

DOI 10.46320/2077-7639-2025-5-138-151-161

Анализ развития законодательства и правоприменительной практики в области налогового стимулирования в IT-отрасли

Адвокатова А.С., Александр Н.К., Екатерина Е.Я.

В статье проведен анализ развития законодательства и правоприменительной практики в области налогового стимулирования в IT-отрасли. При этом особое внимание уделено действующей архитектуре российского налогового законодательства в области стимулирования развития данной отрасли, что определяется двумя основными законодательными актами: ФЗ от 31.07.2020 №265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ» и ФЗ от 14.07.2022 №321-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ», которые определили новое содержание положений НК РФ в части налога на прибыль организаций, НДС и страховых взносов для компаний в сфере IT.

В частности, не трудно заметить, что законодательная база в сфере налогового маневра в IT-отрасли активно развивается. Однако стоит понимать, что данный процесс сопровождается налоговыми спорами и судебными разбирательствами, которые ложатся в основу правоприменительной практики в области налогообложения IT-компаний. Именно поэтому анализ судебной практики, которая за недолгий период реализации налогового маневра в IT-отрасли сформировала широкий спектр решений по различным аспектам условий и границ применения налоговых льгот им предусмотренных, носит не менее важный характер, чем аналогичный анализ действующего налогового законодательства о налогах и сборах. В дополнение к вышесказанному, не стоит считать, что отечественная система налогового контроля не имеет эффективных инструментов осуществления надзора над деятельностью IT-компаний, которые применяют налоговые льготы в рамках налогового маневра, так как порядок предоставления налоговых преференций имеет несколько этапов, каждый из которых сопряжен со взаимодействием с уполномоченными государственными органами. С другой стороны было доказано, что отечественная система налогового регулирования и стимулирования развития IT-отрасли имеет ряд слабых сторон, которые связаны с трактовкой понятия IT-компания, условий контроля действий организаций из смежных отраслей, адаптирующих свою модель бизнеса под требования налогового маневра с целью получения налоговой выгоды, и эффективности применяемых мер стимулирования в соотношении с выпадающими доходами государственного бюджета.

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

ГОСТ 7.1–2003

Адвокатова А.С., Александр Н.К., Екатерина Е.Я. Анализ развития законодательства и правоприменительной практики в области налогового стимулирования в IT-отрасли // Дискуссия. — 2025. — № 5 (138). — С. 151–161.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА

Правоприменительная практика, налоговое стимулирование IT-отрасли, налоговый манёвр, ОЭЗ, государственная аккредитация, налоговые льготы, необоснованная налоговая выгода, IT-компания.

DOI 10.46320/2077-7639-2025-5-138-00-00

Analysis of the development of legislation and law enforcement practice in the field of tax incentives in the It industry

Advocate A.S., Alexander N.K., Ekaterina E.Ya.

The article analyzes the development of legislation and law enforcement practice in the field of tax incentives in the IT industry. At the same time, special attention is paid to the current architecture of Russian tax legislation in the field of stimulating the development of this industry, which is determined by two main legislative acts: Federal Law № 265-FZ dated 07/31/2020 “On Amendments to Part Two of the Tax Code of the Russian Federation” and Federal Law № 321-FZ dated 07/14/2022 “On Amendments to Part Two of the Tax Code of the Russian Federation”, which defined the new content of the provisions of the Tax Code of the Russian Federation in terms of corporate income tax, VAT and insurance premiums for IT companies.

In particular, it is not difficult to notice that the legislative framework in the field of tax maneuver in the IT industry is actively developing. However, it should be understood that this process is accompanied by tax disputes and litigation, which form the basis of law enforcement practice in the field of taxation of IT companies. That is why the analysis of judicial practice, which over the short period of implementation of the tax maneuver in the IT industry has formed a wide range of solutions on various aspects of the conditions and boundaries of the application of tax benefits provided for by it, is no less important than a similar analysis of the current tax legislation on taxes and fees. In addition to the above, it should not be assumed that the domestic tax control system does not have effective tools for overseeing the activities of IT companies that apply tax incentives as part of a tax maneuver, since the procedure for granting tax preferences has several stages, each of which involves interaction with authorized government agencies. On the other hand, it has been proved that the domestic system of tax regulation and stimulation of the development of the IT industry has a number of weaknesses that are associated with the interpretation of the concept of an IT company, the conditions for controlling the actions of organizations from related industries that adapt their business model to the requirements of a tax maneuver in order to obtain tax benefits, and the effectiveness of incentive measures applied in relation to the shortfall in state budget revenues.

FOR CITATION

Advocate A.S., Alexander N.K., Ekaterina E.Ya. Analysis of the development of legislation and law enforcement practice in the field of tax incentives in the it industry. *Diskussiya [Discussion]*, № 5 (138), 00–00.

APA

KEYWORDS

Law enforcement practice, tax incentives for the IT industry, tax maneuver, SEZ, state accreditation, tax benefits, unjustified tax benefit, IT companies.

К ВОПРОСУ О ТЕНДЕНЦИЯХ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИТ-ОТРАСЛИ

Государство является одной из наиболее заинтересованных сторон в процессе цифровизации российской экономики и повышения её конкурентоспособности. В целях поддержки и стимулирования этих процессов утверждаются государственные программы и инициативы, направленные на стимулирование цифровой трансформации отечественной экономики: «Цифровая экономика Российской Федерации»; «Национальная технологическая инициатива»; «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы» и т.д.

