов



передает права
пользования ПО по
лицензионному договору,
такие права состоят в
получении возможности
распространять
рекламную информацию в
интернет

Пользователь

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

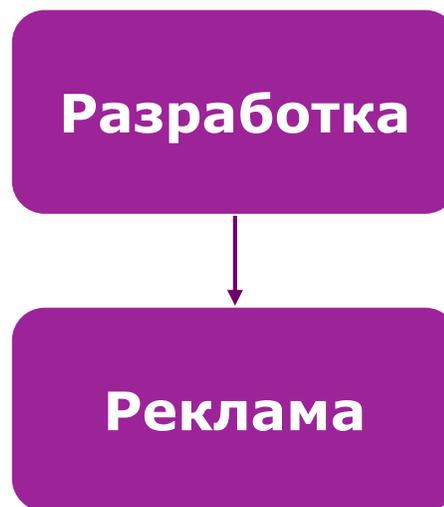
Определить, что менять

Кейс 1. Софт и железо



Софт и железо выполняют условие о 90% доходов и получают льготы

Кейс 2. Разработка и реклама



Разработчик пользуется льготами, рекламщик - нет

Кейс 3. Дробление



Разработчик платит сниженные страховые взносы с зарплат администрации, обслуживающей и рекламу

Чем отличаются эти кейсы?

Кейс 1. Софт и железо

получение
благоприятного
статуса
соответствует
целям и задачам
налогового
маневра

нет
злоупотребления и
обхода налогового
закона

Кейс 2. Разработка и реклама

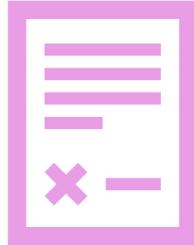
получение
благоприятного
статуса
соответствует
целям и задачам
налогового
маневра?

нет
злоупотребления и
обхода налогового
закона

Кейс 3. Дробление

получение
благоприятного
статуса
соответствует
целям и задачам
налогового
маневра?

есть
злоупотребление и
обход налогового
закона



Налоговая выгода обоснована только если, налогоплательщик совершил бы реорганизацию исключительно по мотивам делового характера, даже в отсутствие налоговых преимуществ



Налоговая выгода обоснована, если получение в результате реорганизации компанией благоприятного статуса соответствует целям и задачам налогового маневра и не допускается искажение сведений о фактах хозяйственной жизни

Основание для подхода

Основной целью совершения операции не может являться неуплата (неполная уплата) налога. Основным мотивом операции должна являться деловая цель.

При разрешении вопроса о том, что именно являлось основной целью операции (достижение деловой цели, получение экономического эффекта или уменьшение налоговой обязанности), необходимо оценивать, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ.

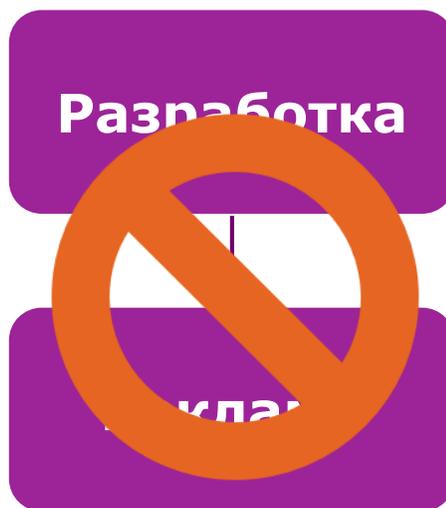
Письмо ФНС России от 10 марта 2021 г. № БВ-4-7/3060@

