

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
(МИНФИН РОССИИ)**

Федеральная налоговая служба

**СТАТС-СЕКРЕТАРЬ —  
ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА**

Ильинка, д. 9, Москва, 109097  
телетайп: 112008, телефакс: +7 (495) 913-47-74  
приемная: +7 (495) 913-47-77, +7 (495) 983-37-29

18.12.2020 № 03-07-07/111669

На № \_\_\_\_\_

Минфин России в связи с обращениями по вопросу применения с 1 января 2021 года положений подпункта 26 пункта 2 статьи 149, пункта 1.15 статьи 284 и пункта 5 статьи 427 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) с учетом изменений, внесенных Федеральным законом от 31 июля 2020 г. №265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации», сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) налогом на добавленную стоимость реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации исключительных прав на программы для электронных вычислительных машин и базы данных, включенные в единый реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных, прав на использование таких программ и баз данных (включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности), в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет».

Положения данного подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса не применяются, если передаваемые 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.

В соответствии с пунктом 1.15 статьи 284 Кодекса для российских организаций, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного

документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), устанавливают, тестируют и сопровождают программы для ЭВМ, базы данных, налоговая ставка по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 3 процентов, а налоговая ставка по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, в размере 0 процентов. Согласно абзацу четвертому данного пункта указанные налоговые ставки применяются при выполнении, в частности, следующего условия: доля доходов от 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 к программам для ЭВМ и базам данных, указанным в настоящем абзаце, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет», от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), а также услуг (работ) по установке, тестированию и сопровождению указанных программ для ЭВМ, баз данных (за исключением доходов от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет»)), 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) по итогам отчетного (налогового) периода составляет не менее 90 процентов в сумме всех доходов организации за указанный период.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 427 Кодекса пониженные тарифы страховых взносов применяются для российских организаций, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), устанавливают, тестируют и сопровождают программы для ЭВМ, базы данных.

Согласно абзацу четвертому и восьмому пункта 5 статьи 427 Кодекса указанные плательщики применяют пониженный тариф страховых взносов при условии, что доля доходов от 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 к программам для ЭВМ и базам данных, указанным в настоящем абзаце, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет», от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), а также услуг (работ) по установке, тестированию и сопровождению указанных программ для ЭВМ, баз данных (за исключением доходов от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет»), 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) по итогам отчетного (расчетного) периода составляет не менее 90 процентов в сумме всех доходов организации за указанный период - для вновь созданных организаций (по итогам 9 месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по пониженным тарифам - для организаций, не являющихся вновь созданными).

Таким образом, в отношении операций по реализации прав на программное обеспечение и базы данных, которые 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, применяются положения абзаца второго подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, то есть не действует освобождение от НДС, предусмотренное подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, и доходы по таким операциям не учитываются в числителе при расчете доли доходов согласно абзацу четвертому пункта 1.15 статьи 284 и абзацам четвертому и восьмому пункта 5 статьи 427 Кодекса при применении льгот по налогу на прибыль организаций и страховым взносам.

В приложении приведены примеры операций, затрагиваемых изменениями, внесенными Федеральным законом от 31 июля 2020 г. №265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

Приложение: на 6 л., в 1 экз.



А.В. Сазанов

Указанные в настоящем приложении примеры в части применения пониженных ставок по налогу на прибыль организаций в соответствии с пунктом 1.15 статьи 284 Кодекса и пониженных тарифов страховых взносов в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 427 Кодекса (при выполнении условий для их применения) распространяются исключительно на налогоплательщиков (плательщиков страховых взносов), реализующих программы для ЭВМ, базы данных, предоставляющих права использования программ для ЭВМ, баз данных, разработчиками которых они являются. При этом в части НДС освобождение применяется при передаче исключительных прав на программы для ЭВМ и базы данных и прав на использование таких программ и баз данных при условии их включения в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных.

#### Пример № 1.

Налогоплательщик (плательщик страховых взносов), является оператором электронной торговой площадки, с помощью которой организации производят закупки в соответствии с Федеральным законом от 18.07.2011 №223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц», или оператором электронной рекламно-торговой площадки, на ресурсах которой клиенты производят размещение своей рекламной информации и (или) предложений о продаже товаров (работ, услуг) для заранее неопределенного круга других пользователей этой площадки. Налогоплательщику (плательщику страховых взносов) принадлежат исключительные права на программы ЭВМ и базы данных, используемые для функционирования данной электронной площадки, в частности, обеспечивающие доступ клиентов к такой электронной площадке. Для получения доступа к системе, к организации и участию в торгово-закупочных процедурах на электронной торговой площадке или размещению рекламной информации и (или) предложений о продаже товаров (работ, услуг) на электронной рекламно-торговой площадке клиенты заключают с налогоплательщиком лицензионный договор на использование указанных программ ЭВМ и баз данных.