Однако с 2021 года развитию ИТ-отрасли уделяется особое внимание. Наиболее явно это видно при анализе условий налогообложения ИТ-компаний, прошедших государственную аккредитацию и соответствующих требованию 70% (с 2022 года) доли годовой выручки от ИТ-деятельности (таблица 1).

При этом, несмотря на широкий перечень налоговых льгот, который был предусмотрен Законом о налоговом маневре (ФЗ №265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ от 31.07.2020 г.) бюджетная система получила дополнительные налоговые доходы [3]. Причиной тому стало внесение изменений в положения, вступившие в части ФЗ № 265 «О внесении изменений в часть вторую НК РФ» от 31.07.2020 г. В отношении ст. 149 п. 2 пп. 26 НК РФ: новый порядок применения освобождения от налогообложения по НДС при реализации программного обеспечения и различных информационных систем подразумевает регистрацию соответствующих программных продуктов в Реестре российских программ для баз

данных и электронных вычислительных машин в Едином реестре результатов опытно-конструкторских, научно-исследовательских, включая технологические работы специального, военного или двойного назначения.

До принятия закона положение о наличии цифрового продукта в соответствующих реестрах отсутствовало, что давало право на применение освобождения от налогообложения по НДС иностранным организациям, а также компаниям, которые осуществляли распространение ПО иностранного производства. Таким образом, в результате изменений, которые были внесены налоговым маневром в ИТ-отрасли, произошло перераспределение налоговой нагрузки и создание преференциальных условий развития отечественных разработчиков ПО отношению к зарубежным. Тем не менее, данное изменение не является единственным, возникшим в результате внедрения нововведений в рамках налогового маневра.

ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЙ В НАЛОГОВОМ КОДЕКСЕ ДЛЯ ИТ-ОТРАСЛИ

Действующая архитектура российского налогового законодательства в области стимулирования развития ИТ-отрасли определяется двумя основными законодательными актами: ФЗ №265 от 31.07.2020 и ФЗ №321 от 14.07.2022 «О внесении изменений в часть вторую НК РФ», включающие в себя новые положения НК РФ в части страховых взносов, налога на прибыль организаций и налога на прибыль для ИТ-компаний, что представлено на рисунке 1.

Следует подчеркнуть, что в рамках налогового манёвра ИТ-отрасли ключевые корректировки были закреплены ФЗ №321 от 14.07.2022 г., и, соответственно, были направлены на смягчение условий, иначе говоря, налоговый манёвр позволил

Таблица 1

Необходимые условия налогообложения ИТ-компаний

Страховые взносы и налоги	Ставка до 2021 года	Ставка с 2021 года	Ставка с 2025-2030 год
Налог на прибыль организаций	20%	3% (с 01.01.2022 - 31.12.2024 ставка 0%)	5%
Налог на добавленную стоимость	Не облагается, если соблюдаются условия пп.26 п.2 ст.149 НК РФ	Не облагается, если соблюдаются условия пп.26 п.2 ст.149 НК РФ и ПО зарегистрировано в реестре	(подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ): не облагается отчуждение и передача прав пользования (включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности) на ПО из Реестра российского ПО
Страховые взносы	Тариф 14%	Тариф 7,6% до предельной базы, а свыше неё – 0%	Тариф 7,6%, даже если выплаты по страховым взносам превысили предельную базу

