



КонсультантПлюс

Тематический выпуск: Судебная практика по
налоговым и финансовым спорам. 2020 год
(под ред. А.В. Брызгалина)
("Налоги и финансовое право", 2021, N 4)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

Дата сохранения: 25.05.2021

"Налоги и финансовое право", 2021, N 4

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО НАЛОГОВЫМ И ФИНАНСОВЫМ СПОРАМ. 2020 ГОД

А.В. БРЫЗГАЛИН, О.С. ФЕДОРОВА, О.В. АНФЕРОВА, С.А. СМИРНОВА

Раздел I. ТЕМА НОМЕРА: СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО НАЛОГОВЫМ И ФИНАНСОВЫМ СПОРАМ. 2020 ГОД

Брызгалин Аркадий Викторович, генеральный директор Группы компаний "Налоги и финансовое право", кандидат юридических наук

Представляем материал, в котором подобраны наиболее актуальные и интересные случаи из практики арбитражных судов в 2020 году в сфере налогообложения (налоговый контроль, возврат (зачет) налогов, привлечение к налоговой ответственности, исчисление НДС, налога на прибыль, НДФЛ и пр.), а также случаи, связанные с налогами в гражданско-правовом, процессуальном и других аспектах.

Обзор судебной практики подготовлен

Обзор судебной практики по налоговым и финансовым спорам подготовлен под редакцией Брызгалина Аркадия Викторовича специалистами Центра экономических экспертиз "Налоги и финансовое право".

Используемые сокращения

АПК РФ - Арбитражный процессуальный [кодекс](#) РФ

АС - Арбитражный суд

АС ВВО - Арбитражный суд Волго-Вятского округа

АС ВСО - Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

АС ДО - Арбитражный суд Дальневосточного округа

АС ЗСО - Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

АС МО - Арбитражный суд Московского округа

АС ПО - Арбитражный суд Поволжского округа

АС СЗО - Арбитражный суд Северо-Западного округа

АС СКО - Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

АС УО - Арбитражный суд Уральского округа

АС ЦО - Арбитражный суд Центрального округа

БК РФ - Бюджетный [кодекс](#) РФ

ВАС РФ (ВАС) - Высший арбитражный суд РФ

ВС РФ (ВС) - Верховный суд РФ

ГК РФ - Гражданский [кодекс](#) РФ

ЕНВД - единый налог на вмененный доход

ИП - индивидуальный предприниматель
ИФНС - инспекция Федеральной налоговой службы
ККТ - контрольно-кассовая техника
КоАП РФ - [Кодекс](#) Российской Федерации об административных правонарушениях
КС РФ (КС) - Конституционный суд РФ
НДПИ - налог на добычу полезных ископаемых
НДС - налог на добавленную стоимость
НДФЛ - налог на доходы физических лиц
НК РФ - Налоговый [кодекс](#) РФ
ОЗ - областной закон
ПФ РФ или ПФР - Пенсионный фонд РФ
ТК РФ - Таможенный [кодекс](#) РФ
УК РФ - Уголовный [кодекс](#) РФ
УСН - упрощенная система налогообложения
УФК - управление федерального казначейства
ФЗ - федеральный закон
ФНС РФ - Федеральная налоговая служба
ФОМС РФ - Фонд обязательного медицинского страхования РФ
ФСС РФ - Фонд социального страхования РФ
ЦБ РФ - Центральный банк РФ

1. Налоговый [кодекс](#), ч. I

1.1. Полномочия налоговых и иных государственных органов
в сфере налогообложения

1.1.1. Полномочия налоговых органов

1.1.1.1. Определение суммы подлежащих уплате налогов
расчетным путем

(-) <1> 1. По мнению ИФНС, подлежащие уплате суммы налогов общества должны быть определены расчетным путем в связи с непредставлением в течение более двух месяцев первичных учетных документов, необходимых для расчета налога на прибыль и НДС.

<1> Знак (-) означает, что судебный акт принят "в пользу" налоговых органов; знак (+) означает, что судебный акт принят "в пользу" налогоплательщиков.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, общество без каких-либо объективных

причин не представило первичные документы по требованию инспекции. Должностные лица намеренно противодействовали проведению мероприятий налогового контроля с целью избежания проверки достоверности сведений, заявленных в первичных документах.

В связи с этим суд пришел к выводу, что применение ИФНС расчетного метода на основе результатов встречных проверок контрагентов Общества правомерно ([Постановление АС СКО от 24.12.2020 N Ф08-10782/2020 по делу N А53-38376/2019](#)).

(+) 2. По мнению общества, ИФНС ошибочно определила аналогичных налогоплательщиков при применении расчетного метода в целях определения суммы налога на прибыль.

Как указал суд, признавая позицию общества правомерной, из выбранных инспекцией организаций не имеется ни одной, которая бы фактически совмещала виды деятельности, аналогичные осуществляемому обществу. Учитывая, что за основу для расчета в данном случае принимаются сведения о налогоплательщиках, которые обладают максимально приближенными экономическими характеристиками, влияющими на формирование налоговой базы, начисленные налоговым органом суммы неверны.

Поскольку суммы налога на прибыль были исчислены инспекцией неверно, суд признал доначисление налога неправомерным ([Постановление АС СКО от 09.11.2020 N Ф08-9342/2020 по делу N А32-46025/2018](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, при доначислении налога на прибыль в связи с исключением расходов по взаимоотношениям со спорным контрагентом ИФНС должна была применить положения [подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, взаимоотношения с несуществующими лицами не могут оцениваться с точки зрения фактической экономической деятельности налогоплательщика и рассматриваться как сделки, имеющие экономическое содержание.

Применение расчетного метода для определения суммы подлежащего уплате налога является правом налогового органа, которое может быть реализовано им при наличии на то достаточных оснований. Однако указанное право не может замещать обязанность налогоплательщика надлежащим образом подтверждать понесенные расходы. Расходов, не учтенных налоговым органом при определении налогового обязательства, судами не установлено ([Постановление АС МО от 11.03.2020 N Ф05-23961/2019 по делу N А40-232027/2018](#)).

1.2. Уплата, удержание, взыскание и возврат (зачет) налогов

1.2.1. Исполнение обязанности по уплате налога

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он в силу [подп. 1 п. 3 ст. 45 НК РФ](#) исполнил обязанность по уплате налогов, несмотря на то что перечисленные им суммы не поступили в бюджет по вине банка.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено, что он был осведомлен о наличии у банка финансовых трудностей с перечислением денежных средств клиентов и умышленно совершил недобросовестные действия, направленные на осуществление платежей с преждевременной оплатой.

Суд пришел к выводу об отсутствии правовых оснований для признания обязанности по уплате налогов исполненной ([Определение ВС РФ от 25.08.2020 N 305-ЭС20-11671 по делу N А40-70180/2019](#)).

(+) 2. По мнению налогоплательщика, ИФНС неправомерно отразила в карточке расчетов с бюджетом его задолженность по уплате суммы налога, перечисленной в бюджет через "проблемный" банк.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика правомерной, он представил в банк платежное поручение на уплату налога, который был списан со счета, однако в бюджет не поступил в связи с отсутствием у банка денежных средств. На момент предъявления в банк платежного поручения на счете общества имелся достаточный остаток денежных средств. ИФНС признала обязанность по уплате

налога исполненной, однако спорная задолженность продолжает числиться в КРСБ.

Доказательств недобросовестности налогоплательщика налоговым органом не представлено. При таких обстоятельствах ИФНС обязана исключить из карточки расчетов с бюджетом сведения о наличии у организации неисполненной обязанности по уплате суммы налога ([Постановление](#) АС МО от 15.07.2020 N Ф05-10210/2020 по делу N А41-78906/2019).

(+) 3. Общество обратилось в суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа об отказе в признании обязанности общества по уплате налога исполненной.

Как указал суд, в спорах о признании обязанности по уплате налога исполненной необходимо исходить из обстоятельств, характеризующих налогоплательщика и его добросовестность при выполнении налоговой обязанности.

Судом установлено, что денежные средства были списаны с расчетного счета общества, но не зачислены на счет соответствующего бюджета из-за отсутствия денежных средств на корреспондентском счете банка. Как отметил суд, в данном случае уплата спорного налога в соответствующем размере произведена обществом в силу реальной обязанности по его уплате, общество предварительно не формировало остатки денежных средств на счете в банке и не совершало каких-либо сомнительных внутрибанковских операций.

Суд пришел к выводу о том, что решение налогового органа об отказе в признании налоговой обязанности исполненной нарушает права и законные интересы общества, в связи с чем является незаконным ([Постановление](#) АС СЗО от 13.07.2020 N Ф07-5554/2020 по делу N А56-86787/2018).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, ИФНС должна была признать исполненной его обязанность по уплате налогов, перечисленных по платежным поручениям.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, суммы, указанные в платежных поручениях, были списаны с его расчетного счета, но на счета соответствующих бюджетов не поступили в связи с недостаточностью денежных средств на корреспондентском счете банка. Впоследствии у банка была отозвана лицензия на осуществление банковских операций.

Суд пришел к выводу о том, что при проявлении должной степени осмотрительности и заботливости налогоплательщик мог самостоятельно на основании информации, поступающей из СМИ, оценить риски неисполнения им платежных поручений. Кроме того, суд учел, что между налогоплательщиком и банком сформировались финансово-хозяйственные отношения, вытекающие из договора аренды помещений, что дополнительно указывает на осведомленность налогоплательщика о финансовом состоянии банка ([Определение](#) ВС РФ от 06.05.2020 N 310-ЭС20-6854 по делу N А84-1238/2019).

(+) 5. По мнению ИФНС, третье лицо не вправе погасить налоговую задолженность организации, находящейся в процедуре банкротства.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, в налоговом законодательстве и законодательстве о банкротстве нет запрета на погашение требований уполномоченного органа к должнику об уплате обязательных платежей третьим лицом по поручению должника. Признаков злоупотребления правом со стороны третьего лица не выявлено ([Определение](#) ВС РФ от 20.04.2020 N 309-ЭС18-25713(2) по делу N А60-2845/2017).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, ИФНС должна была признать исполненной его обязанность по уплате налогов на основании [подп. 1 п. 3 ст. 45](#) НК РФ.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он при предъявлении платежного поручения на уплату налогов должен был быть осведомлен о наличии у банка финансовых трудностей с перечислением денежных средств клиентом с использованием корреспондентского счета, поскольку указанная информация была опубликована в открытых источниках.

Кроме того, сумма налога, в отношении которой было представлено обращение о зачете в счет предстоящих платежей, фактически в бюджетную систему не поступила, переплата по налогам

отсутствовала ([Определение](#) ВС РФ от 24.03.2020 N 304-ЭС20-1854 по делу N A03-1405/2018).

1.2.2. Взыскание налога

(-) 1. По мнению предпринимателя, взыскание ИФНС налога, сбора, страховых взносов, пеней, штрафа, процентов за счет имущества необоснованно, постановления об их взыскании должны быть признаны не подлежащими исполнению.

Как указал суд, признавая позицию предпринимателя неправомерной, оспаривание таких постановлений невозможно по мотивам необоснованности начисления сумм налогов, взносов, пеней и штрафов. ИФНС приняла решения о взыскании задолженности за счет денежных средств на счета должника в банках, а также электронных денежных средств в связи с неисполнением требований налогоплательщиком об уплате налога, сбора, пени.

Кроме того, суд отметил, что до обращения предпринимателя в суд с заявлением по настоящему делу возбужденные судебными приставами-исполнителями на основании указанных постановлений исполнительные производства окончены в связи с фактической уплатой предпринимателем задолженности.

В связи с этим суд пришел к выводу о том, что требование о признании не подлежащими исполнению постановлений ИФНС необоснованно ([Постановление](#) АС СКО от 25.12.2020 N Ф08-10311/2020 по делу N A15-5247/2019).

(+) 2. По мнению предпринимателя, требование инспекции об уплате налога по УСН является незаконным.

Суд установил, что в налоговой декларации предприниматель ошибочно указал один и тот же код ОКТМО за все кварталы 2015 года, в то время как следовало указать за I квартал 2015 года код ОКТМО по прежнему месту жительства. Данное обстоятельство послужило основанием для неучета инспекцией в качестве уплаченной перечисленной предпринимателем суммы налога.

Однако суд отметил, что неправильное указание кода ОКТМО не привело к возникновению задолженности по налогу. Инспекцией не оспаривается отсутствие у предпринимателя задолженности по налогу по УСН.

Суд пришел к выводу об отсутствии у налогового органа оснований для выставления требования об уплате налога ([Постановление](#) АС СЗО от 03.12.2020 N Ф07-12690/2020 по делу N A56-109516/2019).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, ИФНС нарушены сроки выставления требования об уплате налогов и принятия решения о взыскании за счет денежных средств.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, законность выводов, изложенных инспекцией в решении по результатам выездной проверки, оспаривалась в вышестоящий налоговый орган. Поэтому возможность выступить с инициативой принудительного взыскания недоимки появилась у инспекции после принятия Управлением ФНС решения по итогам рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика.

С учетом этого суд признал, что налоговым органом соблюдена процедура принудительного взыскания налоговой задолженности и выставления оспоренных требования и решения в пределах установленного срока ([Определение](#) ВС РФ от 21.09.2020 N 307-ЭС20-13083 по делу N A56-67310/2019).

(-) 4. По мнению общества, направление банку требования о погашении налоговой задолженности по банковской гарантии неправомерно.

Как указал суд, банковская гарантия направлена на обеспечение кредитору возможности получить исполнение максимально быстро в тех случаях, когда кредитор полагает, что срок исполнения обязательства либо иные обстоятельства, на случай наступления которых выдано обеспечение, наступили. При этом выплата гарантом денежных средств кредитору и последующее их поступление в бюджет не могут нарушать права и законные интересы общества (принципала).

Поскольку доказательства уплаты недоимки на момент направления инспекцией оспариваемого требования обществом не представлены, суд пришел к выводу, что требование инспекции, направленное в адрес банка, не нарушает права и законные интересы общества ([Постановление АС СКО от 15.08.2020 N Ф08-6039/2020 по делу N А63-23656/2019](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, требование об уплате налога является недействительным, поскольку ИФНС нарушены сроки совершения действий в рамках мероприятий налогового контроля, в частности, был со значительной просрочкой вручен акт выездной проверки. В связи с указанной просрочкой следует считать нарушенными и сроки на взыскание налога.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, оспариваемое требование сформировано и направлено ему на основании вступившего в силу решения налогового органа по итогам выездной проверки. Взыскание доначисленных сумм в принудительном порядке инспекцией не производилось.

Суд отметил, что вопрос о соблюдении общего срока на принудительное взыскание налогов, а также каждого в отдельности срока на совершение определенных действий, предшествующих процедуре взыскания, должен учитываться при рассмотрении вопроса непосредственно о взыскании налоговых платежей ([Определение ВС РФ от 06.04.2020 N 305-ЭС20-2983 по делу N А40-30988/2019](#)).

(+) 6. По мнению налогоплательщика, требование об уплате пени, начисленных в связи с несвоевременной уплатой НДС за спорные периоды, подлежит признанию недействительным в связи с пропуском сроков принудительного взыскания, установленных [ст. 45, 46, 47, 70 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика правомерной, ИФНС согласно [п. 3 ст. 46 НК РФ](#) может обратиться в суд с иском о взыскании суммы налога или пени, при этом заявление может быть подано в суд в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога, пени. Предельный срок принудительного взыскания неуплаченного налога и пени включает: 3 месяца на направление требования, исчисляемые с даты выявления недоимки, + 10 календарных дней на исполнение требования в добровольном порядке + 6 месяцев на обращение в суд за взысканием суммы недоимки или пени.

Поскольку сроки принудительного взыскания (с учетом последней даты начисления пени) за спорные периоды истекли, оспариваемое требование подлежит признанию недействительным в соответствующей части ([Постановление АС МО от 11.03.2020 N Ф05-1784/2020 по делу N А40-126908/2019](#)).

1.2.3. Взыскание налога с третьего лица

(-) По мнению ответчика, с него не подлежит взысканию налоговая задолженность другого юридического лица, т.к. инспекция не доказала, что выручка последнего фактически является выручкой ответчика. Налогоплательщик продал недвижимое имущество ответчику, в результате чего утратил возможность получения выручки от предоставления в аренду имущества третьим лицам.

Как указал суд, признавая позицию ответчика необоснованной, ранее судом было установлено, что деятельность взаимозависимых лиц (собственников помещений в ТРЦ) являлась частью единого процесса по сдаче торговых площадей в аренду третьим лицам, при этом здание ТРЦ фактически принадлежало одному лицу - налогоплательщику. Продажа налогоплательщиком недвижимости ответчику совершена исключительно с целью регулирования величины доходов, позволяющих собственникам ТРЦ применять УСН.

В настоящее время доначисленная налоговая задолженность с налогоплательщика взыскана быть не может: после вынесения решения по результатам выездной проверки им снижены обороты финансово-хозяйственной деятельности; он признан банкротом; по расчетному счету движение денежных средств отсутствует.

Суд пришел к выводам: о доказанности факта взаимозависимости и аффилированности налогоплательщика и ответчика, о наличии у последнего обязанности по уплате недоимок по налогам налогоплательщика на основании [подп. 2 п. 2 ст. 45 НК РФ](#) ([Постановление АС ВСО от 23.06.2020 N](#)

Ф02-2738/2020 по делу N А19-23786/2019).

