Документ предоставлен [КонсультантПлюс](https://www.consultant.ru)

**Вопрос:** Об условиях применения пониженных ставок по налогу на прибыль и тарифов страховых взносов IT-организацией, в том числе применяющей УСН, и определении доходов от IT-деятельности.

**Ответ:**

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 28 октября 2022 г. N 03-15-05/105082

Департамент налоговой политики рассмотрел обращение от 27.07.2022 по вопросам применения пониженной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций и пониженных тарифов страховых взносов организацией, осуществляющей деятельность в области информационных технологий (далее - ИТ-организация, ИТ-деятельность), и сообщает следующее.

1. Об условиях применения преференций по налогу на прибыль организаций и страховым взносам ИТ-организацией, в том числе на упрощенной системе налогообложения (далее - УСН), и об определении доходов от ИТ-деятельности такой организацией

Исходя из положений пункта 1.15 статьи 284 и пункта 5 статьи 427 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона от 14.07.2022 N 321-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" (далее соответственно - Кодекс, Федеральный закон N 321-ФЗ) для российских ИТ-организаций с 2022 года условиями применения пониженной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций (в размере 0 процентов в 2022 - 2024 гг.) и пониженных тарифов страховых взносов (в совокупном размере 7,6 процента) являются:

1) получение в установленном порядке документа о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий;

2) по итогам отчетного (налогового, расчетного) периода в сумме всех доходов ИТ-организации, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с главой 25 Кодекса, не менее 70 процентов составляют доходы, перечисленные в пункте 1.15 статьи 284 и пункте 5 статьи 427 Кодекса.

Таким образом, ИТ-организация с 2022 года вправе применять пониженную налоговую ставку по налогу на прибыль организаций и пониженные тарифы страховых взносов при одновременном выполнении двух условий - об аккредитации и доле доходов от ИТ-деятельности.

Вместе с тем необходимо отметить, что согласно пункту 2 статьи 346.11 Кодекса применение УСН организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 1.6, 3 и 4 статьи 284 Кодекса).

При этом пониженные тарифы страховых взносов применяются ИТ-организацией независимо от применяемого ею налогового режима, в том числе в случае применения УСН.

Кроме того, в целях главы 25 Кодекса доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав (пункт 1 статьи 249 Кодекса).

Согласно пункту 2 статьи 249 Кодекса в целях налогообложения прибыли организаций выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной форме. В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются для целей главы 25 Кодекса в соответствии со статьей 271 или статьей 273 Кодекса.

Статьей 271 Кодекса установлен порядок признания доходов при методе начисления.

Положения статьи 273 Кодекса устанавливают порядок определения доходов и расходов при кассовом методе.

При этом согласно пункту 1 статьи 273 Кодекса организации (за исключением банков, кредитных потребительских кооперативов и микрофинансовых организаций, организаций, признаваемых в соответствии с настоящим Кодексом контролирующими лицами контролируемых иностранных компаний, и налогоплательщиков, указанных в пункте 1 статьи 275.2 Кодекса) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал.

Таким образом, при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с главой 25 Кодекса налогоплательщик вправе применять кассовый метод в случае соблюдения условий, установленных статьей 273 Кодекса.

Согласно пункту 1 статьи 346.17 Кодекса в целях главы 26.2 "Упрощенная система налогообложения" Кодекса датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

Учитывая изложенное, ИТ-организация на УСН для целей применения пониженных тарифов страховых взносов определяет вышеупомянутую долю доходом от ИТ-деятельности (70 процентов) с применением кассового метода, предусмотренного статьей 346.17 Кодекса.

2. О включении в сумму доходов ИТ-организации доходов от лиц, входящих в одну группу лиц с данной организацией

В абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и пункте 5 статьи 427 Кодекса упомянуты доходы от реализации экземпляров разработанных, адаптированных и (или) модифицированных ИТ-организацией либо лицом, входящим в одну группу лиц с данной организацией, программ для ЭВМ, баз данных (собственные программы для ЭВМ, базы данных).

В целях пункта 1.15 статьи 284 и пункта 5 статьи 427 Кодекса лицом, входящим в одну группу лиц с данной организацией, признается лицо, которое прямо участвует в данной организации, либо в котором прямо участвует данная организация, либо в котором и в данной организации прямо участвует третье лицо и доля участия во всех случаях составляет более 50 процентов (абзац двадцать второй пункта 1.15 статьи 284 и пункт 5 статьи 427 Кодекса).

Доля участия лица в организации определяется в порядке, установленном статьей 105.2 Кодекса.

Таким образом, в необходимую долю доходов включаются доходы от реализации экземпляров программ для ЭВМ, баз данных, разработанных, адаптированных и (или) модифицированных самой ИТ-организацией, либо лицом, которое прямо участвует в данной организации, либо в котором прямо участвует данная организация, либо в котором и в данной организации прямо участвует третье лицо и доля участия во всех случаях составляет более 50 процентов. При этом в расчет доли доходов включаются доходы, полученные только самим налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов).

3. О моменте применения преференций по налогу на прибыль организаций и страховым взносам при выполнении ИТ-организацией условия о необходимой доле доходов за полугодие 2022 года (при этом за первый квартал 2022 года это условие не было выполнено)

С 1 января 2022 года Федеральным законом N 321-ФЗ условие о минимальном значении средней (среднесписочной) численности работников ИТ-организации (7 человек) для целей применения такой организацией пониженной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций и пониженных тарифов страховых взносов, а также условие о необходимой доле доходов от ИТ-деятельности за 9 месяцев года, предшествующего году перехода на уплату страховых взносов по пониженным тарифам, отменены.

В случае если ИТ-организация, имеющая документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, выполняет условие о необходимой доле доходов от ИТ-деятельности по итогам отчетного (расчетного) периода (в данном случае за полугодие 2022 года), то она вправе применять пониженные тарифы страховых взносов с 1 января 2022 года и может произвести перерасчет страховых взносов, ранее уплаченных за первый квартал 2022 года исходя из общеустановленных тарифов страховых взносов, путем зачета или возврата в порядке, предусмотренном статьей 78 Кодекса. При этом организации следует представить уточненный расчет по страховым взносам за прошедший отчетный период 2022 года (первый квартал 2022 года).

Что касается налога на прибыль организаций, при выполнении ИТ-организацией, имеющей документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, условия о необходимой доле доходов от ИТ-деятельности не с начала года такая ИТ-организация вправе применять предусмотренную пунктом 1.15 статьи 284 Кодекса налоговую ставку по налогу на прибыль организаций к прибыли, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода, которая отражается в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за тот отчетный период 2022 года, по итогам которого выполняется условие о 70-процентной доле доходов от ИТ-деятельности.

4. О заказных программах

Согласно абзацам восьмому и девятому пункта 1.15 статьи 284 и пункту 5 статьи 427 Кодекса в упомянутую необходимую долю доходов от ИТ-деятельности включаются доходы от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники) (т.е. заказные программы для ЭВМ, базы данных), а также доходы от оказания услуг (выполнения работ) по установке, тестированию и сопровождению собственных программ для ЭВМ, баз данных и заказных программ для ЭВМ, баз данных.

В связи с этим под заказными программами для ЭВМ понимаются программы для ЭВМ, услуги (работы) по разработке, адаптации, модификации которых осуществляла данная организация для заказчика.

Заместитель директора Департамента

В.А.ПРОКАЕВ

28.10.2022