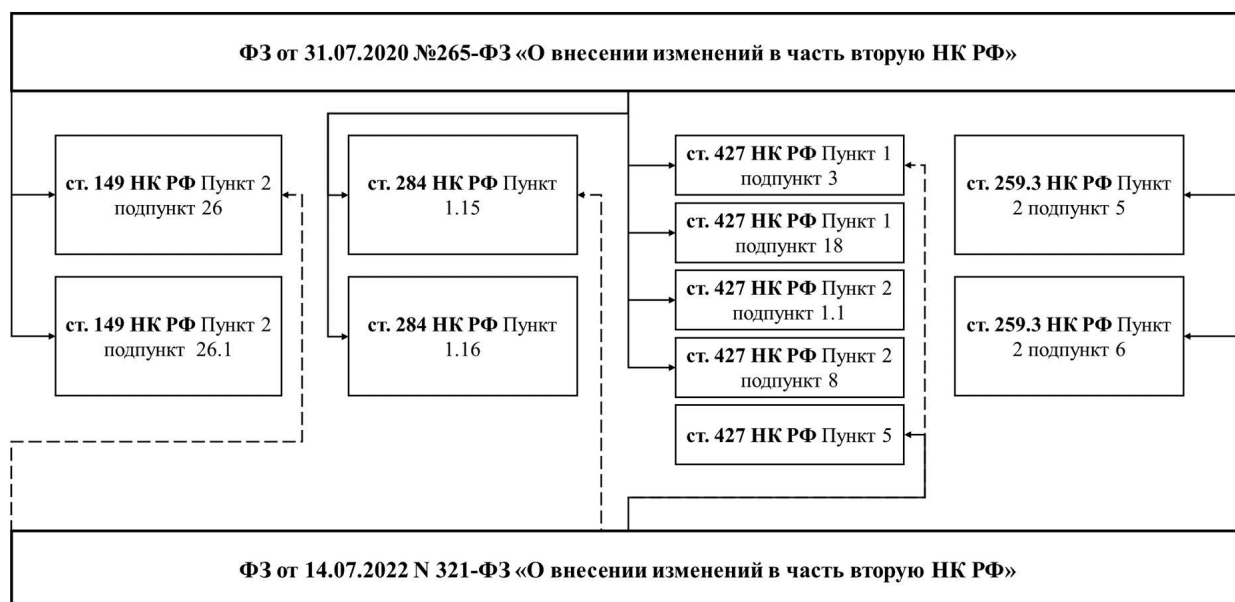


Рисунок 1. Соответствующее внесение изменений в отношении части второй НК РФ

большому числу участников рынка информационных технологий получить право на применение соответствующих льгот¹:

1. Снижен критерий доли профильной выручки с 90% до 70% [6];
2. Упразднен критерий минимального количества сотрудников (ранее минимальный порог составлял 7 сотрудников, с которыми заключен трудовой договор).

Также стоит отметить, что на текущем этапе развития отечественного налогового законодательства в области налогового маневра в IT-отрасли действуют дополнительные меры поддержки для компаний данной сферы, которые имеют регистрацию на территории регионов, которые вошли с 30 сентября 2023 года в состав РФ: таким образом, рассмотренным IT-компаниям не требуется сохранять размер среднемесячной выплаты работникам для получения государственной аккредитации.

Также не стоит забывать о региональных мерах налогового стимулирования IT-отрасли, которые вводились властями субъектов Российской Федерации по 2021 года, так как до момента вступления в силу закона о налоговом маневре именно они играли основную роль в области налоговой поддержки развития IT-отрасли. Примеры некоторых режимов налогообложения IT-компаний со ссылкой на соответствующие законодательные акты приведены в таблице 2.

1 Федеральный закон "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" от 14.07.2022 № 321-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. – 2022 г. – Ст. 1 п. 3.

Кроме того, многие IT-компании продолжают пользоваться преференциальными условиями налогообложения в рамках СЭЗ (таблица 3), что, несомненно, позволяет получить дополнительный стимул в качестве развития внутренних IT-решений и разработок [2].

В качестве примера можно отметить дочернюю компанию российского холдинга ООО «Три Точки Мануфакторинг», специализирующуюся на производстве радиоэлектронного оборудования. Начиная с 2021 г. предприятие осуществляет реализацию инвестиционной деятельности на территории ОЭЗ Промышленно-производственного типа в отношении проекта «Орел», направленную на выпуск телематического оборудования для производителей автомобилей, включая оказание услуг для крупнейших транснациональных организаций с применением IT-решений.

Таким образом, мы видим, что отечественное законодательство в области налогового стимулирования и регулирования IT-отрасли развивалось весьма динамично как до, так и после принятия Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ. Как следствие, IT-компании в текущих условиях отечественного налогового законодательства имеют широкий перечень доступных вариантов налоговых режимов, что создает значительные возможности для законной оптимизации их налоговых обязательств перед бюджетом.

ВЛИЯНИЕ НАЛОГОВОГО МАНЁВРА НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ IT-КОМПАНИЙ

Тем не менее, относительно содержания мер налогового маневра в профессиональном сообще-

Таблица 2

Региональные меры налогового стимулирования IT-отрасли

Регион	Закон	Льготы
Тульская область	Закон Тульской области от 26.10.2017 N 80-ЗТО	В зависимости от содержания экономической деятельности IT-компаний налоговые на УСН составят: 3% - доходы или 7% - доходы минус расходы; 1% - доходы или 5% - доходы минус расходы
	Закон Тульской области от 23.04.2015 N 2293-ЗТО	0% - доходы или доходы минус расходы
Калужская область	Закон Калужской области от 18.12.2008 N 501-ОЗ	В зависимости от содержания экономической деятельности IT-компаний налоговые на УСН составят: 5% - доходы минус расходы; 1% - доходы или 5% - доходы минус расходы Налог на имущество организаций – 0%
Московская область	Закон Московской области от 12.02.2009 N 9/2009-ОЗ	В зависимости от содержания экономической деятельности IT-компаний налоговые на УСН составят: 10% - доходы минус расходы; 0% - доходы или доходы минус расходы; 1% - доходы или 5% - доходы минус расходы
	Закон Московской области от 24.11.2004 N 151/2004-ОЗ	Налог на прибыль организаций – 10% Широкий перечень налоговых льгот по налогу на имущество организаций

Таблица 3

Преференциальные условия налогообложения в ОЭЗ для IT-компаний

Установленные налоги и льготы для (IT-компаний)		ОЭЗ Промышленно-производственного типа	ОЭЗ Техно-внедренческого типа
Страховые взносы	Всего в том числе:	30%	30%
		7,6%	7,6%
		с 2021 г.	с 2021 г.
	Обязательное пенсионное страхование	22%	22%
		6%	6%
		с 2021 г.	с 2021 г.
	Социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	2,9%	2,9%
		1,5%	1,5%
		с 2021 г.	с 2021 г.
	Обязательное медицинское страхование	5,1%	5,1%
		0,1%	0,1%
		с 2021 г.	с 2021 г.

