

Порядок применения пониженных ставок при исчислении налога на прибыль организаций налогоплательщиками – резидентами территорий опережающего социально-экономического развития (ТОСЭР).

В соответствии с пунктом 1.8 статьи 284 Налогового кодекса РФ (далее – Кодекс) для организаций, **получивших статус резидента территории опережающего социально-экономического развития** в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2014 № 473-ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в **федеральный бюджет**, устанавливается в размере **0 процентов** и применяется в порядке, предусмотренном статьей 284.4 Кодекса.

Для **указанных** организаций законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться **пониженная** налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в **бюджеты субъектов** Российской Федерации. На территории Ставропольского края такая ставка **установлена** законом Ставропольского края от 01.10.2007 № 55-кз «Об инвестиционной деятельности в Ставропольском крае» (далее - Закон №55-кз).

Понятие **налогоплательщик - резидент территории опережающего социально-экономического развития** (далее - **налогоплательщик-резидент**) установлено пунктом 1 статьи 284.4 Кодекса. Согласно данной норме налогоплательщиком - резидентом территории опережающего социально-экономического развития признается российская **организация**, которая получила **статус резидента территории опережающего социально-экономического развития** в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2014 года № 473-ФЗ, и которая непрерывно в течение указанных в пунктах 4 - 7 статьи 284.4 Кодекса **налоговых периодов применения налоговых ставок отвечает одновременно** следующим требованиям:

1) государственная регистрация юридического лица осуществлена на **территории опережающего социально-экономического развития** (далее - ТОСЭР);

2) организация **не имеет** в своем составе **обособленных подразделений**, расположенных за пределами ТОСЭР, **кроме** обособленных подразделений, расположенных на **других территориях** опережающего социально-экономического развития;

3) организация **не применяет** специальных налоговых режимов, предусмотренных **Кодексом (ЕСХН И УСН)**;

4) организация **не является** участником **консолидированной группы налогоплательщиков**;

5) организация **не является** **некоммерческой организацией**, банком, страховой организацией, негосударственным пенсионным фондом, профессиональным участником рынка ценных бумаг, клиринговой организацией;

6) организация **не является резидентом особой экономической зоны любого типа**;

7) организация **не является участником региональных инвестиционных**

проектов.

Еще раз хочу обратить внимание на то, что все вышеуказанные требования должны соблюдаться налогоплательщиком-резидентом **непрерывно**, до **истечения сроков применения пониженных налоговых ставок, указанных в пунктах 4 - 7 статьи 284.4 Кодекса.**

В соответствии с пунктом 4 статьи 284.4 Кодекса **налоговая ставка в размере 0 процентов в федеральный бюджет** применяется в течение **пяти налоговых периодов, начиная с налогового периода, в котором была получена первая прибыль от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности.**

Налогоплательщик-резидент применяет налоговую ставку **0 процентов** в федеральный бюджет, при условии **установления субъектами Российской Федерации пониженных ставок налога, подлежащего зачислению в региональный бюджет.** На основании статьи 14.1 Закона № 55-кз налогоплательщики-резиденты территорий опережающего развития, могут **снизить** ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в **бюджет Ставропольского края** и рассчитанного от прибыли, полученной от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности на территории опережающего развития, на:

- **13 процентов** (12 процентов в 2018 - 2020 годах) - в течение **пяти налоговых периодов** начиная с **налогового периода**, в котором в соответствии с данными налогового учета была **получена первая прибыль** от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности на территории опережающего развития. Таким образом, за 2020 год **ставка** для расчета доли прибыли, зачисляемой в краевой бюджет, составляет **5 процентов;**

- **8 процентов** - в течение **следующих пяти налоговых периодов.** Таким образом, пониженная ставка налога для зачисления в краевой бюджет при условии сохранения общей ставки для региональных бюджетов 18 % составит **10 процентов;** в условиях действия ставки для региональных бюджетов 17 % пониженная ставка составит **9 процентов.**

Примечание : федеральным законом от 03.08.2018 № 301-ФЗ действие ставки 17 % продлено на период до 2024 года включительно.

В целях статьи 284.4 Кодекса под **первой прибылью** от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, понимается **положительная разница между доходами и расходами, исчисленными нарастающим итогом за период с даты включения налогоплательщика в реестр резидентов ТОСЭР до окончания налогового периода, в котором данная разница становится положительной.**

Разница между указанными доходами и расходами определяется на последний день каждого налогового периода, пока данная разница не станет положительной. Для исчисления этой разницы учитываются доходы и расходы, которые признаются с даты включения налогоплательщика в соответствующий реестр и определяются в соответствии с главой 25 Кодекса в рамках деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности (без учета доходов и

расходов в виде курсовых разниц, как положительных, так и отрицательных).