1.2.4. Списание налоговой задолженности

(-/+) 1. По мнению налогоплательщика, его налоговая задолженность должна быть признана безнадежной к взысканию на основании [подп. 4 п. 1 ст. 59](#) НК РФ в связи с утратой налоговым органом возможности ее взыскать.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, инспекция приняла исчерпывающие меры по принудительному взысканию задолженности в пределах установленных налоговым законодательством сроков. Исполнительное производство окончено в связи с невозможностью установить местонахождение имущества должника, получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств.

При этом с даты образования спорной недоимки прошло менее трех лет. Возможность взыскания путем включения соответствующей суммы в реестр требований кредиторов в рамках дела о банкротстве налоговым органом не утрачена ([Определение](#) ВС РФ от 19.08.2020 N 305-ЭС20-11128 по делу N А40-159995/2019).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, возможность принудительного взыскания задолженности по налогам, пеням и штрафам утрачена в связи с истечением общего срока давности взыскания ([подп. 4 п. 1 ст. 59](#) НК РФ).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, в период рассмотрения дела о банкротстве у него образовалась спорная задолженность, которую он самостоятельно исчислил и отразил в налоговых декларациях; спорная задолженность - текущие платежи. Находившиеся на исполнении постановления о возбуждении исполнительного производства окончены со ссылкой на признание должника банкротом и направление исполнительного документа арбитражному управляющему. Однако налогоплательщик в итоге не был признан банкротом, в отношении него была введена процедура внешнего управления, а впоследствии производство по делу о банкротстве прекращено.

Суд пришел к выводу, что фактические обстоятельства данного дела свидетельствуют о том, что по состоянию на день судебного разбирательства меры принудительного взыскания не окончены и спорная задолженность не может быть признана безнадежной к взысканию ([Постановление](#) АС ДО от 17.06.2020 N Ф03-1719/2020 по делу N А51-1785/2019).

(+) 3. По мнению ИФНС, им соблюден порядок взыскания с налогоплательщика недоимки. Следовательно, спорные суммы задолженности не могут быть признаны безнадежными к взысканию и обоснованно отражены в справке о расчетах с бюджетом в качестве существующей недоимки.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, заявление о взыскании с налогоплательщика причитающейся к уплате суммы налога может быть подано в суд в течение двух лет со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога. С момента образования спорной задолженности истек пятилетний срок.

Кроме того, в части спорной задолженности судебными приставами-исполнителями окончены исполнительные производства в связи с отсутствием у должника имущества.

Следовательно, спорная сумма задолженности подлежит признанию безнадежной к взысканию ([Постановление](#) АС УО от 15.06.2020 N Ф09-3007/20 по делу N А76-20807/2019).

(-) 4. По мнению общества, его задолженность по налогам и страховым взносам должна быть признана безнадежной к взысканию.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, безнадежной к взысканию может быть признана именно недоимка, то есть суммы, числящиеся на лицевых счетах страхователя (налогоплательщика) как задолженность.

Между тем спорная задолженность относится к текущей, не подлежащей списанию. Таким образом,

недоимка по налогам и задолженность по пеням и штрафам, которые общество требует признать безнадежными к взысканию, за ним не числятся ([Определение](#) ВС РФ от 17.04.2020 N 304-ЭС20-5472 по делу N A03-21341/2017).

(-) 5. По мнению предпринимателя, налоговая задолженность, образовавшаяся до 01.01.2015, должна быть списана в особом порядке (на основании [п. 1 и 2 ст. 12](#) Федерального закона от 28.12.2017 N 436-ФЗ).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, указанная задолженность может быть списана только с лиц, которые задекларировали ее до 01.01.2015, либо с лиц, задолженность которых выявлена (начислена) налоговыми органами до указанного дня, но не взыскана на 29.12.2017.

Спорная задолженность предпринимателя выявлена и исчислена по результатам выездной налоговой проверки после 01.01.2015. Следовательно, взыскание такой задолженности стало возможным после 01.01.2015, и она не может быть списана в порядке [ст. 12](#) Федерального закона от 28.12.2017 N 436-ФЗ ([Определение](#) ВС РФ от 19.03.2020 N 301-ЭС20-1346 по делу N A82-12427/2018).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, задолженность по налогам, сборам, пеням и штрафам, отраженная в его лицевой карточке и не взысканная налоговым органом, должна быть признана невозможной к взысканию.

Суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, указал, что задолженность, по которой ИФНС приняла меры принудительного взыскания налогов, не признается безнадежной.

Кроме того, утрата налоговым органом возможности принудительного взыскания сумм налогов, пеней, штрафа, то есть непринятие им в установленные сроки надлежащих мер ко взысканию, сама по себе не является основанием для прекращения обязанности налогоплательщика по их уплате и, следовательно, для исключения соответствующих записей из его лицевого счета ([Постановление](#) АС ЗСО от 19.03.2020 N Ф04-7577/2019 по делу N A81-1072/2019).

1.2.5. Пени

(+) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщику правомерно начислены пени по НДС за период, когда срок на уплату налога истек, но решение о зачете переплаты, образовавшейся по другому налогу, еще не было принято.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, налогоплательщик заблаговременно заявил о своем намерении использовать для исполнения предстоящей обязанности по уплате НДС определенный источник - переплату по налогу на прибыль в части, зачисляемой в бюджеты субъектов РФ. Каких-либо возражений относительно наличия переплаты инспекция в ходе рассмотрения дела не заявляла. Дальнейшее отложение инспекцией принятия решения о зачете вызвано организационными вопросами налогового администрирования, а не действиями налогоплательщика.

При таких обстоятельствах начисление пени за период после подтверждения переплаты до фактического принятия решения о зачете к налогоплательщику, своевременно представившему заявление о зачете переплаты, неправомерно ([Определение](#) ВС РФ от 23.11.2020 N 305-ЭС20-2879 по делу N A40-86746/2019).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, оспариваемое требование частично не соответствует [п. 4 ст. 69](#) НК РФ вследствие отсутствия в нем необходимых сведений для проверки расчета пени.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, оспариваемое требование содержало информацию, достаточную для проверки начисленных пеней, а именно: была указана сумма недоимки. Основания доначисления пени были известны обществу из решения Управления ФНС. Также общество было осведомлено о периоде начисления пени (с даты решения до момента уплаты суммы налога), информация о ставках пени является открытой и также не могла не быть известна обществу.

Таким образом, требование в оспариваемой части является законным и обоснованным ([Постановление](#) АС МО от 11.03.2020 N Ф05-1784/2020 по делу N A40-126908/2019).

1.2.6. Возврат (зачет) налогов

(-) 1. По мнению налогоплательщика, ему должен быть возвращен излишне уплаченный налог, т.к. налоговый орган своевременно не сообщил ему о переплате.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он уплачивал налог самостоятельно, в силу чего должен был знать о переплате в период оформления платежных поручений. Несообщение налоговым органом о наличии переплаты в такой ситуации не влияет на порядок исчисления срока на возврат налога. Поскольку налогоплательщиком пропущен трехлетний срок на обращение с заявлением о возврате переплаты, суд отказал в удовлетворении требований ([Определение ВС РФ от 25.11.2020 N 306-ЭС20-13504 по делу N А65-15447/2019](#)).

(+) 2. По мнению предпринимателя, в связи с расторжением договоров купли-продажи недвижимого имущества и возвратом ранее полученных за него денежных средств у него возникло право на возврат взысканного налога, доначисленного с дохода от реализации.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он имеет право отразить возврат реализованного ранее имущества или уменьшить налоговую базу только после фактической реституции и только в том периоде, в котором были осуществлены соответствующие операции по возврату.

В результате реализации имущества предпринимателем получен доход в проверенном периоде и с данного дохода доначислен налог. Возврат полученных денежных средств имел место в ином налоговом периоде. Суд пришел к выводу об отсутствии оснований для возврата налога за спорный период ([Определение ВС РФ от 18.11.2020 N 309-ЭС20-18206 по делу N А07-8033/2019](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он не пропустил срок на возврат излишне уплаченного налога по УСН, т.к. до рассмотрения материалов налоговой проверки и вынесения решения инспекции отсутствовали основания для реализации права на возврат.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, переплата налога возникла в связи с умышленными действиями налогоплательщика по созданию схемы дробления бизнеса, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды, что установлено судами в рамках рассмотрения другого дела.

Поскольку налогоплательщик знал или должен был знать о возникающей переплате в момент уплаты налога в бюджет, суд пришел к выводу о пропуске налогоплательщиком трехлетнего срока обращения в арбитражный суд за взысканием соответствующей суммы налога ([Определение ВС РФ от 09.11.2020 N 308-ЭС20-17247 по делу N А32-34415/2019](#)).

(+) 4. По мнению налогового органа, общество пропустило установленный [п. 7 ст. 78 НК РФ](#) срок подачи заявления о возврате излишне уплаченного налога.

Суд установил, что общество узнало об излишней уплате налога только после окончания выездной налоговой проверки в отношении его контрагента, в ходе которой был сделан вывод об отсутствии расходов контрагента на выплату дохода обществу и, соответственно, об отсутствии у общества доходов по операциям с контрагентом. С учетом этого суд пришел к выводу, что заявление о возврате излишне уплаченного налога представлено обществом в пределах трехлетнего срока.

При таких обстоятельствах суд удовлетворил требование общества об обязанности налогового органа принять решение о возврате излишне уплаченного налога по УСН ([Постановление АС СЗО от 12.10.2020 N Ф07-10827/2020 по делу N А26-2130/2020](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, он не пропустил установленный [п. 7 ст. 78 НК РФ](#) срок на возврат переплаты по налогу, о которой узнал из аудиторского заключения. ИФНС при камеральной проверке не был установлен действительный размер налоговых обязательств налогоплательщика, не сообщено о наличии переплаты.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорная переплата

возникла в результате платежей, произведенных в период, находящийся за пределами трехлетнего срока, предшествующего дате подачи в инспекцию заявления о возврате налога. Поэтому излишне уплаченный налог не подлежит возврату. Довод налогоплательщика об обязанности налогового органа выявить факт переплаты по налогу отклонен ([Определение ВС РФ от 21.09.2020 N 309-ЭС20-12093 по делу N А76-34547/2019](#)).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, при проведении ИФНС зачетов переплаты в счет погашения задолженности ему неправомерно не были начислены и перечислены проценты.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, в силу положений [ст. 78 НК РФ](#) зачет излишне уплаченного налога производится налоговым органом без начисления процентов на эту сумму. Начисление процентов предусмотрено только за нарушение срока возврата излишне уплаченного налога ([Определение ВС РФ от 02.09.2020 N 306-ЭС20-10938 по делу N А57-5529/2019](#)).

(-) 7. По мнению общества, ему незаконно отказано в возврате излишне уплаченных сумм НДС по сделкам, которые впоследствии были признаны недействительными.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, решением суда сделки общества по перечислению денежных средств в пользу физических лиц признаны недействительными. Обществом не представлены доказательства фактического возврата ему денежных средств по сделке, признанной недействительной. Последствия недействительности сделки не применены.

Соответственно, до момента фактического возврата обществу денежных средств переплаты до НДС не возникает, и решение инспекции об отказе в возврате излишне уплаченного НДС является правомерным ([Постановление АС МО от 20.08.2020 N Ф05-11952/2020 по делу N А40-263501/2019](#)).

(-) 8. По мнению общества, налоговый орган неправомерно не перечислил сумму возмещенного НДС.

Как установил суд, невозможность возврата обществу суммы НДС возникла в связи с выемкой документов в помещении Управления федерального казначейства. При этом самим налоговым органом были совершены все предусмотренные законодательством действия на возмещение обществу НДС из бюджета. Непоступление денежных средств на расчетный счет общества по принятому решению обусловлено выемкой файлов с заявкой на возврат денежных средств следственным органом, а не незаконным бездействием налогового органа.

Суд пришел к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения требований общества ([Постановление АС СЗО от 04.08.2020 N Ф07-5315/2020 по делу N А56-119162/2018](#)).

(-) 9. По мнению налогоплательщика, ему необоснованно отказано в возврате переплаты по налогу на прибыль, поскольку она возникла вследствие подачи уточненных налоговых деклараций, и установленный [п. 7 ст. 78 НК РФ](#) трехлетний срок не истек.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, моментом, когда он узнал о факте излишней уплаты налога, не может считаться момент совершения им действий по корректировке своего налогового обязательства и представлению уточненной декларации. При этом налогоплательщиком не представлено пояснений о том, что у него не было возможности для правильного исчисления налога при подаче первоначальной декларации.

При таких обстоятельствах срок на возврат излишне уплаченного налога следует исчислять с даты фактической уплаты налога по первоначальной декларации, а этот срок налогоплательщиком пропущен ([Постановление АС УО от 06.07.2020 N Ф09-2815/20 по делу N А76-32542/2019](#)).

(-) 10. По мнению налогоплательщика, излишне уплаченный им налог должен быть зачтен в счет погашения недоимки по этому налогу.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, денежные средства в счет уплаты налогов были перечислены им через "проблемный" банк и в бюджет не поступили из-за неплатежеспособности банка. Поскольку спорные денежные средства в бюджет фактически не поступили,

они не могут быть признаны излишне уплаченными или уплаченными дважды, в связи с чем зачету либо возврату не подлежат ([Определение](#) ВС РФ от 06.05.2020 N 307-ЭС20-4940 по делу N А05-6101/2019).

(-) 11. По мнению предпринимателя, одна и та же сумма дохода от реализации недвижимости включена в налоговые базы общества при исчислении налога на прибыль и предпринимателя при исчислении НДФЛ и НДС, что является двойным налогообложением.

Как указал суд, признавая позицию ИП необоснованной, обществу доначислен налог на прибыль с учетом определенных в ходе проверки рыночных цен по договорам, заключенным с взаимозависимым лицом - предпринимателем.

Доходы от сделок по реализации квартир физическим лицам являются доходами предпринимателя и не вменялись в качестве доходов обществу, следовательно, переплата по НДФЛ и НДС в заявленных предпринимателем размерах фактически отсутствует.

Кроме того, предприниматель, корректируя свои обязательства, суммы доходов и расходов от спорных сделок не уточнял, дополнительных расходов не понес, как следствие, переплаты ни в заявленном размере, ни в размере, определяемом с учетом выведенной разницы между рыночной стоимостью и фактической суммой, полученной предпринимателем, не имеется ([Определение](#) ВС РФ от 22.04.2020 N 307-ЭС20-5837 по делу N А13-20733/2018).

(+) 12. По мнению ИФНС, положения [пунктов 7 - 11 ст. 176](#) НК РФ (о сроках возврата НДС и начислении процентов) применяются только в том случае, если заявление о возврате (зачете) НДС подано налогоплательщиком до дня вынесения решения о возмещении суммы налога. В данной части налоговый орган ссылается на положения [п. 11.1 ст. 176](#) НК РФ.

Суд, признавая позицию налогового органа необоснованной, указал, что наличие или отсутствие заявления о возврате налога не влияет на порядок начисления процентов на сумму налога, в возмещении которой налогоплательщику ранее было неправомерно отказано. Проценты подлежат начислению и выплате с того момента, когда суммы НДС должны были быть возвращены в силу закона, если бы налоговый орган своевременно принял надлежащее решение ([Постановление](#) АС ЗСО от 11.03.2020 N Ф04-135/2020 по делу N А70-8321/2019).

1.3. Контроль над ценами для целей налогообложения

(+) 1. По мнению налогового органа, налогоплательщиком произведено формальное разделение бизнеса между взаимозависимыми лицами (ВЗЛ) в целях налоговой экономии путем использования специальных налоговых режимов.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, налогоплательщик и его ВЗЛ являются самостоятельными субъектами экономической деятельности с различными целями и видами деятельности, имеющими собственные штаты сотрудников. При этом организации имеют разных руководителей. Юридические адреса налогоплательщика и ВЗЛ не совпадают; имеются отдельные вывески; общества имеют отдельные телефонные номера и информационную базу; отсутствует единый документооборот; организации не несли расходы друг за друга.

Решение налогового органа было признано недействительным ([Постановление](#) АС ПО от 19.06.2020 N Ф06-40022/2018 по делу N А12-20691/2018).

(+) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщиком многократно занижена стоимость имущества, проданного контрагенту, в сравнении с кадастровой стоимостью объектов.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, территориальные налоговые органы не вправе осуществлять контроль цен в сделках в процессе проведения выездных и камеральных налоговых проверок. Многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться только как одно из обстоятельств недобросовестности налогоплательщика ([п. 6 ст. 105.3](#), [п. 1 ст. 105.17](#) НК РФ, [п. 3](#) Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 НК РФ и статьи 269 НК РФ, утвержденного Президиумом ВС РФ 16.02.2017).

Суд подчеркнул, что ИФНС не доказано наличие в действиях налогоплательщика признаков недобросовестности и наличие взаимозависимости между сторонами спорной сделки, а также факт многократного отклонения цены сделки от рыночного уровня ([Постановление АС ПО от 19.06.2020 N Ф06-62829/2020 по делу N А12-33815/2019](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он правильно определил налоговую базу по НДС при реализации имущества - исходя из цены по договору.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлены взаимозависимость налогоплательщика и покупателя, безвозмездность спорных сделок и отсутствие у налогоплательщика экономической выгоды от них.

Суд пришел к выводу, что согласованные действия налогоплательщика и взаимозависимого с ним покупателя направлены на необоснованное занижение налоговой базы по НДС. Поэтому ИФНС правомерно доначислена недоимка исходя из рыночной стоимости отчужденного имущества, определенной на основании заключения эксперта ([Определение ВС РФ от 10.04.2020 N 304-ЭС20-4996 по делу N А27-6641/2019](#)).