Кейс 1. Софт и железо



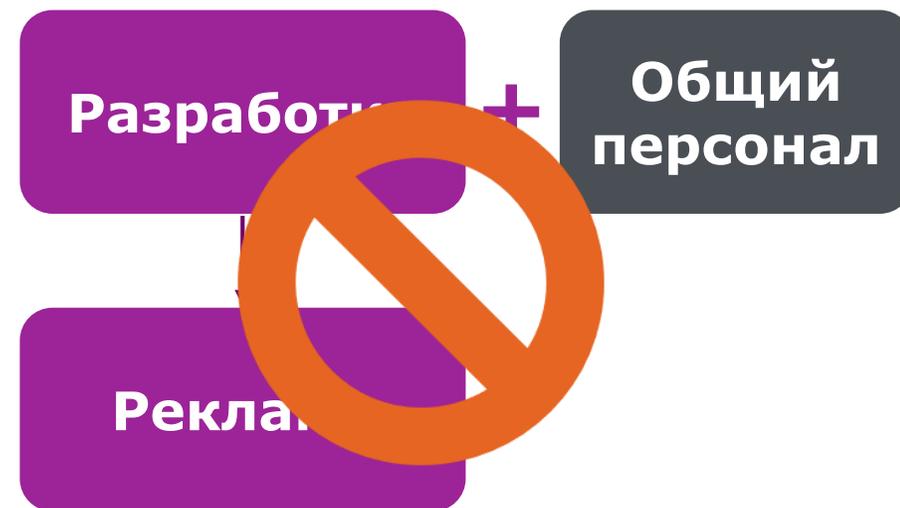
Софт и железо выполняют условие о 90% доходов и получают льготы

Кейс 2. Разработка и реклама



Разработчик пользуется льготами, рекламщик - нет

Кейс 3. Дробление



Разработчик платит сниженные страховые взносы с зарплат администрации, обслуживающей и рекламу

Основание для подхода

Основной целью совершения операции не может являться неуплата (неполная уплата) налога. Основным мотивом операции должна являться деловая цель.

При разрешении вопроса о том, что именно являлось основной целью операции (достижение деловой цели, получение экономического эффекта или уменьшение налоговой обязанности), необходимо оценивать, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ.

Письмо ФНС России от 10 марта 2021 г. № БВ-4-7/3060@

Что не так?

Подп. 2 п. 1 ст. 54.1 НК РФ:

«основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога»

Тест основной цели в MLI (PPT)



Пункт 1 ст. 7 МЛІ

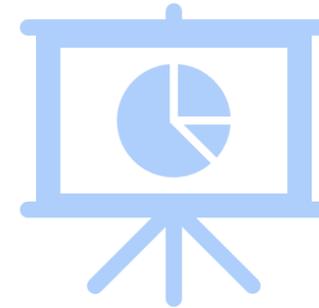
Льгота по СИДН не предоставляется, если, принимая во внимание все соответствующие факты и обстоятельства, есть основания полагать, что получение такой льготы было **одной из основных целей** какой-либо структуры или сделки, которые прямо или косвенно привели к этой льготе.

Однако, если установлено, что предоставление такой льготы в этих **обстоятельствах будет соответствовать целям и задачам соответствующих положений ДТТ, то льгота по СИДН будет предоставлена, даже если одной из основных целей и было получение льготы.**



Выбор налоговой юрисдикции для строительства завода с действующим СИДН:

представление льготы соответствует цели, преследуемой сторонами СИДН – способствовать развитию взаимных инвестиций.



Увеличение доли участия для целей применения пониженной ставки на дивиденды:

для того чтобы соответствовать этому условию инвесторы увеличивают долю участия до 25% - цель СИДН поощрить инвестиции.



создать условия для устойчивого развития российских высокотехнологичных компаний и дополнительные стимулы для инвестиций в отрасль

создать для специалистов в сфере информационных технологий комфортные и конкурентные условия



установить налоговые условия для IT-бизнеса лучше, чем в таких привлекательных на сегодняшний день юрисдикциях, как индийская и ирландская



не допустить сокращения объема создаваемой в Российской Федерации наукоемкой продукции, не допустить оттока IT-специалистов и IT-компаний в страны с благоприятным режимом для IT-отрасли

Основание для подхода

Правила РРТ жестче национальных правил.

Если пройден РРТ, то текст по подп. 1 п. 2 ст. 54.1 НК РФ тем боле пройден.

Если же РРТ стандарт не пройден, то это не значит автоматически, что и тест по подп. 1 п. 2 ст. 54.1 тоже не пройден.

Основание для подхода

Правила РРТ жестче национальных правил.