стве до сих пор идет дискуссия. Наиболее острым предметом разногласий является «охват» льгот налогового маневра: видов экономической деятельности предприятий, имеющих право на государственную аккредитацию как IT-компаний.

В этом контексте стоит обратить внимание на позицию Российской ассоциации электрон-

ных компаний (далее РАЭК), которая была озвучена и сформулирована до вступления в силу ФЗ от 31.07.2020 № 265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ» (21 сентября 2020 года) обеспечить расширение перечня видов экономической деятельности доступных для применения льгот налогового маневра. С этой целью РАЭК

в итоговой резолюции Российского интернет-форума 2020 сформулировало свои предложения по «совершенствованию» условий налогового маневра, отметив, что: «Льготами налогового маневра в IT-отрасли не смогут воспользоваться основные игроки рынка разработки» [4]. В частности, были отмечены такие сферы, как: системы электронного документооборота; интернет-торговля; custom relationship management (CRM); сайтостроение; онлайн-сделки; банковский софт.

Тем не менее, в отечественном законодательстве присутствуют строгие ограничения относительно видов экономической деятельности компаний, претендующих на применение льгот налогового маневра в IT-отрасли, а также услуг, доходы от которых относятся к выручке от IT-деятельности. Это обеспечивается положениями статей 149, 284 и 427 НК РФ. Так, в ст. 149 п.2 пп. 26 абз. 2 НК РФ указано, что «Положения настоящего подпункта не применяются, если передаваемые права состоят в»:

1. Получении права в отношении распространения рекламы на сети Интернет;
2. Размещении предложений о реализации ТРУ, включая имущественные права;
3. Размещении предложений о приобретении ТРУ и имущественных прав;
4. Осуществлении поиска потенциальных покупателей или продавцов.

В дополнение к вышесказанному, не стоит считать, что отечественная система налогового контроля не имеет эффективных инструментов осуществления надзора над деятельностью IT-компаний, которые применяют налоговые льготы в рамках налогового маневра, так как порядок предоставления налоговых преференций имеет несколько этапов, каждый из которых сопряжен со взаимодействием с уполномоченными государственными органами.

Основную роль в системе контроля предоставления льгот налогового маневра в IT-отрасли играет государственная аккредитация IT-компаний, которая осуществляется Министерством цифрового развития.

На данный момент положения о государственной аккредитации IT-компаний включают в себя более 27 ОКВЭД, которые имеют разноплановый характер и относятся к различным отраслям экономики [5]. Более того, государственная аккредитация компаниям, основной ОКВЭД которых не 62 или 63.1, не может быть предоставлена. Такие организации должны ввести в качестве дополнительных видов своей деятельности кода

ОКВЭД, относящиеся к классу 62 (Разработка компьютерного программного обеспечения, консультационные услуги в данной области и другие сопутствующие услуги) или к группе 63.1 (Деятельность по обработке данных, предоставление услуг по размещению информации, деятельность порталов в информационно-коммуникационной сети Интернет)².

В свою очередь, перечень доходов, которые в соответствии с критерием доли выручки от IT-деятельности формируют данный показатель, содержатся в п. 1.15 ст. 284 НК РФ и п. 5 ст. 427 НК. Согласно данным положениям законодательства, к доходам от IT-деятельности относятся:

- Реализация собственного ПО и передачи исключительных прав на собственное ПО;
- Предоставление прав использования собственного ПО (за исключением ПО с определенным функционалом);
- Оказание услуг по разработке, адаптации и модификации заказного ПО;
- Оказание услуг по установке, тестированию и сопровождению собственного и заказного ПО;
- Оказание определенного вида услуг с использованием собственного ПО, включенного в реестр отечественного ПО;
- Реализация и разработка программно-аппаратных комплексов (ПАК).

Таким образом, система отечественного законодательства имеет несколько уровней контроля IT-компаний, которые применяют льготы в отношении налогового маневра в отрасли IT. В широком смысле существующая в отношении налогового маневра система контроля в части налоговых льгот принимает соответствующий вид (рисунок 2).

Также стоит отметить, что в судебной практике есть примеры, которые демонстрируют то, что мораторий на плановые налоговые проверки имеет свои границы и в исключительных случаях может не иметь силы. Примером тому служит Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.04.2024 г. по делу № А57-1574/2023. В соответствии с этим, суды пришли к выводу о том, что введенный в 2022 году первым постановлением мораторий на проведение плановых проверок в отношении субъектов МСП не распространяется на налоговый

2 *Постановление Правительства РФ "Об утверждении Положения о государственной аккредитации российских организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий"* от 30.09.2022 № N 1729 // Официальный интернет-портал правовой информации. – 2022. – Ст. 1 с изм. и допол. в ред. от 22.02.2023.