(-) 4. По мнению ФНС РФ, налогоплательщику правомерно доначислен налог на прибыль с применением затратного метода по итогам проверки сделок между взаимозависимыми лицами.

Как указал суд, признавая позицию ФНС РФ обоснованной, при реализации на экспорт продукции по сделкам с иностранной взаимозависимой организацией были занижены цены и созданы коммерческие и финансовые условия, отличные от тех, которые имели место в сопоставимых сделках между невзаимозависимыми лицами. Прибыль налогоплательщика была выведена в низконалоговую юрисдикцию в адрес взаимозависимой организации, что повлекло занижение налоговой базы по налогу на прибыль и, как следствие, недоплату налога в бюджет.

При этом суд оценил применимость затратного метода определения рыночной цены товаров, с учетом общедоступных данных о ценах, публикуемых информационно-ценовыми агентствами на сопоставимые сделки ([Определение ВС РФ от 06.04.2020 N 305-ЭС20-4059 по делу N А40-241020/2018](#)).

(-) 5. По мнению налогового органа, в результате проверки применения цен по внешнеторговым сделкам налогоплательщика установлено, что цена реализации товара взаимозависимому лицу занижена.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа обоснованной, применив в порядке [ст. 105.9](#) НК РФ метод сопоставимых рыночных цен, он провел анализ характеристик товаров, условий контрактов, анализ функций, рисков и активов сторон проверяемой сделки и сопоставил условия совершения сделок, которые котируются независимым международным ценовым агентством. Суд согласился с налоговым органом в том, что в целях определения соответствия цены, примененной налогоплательщиком в контролируемой сделке, в качестве сопоставляемой сделки следует использовать информацию, публикуемую в котировках информационно-ценового агентства.

В результате применения налогоплательщиком нерыночных цен в сделках по реализации товара взаимозависимому лицу произошло занижение налоговой базы ([Определение ВС РФ от 06.03.2020 N 306-ЭС20-1200 по делу N А55-19403/2018](#)).

(-) 6. По мнению налогоплательщика (собственника здания), ему неправомерно доначислены налоги с полученной арендатором платы по договорам субаренды, поскольку в акте проверки не содержится претензий в отношении рыночности цен, примененных взаимозависимыми лицами. Реальность хозяйственных операций подтверждается первичными документами.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он передал арендатору на УСН свой объект, а арендатор передал в субаренду площади этого объекта. При этом стоимость субарендной платы была в несколько раз выше, чем оплата аренды, которая была значительно ниже необходимых расходов и не покрывала затрат налогоплательщика. Договоры с энерго- и водоснабжающими организациями и другими коммунальными службами заключены именно с налогоплательщиком. Налогоплательщик самостоятельно размещал объявления о сдаче в аренду торговых площадей.

Централизованное управление и ведение бухгалтерского учета налогоплательщик и арендатора свидетельствуют об их согласованных действиях, которые не были обусловлены разумными экономическими причинами, а были направлены на искусственную минимизацию налоговых обязательств по уплате налогов по ОСН ([Постановление АС ВСО от 06.03.2020 N Ф02-7013/2019 по делу N А19-23052/2018](#)).

1.4. Налоговая декларация

(+) 1. По мнению ИФНС, наличие права на применение льготы по земельному налогу не освобождает учреждение от обязанности представления налоговой декларации.

Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, исходил из того, что спорные земельные участки не признаются объектами налогообложения, поскольку относятся к категории земель, изъятых из оборота. На данных участках построены объекты, которые по своему хозяйственному назначению могут быть отнесены к объектам учреждений и органов ФСИН, поскольку предназначены для осуществления учреждением возложенных на него публичных функций по обеспечению исполнения уголовных наказаний.

Организации, не обладавшие в соответствующем периоде земельными участками, признаваемыми объектами налогообложения, не должны представлять декларации по земельному налогу ([Постановление АС ВСО от 13.07.2020 N Ф02-2821/2020 по делу N А19-10393/2018](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, ИФНС при получении уточненных деклараций после вынесения решения по итогам выездной проверки должна была назначить повторную выездную проверку за тот же период.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, его реальные налоговые обязательства за проверенные в ходе выездной проверки периоды установлены решением ИФНС, законность которого подтверждена вступившими в законную силу судебными актами.

Подача уточненных деклараций после проведения выездной налоговой проверки и оспаривания ее результатов в административном и судебном порядке не является основанием для перерасчета налоговых обязательств ([Определение ВС РФ от 29.07.2020 N 303-ЭС20-10027 по делу N А73-14664/2019](#)).

1.5. Налоговый контроль

1.5.1. Камеральная налоговая проверка

(-) 1. По мнению налогоплательщика, камеральная проверка должна быть прекращена в случае представления уточненной декларации до вынесения решения по проверке.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, уточненная декларация представлена после составления акта налоговой проверки и окончания камеральной проверки, а также после проведения инспекцией дополнительных мероприятий налогового контроля. Поэтому оснований для прекращения рассмотрения материалов проверки ранее поданной налоговой декларации у инспекции не имелось ([Определение ВС РФ от 09.11.2020 N 308-ЭС20-17472 по делу N А63-14167/2019](#)).

(+) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик правомерно привлечен к ответственности по [п. 1 ст. 126 НК РФ](#) за непредставление в ходе камеральной проверки декларации по НДС приемо-сдаточных актов по сделкам приобретения лома цветных металлов у физических лиц.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, операции, связанные с приобретением лома у физических лиц, НДС не облагаются, поскольку физические лица не признаются плательщиками НДС. Приобретая лом у физических лиц, общество не исчисляло и не уплачивало НДС с указанных операций (как налоговый агент), соответственно, и к вычету указанный НДС не предъявляло, что свидетельствует о незаконном истребовании документов, не связанных с применением налоговых вычетов по взаимоотношениям с физическими лицами.

Следовательно, налогоплательщик необоснованно привлечен к ответственности за

непредставление спорных документов ([Постановление](#) АС УО от 23.06.2020 N Ф09-2934/20 по делу N А60-49284/2019).

(-) 3. По мнению ИФНС, налогоплательщиком неправомерно не были представлены документы, истребованные в связи с проведением камеральной налоговой проверки.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, истребованные документы и информация связаны с подтверждением права на вычеты по НДС по хозяйственным операциям со спорным контрагентом.

Следовательно, истребование этих документов соответствует положениям [п. 8.1 ст. 88](#) НК РФ. Суд отметил, что налоговый орган вправе запросить у налогоплательщика счета-фактуры, первичные и иные документы независимо от финансового результата, указанного в декларации, в части отнесения сумм налога к уплате или к возмещению ([Постановление](#) АС ПО от 10.06.2020 N Ф06-60320/2020 по делу N А12-20791/2019).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, ИФНС существенно нарушила процедуру рассмотрения материалов камеральной проверки, истребуя документы и проводя допросы свидетелей по окончании месячного срока для проведения дополнительных мероприятий налогового контроля.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, в материалах дела имеются протоколы неоднократного ознакомления налогоплательщика с материалами проверки, из которых следует, что он не был лишен права заявить о допущенных в отношении его нарушениях. Однако доказательств обращения с подобными заявлениями не представлено.

Налоговый орган истребовал документы и проводил допросы свидетелей для получения дополнительных доказательств факта совершения правонарушения. При этом не были установлены новые обстоятельства и новые факты нарушений, не отраженные в акте проверки, на налогоплательщика не возложены дополнительные налоговые обязательства.

Соответственно, полученные документы и протоколы допроса являются допустимыми и относимыми доказательствами ([Постановление](#) АС МО от 10.03.2020 N Ф05-2493/2020 по делу N А41-40264/2019).

1.5.2. Выездная налоговая проверка

1.5.2.1. Общие вопросы

(-) 1. По мнению налогоплательщика, у инспекции отсутствовали основания для назначения выездной налоговой проверки после проведения камеральной проверки.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, исходил из того, что прямой запрет на проведение выездной налоговой проверки после камеральной проверки в НК РФ отсутствует. Камеральные проверки не связаны с выездными проверками. Налоговым законодательством не допускается повторная выездная проверка, но проведенный ранее камеральный контроль выездную ревизию по налогу не отменяет. При этом выездная налоговая проверка не является повторной по отношению к камеральной налоговой проверке, которая нацелена на своевременное выявление ошибок в налоговой отчетности и оперативное реагирование налоговых органов на обнаруженные нарушения ([Постановление](#) АС МО от 08.12.2020 N Ф05-20838/2020 по делу N А41-90276/2019).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, инспекцией допущено нарушение процедуры рассмотрения материалов выездной налоговой проверки, выразившееся в отказе в ознакомлении с материалами этой проверки в полном объеме.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, исходил из того, что налоговым законодательством не установлена обязанность налоговых органов на представление налогоплательщику всех имеющихся документов в ходе проведения мероприятий налогового контроля, в том числе любых иных документов, сведения по которым не отображены в акте и дополнениях к акту налоговой проверки ([Постановление](#) АС МО от 07.12.2020 N Ф05-17587/2020 по делу N А40-296804/2019).

(-) 3. По мнению общества, решение вышестоящего налогового органа о проведении повторной выездной налоговой проверки является незаконным.

Как указал суд, в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку, может проводиться повторная выездная проверка налогоплательщика независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период. При этом довод общества о нарушении Управлением разумных сроков назначения повторной выездной проверки (проверка назначена через 1 год 4 месяца после составления справки об окончании проверки) отклонен судом ввиду того, что [ст. 89 НК РФ](#) не содержит конкретного срока назначения повторной выездной налоговой проверки.

Кроме того, суд отметил, что решение о проведении повторной выездной налоговой проверки никаким образом не ограничивает и не воспрепятствует осуществлению обществом экономической деятельности ([Постановление АС СЗО от 01.12.2020 N Ф07-13231/2020 по делу N А56-4468/2020](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно отказано в представлении материалов проведенной в отношении него выездной налоговой проверки (а именно полных банковских выписок по расчетным счетам контрагентов).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, со стороны ИФНС отсутствуют нарушения при отказе в выдаче документов, содержащих информацию, относящуюся к налоговой и банковской тайне.

Суд отметил, что налоговый орган действовал не только в пределах своих полномочий, но и в пределах ограничений таких полномочий, призванных обеспечить баланс, при котором удовлетворение права одного лица (в том объеме, на котором настаивал налогоплательщик) не может быть совершено за счет нарушения прав (сохранение банковской тайны) иных лиц ([Определение ВС РФ от 06.11.2020 N 304-ЭС20-16889 по делу N А70-577/2020](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, инспекция не вправе была проводить выездную налоговую проверку в отношении профессиональной деятельности арбитражного управляющего.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, законодатель четко определил начало течения срока проведения выездной налоговой проверки, связав его с моментом вынесения решения о проведении выездной налоговой проверки. Процедура назначения и проведения проверки налоговым органом не нарушена.

Суд отметил, что проведение выездной налоговой проверки предпринимателя, являющегося арбитражным управляющим, не вступает в противоречие с законодательством РФ ([Постановление АС УО от 04.09.2020 N Ф09-4762/20 по делу N А50-36396/2019](#)).

1.5.2.2. Участие свидетеля

(-) 1. По мнению налогоплательщика, действия должностных лиц ИФНС при проведении допроса свидетелей в ходе выездной проверки являются незаконными, т.к. был нарушен порядок проведения допроса свидетеля, протоколы допроса не соответствуют требованиям, предъявляемым к протоколу, составляемому при осуществлении налогового контроля.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, им не представлены доказательства того, что в результате оспариваемых действий нарушены его права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, созданы иные препятствия для осуществления такой деятельности или на него незаконно были возложены какие-либо обязанности. Протоколы допроса содержат все необходимые реквизиты и подписи должностного лица налогового органа.

Суд пришел к выводу об отсутствии совокупности условий, необходимой для признания оспоренных действий инспекции незаконными ([Определение ВС РФ от 25.11.2020 N 307-ЭС20-18832 по делу N А56-108101/2019](#)).

(-) 2. По мнению общества, протоколы допроса свидетелей составлены налоговым органом с

грубыми нарушениями. В протоколах не отражена информация об удалении либо присоединении в период допроса должностных лиц налогового органа.

Отклоняя доводы общества, суд отметил, что положения НК РФ и утвержденная форма протокола не обязывают фиксировать временные периоды участия иных лиц в производстве действий по осуществлению налогового контроля и объявлять перерывы в допросе в связи с указанными обстоятельствами ([Постановление АС СЗО от 30.07.2020 N Ф07-7553/2020 по делу N А56-108101/2019](#)).

1.5.2.3. Выемка

(-) 1. По мнению налогоплательщика, налоговый орган неправомерно произвел выемку документов в ходе налоговой проверки.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, им получено решение о проведении проверки, равно как и уведомление о необходимости обеспечения ознакомления с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов налогоплательщиком.

У налогового органа при необходимости не исключалась возможность применения принципа внезапности с учетом наличия информации о том, что группа налогоплательщиков, действующих как единый хозяйствующий субъект, в число которых входит налогоплательщик, используют схему "дробления бизнеса" для сохранения права применения специальных режимов налогообложения ([Определение ВС РФ от 17.04.2020 N 306-ЭС20-3991 по делу N А06-1454/2019](#)).

(-) 2. По мнению общества, ИФНС неправомерно произвела выемку имущества в его помещении в рамках выездной проверки, проводимой в отношении другого налогоплательщика.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, в ходе проверки инспекцией было установлено, что документы, касающиеся финансово-хозяйственной деятельности проверяемого налогоплательщика, находятся по адресу общества. Эти документы могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены, в связи с чем сотрудниками налогового органа была проведена выемка документов.

Суд пришел к выводу, что выемка проведена обоснованно, поскольку при проведении мероприятий налогового контроля установлены источники получения документов и предметов, содержащих информацию, относящуюся к предмету выездной налоговой проверки, находящихся в спорном помещении и имеющих отношение к финансово-хозяйственной деятельности проверяемого налогоплательщика ([Определение ВС РФ от 18.03.2020 N 305-ЭС20-2116 по делу N А40-58951/2019](#)).

1.5.2.4. Экспертиза

(-) По мнению налогоплательщика, ему неправомерно отказано в применении вычетов по НДС. При этом заключение почерковедческой экспертизы, на которое ссылается налоговый орган, является ненадлежащим доказательством, поскольку составлено с нарушениями.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, ИФНС представлены доказательства, свидетельствующие не только о недостоверности представленных документов, но и нереальности операций, документированных от имени налогоплательщика.

Документы для проведения экспертизы были переданы эксперту по акту приема-передачи, замечания по объему, качеству переданных для экспертизы документов, отказ от проведения экспертизы ввиду невозможности ее проведения экспертом не заявлены. Квалификация эксперта подтверждена документами, приложенными к заключению ([Определение ВС РФ от 07.04.2020 N 309-ЭС20-3592 по делу N А76-783/2019](#)).

1.5.2.5. Акт проверки. Рассмотрение материалов проверки. Решение по итогам проверки

(-) 1. По мнению налогоплательщика, инспекцией были допущены существенные процессуальные

нарушения при проведении выездной проверки, в т.ч. он не был извещен о времени и месте рассмотрения материалов проверки; документы получал представитель, у которого была отозвана доверенность.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, инспекция обеспечила ему возможность ознакомления с материалами выездной налоговой проверки, дополнительных мероприятий налогового контроля, а также возможность участвовать в процессе рассмотрения проверки через своих представителей и представлять возражения по существу выявленных нарушений.

С целью ознакомления налогоплательщика с материалами проверки и дополнительных мероприятий налогового контроля неоднократно продлевался срок рассмотрения материалов проверки. Однако налогоплательщик на рассмотрение материалов не явился, свое право на представление возражений не реализовал. Об отзыве у представителя доверенности налогоплательщик инспекции не сообщил ([Определение](#) ВС РФ от 03.11.2020 N 309-ЭС20-16710 по делу N А34-11664/2019).

(+) 2. По мнению ИФНС, в дополнении к акту выездной налоговой проверки устранена арифметическая ошибка, допущенная в резолютивной части акта.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, дополнительные мероприятия налогового контроля могут быть направлены только на сбор дополнительных доказательств, касающихся выявленных в ходе проверки правонарушений, но не на выявление новых правонарушений. Налоговый орган не вправе вносить в первоначальный акт изменения, ухудшающие положение лица, за исключением исправления опечаток, опечаток и арифметических ошибок.

В данном случае в дополнении к акту проверки налоговый орган указал правонарушения, не отраженные в акте, и доначислил налог, что не может быть признано исправлением арифметической ошибки.

В этой связи суд пришел к выводу, что решение налогового органа должно быть признано недействительными в полном объеме ([Постановление](#) АС СКО от 22.10.2020 N Ф08-8328/2020 по делу N А63-16274/2019).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, решение, принятое налоговым органом по итогам выездной проверки, должно быть признано недействительным в связи с процессуальными нарушениями.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, допущенное налоговым органом нарушение срока вручения акта проверки на один день само по себе не могло привести к нарушению прав и законных интересов налогоплательщика. Это нарушение не относится к существенным нарушениям процедуры проверки, которые влекут признание решения налогового органа недействительным ([Определение](#) ВС РФ от 15.10.2020 N 307-ЭС20-14760 по делу N А21-8174/2019).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, при рассмотрении материалов выездной налоговой проверки неправомерно не был допущен к участию его представитель в связи с отсутствием у него документов, подтверждающих полномочия, в то время как соответствующая доверенность имеется в материалах дела.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, исходил из того, что руководитель налогового органа имел право не допускать к участию в рассмотрении материалов налоговой проверки неуполномоченное лицо, хотя ранее и участвовавшее в представлении документов в ходе проверки.