Программное обеспечение позволяет осуществлять (выступать в качестве заказчика) торгово-закупочные процедуры в электронной форме, участвовать в них (выступать в качестве участника) и заключать сделки по их итогам либо размещать рекламную информацию и (или) предложения о продаже товаров (работ, услуг) на данной площадке.

В рассматриваемом случае 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.

Таким образом, основания для применения преференций, предусмотренных подпунктом 26 пункта 2 статьи 149, пунктом 1.15 статьи 284 и подпунктом 3 пункта 1 статьи 427 Кодекса отсутствуют.

### Пример № 2.

Налогоплательщику (плательщику страховых взносов) принадлежат исключительные права на комплексное программное обеспечение, обеспечивающее функционирование системы электронного документооборота. Программа обеспечивает создание, изменение, хранение, передачу, обмен, согласование, в том числе между различными субъектами, поиск документов на протяжении всего их жизненного цикла. Налогоплательщик на основании лицензионных договоров реализует права на использование данного программного обеспечения.

В числе прочего в программном обеспечении реализована система юридически-значимого документооборота, то есть клиенты посредством данного программного обеспечения могут обмениваться с контрагентами договорными документами, подписанными квалифицированной электронной подписью.

В данном случае программа обеспечивает широкие функциональные возможности обеспечения электронного документооборота, в частности, создание, изменение, хранение, передачу, обмен, согласование, в том числе между различными субъектами, поиск документов.

В рассматриваемом случае передаваемые по лицензионному договору права не 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 по таким предложениям.

В связи с этим при передаче налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов) прав на использование указанной программы положения абзаца второго подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, исключение, указанное в абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и абзацах четвертом и восьмом пункта 5 статьи 427 Кодекса не применяются.

### Пример №3.

Налогоплательщику (плательщику страховых взносов) принадлежат исключительные права на программное обеспечение, по управлению отношениями с клиентами (CRM), автоматизирующее процессы обслуживания клиентов, сбора данных, планирования, проведения маркетинговых кампаний, программ лояльности и анализ их результатов. В числе прочего указанная

программа позволяет производить рассылку сообщений через электронную почту и сервисы обмена мгновенными электронными сообщениями.

Налогоплательщик (плательщик страховых взносов) (лицензиар) на основании лицензионных договоров передает лицензиату права на использование данного программного обеспечения. Лицензиат подключается к программе, в том числе посредством удаленного доступа, и получает возможность автоматизировать процессы обслуживания клиентов, сбора данных, планирования, бюджетирования, проведения и анализа результатов маркетинговых кампаний и программ лояльности, отслеживания статуса выполнения заказов по уже заключенным договорам, контроля процесса продаж, в том числе путем создания и распространения по собственной базе контактов своих клиентов сообщений любого характера, как информационного (например, о принятии заказа или ходе его выполнения), так и рекламного (например, об акциях, скидках). Характер распространяемой в рамках функциональных возможностей такого программного обеспечения информации не изменяет существо отношений сторон по такому лицензионному договору.

В рассматриваемом случае отношения сторон предполагают получение возможности управления клиентской базой, а также распространения любой информации. Передаваемые по лицензионному договору права не 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 по таким предложениям.

В связи с этим при передаче налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов) прав на использование указанного программного обеспечения положения абзаца второго подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, исключение, указанное в абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и абзацах четвертом и восьмом пункта 5 статьи 427 Кодекса не применяются.

#### Пример № 4.

Налогоплательщику (плательщику страховых взносов) принадлежит исключительное право на программное обеспечение, позволяющее проводить анализ и проверки контрагентов на основании информации из широкого круга источников (ЕГРЮЛ, информационные базы судов, Росстата, данные торговых площадок и т.д.) и отслеживать изменения в данной информации. Налогоплательщик (плательщик страховых взносов) на основании лицензионных договоров реализует права на использование данного программного обеспечения.

В рассматриваемом случае отношения сторон предполагают возможность получения данных, позволяющих проводить анализ деятельности и проверку организаций, в том числе для целей заключения с ними договоров. В состав указанных данных не входит информация о предложениях таких организаций как потенциальных покупателей (продавцов) о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав. Также передаваемые по лицензионному договору права не 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», заключать сделки по таким предложениям.