Пунктом 5 статьи 284.4 Кодекса установлено, что для налогоплательщиков - резидентов размер налоговой ставки по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, **не может превышать 5 процентов** в течение **пяти налоговых периодов, начиная с налогового периода, в котором была получена первая прибыль от деятельности**, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности на территории опережающего социально-экономического развития.

Пункт 6 статьи 284.4 Кодекса устанавливает норму, согласно которой в случае, **неполучения** плательщиком-резидентом прибыли от деятельности, в течение **трех следующих подряд налоговых периодов** (в течение пяти, если объем капитальных вложений составляет не менее 500 миллионов рублей; в течение шести, если объем капитальных вложений составляет не менее 1 миллиарда рублей; в течение девяти при объеме капвложений не менее 100 миллиардов рублей) начиная **с налогового периода**, в котором плательщик был **включен в реестр резидентов ТЭСЭР**, сроки применения пониженных ставок, **начинают исчисляться с четвертого следующего подряд налогового периода** (с шестого, седьмого и десятого соответственно), считая с того налогового периода, в котором плательщик был включен в реестр.

Т.о., плательщик при неполучении прибыли за три следующих подряд налоговых периода обязан воспользоваться правом на применение пониженных ставок в четвертом налоговом периоде, не зависимо от полученного финансового результата.

В соответствии с пунктом 7 статьи 284.4 Кодекса в случае прекращения статуса резидента ТЭСЭР плательщик считается утратившим право на применение пониженных налоговых ставок с начала налогового периода, в котором он был исключен из реестра резидентов ТЭСЭР.

В случае нарушения налогоплательщиком-резидентом в течение налогового периода условий для приобретения статуса резидента ТЭСЭР, установленных пунктом 1 статьи 284.4 Кодекса, налогоплательщик считается утратившим право на применение пониженных налоговых ставок с налогового периода, предшествующего налоговому периоду, в котором им допущено указанное нарушение. При этом сумма налога, не уплаченная в связи с применением пониженных налоговых ставок, подлежит исчислению и уплате в бюджет. Исчисление суммы неуплаченного налога производится, начиная с налогового периода, предшествующего налоговому периоду, в котором допущено нарушение условий.

С 01.01.2021 года в силу федерального закона от 13.07.2020 № 195-ФЗ вступает в силу норма в соответствии с которой на основании пункта 2 статьи 284.4 Кодекса налогоплательщик-резидент вправе применять **ко всей налоговой базе пониженные налоговые ставки** при выполнении следующих условий:

1) **доходы** от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности на ТЭСЭР (далее - соглашение об осуществлении деятельности), составляют **не менее 90 процентов** всех доходов, учитываемых при

определении налоговой базы по налогу на прибыль (без учета доходов в виде положительной курсовой разницы), либо в совокупности за три налоговых периода, предшествующих текущему налоговому периоду, доходы от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, составляют **не менее 90 процентов** суммы всех доходов;

2) налогоплательщиком ведется **раздельный учет** доходов, полученных от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, и доходов, полученных при осуществлении иной деятельности, в **течение всего периода действия соглашения** об осуществлении деятельности.

На основании пункта 3 статьи 284.4 Кодекса налогоплательщик-резидент вправе применять **пониженные налоговые ставки** в отношении прибыли, полученной от **деятельности, осуществляемой при исполнении** соглашения об осуществлении деятельности, при выполнении следующих условий:

1) налогоплательщиком ведется **раздельный учет доходов** (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой при исполнении каждого из соглашений об осуществлении деятельности, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении иной деятельности, **в течение всего периода действия такого соглашения;**

2) налогоплательщиком **до налогового периода**, в котором была получена **первая прибыль** от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, в **учетной политике** для целей налогообложения установлен **порядок применения пониженных налоговых ставок в отношении прибыли, полученной от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, в течение всего периода действия такого соглашения.**

До вступления в силу закона 195-ФЗ, т.е. по итогам 2020 года, на основании норм пункта 1.8 статьи 284 Кодекса для резидентов ТЭСЭР законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться **пониженная налоговая ставка** налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты **субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашения об осуществлении деятельности соответственно на территории опережающего социально-экономического развития** в соответствии с положениями статьи 284.4 Кодекса.

На основании пункта 11 статьи 286.1 Кодекса организации – резиденты ТЭСЭР не вправе применять инвестиционный налоговый вычет при исчислении налога на прибыль.

В соответствии с пунктом 2 статьи 283 Кодекса плательщики-резиденты вправе перенести на текущий отчетный (налоговый) период сумму убытков, полученных в предыдущих налоговых периодах. При этом ограничение по размеру уменьшения налоговой базы не более чем на 50 %, на резидентов ТЭСЭР не распространяется (пункт 2.1 статьи 283 Кодекса).