В данном случае доверенность не наделяет представителя полномочиями на право представления интересов налогоплательщика при рассмотрении материалов налоговой проверки, при этом особо оговорено, что доверенность предоставляет полномочия только на подачу, но не на получение документов ([Постановление](#) АС ЗСО от 12.10.2020 N Ф04-3928/2020 по делу N А75-7905/2019).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, ИФНС по акту выездной налоговой проверки неправомерно приняла решение о привлечении организации к ответственности почти через три года после составления акта.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, существенных нарушений установленного налоговым законодательством порядка вынесения решения не установлено (п. 14 ст. 101 НК РФ).

Суд пришел к выводу о том, что в рассматриваемом случае допущенное налоговым органом нарушение сроков проведения проверки не является безусловным основанием для признания обжалуемого решения недействительным ([Постановление АС МО от 09.07.2020 N Ф05-10212/2020 по делу N А41-53203/2019](#)).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, ИФНС существенно нарушила процедуру рассмотрения материалов выездной проверки (не соблюдены положения о вручении акта проверки и результатов контрольных мероприятий, извещения о времени и месте рассмотрения материалов проверки).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, акт налоговой проверки был направлен по адресу, который указан самим налогоплательщиком в качестве такового в документах, представляемых для регистрации юридического лица. Доказательств обращения налогоплательщика в налоговый орган за актом проверки и отказа Инспекции в его представлении не имеется.

Суд пришел к выводу, что инспекцией были обеспечены права общества на участие в процессе рассмотрения результатов налоговой проверки и на представление своих объяснений ([Постановление АС МО от 10.03.2020 N Ф05-1869/2020 по делу N А40-272195/2018](#)).

1.5.3. Обжалование в вышестоящий налоговый орган

(-) 1. По мнению УФНС, при неявке представителя общества и отсутствии возражений по существу выявленного нарушения УФНС обоснованно вынесено решение на основании составленного ИФНС акта (решение инспекции отменено в связи с допущенными процессуальными нарушениями).

Суд, признавая позицию УФНС правомерной, указал, что обстоятельства нарушения (непредставление бухгалтерской отчетности) обществом по существу не оспариваются, установлены в ходе мероприятий налогового контроля.

Оспариваемым решением УФНС не были внесены в решение ИФНС какие-либо изменения, ухудшающие положение общества. Суд пришел к выводу о том, что решение УФНС является обоснованным и принято с целью устранения нарушения процедуры и для обеспечения возможности общества участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки ([Постановление АС ЗСО от 19.10.2020 N Ф04-4286/2020 по делу N А75-22107/2019](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, ИФНС неправомерно не рассмотрела его обращения о незаконности назначения выездной проверки. А Управление ФНС неправомерно признало бездействие инспекции законным.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, инспекция, расценив его обращения как жалобу, направила их в Управление ФНС, которое оставило жалобу без удовлетворения. Оспариваемым решением Управление ФНС отказало в признании бездействия инспекции незаконным.

Суд пришел к выводу, что решение Управления ФНС не нарушает права и законные интересы налогоплательщика в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. Установив конкретные обстоятельства (в том числе и то, что инспекция не бездействовала), суд признал решение Управления ФНС обоснованным ([Постановление АС ВСО от 18.03.2020 N Ф02-673/2020 по делу N А19-22779/2019](#)).

1.5.4. Истребование документов вне рамок налоговой проверки

(+) По мнению налогоплательщика, действия ИФНС по получению выписок по его расчетным счетам и направлению их конкурсному управляющему являются неправомерными.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика правомерной, из буквального толкования [ст. 93.1 НК РФ](#) следует, что истребование документов не является самостоятельной формой налогового контроля, а может быть осуществлено только в рамках проводимой налоговой проверки либо в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля.

Установив, что в период направления запросов в банки налоговых проверок либо дополнительных

мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщика не проводилось, суд пришел к выводу об отсутствии у налогового органа оснований для совершения обжалуемых действий ([Постановление АС ЦО от 25.08.2020 N Ф10-2511/2020 по делу N А14-26488/2018](#)).

1.5.5. Обеспечительные меры

(+) По мнению общества, налоговый орган неправомерно уклоняется от снятия обеспечительных мер в виде запрета на отчуждение имущества.

Суд установил, что в целях обеспечения исполнения решения о привлечении к ответственности ИФНС приняла решение о принятии обеспечительных мер в виде запрета на отчуждение принадлежащего обществу имущества. В последующем налогоплательщик изменил место своего нахождения, добровольно уплатил суммы, доначисленные по результатам проверки, и обратился в налоговый орган по новому месту нахождения с требованием о снятии обеспечительных мер. Однако инспекция сообщила, что обязанность по снятию обеспечительных мер возложена на налоговый орган, проводивший проверку.

Поскольку необходимость в обеспечительных мерах отпала в связи с добровольным исполнением налогоплательщиком решения инспекции, а налоговые органы составляют единую централизованную систему, суд пришел к выводу, что именно налоговый орган по новому месту нахождения общества должен был принять решение об отмене обеспечительных мер ([Постановление АС СКО от 06.03.2020 N Ф08-1424/2020 по делу N А32-49468/2018](#)).

1.5.6. Налоговая тайна

(-) 1. По мнению конкурсного управляющего, налоговый орган неправомерно отказал в представлении копий справок по [форме 2-НДФЛ](#), а также реестров сведений о доходах работников должника.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа правомерной, в силу [п. 1 ст. 102 НК РФ](#) любые полученные налоговым органом сведения о налогоплательщике, за исключением прямо перечисленных в данной [статье](#), составляют налоговую тайну.

Учитывая, что истребуемые сведения являются налоговой тайной и персональными данными физических лиц, а также тот факт, что в отношении запроса сведений о должнике [ст. 129](#) Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" не предоставляет конкурсному управляющему дополнительных полномочий, суд указал, что положения [Закона](#) о банкротстве не обязывают налоговый орган представить запрошенные документы и сведения, в связи с чем отказ является правомерным ([Постановление АС СЗО от 10.08.2020 N Ф07-8215/2020 по делу N А56-137254/2019](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, ему необоснованно отказано в представлении полных банковских выписок по счетам его контрагентов в ходе налоговой проверки.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, отметил, что информация о наличии либо отсутствии денежных средств на банковском счете является объектом, на который распространяется режим налоговой тайны; документы, содержащие сведения, составляющие банковскую, налоговую или иную охраняемую законом тайну третьих лиц, прилагаются к акту проверки в виде заверенных налоговым органом выписок.

Выписки о движении денежных средств по расчетным счетам юридических лиц содержат информацию, относящуюся к налоговой тайне, и их представление обществу повлечет нарушение законного права его контрагентов на сохранение банковской тайны ([Постановление АС ЗСО от 12.08.2020 N Ф04-2817/2020 по делу N А70-577/2020](#)).

(-) 3. По мнению предпринимателя, ИФНС неправомерно отказала ему в представлении сведений о счетах должника, поскольку им была представлена копия исполнительного листа, подписанная усиленной электронной цифровой подписью.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, к запросу в налоговый

орган он приложил сканированный черно-белый образ исполнительного листа. Однако электронная копия исполнительного листа не соответствовала требованиям о верности копии подлинному экземпляру, поскольку данный образ исполнительного листа не содержит всех установленных по делопроизводству реквизитов копии. При этом предложения инспекции и судов предъявить подлинник исполнительного листа или надлежащим образом заверенную копию остались без ответа и исполнения.

Суд пришел к выводу, что, поскольку запрошенные налогоплательщиком сведения составляют налоговую тайну и не истребованы надлежащим образом, ИФНС в силу [ст. 12, 13, 69](#) Федерального закона от 02.10.2007 N 229-ФЗ "Об исполнительном производстве", [ст. 102](#) НК РФ обоснованно отказала в их представлении ([Определение](#) ВС РФ от 03.03.2020 N 308-ЭС20-277 по делу N А53-4113/2019).

1.6. Общие условия привлечения к налоговой ответственности

1.6.1. Обстоятельства, освобождающие от ответственности

(-) По мнению общества, поскольку им уплачены налог и пени, ИФНС неправомерно привлекла его к ответственности за неуплату налога.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, [п. 4 ст. 81](#) НК РФ связывает освобождение от налоговой ответственности (штрафа) с двумя условиями, а именно с добровольными (невынужденными) действиями по исправлению недостоверных сведений в ранее представленной налоговой отчетности и уплатой недоимки с начисленными на нее пенями до момента обнаружения налоговым органом нарушения.

Поскольку сумма пени уплачена обществом уже после принятия решения по выездной проверке и доказательств того, что несвоевременное перечисление налога носило непреднамеренный характер (имела место техническая ошибка), не представлено, основания для освобождения общества от ответственности отсутствуют ([Постановление](#) АС МО от 04.03.2020 N Ф05-17377/2018 по делу N А40-220517/2017).

1.6.2. Учет смягчающих и отягчающих ответственность обстоятельств

(-/+) 1. По мнению налогового органа, иностранная организация правомерно привлечена к налоговой ответственности по [п. 2.1 ст. 129.1](#) НК РФ за непредставление в установленный срок сведений об участниках.

Как установил суд, иностранная организация допустила незначительный период просрочки представления сведений об участниках. При этом умысел в совершении правонарушения отсутствовал. Суд также отметил, что какие-либо негативные последствия в результате совершенного иностранной компанией налогового правонарушения не наступили.

При таких обстоятельствах суд уменьшил размер штрафа с учетом требований справедливости и соразмерности до допустимых размеров, в связи с чем признал недействительным решение инспекции в соответствующей части ([Постановление](#) АС СЗО от 12.10.2020 N Ф07-10543/2020 по делу N А56-112435/2019).

(-/+) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно применил льготу по земельному налогу. Кроме того, суд необоснованно значительно снизил размер штрафа за неуплату налога.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа частично правомерной, суммы земельного налога и пени были доначислены верно.

Вместе с тем суд указал на наличие оснований для снижения штрафа, поскольку имеют место смягчающие обстоятельства, которые налоговый орган не учел при назначении наказания. Суд учел социальную направленность деятельности организации, наличие поощрений, грамот, свидетельствующих о ведении в настоящее время активной уставной деятельности. Как отметил суд, данные обстоятельства могут быть установлены не только в ходе проверки, но и на момент рассмотрения дела об оспаривании

решения о привлечении к налоговой ответственности. Поэтому решение налогового органа было признано частично недействительным, сумма штрафа снижена ([Постановление](#) АС ПО от 06.10.2020 N Ф06-65429/2020 по делу N А12-7617/2019).

(+/-) 3. По мнению Управления ПФР, страхователь правомерно привлечен к ответственности за нарушение срока представления сведений персонифицированного учета.

Как указал суд, признавая позицию Управления ПФР правомерной, факт представления неполных, недостоверных сведений по [форме СЗВ-М](#) в 5-дневный срок страхователем не оспаривается.

Суд пришел к выводу о правильном привлечении страхователя к ответственности, однако, учитывая незначительный период просрочки представления сведений (1 день), суд снизил штраф в 100 раз ([Постановление](#) АС ЦО от 25.08.2020 N Ф10-2984/2020 по делу N А62-10765/2019).

(-) 4. По мнению ИФНС, налогоплательщиком неправомерно уменьшена налоговая база по налогу на прибыль и завышены вычеты по НДС в связи с перечислением денежных средств своим поставщикам.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, сделки между налогоплательщиком и спорными контрагентами являются формальными, созданными взаимосвязанными между собой в силу родственных и служебных положений физическими лицами, позволившими организовать фиктивный документооборот в отсутствие реального движения товара, поскольку последним распоряжались одни и те же лица. Установлено наличие в действиях указанных лиц схемы по обналачиванию денежных средств.

Суд отметил отсутствие смягчающих ответственность обстоятельств, указав, что налогоплательщик в течение длительного времени применял схему получения необоснованной налоговой выгоды с использованием организаций, не осуществляющих реальную хозяйственную деятельность ([Определение](#) ВС РФ от 03.04.2020 N 305-ЭС20-3972 по делу N А40-229622/2018).

1.7. Составы налоговых правонарушений и санкции ([гл. 16](#) и [гл. 18](#) НК РФ)

1.7.1. [Статья 122](#) НК РФ

(+) 1. По мнению ИФНС, штраф по [ст. 122](#) НК РФ по результатам камеральной проверки уточненной декларации по налогу на имущество предъявлен обоснованно, поскольку на дату, установленную для уплаты налога за конкретный налоговый период, у налогоплательщика числилась недоимка.

Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, указал, что занижение налоговой базы имело место в уточненной декларации; в первичной декларации налог был исчислен верно. При этом налог был перечислен несвоевременно, но до подачи уточненной декларации, т.е. на момент ее представления недоимки не было.

Суд пришел к выводу, что оснований для привлечения общества к ответственности по результатам камеральной проверки уточненной декларации не имелось ([Постановление](#) АС МО от 03.12.2020 N Ф05-21939/2019 по делу N А40-273892/2018).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, он неправомерно привлечен к ответственности по [п. 3 ст. 122](#) НК РФ в виде штрафа в размере 40% от суммы неуплаченных налогов.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, подтверждено создание им схемы уклонения от уплаты налогов путем формального "дробления" бизнеса посредством создания взаимозависимых организаций, применявших специальные режимы налогообложения. Установив умышленный характер действий налогоплательщика, направленных на неуплату налогов, суд признал правильной квалификацию инспекцией его действий и обоснованным привлечение к спорной налоговой ответственности ([Определение](#) ВС РФ от 18.09.2020 N 302-ЭС20-12089 по делу N А19-3712/2019).

1.7.2. [Статья 123](#) НК РФ

(-) По мнению общества, оно неправомерно привлечено к ответственности по [п. 1 ст. 123](#) НК РФ за

несвоевременное перечисление НДФЛ, т.к. инспекция не установила даты фактического перечисления заработной платы, вследствие чего не установлены даты совершения налогового правонарушения.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, им в ходе судебного разбирательства был представлен регистр "выплата заработной платы" с отражением даты, номера, вида документа, способа выплаты, месяца начисления, Ф.И.О. сотрудника, суммы.

С учетом непредставления неоднократно запрашиваемых документов по начислению, удержанию, уплате НДФЛ суд пришел к выводу о правомерности определения налоговым органом даты выплаты дохода как последнего дня месяца, поскольку в представленных регистрах отсутствует информация о датах выплаченных авансов. Соответственно, суд признал правомерным привлечение общества к налоговой ответственности ([Постановление АС ДО от 16.06.2020 N Ф03-1015/2020 по делу N А59-3908/2018](#)).

1.7.3. [Статья 126 НК РФ](#)

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он неправомерно привлечен к ответственности по [п. 1 ст. 126 НК РФ](#) за непредставление документов во время проверки, т.к. они не являются основаниями для исчисления и уплаты налогов и не подтверждают правильность их исчисления и своевременность уплаты.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, ИФНС были истребованы карточки счетов бухгалтерского учета, подтверждающие правомерность исчисления и уплаты налогов на прибыль, имущество организаций и НДС.

Суд отметил, что налогоплательщик с заявлением о невозможности представить в установленные сроки документы в инспекцию с обоснованием причин не обращался, доказательств утраты запрашиваемых документов налогового учета не представил ([Определение ВС РФ от 18.09.2020 N 307-ЭС20-12414 по делу N А56-62632/2019](#)).

(-) 2. По мнению общества, оно неправомерно привлечено к налоговой ответственности за непредставление карточек счетов бухгалтерского учета.

Как установил суд, общество в установленный требованием срок не представило запрошенные налоговым органом документы. При этом доказательств утраты истребуемых документов общество не представило. Напротив, не ссылаясь на отсутствие запрашиваемых документов, в ответе на требование общество указало, что они не являются основаниями для исчисления и уплаты налогов, а также документами, подтверждающими правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

При таких обстоятельствах суд пришел к выводу о наличии в действиях общества состава вменяемого ему правонарушения, предусмотренного [п. 1 ст. 126 НК РФ](#) ([Постановление АС СЗО от 27.05.2020 N Ф07-5015/2020 по делу N А56-62632/2019](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он неправомерно привлечен к ответственности по [п. 1 ст. 126 НК РФ](#) за непредставление документов, т.к. они не относятся к правильности и своевременности исчисления ЕНВД.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, у него были запрошены документы - приходные и расходные кассовые ордера, расходные накладные и должностные инструкции. Требования соответствуют установленной форме и содержат необходимую информацию, позволяющую идентифицировать указанные документы.

Суд отметил, что данные документы необходимы для проведения выездной налоговой проверки ([Определение ВС РФ от 14.04.2020 N 304-ЭС20-4710 по делу N А27-1951/2019](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, он неправомерно привлечен к ответственности по [п. 1 ст. 126 НК РФ](#) за непредставление документов по требованию налогового органа, поскольку эти документы у него отсутствовали.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, бесспорных доказательств того, что испрашиваемые документы были похищены, он не представил. Поэтому его довод о хищении

истребованной налоговым органом документации отклонен ([Определение](#) ВС РФ от 19.03.2020 N 304-ЭС20-1340 по делу N А67-7693/2018).