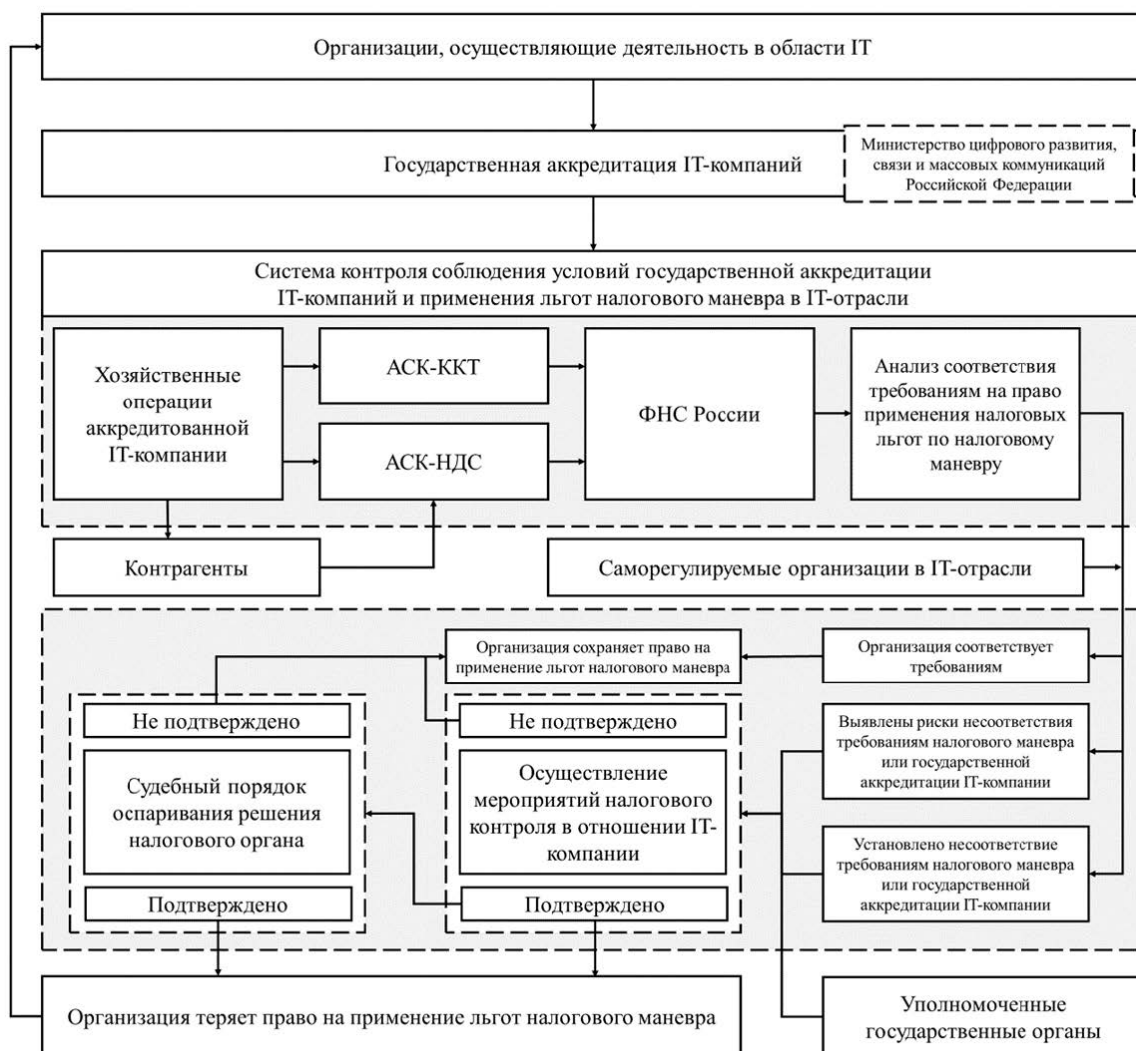


Рисунок 2. Соответствующие уровни контроля ИТ-компаний, применяющие льготы налогового маневра в ИТ-отрасли

контроль. Установленный вторым постановлением мораторий на проведение налоговых проверок не распространяется на те проверки, которые были назначены с согласия руководителя (заместителя руководителя) вышестоящего налогового органа. Таким образом, налоговая проверка, назначенная не с согласия, а по прямому указанию вышестоящего налогового органа, не попадает под ограничения моратория.

К аналогичным выводам пришли Арбитражный суд Тамбовской области (Решение от 17 мая 2023 г. по делу № А64-8348/2021); Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд (Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.08.2023 № 11АП-11274/2023 по делу № А72-4038/2023) и Арбитражный суд Московского округа (Постановление Арбитражного суда Московского округа от 28.06.2022

№ Ф05-10546/2022 по делу № А40-139420/2021).

На основании анализа судебной практики, а также комментариев экспертов в области налогового контроля была составлена таблица оснований для проведения внеплановых выездных налоговых проверок, которые не попадают под ограничения моратория. Причиной тому служит содержание Постановления Правительства РФ от 10.03.2022 № 336 (ред. от 28.08.2024), где устанавливаются границы ограничений на проведение плановых контрольных и надзорных мероприятий, осуществление видов государственного и муниципального контроля³ (таблица 4):

3 Постановление Правительства РФ "Об особенностях организации и осуществления государственного контроля (надзора), муниципального контроля" от 10.03.2022 № 336 // Официальный интернет-портал правовой информации. – 2024 г. – с изм. и допол. в ред. от 28.08.2024.

Таким образом, мораторий на проведение плановых мероприятий государственного контроля, в частности, в области налогового контроля имеет широкий перечень ограничений и оснований, которые позволяют налоговым органам осуществлять надзор над деятельностью IT-компаний с достаточной эффективностью.