Если пройден РРТ, то текст по подп. 1 п. 2 ст. 54.1 НК РФ тем боле пройден.

Если же РРТ стандарт не пройден, то это не значит автоматически, что и тест по подп. 1 п. 2 ст. 54.1 тоже не пройден.

Но...

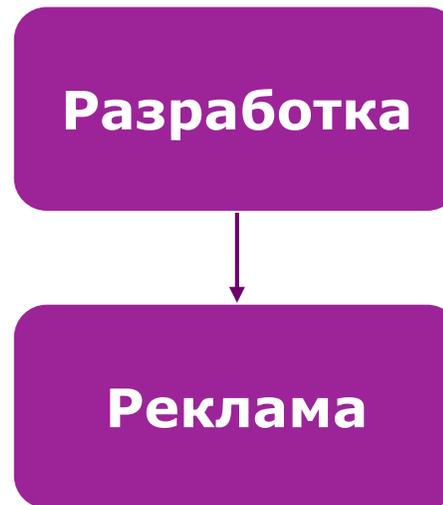
Такая реорганизация бизнеса не должна сопровождаться искажениями сведений о фактах хозяйственной жизни

Кейс 1. Софт и железо



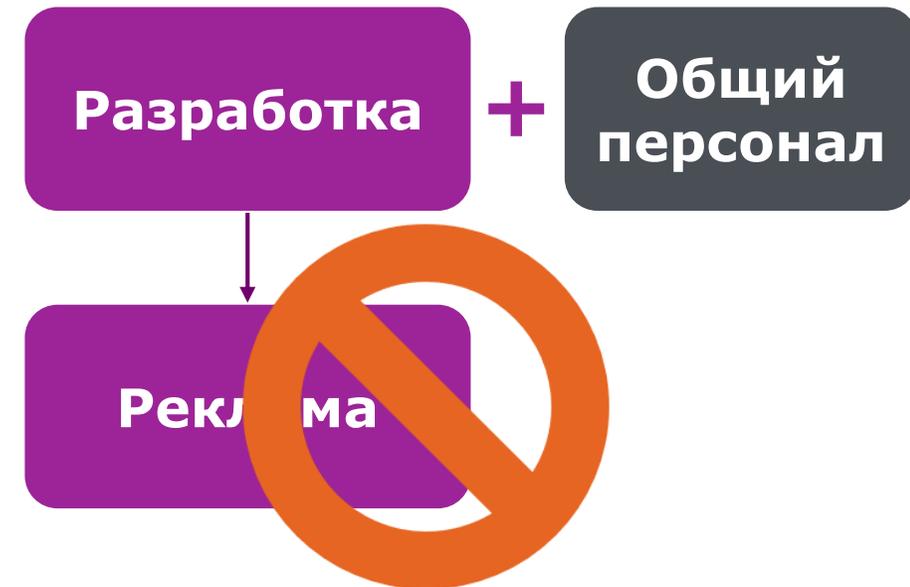
Софт и железо выполняют условие о 90% доходов и получают льготы

Кейс 2. Разработка и реклама



Разработчик пользуется льготами, рекламщик - нет

Кейс 3. Дробление



Разработчик платит сниженные страховые взносы с зарплат администрации, обслуживающей и рекламу

Письмо ФНС России от 20 февраля 2021 г. N СД-4-3/2249@

Очевидно, что меры поддержки равным образом должны распространяться и на вновь создаваемые IT-компании, однако создание IT-компании в результате реорганизации существующих юридических лиц (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 налога на прибыль организаций и тарифов страховых взносов.

На основании изложенного ФНС России рассматривает создание IT-компании, применяющей пониженные ставки по налогу на прибыль организаций и тарифы страховых взносов, 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.

Анализ предполагаемой реструктуризации на предмет искажений (персонал, наценка, взаимодействие)



Защитный файл: деловые цели реорганизации и функциональная обособленность выделенных бизнесов



Проверка на соответствие целям и задачам налогового маневра



Контактная информация



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

 www.pgplaw.ru

 m.nikonova@pgplaw.ru

 +7 (495) 767-00-07

 +7 (495) 765-00-07