1.7.4. [Статья 129.1](#) НК РФ

(-) По мнению налогоплательщика, он неправомерно привлечен к ответственности по [п. 1 ст. 129.1](#) НК РФ за несвоевременное представление пояснений по требованию налогового органа, поскольку они направлены в рамках общего 10-дневного срока с момента получения требования.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, в ходе камеральной проверки налоговой декларации инспекцией были выявлены ошибки и противоречия между имеющимися у нее сведениями и данными, выявленными в ходе проверки. В связи с этим налогоплательщику заказным письмом на основании [п. 3 ст. 88](#) НК РФ было направлено требование о представлении пояснений. Срок представления пояснений в таком случае составляет 5, а не 10 дней. Поскольку этот срок налогоплательщиком нарушен, он обоснованно привлечен к налоговой ответственности ([Постановление](#) АС ДО от 31.07.2020 N Ф03-2743/2020 по делу N А51-25211/2019).

1.7.5. [Статья 129.4](#) НК РФ

(-) По мнению налогоплательщика, он неправомерно привлечен к ответственности по [ст. 129.4](#) НК РФ за представление уведомления о контролируемых сделках с недостоверными сведениями, поскольку он самостоятельно исправил допущенные ошибки. При этом в направленных ему письмах инспекция не ссылаясь на наличие проблем с идентификацией сделок.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, в первичном уведомлении о контролируемых сделках неправильно указаны номера и даты сделок; неверно указаны сведения о предмете сделок в части количества товара. Суд отметил, что допущенные неточности не свидетельствуют о технической ошибке. Указанные недостоверные сведения не могли быть восполнены другими сведениями уведомления, так как стоимость указана неверно, количество и цена товара не соответствуют указанной в уведомлении стоимости товара.

Поскольку налогоплательщик указал неверные сведения, которые не могли быть восполнены иными сведениями в данном уведомлении, он обоснованно привлечен к налоговой ответственности. Ссылка на самостоятельное исправление допущенных ошибок отклонена, поскольку уточненные сведения представлены после направления ИФНС уведомления об обнаружении недостоверных сведений ([Постановление](#) АС ВВО от 03.06.2020 N Ф01-9836/2020 по делу N А29-519/2019).

1.7.6. [Статья 135](#) НК РФ

(-) По мнению банка, он неправомерно привлечен к ответственности по [п. 1 ст. 135](#) НК РФ за несвоевременное исполнение инкассового поручения ИФНС на перечисление страховых взносов.

Как указал суд, признавая позицию банка необоснованной, поручение ИФНС содержало все необходимые реквизиты документа, ввиду чего должно быть исполнено банком во вторую очередь удовлетворения текущих платежей в порядке календарной очередности. Банком же календарная очередность исполнения поручений (на перечисление страховых взносов и зарплаты) была нарушена. Суд отметил, что спорное поручение содержало достаточную информацию относительно характера платежей и очередности их уплаты ([Определение](#) ВС РФ от 06.04.2020 N 308-ЭС20-4238 по делу N А53-21275/2019).

1.7.7. [Статья 135.1](#) НК РФ

(-) 1. По мнению банка, его вина в непредставлении по запросу налогового органа сведений отсутствует, поскольку на момент получения решений о приостановлении операций по счетам налогоплательщика последний находился в стадии конкурсного производства.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, к официальным источникам сведений о банкротстве законодателем отнесен Единый федеральный реестр сведений о банкротстве.

В рассматриваемом случае игнорирование банком обязанности по получению сведений из Реестра привело к тому, что он допустил нарушение, а именно не исполнил решения о приостановлении операций по счетам. При этом сведения о прекращении производства по делу о банкротстве в отношении клиента банка были включены в Реестр своевременно.

Следовательно, банк обоснованно привлечен к налоговой ответственности по [ст. 135.1 НК РФ \(Постановление АС СКО от 26.08.2020 N Ф08-6493/2020 по делу N А32-25684/2019\)](#).

(-) 2. По мнению ИФНС, банк представил выписку по операциям налогоплательщика с нарушением трехдневного срока, в связи с чем правомерно был привлечен к ответственности по [ст. 135.1 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, запрос о представлении выписки был направлен в адрес банка на бумажном носителе и получен последним. Данный запрос является мотивированным, соответствует установленной [форме](#), а банк имел возможность его исполнить. Установив, что банк нарушил установленный срок направления ответа, суд пришел к выводу о том, что налоговый орган правомерно привлек банк к ответственности.

Ссылка банка на то, что несвоевременное представление выписок на бумажном носителе, то есть не в электронном виде, не влечет применение ответственности, отклонена ([Постановление АС ЦО от 19.08.2020 N Ф10-2964/2020 по делу N А09-9783/2019](#)).

1.8. Защита прав налогоплательщиков

1.8.1. Процессуальные аспекты защиты прав налогоплательщиков

(-) 1. По мнению налогоплательщика, должен быть удовлетворен его иск к налоговому органу о признании обоснованной налоговой выгоды в виде налоговых вычетов по НДС.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, его требование фактически сводится к разрешению вопроса о правомерности предъявления к вычету сумм НДС по счетам-фактурам, выставленным спорными контрагентами. Этот вопрос был рассмотрен при проведении выездной налоговой проверки, результаты которой отражены в решении налогового органа и проверены судами в рамках другого дела ([Определение ВС РФ от 15.10.2020 N 307-ЭС20-15001 по делу N А21-558/2020](#)).

(-) 2. По мнению предпринимателя, он вправе обжаловать судебные акты по спору между его контрагентом и налоговым органом.

Как указал суд, признавая позицию предпринимателя необоснованной, его контрагент обжаловал решение налогового органа по итогам проверки. Суд признал правомерным отказ в применении вычетов по НДС и учете расходов по налогу на прибыль в связи с представлением недостоверных документов.

В данном случае из содержания обжалуемых судебных актов не усматривается, что они приняты о правах и обязанностях предпринимателя, поэтому его жалоба не передана на рассмотрение ВС РФ ([Определение ВС РФ от 29.09.2020 N 304-ЭС19-20760 по делу N А46-12723/2018](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, ранее принятое решение суда подлежит пересмотру по вновь открывшимся обстоятельствам, поскольку после его принятия приговором по уголовному делу установлено, что налоговым органом были неверно произведены расчеты совокупной выручки налогоплательщика и взаимозависимого лица, что привело к завышению суммы налогов, подлежащих доначислению налогоплательщику.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, указанные обстоятельства не могут быть признаны вновь открывшимися, поскольку в рамках дела о дроблении бизнеса была консолидирована выручка налогоплательщика и его ВЗЛ.

Поскольку налогоплательщик вел учет с нарушениями, что привело к невозможности исчислить налоги, налоговым органом размер его налоговых обязательств был определен расчетным путем (по имеющейся информации о налогоплательщике и данным об иных аналогичных налогоплательщиках - ВЗЛ) ([Постановление АС ПО от 11.08.2020 N Ф06-1182/2015 по делу N А12-15531/2015](#)).

(-) 4. По мнению налогового органа, с налогоплательщика подлежат взысканию судебные расходы на участие в процессе сотрудника управления налогового органа по субъекту РФ (вышестоящего налогового органа).

Как указал суд, признавая позицию налогового органа правомерной, установлено, что данный сотрудник был направлен в командировку приказом руководителя для участия в судебном заседании. Участие в судебном разбирательстве сотрудника вышестоящего налогового органа определено централизованным характером системы налоговых органов.

Следовательно, судебные расходы на участие данного лица в судебном заседании подлежали взысканию с налогоплательщика при отказе судом в удовлетворении его требований (**Постановление АС ПО от 30.07.2020 N Ф06-26015/2017 по делу N А12-71628/2016**).

(+/-) 5. По мнению ИФНС, в рамках налогового спора и после удовлетворения заявления налогоплательщика о применении обеспечительных мер должно быть установлено встречное обеспечение.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, встречное обеспечение в данном споре является способом обеспечения баланса интересов сторон и направлено на предотвращение возможных убытков, которые может повлечь принятие мер по обеспечению иска.

Суд отметил, что, поскольку оспариваемым решением налогового органа доначислены налог, пени и штраф, необходимо предоставление налогоплательщиком встречного обеспечения (**Постановление АС ЦО от 15.04.2020 N Ф10-1190/2020 по делу N А09-10354/2019**).

(+) 6. По мнению общества, должно быть признано недействительным решение налогового органа, принятое в отношении другой организации - налогоплательщика.

Как указал суд, признавая позицию общества обоснованной, оспариваемым решением налогоплательщику было отказано в вычете НДС при приобретении товаров. Общество приобрело право требования к налогоплательщику у продавца по данной сделке. При этом в рамках банкротства налогоплательщика налоговый орган заявил о фиктивности сделки и, соответственно, об исключении требования общества из реестра требований кредиторов.

Суд указал, что решение налогового органа о доначислении НДС налогоплательщику по мотиву нереальности сделки затрагивает права и законные интересы общества, т.к. следствием признания сделки нереальной является фиктивность полученного обществом права требования. Поскольку обжалуемым решением налогового органа нарушаются права и законные интересы общества, суд рассмотрел его заявление. Решение налогового органа признано недействительным в оспариваемой части (**Постановление АС ДО от 04.03.2020 N Ф03-5992/2019 по делу N А04-2129/2019**).

2. Налоговый кодекс, ч. II

2.1. Налог на добавленную стоимость

2.1.1. Объект налогообложения и налоговая база

2.1.1.1. Общие положения

(+) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщик необоснованно уменьшил в спорный период реализацию по бездоговорному потреблению электроэнергии в отношении потребителей, в связи с чем занижена налоговая база по НДС.

Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, указал, что получение электроэнергии третьими лицами (нарушителями) в результате их самовольного подключения к электросетям ни при каких обстоятельствах не является актом реализации товара сетевой организацией, которая может осуществляться исключительно по воле лица, передающего имущество.

Кроме того, для предъявления и получения стоимости бездоговорного потребления должен быть

установлен факт бездоговорного потребления на основании акта, составленного в соответствии с требованиями законодательства ([Постановление](#) АС МО от 14.12.2020 N Ф05-7231/2018 по делу N А40-102481/2017).

(+) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщику правомерно доначислен НДС по сделке купли-продажи недвижимого имущества, поскольку оно было передано покупателю в проверяемом периоде.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, недвижимое имущество было закреплено за продавцом на праве оперативного управления. Его реализация осуществлена по результатам открытого аукциона и оформлена договором с ценой, не предусматривающей НДС, и актом приема-передачи. Впоследствии сторонами договора заключено дополнительное соглашение относительно начисления НДС на сумму сделки, а ранее составленный акт приема-передачи признан недействительным. Был составлен новый акт приема-передачи - за пределами проверяемого периода. Уплаченный покупателем НДС налогоплательщик отразил в налоговой декларации.

Поскольку момент определения налоговой базы при реализации недвижимого имущества связан с его передачей, а передача спорного имущества произведена именно на основании последующего акта приема-передачи, доначисление НДС за проверяемый период необоснованно ([Постановление](#) АС ЦО от 04.12.2020 N Ф10-3589/2019 по делу N А08-7962/2018).

(-) 3. По мнению ИФНС, общество неправомерно не включило в налоговую базу по НДС доходы от сделки по отчуждению доли в праве собственности на нежилое помещение.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, данная сделка является реализацией имущества, а не имущественного права, как утверждает общество, так как в рамках нее была осуществлена непосредственно продажа товара с переходом права собственности. Следовательно, к доходам от данной сделки применение специальных норм НК РФ не представляется возможным, а база по НДС определяется в порядке, установленном [п. 1 ст. 154](#) НК РФ ([Постановление](#) АС СКО от 26.10.2020 N Ф08-8215/2020 по делу N А53-41964/2019).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислен НДС с суммы расходов на ремонт дороги, находящейся в собственности муниципального образования, поскольку они произведены для обеспечения собственной деятельности.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, капитальный ремонт дороги, находящейся на балансе муниципального образования, произведен налогоплательщиком в полном объеме, выполненные работы сданы администрации по акту приемки-передачи на безвозмездной основе, без предъявления к оплате суммы налога.

Соответственно, при передаче выполненных работ администрации на безвозмездной основе у налогоплательщика возникла обязанность по исчислению и уплате НДС в силу [подп. 1 п. 1 ст. 146](#) НК РФ. Суд отметил, что условие договора о беспрепятственном пользовании дорогой нельзя считать встречным исполнением по договору ([Определение](#) ВС РФ от 29.07.2020 N 308-ЭС20-9827 по делу N А32-15185/2019).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислен НДС с выручки третьих лиц, поскольку не доказан факт дробления бизнеса; создание третьих лиц было экономически целесообразным, они имели самостоятельный штат сотрудников.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, между ним и третьими лицами (исполнители) были заключены идентичные по содержанию и оформлению договоры на оказание услуг по предоставлению работников. Инженерно-технический состав работников всех организаций был одинаков. Финансово-хозяйственная деятельность третьих лиц носила формальный характер, поскольку при наличии основного вида деятельности "строительство жилых и нежилых домов" вся деятельность обществ в спорный период фактически была направлена только на предоставление персонала.

Суд пришел к выводу, что деятельность взаимозависимых обществ, применяющих УСН, была направлена на достижение единого результата проверяемого лица. Поэтому доходы третьих лиц, полученные от реализации товаров (работ, услуг), обоснованно признаны инспекцией доходами

налогоплательщика, подлежащими обложению НДС ([Постановление](#) АС ВСО от 10.06.2020 N Ф02-2580/2020 по делу N А74-13697/2018).

(+) 6. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно не включил в налоговую базу по НДС полученную предоплату в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, хозяйственные операции со спорными контрагентами не были связаны с реальным товародвижением, были направлены на поддержание оборотов по расчетным счетам по кредитным договорам с банками. Доказательства заключения и исполнения договоров поставки со спорными контрагентами (в т.ч. согласования условий об авансировании), а также отгрузки товаров в предыдущие и последующие периоды отсутствуют. Назначение платежа, указанное в платежных поручениях, не свидетельствует о перечислении предоплаты.

Суд пришел к выводу, что совершение сделок между налогоплательщиком и спорными контрагентами не подтверждено и перечисленные ими денежные средства не являются предоплатой и не включаются в налоговую базу по НДС ([Постановление](#) АС ВСО от 19.03.2020 N Ф02-1231/2020 по делу N А33-579/2019).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, налоговая база по НДС при реализации товара определяется на дату перехода права собственности на товар к покупателю (в данном случае - после оплаты).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, в силу [подп. 1 п. 1 ст. 167](#) НК РФ моментом определения налоговой базы по НДС является дата отгрузки на основании товарных накладных, счетов-фактур и прочих документов ([Определение](#) ВС РФ от 18.03.2020 N 304-ЭС20-2124 по делу N А03-20858/2018).

2.1.1.2. Уплата НДС при купле-продаже муниципального имущества

(-) 1. По мнению налогового органа, комитет по управлению муниципальным имуществом неправомерно не исчислил и не уплатил в бюджет НДС по операциям реализации муниципального имущества физическим лицам.

Как указал суд, операции по реализации муниципального имущества, не закрепленного за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляющего муниципальную казну соответствующего муниципального образования, подлежат обложению НДС в общем порядке. При этом согласно позиции Конституционного суда РФ правовой статус органов местного самоуправления позволяет признавать их плательщиками НДС в отношении операций по реализации муниципального имущества и, соответственно, возлагать на них обязанность по исчислению и уплате НДС в случае, если указанное имущество реализуется физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями.

Суд пришел к выводу об обязанности комитета исчислить расчетным методом и уплатить НДС с операций по реализации муниципального имущества физическим лицам ([Постановление](#) АС СЗО от 25.11.2020 N Ф07-12897/2020 по делу N А56-92952/2019).

(-) 2. По мнению налогового органа, предприниматель неправомерно не исчислил, не удержал и не перечислил в бюджет сумму НДС при приобретении муниципального имущества.

Как указал суд, при реализации имущества, составляющего муниципальную казну муниципального образования, обязанность по уплате НДС в силу [п. 3 ст. 161](#) НК РФ возлагается на покупателей этого имущества, которые признаются налоговыми агентами, за исключением физических лиц, не являющихся ИП. В этой связи суд пришел к выводу, что при приобретении муниципального имущества у предпринимателя возникла обязанность по удержанию и перечислению НДС в бюджет.

Довод предпринимателя о приобретении спорных объектов недвижимости для личных нужд был отклонен судом, поскольку данные объекты с учетом их назначения не использовались и не могли использоваться для проживания или иных целей, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Ссылка на договор на выполнение проектных работ по переводу приобретенных нежилых помещений в жилые не принята, как не подтвержденная материалами дела ([Постановление](#) АС СЗО от 07.10.2020 N Ф07-10363/2020 по делу N А05-14050/2019).

(-) 3. По мнению Комитета по управлению муниципальным имуществом города, он не должен платить НДС при реализации муниципального имущества.

Как указал суд, признавая позицию Комитета необоснованной, покупателем имущества на основании договора купли-продажи является физическое лицо, не имеющее статуса индивидуального предпринимателя. Поэтому Комитет как налогоплательщик обязан расчетным методом исчислить и уплатить НДС с операций по реализации муниципального имущества физическому лицу ([Определение](#) ВС РФ от 16.03.2020 N 308-ЭС20-901 по делу N А63-5023/2019).

2.1.1.3. Операции, освобождаемые от налогообложения

(-) 1. По мнению налогоплательщика, на основании [подп. 1 п. 2 ст. 149, п. 2 ст. 150](#) НК РФ не облагается НДС ввоз на территорию РФ изделий медицинского назначения ("зубы искусственные из пластмассы").