В связи с этим при передаче налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов) прав на использование указанной программы положения абзаца второго подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, исключение, указанное в абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и абзацах четвертом и восьмом пункта 5 статьи 427 Кодекса не применяются.

#### Пример № 5.

Налогоплательщику (плательщику страховых взносов) принадлежит исключительное право на программное обеспечение, для организации процесса создания, редактирования и управления сайтом (CMS). Налогоплательщик (плательщик страховых взносов) (лицензиар) на основании лицензионных договоров передает лицензиату права на использование данного программного обеспечения. Лицензиат с помощью данного программного обеспечения конструирует сайт в сети "Интернет", в частности, позволяющий пользователю обеспечить и (или) поддерживать его коммерческое или личное присутствие в сети «Интернет» или позволяющий распространять рекламную информацию или размещать предложения о реализации товаров.

В рассматриваемом случае существо отношений сторон предполагает получение лицензиатом возможности с помощью данного программного обеспечения сконструировать сайт, в том числе для интернет-магазина. Характер размещаемой в рамках функциональных возможностей сайта информации, в том числе рекламной информации о товарах, реализуемых этим интернет-магазином, или информации в виде размещенных предложений о реализации товаров и возможности заключить сделку по таким предложениям, не изменяет существо отношений сторон по такому лицензионному договору.

Передаваемые по лицензионному договору права не 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 по таким предложениям.

В связи с этим при передаче налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов) прав на использование указанной программы положения абзаца второго подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, исключение, указанное в абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и абзацах четвертом и восьмом пункта 5 статьи 427 Кодекса не применяются.

#### Пример № 6.

Налогоплательщик (плательщик страховых взносов) на основании лицензионного договора получил права на использование программного обеспечения, и с письменного согласия лицензиара предоставляет право использования этого программного обеспечения другому лицу по сублицензионному договору.

В соответствии с абзацем первым пункта 1.15 статьи 284 и подпунктом 3 пункта 1 статьи 427 Кодекса пониженную ставку по налогу на прибыль и пониженный тариф по страховым взносам вправе применять российская организация, которая осуществляет деятельность в области информационных технологий, разрабатывает и реализует разработанные ею программы для ЭВМ, базы данных. Кроме того, в целях определения числителя для расчета доли доходов, указанной в абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и абзацах четвертом и восьмом пункта 5 статьи 427 Кодекса, учитываются только те доходы от реализации экземпляров программ для ЭВМ или доходы от передачи (предоставления) прав на программы для ЭВМ, которые были разработаны такой организацией.

Согласно абзацу первому подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса для применения освобождения по НДС вид договора не влияет на возможность применения освобождения по НДС при предоставлении прав на использование программ для ЭВМ.

В связи с этим при передаче налогоплательщиком прав использования этого программного обеспечения другому лицу по сублицензионному договору налогоплательщик вправе воспользоваться освобождением по НДС на основании подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса. При этом доходы, полученные налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов) по таким операциям, по которым получен доход от предоставления прав использования программного обеспечения несобственной разработки, не учитываются в числителе при расчете доли, указанной в абзаце четвертом пункта 1.15 статьи 284 и абзацах четвертом и восьмом пункта 5 статьи 427 Кодекса.

#### Пример № 7.

Налогоплательщику принадлежат исключительные права на программное обеспечение, включенное в единый реестр российских программ для



электронных вычислительных машин и баз данных. Налогоплательщик в соответствии с договором передает права на использование указанного программного обеспечения путем предоставления удаленного доступа к нему через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет», то есть без установки (скачивания) экземпляра программного обеспечения.

Согласно подпункту 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) НДС передача прав на использование программ для электронных вычислительных машин баз данных, включенных в единый реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных, путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет». Требований к виду договора, по которому такие права передаются, норма не содержит.

В связи с этим при передаче прав на использование программного обеспечения путем предоставления удаленного доступа к нему через информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет» и не предполагающим установки (скачивания) экземпляра программного обеспечения, налогоплательщик вправе воспользоваться освобождением по НДС на основании подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса.



**ДОКУМЕНТ ПОДПИСАН  
ЭЛЕКТРОННОЙ ПОДПИСЬЮ**

**СВЕДЕНИЯ О СЕРТИФИКАТЕ ЭП**

Сертификат: 01D5D1C5A8A9A3F0000000B900060002  
Владелец: Сазанов Алексей Валерьевич  
Действителен с 23.01.2020 до 23.01.2021