Кроме того, отечественное законодательство в области регулирования применения налоговых льгот в рамках налогового маневра в IT-отрасли дополняется документами информационно-разъяснительного характера: письмами и разъяснениями Минфина и ФНС России. Их роль весьма велика, так как они несмотря на отсутствие законодательной силы формируют у внешних субъектов, прежде всего налогоплательщиков, претендующих на получение льгот, понимание той трактовки действующего налогового зако-

нодательства, которой придерживаются Минфин и ФНС России. Следовательно, в контексте анализа действующих условий применения льгот налогового маневра в IT-отрасли необходимо также рассмотреть данную область российского права (таблица 5).

К ВОПРОСУ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО МАНЕВРА В IT-ОТРАСЛИ

Таким образом, мы видим, что законодательная база в сфере налогового маневра в IT-отрасли активно развивается. Однако стоит понимать, что данный процесс сопровождается налоговыми спорами и судебными разбирательствами, которые ложатся в основу правоприменительной практики в области налогообложения IT-компаний. Поэтому анализ судебной практики, которая за недолгий период реализации налогового маневра в IT-отрасли сформировала ши-

Таблица 4

Основания для проведения внеплановых выездных налоговых проверок, не попадающие под ограничения моратория

Установить, что в 2022 году не проводятся плановые контрольные (надзорные) мероприятия <...> порядок организации и осуществления которых регулируется:	
Федеральным законом от 31.07.2020 N 248-ФЗ (ред. от 08.08.2024) «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2024)	Федеральным законом от 26.12.2008 N 294-ФЗ (ред. от 08.08.2024) «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля»
А также, как следует из подпунктов пункта 3 Постановления Правительства РФ от 10.03.2022 N 336 (ред. от 28.08.2024), допускаются следующие основания проведения контрольные (надзорные) мероприятия и виды государственного и муниципального контроля, которые определяются Федеральным законом от 31.07.2020 N 248-ФЗ и Федеральным законом от 26.12.2008 N 294-ФЗ	
Подпункт «а» пункта 3	По согласованию с органами прокуратуры
Подпункт «б» пункта 3	По поручению Президента Российской Федерации
	По поручению Председателя Правительства Российской Федерации, принятому после вступления в силу настоящего постановления
	По требованию прокурора в рамках надзора за исполнением законов, соблюдением прав и свобод человека и гражданина по поступившим в органы прокуратуры материалам и обращениям
	И другие
Подпункт «в» пункта 3	В связи с извещением органов прокуратуры в отношении некоммерческих организаций по основаниям, установленным подпунктами 2, 3, 5 и 6 пункта 4.2 статьи 32 Федерального закона "О некоммерческих организациях", а также религиозных организаций по основанию, установленному абзацем третьим пункта 5 статьи 25 Федерального закона "О свободе совести и о религиозных объединениях"

Таблица 5

Анализ разъяснений отечественного законодательства в рамках налогового маневра в IT-отрасли

Реквизиты разъяснений	Какой аспект рассматривается
Письма Минфина от 23 января 2024 г. № 03-03-06/1/4769, от 28 сентября 2023 г. № 03-03-06/1/92449, от 19 сентября 2023 г. № 03-03-06/1/89221, от 8 июня 2023 г. № 03-03-06/1/52966 и от 14 февраля 2023 г. № 03-03-06/1/12385	Льготирование доходов при предоставлении IT-компаниями ПО для банков
Письмо Минфина от 20 декабря 2023 г. № 03-15-07/123282	Применение IT-льгот при сокращении участия РФ в капитале IT-компаний
Письмо Минфина от 28 сентября 2023 г. № 03-03-06/1/92458	Доходы от предоставления ПАК в аренду
Письма Минфина от 31 августа 2023 г. № 03-03-06/1/83043, от 9 ноября 2022 г. № 03-03-06/1/108933, от 24 августа 2022 г. № 03-03-06/1/82480, от 30 мая 2022 г. № 03-15-06/50430	Учет иных доходов при определении 70% доли льготированных доходов (резервы, субсидии, процентные доходы, компенсации)
Письмо Минфина от 21 июля 2023 г. № 03-03-06/1/68741	Доходы от оказания услуг с использованием собственного ПО по предоставлению возможности размещать информацию об услугах общественного питания
И другие	

рокий спектр решений по различным аспектам условий и границ применения налоговых льгот им предусмотренных, носит не менее важный характер, чем аналогичный анализ действующего налогового законодательства о налогах и сборах.

Прежде всего, необходимо рассмотреть примеры необоснованного применения льгот налогового маневра. Характерным примером такой ситуации является кейс компании ООО «Такстелеком». Арбитражный суд Тюменской области 20.03.2023 вынес Решение №А70-17647/2022 по делу данной организации. В 2018 году в рамках группы компаний «Майм», в которую входила данная организация, была произведена реорганизация, по результатам которой были перераспределены программные продукты и финансовые потоки. ИФНС по г. Тюмени № 3 приняло соответствующее решение в части привлечения к ответственности компанию ООО «Такстелеком» [7]. ООО «Такстелеком» с заявлением обратилось в суд об оспаривании решения налогового органа. Полагая, что ее деятельность относится к ИТ-сфере, компания пользовалась налоговыми льготами:

- освобождением от НДС в части лицензионного вознаграждения;
- в отношении льготной ставки по налогу на прибыль (так, льготная ставка в проверяемом периоде была установлена региональным законом, с учётом того, что федеральные льготы на тот момент еще не были применены;
- льготным тарифом страховых взносов.