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорный товар по своему наименованию и коду [ТН ВЭД](#) ЕАЭС с применением кода ОКП не попадает в Перечень товаров, ввоз которых на территорию РФ не подлежит обложению НДС, утв. Постановлением Правительства РФ от 30.09.2015 N 1042 ([п. 42, 45](#)).

При этом суд исходил из наименования товара, задекларированного как "искусственные зубы из акриловой пластмассы, различных вариантов исполнения" ([Определение](#) ВС РФ от 14.09.2020 N 303-ЭС20-11663 по делу N А51-18626/2019).

(-) 2. По мнению таможенного органа, льгота по НДС по [п. 2 ст. 150](#) НК РФ может быть предоставлена исключительно лишь в том случае, если плательщиком ввозятся и декларируются все компоненты медицинского изделия, указанные в регистрационном удостоверении. Либо плательщик должен получать еще одно регистрационное удостоверение на отдельные компоненты изделия.

Как указал суд, признавая позицию таможенного органа неправомочной, из положений [ст. 149, 150](#) НК РФ и [Постановления](#) Правительства РФ от 30.09.2015 N 1042 не следует, что льгота по уплате НДС предоставляется исключительно при ввозе завершеного и комплектного изделия, указанного в регистрационном удостоверении.

Из содержания представленных обществом регистрационных удостоверений следует, что в качестве изделия медицинского назначения зарегистрированы изделия с принадлежностями, перечисленными в регистрационных удостоверениях.

Таким образом, право на льготное обложение НДС предоставлено в отношении всех ввозимых компонентов, образующих зарегистрированное изделие медицинского назначения, при этом не имеет правового значения, ввозятся указанные компоненты в совокупности или по отдельности ([Постановление](#) АС МО от 03.09.2020 N Ф05-11280/2020 по делу N А41-23039/2019).

(+) 3. По мнению таможенного органа, общество не вправе применить освобождение от уплаты НДС при ввозе медицинских изделий, т.к. не представило соответствующее регистрационное удостоверение.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика обоснованной, регистрационное удостоверение необходимо представить при ввозе медицинских изделий. Спорный товар "очки корректирующие (для коррекции зрения)" законодатель относит к "медицинским товарам", а не к "медицинским изделиям".

Кроме того, такой товар, как "очки корректирующие (для коррекции зрения)", выделен в [абз. 7 подп. 1 п. 2 ст. 149](#) НК РФ в перечне товаров, реализация/ввоз которых освобождены от налогообложения.

Поэтому представление регистрационного удостоверения на такой товар не требуется (

[Постановление](#) АС СКО от 12.03.2020 N Ф08-1228/2020 по делу N А32-38711/2018).

2.1.2. Ставки НДС

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он правомерно применил предусмотренную [подп. 2.5 п. 1 ст. 164](#) НК РФ ставку НДС 0% по оказанным услугам хранения и перевалки рыбопродукции в порту.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, по нулевой ставке НДС облагаются услуги по перевалке и хранению товаров, перемещаемых через границу РФ, в товаросопроводительных документах которых указаны пункт отправления и (или) пункт назначения, находящиеся за пределами территории РФ. Однако водные ресурсы, находящиеся в исключительной экономической зоне РФ или выловленные в ней российскими лицами в установленном законом порядке, являются собственностью РФ либо собственностью российских лиц и не обладают статусом иностранного товара.

Суд пришел к выводу о том, что налогоплательщик не совершал операций, которые подлежат обложению НДС по ставке 0% ([Определение](#) ВС РФ от 16.11.2020 N 303-ЭС20-17933 по делу N А51-20792/2019).

(-) 2. По мнению общества, правомерно применило установленную [подп. 2 п. 2 ст. 164](#) НК РФ ставку НДС 10% при ввозе товара, предназначенного для детей, - "игрушка для детей старше трех лет - квадрокоптер на радиоуправлении пластмассовый, предназначен исключительно для игровых целей".

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, согласно заключению таможенного эксперта товар не является товаром исключительно для детей и может использоваться для людей различных возрастных категорий: дети (от 6 лет под контролем взрослых), лица старше 14 лет (подростки и взрослые).

Поскольку спорный товар не является детской игрушкой, предназначен для людей различных возрастных категорий, общество не вправе применить спорную налоговую ставку, предусмотренную только в отношении товаров для детей ([Постановление](#) АС ДО от 16.10.2020 N Ф03-4049/2020 по делу N А51-688/2020).

(+) 3. По мнению ИФНС, налогоплательщику обоснованно доначислены налоги по ОСН в связи с утратой права на применение УСН, при этом НДС исчислен по ставке 18%.

Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, исходил из того, что налогообложение должно осуществляться в рамках фактически сформированных цен. Поэтому при расчете налоговых обязательств общества должна применяться расчетная ставка 18/118.

Отсутствие в договорах и иных документах указания на то, что установленная в них цена включает в себя сумму НДС (указание "без НДС"), является следствием того, что общество не предполагало уплаты НДС (в связи с применением УСН), а не свидетельством согласия сторон договора на возможность увеличения стоимости работ в случае возникновения необходимости предъявления налога ([Постановление](#) АС ЗСО от 18.08.2020 N Ф04-929/2019 по делу N А70-9571/2018).

(+) 4. По мнению ИФНС, налогоплательщик не имеет права на применение ставки НДС 0% по экспорту, поскольку из данных федерального информационного ресурса "Беларусь-обмен" следует, что общество документально не подтвердило (с соответствующим заполнением [раздела 4](#) налоговых деклараций) право на ее использование, а также не отразило данные операции как неподтвержденные с заполнением [раздела 6](#) деклараций.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, к моменту вынесения оспариваемых решений общество уже подтвердило обоснованность применения спорной налоговой ставки, представив декларацию по НДС (включающую суммы реализации по спорным периодам). Поэтому основания для доначисления НДС по ставке 18% с сумм данной реализации и привлечения налогоплательщика к ответственности за неуплату НДС отсутствуют ([Постановление](#) АС МО от 02.07.2020 N Ф05-9003/2020 по делу N А40-259688/2019).

(+) 5. По мнению ИФНС, общество не подтвердило ставку НДС 0% по экспорту, т.к. не доказало факт заключения контракта с иностранным лицом, поскольку покупатель является гражданином РФ, осуществляющим деятельность в иностранном государстве (в КНР) на основании Регистрационного свидетельства о хозяйственной деятельности для физических лиц российского гражданства.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, для подтверждения предпринимательской деятельности покупатель представил квитанции об уплате налогов на территории иностранного государства, в которых указан налогоплательщик, тип регистрации - индивидуальное предпринимательство, а также виды налогов, налогооблагаемые суммы и ставки налогов.

Суд отметил, что гражданство покупателя не имеет определяющего значения, поскольку на основании документов о регистрации, выданных уполномоченным государственным органом Китая, он действует как иностранный контрагент - хозяйствующий субъект иностранного государства, который уплачивает налоги в соответствии с законодательством этого государства ([Постановление АС ДО от 17.06.2020 N Ф03-2178/2020 по делу N А51-11998/2018](#)).

(-) 6. По мнению ИФНС, обществом занижена налоговая база по НДС ввиду занижения доли реализованных товаров по ставке 18% и завышения доли реализованных товаров по ставке 10%, при этом создан фиктивный документооборот по реализации товаров с пониженной ставкой 10%.

Как установил суд, общество осуществляло реализацию товаров через магазин, применяя ставку НДС 10%. Однако в ходе проверки общество не представило развернутую информацию в отношении номенклатуры, количества и стоимости товара, реализованного с применением пониженной налоговой ставки. Суд отметил, что из представленных обществом сведений о реализации товаров через магазин невозможно достоверно установить обоснованность применения ставки НДС 10%.

Суд пришел к выводу о создании обществом фиктивного документооборота по реализации товаров с пониженной ставкой 10% и признал доначисление налога правомерным ([Постановление АС СКО от 23.03.2020 N Ф08-1685/2020 по делу N А32-53709/2017](#)).

2.1.3. Восстановление НДС

(-) По мнению ИФНС, налогоплательщик должен был восстановить "таможенный" НДС, поскольку ввезенный товар возвращен продавцу.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, в данном случае фактически был осуществлен возврат товара иностранному продавцу вне процедуры экспорта.

Поскольку операция по возврату товара поставщику не является объектом обложения НДС, сумма налога, ранее предъявленная к вычету при ввозе товара на территорию РФ, подлежит восстановлению ([Определение ВС РФ от 07.09.2020 N 301-ЭС20-9032 по делу N А11-4700/2019](#)).

2.1.4. Налоговые вычеты по НДС

2.1.4.1. Общие условия применения вычетов

(-) 1. По мнению ИФНС, общество неправомерно применило налоговые вычеты, поскольку раздельного учета НДС по приобретенным товарам в т.ч. по видам субсидий, полученных на возмещение затрат на закладку и уход за многолетними насаждениями, не велось.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, значительная часть затрат общества на приобретение товаров, в отношении которых заявлен налоговый вычет, фактически профинансирована за счет средств федерального и республиканского бюджетов. Доводы ИФНС об отсутствии у общества иных достаточных денежных средств и фактической возможности приобретения саженцев и иных материалов для закладки фруктового сада иначе как с использованием бюджетных средств опровергнуты не были.

В связи с этим суд пришел к выводу, что бюджетным средствам был присвоен статус полученных от обычной хозяйственной деятельности с целью получения необоснованной налоговой выгоды ([Постановление АС СКО от 26.12.2020 N Ф08-11353/2020 по делу N А25-2262/2019](#)).

(+) 2. По мнению ИФНС, предпринимателю обоснованно отказано в применении вычета по НДС в отношении сделки по приобретению муниципального имущества, поскольку налог уплачен не им как налоговым агентом, а продавцом.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, на момент получения и оплаты спорного имущества покупатель имел статус ИП, доказательства приобретения имущества для использования в личных целях отсутствуют. Продавцом выставлен счет-фактура с выделенным НДС, налог уплачен в федеральный бюджет.

Суд пришел к выводу об отсутствии у налогового органа оснований для отказа в применении вычета по НДС. При этом суд отклонил ссылку налогового органа на то, что в бюджет спорная сумма НДС поступила от продавца, а не от покупателя, поскольку в данном случае уплата предпринимателем НДС в составе выкупной стоимости муниципального имущества не привела к неуплате НДС в федеральный бюджет ([Постановление АС ЦО от 21.12.2020 N Ф10-4500/2020 по делу N А36-796/2020](#)).

(-) 3. По мнению налогового органа, общество неправомерно предъявило к вычету "входной" НДС по приобретенным товарам (работам, услугам).

Как указал суд, одним из условий предъявления НДС к вычету является предназначение приобретенных товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых НДС.

Судом установлено, что спорные товары (работы, услуги) общество приобретало для строительства физкультурно-оздоровительного комплекса, который не предназначен для использования в деятельности, облагаемой НДС. Суд пришел к выводу о неправомерности предъявления обществом к вычету НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для строительства данного комплекса ([Постановление АС СЗО от 01.12.2020 N Ф07-11604/2020 по делу N А21-9877/2019](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС в отношении результатов выполненных работ.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, ему как специализированному эксплуатирующему предприятию вместе с копиями первичных учетных документов и технической документацией в отношении объекта были переданы результаты выполненных работ. Однако спорный объект налогоплательщику передан не был, а передача работ произошла ранее их полного завершения.

При этом налогоплательщик строительство не осуществлял, инвестициями не распоряжался, не является приобретателем, стороной (участником) строительства (инвестором, заказчиком, пользователем). Доказательств того, что спорное имущество, в отношении которого применено право на вычет, принадлежит налогоплательщику, не имеется.

Суд пришел к выводу, что налогоплательщик не вправе применить спорный налоговый вычет ([Определение ВС РФ от 03.11.2020 N 309-ЭС20-16858 по делу N А34-1430/2019](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика (заказчика), он не пропустил срок на применение вычетов по НДС, предъявленному при строительстве, т.к. объекты не были переданы инвестору.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, условиями инвестиционных договоров предусмотрена передача объектов заказчиком инвестору после ввода их в эксплуатацию или поэтапно (не дожидаясь ввода в эксплуатацию). При этом в состав расходов, переданных инвестору по сводным счетам-фактурам, включались затраты текущих периодов, а значит, налогоплательщик имел право полностью передать инвестору расходы, связанные с реализацией инвестиционных проектов, после подписания сторонами актов приемки законченных строительством объектов.

Факт непередачи заказчиком инвестору принятых строительных работ, а также отсутствие у инвестора неспящего НДС не позволяют бывшему заказчику принять к вычету оспариваемые суммы НДС за пределами трехлетнего срока ([Определение ВС РФ от 02.11.2020 N 305-ЭС20-16510 по делу N А40-232632/2019](#)).

(+) 6. По мнению налогового органа, налогоплательщиком неправомерно заявлен вычет по НДС, поскольку приобретенное транспортное средство (ТС) не используется в производственной деятельности.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной в данной части, налогоплательщиком заключен договор на оказание услуг по техническому обслуживанию и текущему ремонту электрооборудования и ЛЭП. Спорное ТС (снегоход) было приобретено для обслуживания оборудования в зимнее время, когда проезд на автомобильном транспорте затруднен, т.е. ТС использовалось для облагаемых НДС операций. Суд признал применение вычета по НДС законным ([Постановление АС ПО от 30.10.2020 N Ф06-66769/2020 по делу N А65-37683/2019](#)).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС, предъявленный контрагентами при строительстве дома.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он с привлечением подрядчика осуществлял строительство многоквартирного жилого дома, используемого для проживания своих работников и членов их семей. Данный объект возводился для целей, не предполагавших последующую продажу квартир и формирование облагаемых НДС оборотов по реализации, и не используется в иных целях, кроме проживания в квартирах граждан (работников налогоплательщика).

Поэтому суммы налога, предъявленные налогоплательщику при строительстве указанного объекта, подлежат учету в стоимости основного средства ([Определение ВС РФ от 15.10.2020 N 301-ЭС20-13644 по делу N А28-7337/2019](#)).

(+) 8. По мнению ИФНС, расчет процентов при возврате налогоплательщиком возмещенного в заявительном порядке НДС производится исходя из того, что право зачесть данную сумму возникает лишь по завершении камеральной проверки.

Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, исходил из того, что НК РФ не установлен порядок исчисления процентов, если налогоплательщик исполнил обязанность по возврату излишне возмещенного налога в бюджет до окончания камеральной проверки и выставления в его адрес требования о возврате налога.

При этом вне зависимости от факта зачета денежных средств, поступивших в бюджет, имеет значение лишь сам факт их поступления, а не технические операции налогового органа с ними. Поэтому при возмещении НДС в заявительном порядке проценты за период пользования обществом бюджетными средствами начисляются исходя из фактического периода их использования ([Постановление АС ЗСО от 31.08.2020 N Ф04-3269/2020 по делу N А03-16385/2019](#)).

(+) 9. По мнению налогоплательщика, ИФНС необоснованно не учтены вычеты по НДС при доначислении налога в результате его перевода на ОСН в связи с утратой им права на применение УСН.

Суд, признавая позицию налогоплательщика правомерной, указал, что, несмотря на то что налоговые вычеты носят заявительный характер, они не могут быть не учтены при доначислении НДС в случае переквалификации налоговым органом сложившихся хозяйственных отношений. Суд отметил, что в такой ситуации налогоплательщик ставится в невыгодное положение по сравнению с аналогичным налогоплательщиком, который изначально находился на общей системе налогообложения ([Постановление АС ЗСО от 22.06.2020 N Ф04-2329/2020 по делу N А70-9719/2019](#)).

(-) 10. По мнению общества, инспекция неправомерно отказала в возмещении сумм НДС, предъявленных подрядчиком.

Как установил суд, между обществом и его контрагентом был заключен договор подряда на выполнение строительно-монтажных и пусконаладочных работ на объектах таможенной инфраструктуры. Вместе с тем указанные объекты были переданы обществом таможенному органу на безвозмездной основе.

Суд отметил, что такая передача не признается объектом обложения НДС в силу [подп. 5 п. 2 ст. 146](#) НК РФ, а значит, НДС по приобретенным работам для данной операции не подлежит вычету. Довод общества о передаче таможенному органу только части объектов отклонен судом, поскольку не доказано

использование оставшихся объектов в предпринимательской деятельности и ведение отдельного учета ([Постановление](#) АС СЗО от 10.06.2020 N Ф07-5567/2020 по делу N А52-2767/2019).

(+) 11. По мнению ИФНС, налогоплательщику правомерно отказано в применении налоговых вычетов по НДС в отношении инвестиционных операций в связи с пропуском трехлетнего срока.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, налогоплательщиком был заключен договор инвестиционного строительства. После окончания строительства, ввиду финансовых трудностей участников, договор на участие в долевом строительстве был расторгнут по соглашению сторон, а налогоплательщиком принято решение о регистрации права собственности на полуподземный гараж-стоянку и принятии этого объекта на учет в качестве товара с целью дальнейшей реализации. То есть для целей налогообложения имеет место последующая реализация товара, а не инвестиционные обязательства.

Соответственно, право на вычет возникло после расторжения договоров участия в долевом строительстве и принятия на учет спорного объекта как товара, в связи с чем налогоплательщиком не пропущен срок ([Постановление](#) АС ЦО от 04.06.2020 N Ф10-1110/2020 по делу N А62-3004/2019).

(-) 12. По мнению общества, оно правомерно включило в состав вычетов суммы НДС, предъявленные и уплаченные контрагентам в составе фрахта по услугам по переходу судов по территории РФ к месту промысла и при стоянке в российском порту под выгрузкой.

Как установил суд, обществом были заключены договоры аренды судов для осуществления добычи (вылова) водных биологических ресурсов за пределами РФ. Арендованные суда фактически использовались обществом за пределами территории РФ.

Суд отметил, что услуги по переходу судов к месту промысла и при стоянке в порту под выгрузкой, которые связаны с использованием судов на территории РФ, не носят самостоятельного характера, а являются составной частью услуги по аренде судов с целью осуществления коммерческого рыболовства за пределами РФ.

Поскольку в данном случае территория РФ не признается местом реализации спорных услуг, суд пришел к выводу об отсутствии у общества оснований для предъявления сумм НДС к вычету ([Постановление](#) АС СЗО от 21.05.2020 N Ф07-60/2020 по делу N А42-8336/2017).

(-) 13. По мнению налогоплательщика, он вправе применить вычет по НДС при получении имущества в оплату уставного капитала с учетом того, что он был создан в рамках процедуры замещения активов должника в деле о банкротстве в порядке [ст. 115](#) Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)".

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, общество, получившее имущество в качестве вклада в уставный капитал, вправе применить налоговый вычет по этому имуществу только при условии восстановления налога передающей стороной.

В данном случае суд пришел к выводу о формальном соблюдении налогоплательщиком условий для возмещения налога из бюджета, поскольку в нарушение [п. 11 ст. 171](#) НК РФ передающей стороной не был восстановлен НДС по данному имуществу ([Определение](#) ВС РФ от 19.03.2020 N 305-ЭС20-2542 по делу N А40-292428/2018).

(-) 14. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС при приобретении объектов недвижимости и работ по их сносу.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, приобретение данных строений и работ по их сносу произведено с целью реализации соответствующего земельного участка. Однако в силу [подп. 6 п. 2 ст. 146](#) НК РФ не признаются объектом обложения НДС операции по реализации земельных участков (долей в них), а потому суммы НДС с указанных операций согласно [п. 2 ст. 170](#) НК РФ к вычету не принимаются.

Суд пришел к выводу о необоснованном принятии к вычету НДС по операции, которая не признается

объектом налогообложения ([Определение](#) ВС РФ от 19.03.2020 N 306-ЭС20-3072 по делу N А57-23075/2018).

2.1.4.2. Документы, подтверждающие право на вычет

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС при приобретении товаров, т.к. представлены все необходимые документы, товары идентифицированы.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, приобретение товаров по цепочке поставщиков не подтверждено результатами мероприятий налогового контроля.

Суд отметил, что невозможно идентифицировать приобретенные налогоплательщиком товары исходя из информации из деклараций на товары, по которым они ввозились на территорию РФ, и других документов. Фотографии с артикулами спорных товаров с переводом с иностранного языка не представляется возможным сопоставить именно с теми спецификациями, на которые ссылается налогоплательщик. Счета-фактуры, выставленные налогоплательщику, не содержат указания на данные артикулы; счета-фактуры, выставленные поставщиком второго звена, также не содержат артикулов ([Определение](#) ВС РФ от 07.09.2020 N 308-ЭС20-11288 по делу N А53-6342/2019).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС по договору аренды спецтехники и договору на сборку и монтаж техники.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, фактически услуги оказаны спецтехникой, принадлежащей взаимозависимой по отношению к налогоплательщику организации. Не представлены путевые листы, подтверждающие факт оказания услуг, документы по расчету отработанного времени предоставляемого в аренду объекта и прочие необходимые документы и пояснения. Сбор и монтаж техники осуществлен сотрудниками взаимозависимой организации, штатными работниками налогоплательщика либо привлеченными им физическими лицами по договорам гражданско-правового характера ([Определение](#) ВС РФ от 31.08.2020 N 304-ЭС20-11866 по делу N А27-20401/2019).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он вправе принять к вычету НДС по полученным от перевозчика счетам-фактурам с налоговой ставкой 18%.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, представленными документами, в т.ч. международными железнодорожными накладными, подтверждается, что услуги, оказанные налогоплательщику контрагентами, относятся к международным перевозкам, что согласно [подп. 2.1 п. 1 ст. 164 НК РФ](#) влечет за собой применение ставки НДС 0%.

Поэтому налогоплательщик необоснованно включил в состав налоговых вычетов суммы НДС по счетам-фактурам, полученным от контрагентов за оказание транспортно-экспедиторских услуг с применением налоговой ставки 18% ([Определение](#) ВС РФ от 20.08.2020 N 305-ЭС20-11234 по делу N А40-271540/2018).

(-) 4. По мнению ИФНС, налогоплательщику правомерно отказано в применении вычетов по НДС в отношении операций по поставке ГСМ, поскольку они носили формальный характер, а представленные документы содержат недостоверные и противоречивые сведения.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, налогоплательщиком в целях обеспечения деятельности своих транспортных средств, в том числе для выполнения обязательств по договору аренды строительной техники, осуществлялся закуп ГСМ.

Однако в универсальном передаточном документе не указаны конкретная марка дизельного топлива, не заполнен [раздел](#) "Данные о транспортировке груза", в [разделе](#) "Основания передачи груза" не указан конкретный договор. Представленный договор не содержит условий о количестве и качестве подлежащего поставке дизтоплива, соответствии определенному ГОСТу, сроках поставки и оплаты, указаний на марку, вид, стоимость товара. Согласно информации ГИБДД автомобиль, на котором доставлялось ГСМ, в соответствующий период за границы области не выезжал.

В связи с этим суд признал решение ИФНС обоснованным ([Постановление](#) АС ЦО от 04.08.2020 N Ф10-2026/2020 по делу N А54-5550/2018).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, налоговый орган неправомерно отказал в праве на применение вычетов по НДС с авансов, перечисленных контрагентам.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, он перечислил контрагентам денежные средства в счет оплаты по договорам. Соглашением сторон предусмотрено условие о заключении договора в письменной форме путем составления одного документа. Однако в представленных налогоплательщиком копиях договоров, предусматривающих перечисление авансов, отсутствуют подписи контрагентов, то есть не представлены доказательства согласования сторонами условий о предварительной оплате товара.

Следовательно, данные договоры не могут являться основанием для предоставления налогоплательщику права на вычет НДС по авансам, так как для получения вычета требуется представление договора с условием о предварительной оплате ([Постановление](#) АС ПО от 10.06.2020 N Ф06-59408/2020 по делу N А65-37816/2018).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, он правомерно применил вычеты по НДС по подрядным работам, т.к. представлены все необходимые документы.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, предметом договоров подряда являлось выполнение работ по строительству, а также иных работ. Вместе с тем разрешение на строительство объекта капитального строительства в органах Ростехнадзора налогоплательщиком не было получено. У контрагента отсутствовало свидетельство о допуске к выполнению определенных видов работ, выданное саморегулируемой организацией, кроме того, он был исключен из реестра членов СРО.

Суд принял во внимание неполноту и противоречивость информации, содержащейся в представленных документах, указав, что часть работ были выполнены для налогоплательщика другой организацией ([Определение](#) ВС РФ от 06.05.2020 N 302-ЭС20-5566 по делу N А58-7212/2018).

(+) 7. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно принял к вычету НДС, поскольку приобретал сельскохозяйственную продукцию без НДС непосредственно у сельхозтоваропроизводителей, применяющих специальные налоговые режимы.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, налогоплательщик в обоснование налоговых вычетов представил все необходимые документы. Установлено, что перевозка груза, указанного в одной из двух ТТН, датированных одним числом, состоялась в один день в одном автомобиле. Часть груза была догружена в автомобиль ввиду его неполной загрузки, поскольку незначительный объем груза не перевозится самостоятельно таким грузовым автомобилем. В случаях недогруза берется попутный груз, что является общепринятой практикой в целях наиболее рационального использования автомобиля. В связи с данными обстоятельствами поставщик выписал две ТТН, достоверность сведений в которых не опровергнута.

С учетом этих и иных обстоятельств суд признал правомерным применение спорных налоговых вычетов ([Постановление](#) АС СКО от 17.03.2020 N Ф08-667/2020 по делу N А53-16346/2018).

2.1.4.3. Вычет НДС при получении необоснованной налоговой выгоды

(-) 1. По мнению налогоплательщика (энергосбытовой организации), он правомерно принял к вычету НДС при приобретении услуг по агентскому договору на покупку электрической энергии и мощности.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, заключение агентского договора на покупку электроэнергии (мощности) не обусловлено разумными экономическими целями, поскольку покупка (продажа) электроэнергии (мощности) и ее транспортировка неразрывно связаны и являются непрерывным процессом в электроэнергетике.

При этом документального подтверждения оказания предусмотренных агентским договором услуг

силами агента не представлено. Напротив, расчеты на покупку электрической энергии (мощности) производились со счетов налогоплательщика, а предусмотренные договором обязанности до момента его заключения выполняли сотрудники налогоплательщика, которые формально были переведены в штат агента без какого-либо существенного изменения трудовых функций. При этом затраты налогоплательщика в результате заключения договора увеличились и с расходами на содержание сотрудника в своем штате несопоставимы ([Определение ВС РФ от 02.11.2020 N 310-ЭС20-17539 по делу N A68-5781/2017](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС по договорам перевозки и транспортной экспедиции, поскольку инспекция подтвердила факт приобретения им товара и его использование в производственной деятельности.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, представленные им первичные документы (товарно-транспортные накладные, товарные накладные, счета-фактуры) оформлены ненадлежащим образом, отсутствуют обязательные к заполнению реквизиты. Имеются пороки в документах, такие как: несовпадение дат получения товара грузополучателем по данным ТТН и товарных накладных; отпуск товара со склада поставщиков позже, чем товар погружен для перевозки; во всех транспортных и товарных накладных не совпадают даты получения ТМЦ грузополучателем и др.

У заявленных контрагентов нет в собственности транспортных средств, а денежные средства за аренду транспортных средств иным лицам они не перечисляют. Часть поступивших от налогоплательщика за услуги денежных средств перечислялись на счета физических лиц с целью их обналичить. Также установлено, что услуги по перевозке ТМЦ оказывались либо самостоятельно налогоплательщиком, либо его взаимозависимым лицом ([Постановление АС ДО от 02.10.2020 N Ф03-3278/2020 по делу N A04-7097/2019](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС при приобретении нефтепродуктов путем забора из резервуаров, арендуемых у него контрагентами-поставщиками.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорные контрагенты не имели возможности поставить нефтепродукты ввиду отсутствия у них необходимых условий и материальных ресурсов для ведения предпринимательской деятельности.

Накладные на перемещение не позволяют идентифицировать лицо, которое фактически осуществляло отпуск нефтепродуктов от имени контрагентов, ввиду отсутствия расшифровки его подписи, его должности либо отсутствия данной подписи в ряде накладных. Транспортных накладных или иных документов, подтверждающих факт доставки (транспортировки) нефтепродуктов поставщиками либо сторонней организацией, не представлено ([Определение ВС РФ от 24.08.2020 N 307-ЭС20-10882 по делу N A66-13589/2016](#)).

(-) 4. По мнению ИФНС, налогоплательщик, приобретая товар у фактического поставщика, создал формальный документооборот с использованием подконтрольного лица, что привело к необоснованному увеличению стоимости товара, завышению расходов по налогу на прибыль и неправомерному применению вычетов по НДС.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, договоры поставки угля заключены по результатам конкурсов, проведенных в порядке Федерального [закона](#) от 18.07.2011 N 223-ФЗ "О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц".

Однако в рассматриваемом случае имели место согласованные действия налогоплательщика и контрагентов с целью создания видимости наличия хозяйственных взаимоотношений. Взаимодействие между налогоплательщиком и государственным предприятием фактически было сведено к организации ГУП с целью определения необходимого поставщика ([Постановление АС ДО от 12.08.2020 N Ф03-2433/2020 по делу N A24-5473/2018](#)).

(-) 5. По мнению ИФНС, налогоплательщик не имеет права на применение вычетов по НДС по операциям со спорным контрагентом.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, установлен факт номинального руководства

деятельностью поставщика, возврат налогоплательщику части перечисленных ему денежных средств, что свидетельствует о движении денежных средств по "замкнутой" цепи и о согласованности действий участников сделок, подконтрольности ему контрагентов. Кроме того, по сведениям таможенных органов в отношении части ГТД, указанных в счетах-фактурах, установлено, что декларации на товары на подведомственных таможенных постах не оформлялись.

Таким образом, взаимоотношения носят характер искусственного завышения расходов по налогу на прибыль и увеличения вычетов по НДС, фактической реализации товаров между вышеуказанными организациями не осуществлялось ([Постановление](#) АС МО от 15.07.2020 N Ф05-10411/2020 по делу N А40-183675/2019).

(+) 6. По мнению ИФНС, налогоплательщику правомерно отказано в применении вычетов по НДС при реализации автомобилей иностранному контрагенту как взаимозависимому лицу по заниженной цене, поскольку операции направлены исключительно на возмещение из бюджета сумм НДС.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, факт реализации товаров на экспорт и представления налогоплательщиком всех необходимых документов подтвержден. На момент заключения экспортного контракта, основные условия которого впоследствии не менялись, физическое лицо, связанное с иностранным контрагентом, не являлось участником налогоплательщика.

Установив, что спорные операции носят реальный характер, при этом налоговым органом не представлено доказательств формального характера взаимоотношений между налогоплательщиком и его контрагентом, суд признал отказ налогового органа в применении вычетов по НДС неправомерным ([Постановление](#) АС ЦО от 04.06.2020 N Ф10-1799/2018 по делу N А35-10258/2016).

(-) 7. По мнению ИФНС, сделка налогоплательщика по купле-продаже имущества носит формальный характер, поскольку осуществлена учредителями с участием подконтрольных лиц и направлена исключительно на возмещение НДС конечным покупателем. Установлена взаимозависимость участников сделки и схемное движение имущества через цепочку контрагентов.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, реальность несения затрат налогоплательщиком не подтверждена, поскольку источником оплаты являлись денежные средства по договору займа, которые использовались в качестве оплаты недвижимого имущества взаимозависимых лиц, перечислялись между различными взаимозависимыми лицами, не образуя при этом реальную денежную массу. Это свидетельствует о формальном перераспределении капитала в рамках концерна и об отсутствии реальных экономических целей в заключении сделки купли-продажи имущества.

Эти и иные обстоятельства свидетельствуют о неправомерном применении спорного вычета по НДС ([Определение](#) ВС РФ от 17.04.2020 N 308-ЭС20-4206 по делу N А63-22567/2018).

(-) 8. По мнению налогоплательщика, он вправе принять к вычету НДС по договору купли-продажи объекта, т.к. сделка была реальной и экономически обоснованной.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, в день получения объекта он передал его обратно продавцу в эксплуатационное управление. Фактически объект находился в пользовании продавца. Для оплаты объекта налогоплательщик использовал заемные средства (договор займа был заключен через несколько месяцев после договора купли-продажи); полный расчет не произведен; впоследствии объект продан заимодавцу.

С учетом взаимозависимости всех организаций суд пришел к выводу о наличии согласованных действий по перепродаже объекта и дальнейшей его эксплуатации в целях получения налогоплательщиком необоснованной налоговой экономии при заключении договора купли-продажи и соглашения об эксплуатации ([Постановление](#) АС ДО от 04.03.2020 N Ф03-221/2020 по делу N А51-4232/2019).

(-) 9. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС при приобретении товаров на основании надлежащим образом оформленных документов, выставленных контрагентами.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, его контрагенты были

созданы за непродолжительный период времени до заключения с налогоплательщиком договоров. Товарные накладные оформлены ненадлежащим образом, поскольку в них заполнены сведения не в полном объеме.

Суд пришел к выводу об отсутствии у спорных контрагентов объективной возможности выполнения условий договоров и, как следствие, о получении налогоплательщиком необоснованных вычетов по НДС.

Довод налогоплательщика о том, что он проявил осмотрительность, отклонен, поскольку проявление должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагента предполагает не только установление правоспособности юридического лица до момента заключения сделки, но и проверку полномочий лиц, действующих от имени контрагента, наличие соответствующих лицензий, необходимого оборудования, получение иных сведений, характеризующих деловую репутацию партнера ([Постановление АС СКО от 16.03.2020 N Ф08-1225/2020 по делу N А63-25279/2018](#)).

(+) 10. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно принял к вычету НДС при приобретении нефтепродуктов, т.к. поставщик объективно не располагал трудовыми ресурсами, основными и транспортными средствами, не имел лицензии на перевозку опасных грузов; по его расчетному счету отсутствуют перечисления за аренду транспорта, услуги по перевозке опасных грузов. Электронной системой АСК НДС-2 выявлен разрыв связей НДС по сделкам налогоплательщика и контрагента.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, налогоплательщик представил все надлежащим образом оформленные документы, подтверждающие действительное исполнение договоров. Установлено наличие устойчивых хозяйственных связей между налогоплательщиком и контрагентом, который являлся единственным поставщиком ГСМ для налогоплательщика.

Доставку товара осуществлял контрагент, в т.ч. с привлечением транспорта своего поставщика. Не опровергнув необходимость заявленного объема (количества) ГСМ и поставив под сомнение достоверность документов контрагента, инспекция должным образом не доказала иной источник поступления к налогоплательщику нефтепродуктов ([Постановление АС СКО от 14.03.2020 N Ф08-335/2020 по делу N А25-2382/2018](#)).