По мнению же инспекции, компания под видом деятельности в сфере информационных технологий на самом деле осуществляла деятельность по организации услуг такси.

При этом учредители компании, обладая исключительными правами на программные продукты и базу данных, формирующие единую систему службы заказа такси, через ряд взаимозависимых организаций и ИП создали схему получения налоговой экономии, путем формальной передачи исключительного права на информационные продукты.

По итогам рассмотрения дела Арбитражный суд Тюменской области пришел к выводу о неправомерности применения льгот по налогу на прибыль и страховым взносам в рамках налогового маневра. Основными аргументами в пользу данной позиции стали:

- все участники схемы были взаимозависимы/взаимосвязаны (имели общих учредителей, были связаны через родственников, финансово и т.д.);
- все участники схемы, кроме самого налогоплательщика, применяли УСН;
- ранее компания заключала договоры на оказание услуг по обработке информации, суть которых была аналогична лицензионным договором, при этом с суммы полученного вознаграждения НДС уплачивался;
- впоследствии компания перезаключила договоры на лицензионные, предусмотрев освобождение лицензионного вознаграждения от НДС;

— программным продуктами, представляющими собой по факту единую систему заказа такси, пользовались физические лица – водители и пассажиры, с которыми никакие лицензионные договоры не заключались;

— через взаимосвязанных ИП осуществлялось обналичивание средств.

В итоге суд согласился с тем, что компания не имела права на налоговые льготы. Таким образом мы видим, что основной причиной для оспаривания права на применение льготы в рамках налогового маневра являлось отсутствие фактического изменения организационной структуры. В этом контексте необходимо подчеркнуть, что для целей налогообложения перезаклучение внутригрупповых сделок и перераспределение финансовых потоков, влекущие изменение налоговой нагрузки, должны сопровождаться реальными изменениями бизнес-модели, в противном случае

претензии налоговых органов на основании ст. 54.1 НК РФ о фиктивных операциях и отсутствии деловой цели практически неизбежны [1].

Однако судебная практика в данной области отечественного налогового права не исчерпывается положениями данной статьи и анализом фактической организационной структуры предприятий, применяющих льготы налогового маневра. Налоговые органы в том числе осуществляют контроль над корректностью трактовки IT-услуг, нематериальных активов (далее НМА), фактического содержания сделок, что отражено в таблице 6.

ВЫВОДЫ

На основании приведенных данных мы видим, что на текущем этапе уже сформировалась устойчивая правоприменительная практика в области контроля предоставления льгот налогового маневра в IT-отрасли. Более того, рассмотрение

Таблица 6

Рассмотрение судебных дел на основании ст. 54.1 НК РФ в отношении IT-компаний

Судебное решение	Фактура	Чью сторону принял суд?
Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 02.10.2023 г. по делу №А76-38723/2022	Налогоплательщик, занимающийся разработкой программного обеспечения, применил льготные тарифы по страховым взносам как IT-компания в 2020 году. Инспекция посчитала льготу неправомерной из-за учета доходов от хостинга, которые не включены в НК РФ. Однако суд, проанализировав фактические услуги налогоплательщика, пришел к выводу, что он предоставлял не услуги хостинга, а услуги сопровождения программного обеспечения. Рассмотрев аргументы-отсутствие собственного серверного оборудования, аренда вычислительных мощностей и выполнение работ по обновлению ПО-суд признал, что доходы от этих услуг соответствуют определению квалифицированных доходов от IT-деятельности, и, следовательно, льгота была применена правомерно	Налогоплательщика
Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 02.08.2023 г. по делу №А76-33731/2022	АС Челябинской области уточнила, что при определении доли доходов от IT-деятельности важно учитывать фактическое содержание услуг, а не вид договора. Налоговая инспекция оспорила применение IT-организацией льготного тарифа страховых взносов, утверждая. Что доходы от услуг по управлению ценообразованием не относятся к IT-деятельности. Однако суды поддержали налогоплательщика, отметив созданные им программные продукты и постоянное обновление базы данных. Суд подчеркнул, что суть взаимоотношений сторон соответствовала деятельности в сфере ИТ, что дало основание для использования налоговой льготы	Налогоплательщика
Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.04.2023 по делу №А76-14381/2022	Общество в области IT применяло пониженные тарифы страховых взносов в 2020 году, но должно было иметь не менее 905 профильных доходов от IT-деятельности. Налогоплательщик считал, что доходы от техники (ККТ) квалифицируются как IT-услуги, но налоговая инспекция это опровергла, исключив спорные доходы и установив, что доля IT-доходов оказалась ниже 90%. Суд поддержал налоговую инспекцию, указав на отсутствие подтверждающих документов по адаптации ПО и на то, что дополнительные услуги фактически были частью другого договора. Суд отметил, что дополнительное соглашение было создано для неосновательного получения льготы	Налогового органа

спорных ситуаций и аргументов сторон налоговых взаимоотношений позволяет выявить те места действующего отечественного законодательства о налогах и сборах, которые нуждаются в дальнейшем совершенствовании и адаптации к новым условиям.

Таким образом следует, что отечественная система налогового регулирования и стимулирования развития IT-отрасли имеет ряд слабых

сторон, которые связаны с трактовкой понятия IT-компании, условий контроля действий организаций из смежных отраслей, адаптирующих свою модель бизнеса под требования налогового маневра с целью получения налоговой выгоды, и эффективности применяемых мер стимулирования в соотношении с выпадающими доходами государственного бюджета.

Список литературы

1. Александрова, Н. В., Зотиков, Н. З. Статья 54.1 НК РФ: практика применения // Вестник Евразийской науки. – 2019. – № 1. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://esj.today/PDF/70ECVN119.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.
2. Аналитические материалы. Бизнес-навигатор по ОЭЗ России (2023). – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://akitrf.ru/oez/analiticheskie-materialy/?ysclid=m1cgqwaqvq908400284> (дата обращения: 17.04.2025).
3. Громов, В. В. Особый режим налогообложения российских IT-компаний: от выбора преференций до налогового маневра в отрасли // Финансовый журнал. – 2022. – № 3. – С. 17-22.
4. Итоговая резолюция РИФ 2020. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://raec.ru/upload/files/resolution-rif-2020.pdf> (дата обращения: 12.04.2025).
5. Мороз, В. В., Яковлева, Е. Е. Налогообложение IT-отрасли: особенности, проблемы и направления развития // Проблемы экономики и юридической практики. – 2024. – Т. 20. – № 1. – С. 203-206.
6. О применении ставки 0 % по налогу на прибыль организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий // ФНС России. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/tax_doc_news/13170731/ (дата обращения: 18.04.2025).
7. Развитие судебной практики по вопросам переквалификации налоговым органом лицензионного договора при оспаривании права налогоплательщика на применение IT-льгот и освобождения от НДС. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.russiantaxandcustoms.com/news/rossiyskoe-nalogooblozhenie/razvitie-sudebnoy-praktiki-po-voprosam-perekvalifikatsii-nalogovym-organom-litsenzionnogo-dogovora-p/> (дата обращения: 07.04.2025).

References

1. Alexandrova, N. V., Zotikov, N. Z. Article 54.1 of the Tax Code of the Russian Federation: the practice of application // Bulletin of Eurasian Science. – 2019. – № 1. – [Electronic resource]. – Access mode: <https://esj.today/PDF/70ECVN119.pdf> (access is free). Cover from the screen. Russian, English.
2. Analytical materials. Business navigator for the SEZ of Russia (2023). – [Electronic resource]. – Access mode: <https://akitrf.ru/oez/analiticheskie-materialy/?ysclid=m1cgqwaqvq908400284> (access date: 17.04.2025).
3. Gromov, V. V. Special taxation regime for Russian IT companies: from the choice of preferences to the tax maneuver in the industry // Financial Journal. – 2022. – № 3. – Pp. 17-22.
4. Final resolution of the RIF 2020. – [Electronic resource]. – Access mode: <https://raec.ru/upload/files/resolution-rif-2020.pdf> (access date: 04/12/2025).
5. Moroz, V. V., Yakovleva, E. E. Taxation of the IT industry: features, problems and directions of development // Problems of economics and legal practice. – 2024. – Vol. 20. – № 1. – Pp. 203-206.
6. On the application of the 0% income tax rate by organizations operating in the field of information technology // Federal Tax Service of Russia. – [Electronic resource]. – Access mode: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/tax_doc_news/13170731/ (access date: 04/18/2025).
7. Development of judicial practice on the issues of retraining by the tax authority of the license agreement when challenging the taxpayer's right to apply IT benefits and VAT exemption. – [Electronic resource]. – Access mode: <https://www.russiantaxandcustoms.com/news/rossiyskoe-nalogooblozhenie/razvitie-sudebnoy-praktiki-po-voprosam-perekvalifikatsii-nalogovym-organom-litsenzionnogo-dogovora-p/> (access date: 04/07/2025).

Информация об авторах

Адвокатова А.С., кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. Author ID: 707256. SPIN-код: 5957-9019 (г. Москва, Российская Федерация).

Александр Н.К., магистрант Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва, Российская Федерация).

Екатерина Е.Я., магистрант Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. Author ID: 1130154. SPIN-код: 1468-6000 (г. Москва, Российская Федерация).

© Адвокатова А.С., Александр Н.К., Екатерина Е.Я., 2025.

Information about the authors

Advocate A.S., Ph.D. in Economics, Associate Professor at the Department of Taxes and Tax Administration, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis of the Financial University under the Government of the Russian Federation. Author ID: 707256. SPIN code: 5957-9019 (Moscow, Russian Federation).

Alexander N.K., master student at the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis of the Financial University under the Government of the Russian Federation (Moscow, Russian Federation).

Ekaterina E.Ya., master student at the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis of the Financial University under the Government of the Russian Federation. Author ID: 1130154. SPIN code: 1468-6000 (Moscow, Russian Federation).

© Advocate A.S., Alexander N.K., Ekaterina E.Ya., 2025.