2.2. Налог на прибыль

2.2.1. Расходы, уменьшающие прибыль

2.2.1.1. Обоснованность расходов для целей применения [ст. 252 НК РФ](#)

(-) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно занизил налоговую базу по налогу на прибыль, включив в состав расходов затраты по договору управления, носящие формальный характер.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, налогоплательщиком в спорный период был заключен договор на управление. Вместе с тем из анализа отчетов, выданных доверенностей и первичной документации следует, что обязанности в рамках данного договора выполняли сотрудники общества, которые формально были переведены в штат контрагента без какого-либо существенного изменения трудовых функций по отношению к обществу. При этом затраты налогоплательщика за данный функционал многократно увеличились и с расходами на содержание сотрудника в штате несопоставимы. Также не установлено экономических целей для заключения спорного договора.

Суд пришел к выводу об отсутствии доказательств, подтверждающих реальное оказание (выполнение) для налогоплательщика предусмотренных договором управления услуг (работ) ([Постановление АС ЦО от 15.12.2020 N Ф10-4822/2020 по делу N А14-4300/2017](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, он правомерно учел в составе расходов по УСН затраты на рекламные услуги.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено, что спорные услуги были предоставлены не ему, а его взаимозависимым лицам, осуществляющим аналогичную деятельность в других городах и применяющим специальный режим налогообложения в виде ЕНВД, в

связи с чем не имевшим возможность учесть расходы на рекламу. Поскольку спорные расходы не направлены на получение дохода непосредственно налогоплательщиком, он не вправе их учесть при налогообложении ([Определение](#) ВС РФ от 18.11.2020 N 309-ЭС20-18366 по делу N А76-30709/2016).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он правомерно учел в составе расходов на оплату труда премии работникам и соответствующие страховые взносы.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, им была выплачена единовременная премия руководящему составу. При этом соотношение выплат премий между работниками организации и руководящими лицами составило 2% и 98% соответственно. Размер выплаченной премии несоразмерен экономическим результатам деятельности общества по итогам года и препятствует дальнейшему развитию общества.

Суд пришел к выводу, что выплата премий была осуществлена в целях перераспределения денежных средств определенным лицам с целью личного обогащения увольняемого работника. Данные выплаты не являются экономически оправданными, а потому налогоплательщик не вправе их учесть при определении налоговой базы по налогу на прибыль ([Определение](#) ВС РФ от 09.11.2020 N 304-ЭС20-17161 по делу N А70-13527/2019).

(+) 4. По мнению ИФНС, заключение договора возвратного лизинга свидетельствует о направленности действий участников сделки на получение необоснованной налоговой выгоды в виде учета лизинговых платежей в составе расходов.

Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, указал, что участники спорных отношений имели деловую цель и обоюдный экономический (а не только налоговый) интерес в совершении договора возвратного лизинга. Интерес заключался в увеличении размера арендных платежей, получаемых налогоплательщиком, с одной стороны, и уменьшении остаточной стоимости имущества при начислении ускоренной амортизации, позволившей выкупить арендованное имущество по меньшей цене (на более выгодных условиях), с другой стороны ([Постановление](#) АС ЗСО от 22.10.2020 N Ф04-4681/2020 по делу N А70-22894/2019).

(+) 5. По мнению ИФНС, налогоплательщик занизил базу по налогу на прибыль, включив в состав расходов затраты на оплату услуг ИП, документы в отношении которых составлены формально и исключительно с целью увеличения суммы расходов.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, налогоплательщик в рамках осуществляемой им деятельности по производству одежды заключил со спорным ИП договор на оказание дизайнерских услуг. При этом ИФНС не представлено безусловных доказательств того, что услуги ИП реально не оказывались. После заключения спорного договора количество разработанных коллекций одежды увеличилось в 10 раз, что привело к расширению производства и увеличению объема реализуемой продукции.

Установив, что налогоплательщиком фактически понесены расходы по сделке со спорным ИП, все операции отражены в учете в соответствии с их экономическим смыслом, суд признал решение ИФНС неправомерным ([Постановление](#) АС ЦО от 04.08.2020 N Ф10-2147/2020 по делу N А62-640/2019).

(-) 6. По мнению ИФНС, налогоплательщик документально не обосновал для целей исчисления налога на прибыль суммы расходов на аренду автомобиля и на ГСМ.

Суд, признавая позицию ИФНС правомерной, исходил из того, что не подтвержден факт использования автомобиля в деятельности общества, направленной на получение дохода. Документально не обоснована и не подтверждена необходимость поездок в города, указанные в путевых листах (отсутствуют служебные задания, приказы на командировки, командировочные удостоверения, отчеты о командировках, поездках, иные организационно-распорядительные документы). Водитель предрейсовый медицинский осмотр в соответствующие даты поездок не проходил ([Постановление](#) АС ЗСО от 23.06.2020 N Ф04-2356/2020 по делу N А27-14564/2019).

2.2.1.2. Учет расходов по сделкам с поставщиками, имеющими признаки "номинальных" структур.

Дефекты в оформлении документов

(-) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно отразил во внереализационных расходах суммы, обозначенные как курсовые разницы в составе кредиторской задолженности по договорам займа.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, налогоплательщик не подтвердил наличие у него задолженности перед первоначальным кредитором, а также увеличенной задолженности. Суммы курсовых разниц с документально не подтвержденной задолженности не могут быть учтены в составе расходов по налогу на прибыль ([Определение](#) ВС РФ от 05.11.2020 N 310-ЭС20-16687 по делу N А83-14154/2018).

(+) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно включил в состав расходов неустойку за неуплату лизинговых платежей, подлежащую уплате на основании утвержденных судом мировых соглашений, поскольку операции носят фиктивный характер.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, оборудование было передано налогоплательщику по акту передачи-приема предмета лизинга. Впоследствии контрагент обратился в суд с иском о взыскании задолженности и неустойки по договору лизинга, ссылаясь на нарушение налогоплательщиком обязательств по оплате. Определением суда утверждено мировое соглашение.

Суд пришел к выводу об обоснованном включении налогоплательщиком в состав внереализационных расходов неустойки, подлежащей уплате на основании определений суда. При этом суд отметил, что в ходе предыдущей налоговой проверки инспекция не расценивала спорный договор лизинга как фиктивный, а протоколом осмотра, составленным сотрудниками налогового органа, подтверждается нахождение предмета лизинга у налогоплательщика ([Постановление](#) АС ЦО от 06.10.2020 N Ф10-3454/2020 по делу N А09-8420/2019).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, для отнесения недостающего товара на расходы достаточно лишь того факта, что пропавший товар был выставлен в зале магазина самообслуживания и его отсутствие выявлено при инвентаризации. По части товара в качестве документального подтверждения обоснованности расходов в ходе судебного разбирательства налогоплательщик представил постановления правоохранительных органов о возбуждении уголовных дел и о приостановлении следственных действий ввиду неустановления виновных лиц.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, исходил из того, что при определении факта недостачи имущества должны быть установлены виновные в этом лица и, только если они не установлены (или суд отказал во взыскании убытков с них), недостача материальных ценностей может быть включена в расходы.

В данном случае убытки с материально ответственных должностных лиц не взыскивались, объяснительные не истребовались, в органы внутренних дел налогоплательщик обратился только в период проведения выездной проверки ([Постановление](#) АС ЗСО от 06.10.2020 N Ф04-3986/2020 по делу N А45-21326/2019).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислен налог на прибыль в связи с завышением расходов, т.к. создание контрагентов обусловлено экономическими целями.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено, что им получена необоснованная налоговая выгода путем формального деления бизнеса, деятельность его и контрагентов (на УСН) является частью единого процесса, направленного на достижение общего экономического результата.

Суд пришел к выводу о том, что налогоплательщиком необоснованно включена в состав расходов стоимость услуг по предоставлению работников, механизмов, оказываемых взаимозависимыми лицами, с целью перераспределения доходов, подлежащих обложению налогом на прибыль ([Определение](#) ВС РФ от 24.09.2020 N 302-ЭС20-13950 по делу N А74-13697/2018).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС и учел расходы по налогу на прибыль, т.к. контрагентом фактически поставлен товар, а также оказаны услуги по его перевозке. При этом контрагенты второго звена имели возможность привлекать третьих лиц для выполнения работ по

спорным договорам.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, сделка со спорным контрагентом носила фиктивный характер; контрагент не подтвердил взаимоотношения с налогоплательщиком и с привлеченным в цепочке операций контрагентом второго звена. Участие контрагента сводилось к формальному участию в торгах, организованных налогоплательщиком, и формальному подписанию первичных документов. Контрагенты второго звена являются техническими организациями, не осуществляющими реальную хозяйственную деятельность.

Установлено, что добыча товара (полезных ископаемых) и его поставка осуществлялись налогоплательщиком самостоятельно, а представленные первичные документы не отражают реальные хозяйственные операции и не могут являться подтверждением вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль ([Постановление АС ВСО от 25.06.2020 N Ф02-1724/2020 по делу N А74-319/2019](#)).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, он правомерно учел расходы по налогу на прибыль и принял к вычету НДС при приобретении товаров.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлены факты невозможности совершения спорными контрагентами заявленных хозяйственных операций; транзитного перечисления денежных средств по расчетным счетам контрагентов. В проверяемом периоде налогоплательщику поставлял аналогичное оборудование официальный представитель производителя в России. При этом налогоплательщик умышленно искажил данные о характеристиках товаров в накладных по договорам со спорными контрагентами с целью построения искусственных договорных отношений, имитации реальной деятельности с фирмами-однодневками ([Определение ВС РФ от 10.04.2020 N 306-ЭС20-5138 по делу N А55-5458/2019](#)).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, он правомерно принял к вычету НДС и учел расходы по налогу на прибыль по услугам агентов, привлеченных для приобретения товаров (работ, услуг).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, перечень поставляемого агентом товара повторяется у другого контрагента налогоплательщика. Принятые у другого агента работы также приняты к учету по идентичному договору с другой организацией. У налогоплательщика ранее имелись договорные отношения с поставщиками, что свидетельствует об отсутствии необходимости заключения агентских договоров.

Поскольку представленные документы не подтверждают реальность хозяйственных операций с заявленными в них контрагентами, которые не имели возможности поставить товар, в том числе в связи с наличием признаков номинальной организации, налогоплательщик не вправе учесть расходы по налогу на прибыль и вычеты по НДС ([Определение ВС РФ от 20.03.2020 N 304-ЭС20-1869 по делу N А75-5126/2018](#)).

(+/-) 8. По мнению налогового органа, общество неправомочно применило вычеты по НДС и учло в составе расходов затраты по хозяйственным операциям с контрагентами.

Как установил суд, основанием для доначисления налогов послужил вывод инспекции о нереальности хозяйственных отношений между обществом и его контрагентами. Исследовав представленные доказательства, суд согласился с налоговым органом в части правомерности доначисления НДС.

При этом по эпизоду доначисления налога на прибыль суд установил, что общество не имело возможности собственными силами выполнить весь объем работ. Однако инспекция, поставив под сомнение реальность выполнения работ спорными контрагентами, полностью исключила соответствующие расходы, не установив действительный размер налоговых обязательств общества. Такой подход не может быть признан правомерным, поскольку влечет исчисление налога в размере, не соответствующем размеру фактических налоговых обязательств общества.

Суд пришел к выводу об отсутствии оснований для доначисления налога на прибыль и удовлетворил требования общества по данному эпизоду ([Постановление АС СЗО от 19.03.2020 N Ф07-1070/2020 по делу N А56-50990/2019](#)).

(-) 9. По мнению налогоплательщика, он правомерно учел расходы по налогу на прибыль и вычеты по НДС при приобретении товаров, т.к. представлены все подтверждающие документы.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, заявленный поставщик имеет признаки номинальной организации. По его расчетным счетам установлено перечисление значительных сумм другой организации с назначением платежа "за материалы". Данная организация осуществляет ввоз материалов в режиме импорта; основным покупателем товара являлся спорный контрагент; при этом в проверяемом периоде эта организация являлась прямым поставщиком товаров в адрес налогоплательщика.

Суд пришел к выводу о формальном составлении документов от имени контрагента с целью завышения расходов при исчислении налога на прибыль и вычетов по НДС. Сделки, заключенные между налогоплательщиком и данным поставщиком, не имеют деловой цели на получение прибыли, фактически направлены на создание схемы для незаконного применения вычета по НДС и увеличение расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль ([Постановление АС ДО от 13.03.2020 N Ф03-403/2020 по делу N А51-17944/2018](#)).

(-) 10. По мнению налогоплательщика, ИФНС неправомерно исключила из состава его расходов затраты на приобретение сырья (металла) у спорных контрагентов, поскольку без него невозможно изготовление продукции (металлоконструкций).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, металл, приобретенный им согласно документам у заявленных поставщиков, в действительности не мог быть поставлен ни ими самими, ни с привлечением третьих лиц, поскольку сами контрагенты и контрагенты второго звена являются фирмами-однодневками. Установлено, что товар поставлялся другими (реальными) поставщиками.

Кроме того, налогоплательщик при производстве использует меньшее количество сырья, чем указано в спецификациях. Целью перечисленных операций являлось незаконное завышение цены на товар (сырье), при условии его фактического приобретения в меньшем объеме, с выводом разницы в ценах из оборота, с переводом в офшорные юрисдикции или снятием наличных ([Постановление АС МО от 05.03.2020 N Ф05-1250/2020 по делу N А40-132595/2017](#)).

2.2.1.3. Расходы, связанные с производством и реализацией

(-) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщик необоснованно включил в состав расходов по налогу на прибыль суммы амортизации по оборудованию, полученному от своих учредителей безвозмездно.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, налогоплательщик не включил стоимость безвозмездно полученного основного средства в состав внереализационных доходов. Следовательно, его первоначальная стоимость для целей исчисления налога на прибыль равна нулю. Соответственно, отнесение сумм амортизации по данному объекту к расходам при исчислении налога на прибыль неправомерно ([Постановление АС ВВО от 02.12.2020 N Ф01-14526/2020 по делу N А11-421/2019](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, проведенные обществом строительные работы в отношении бассейна являются реконструкцией, а не капитальным ремонтом.

Как указал суд, при классификации проводимых работ (реконструкция или капитальный ремонт) нужно прежде всего исходить из цели этих работ. Основной целью ремонтных работ является устранение неисправностей, замена изношенных деталей (конструкций), наличие которых делает невозможной эксплуатацию объекта основных средств. В результате проведенного ремонта эксплуатационные характеристики объекта не изменяются. В рассматриваемом же случае в результате проведенных работ увеличился срок полезного использования и качество объекта, что является отличительным признаком реконструкции.

В этой связи суд пришел к выводу, что затраты на строительные работы неправомерно единовременно учтены обществом составе расходов по налогу на прибыль ([Постановление АС СКО от 05.10.2020 N Ф08-7588/2020 по делу N А32-48070/2019](#)).

(+) 3. По мнению налогового органа, налогоплательщик необоснованно применил механизм ускоренной амортизации в отношении основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, поскольку налогоплательщик был создан путем преобразования после 01.01.2014.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, положения [подп. 1 п. 1 ст. 259.3 НК РФ](#) о начислении указанной амортизации применяются в отношении основных средств, которые были приняты на учет до 01.01.2014.

Налогоплательщик был образован путем преобразования из юридического лица, которое приняло на учет спорные основные средства до 01.01.2014. Следовательно, налогоплательщик обоснованно при исчислении амортизации применял соответствующие положения [НК РФ](#) в отношении имущества, поставленного на учет предшественником до 01.01.2014 ([Постановление АС УО от 21.08.2020 N Ф09-4402/20 по делу N А76-43514/2019](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, он правомерно учел затраты на подрядные работы в составе текущих расходов по налогу на прибыль.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорные работы представляют собой этапы благоустройства, целью которого являлось создание парковочной площадки, имеющей одно функциональное предназначение - размещение грузовых и легковых автомобилей в целях обеспечения нужд арендаторов.

Данный объект с учетом осуществляемого налогоплательщиком вида деятельности по сдаче в аренду собственного недвижимого имущества отвечает критериям признания в качестве основного средства, в том числе такому критерию, как способность приносить организации экономические выгоды (доход).

Соответственно, спорные расходы образуют первоначальную стоимость основного средства и списываются через амортизацию ([Определение ВС РФ от 17.07.2020 N 304-ЭС20-11123 по делу N А46-10453/2019](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, он правильно применил предусмотренный [п. 1 ст. 259.3 НК РФ](#) повышенный коэффициент амортизации в связи с использованием объектов недвижимости для работы в условиях агрессивной среды (в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера), нахождением в контакте с взрыво-, пожароопасной и иной агрессивной технологической средой.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, не представлено доказательств того, что в местах эксплуатации спорных зданий температурные режимы значительно отличаются от условий для их нормальной эксплуатации, предусмотренных в проектно-сметной документации. Резкие перепады температуры, промерзание и резкое оттаивание являются обычными природно-климатическими факторами для данной местности.

С учетом этих и иных обстоятельств суд пришел к выводу о неправомерном применении повышенного коэффициента амортизации, поскольку не подтверждено наличие факторов, вызывающих повышенный износ ОС в процессе их эксплуатации, а также эксплуатации основных средств в контакте с агрессивной технологической средой ([Постановление АС ВВО от 01.06.2020 N Ф01-10324/2020 по делу N А29-6015/2019](#)).

(-) 6. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно включил в расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, затраты, связанные с реконструкцией объектов основных средств (воздушных линий электропередачи).

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, ею доказан факт технического перевооружения налогоплательщиком объектов основных средств, что повлекло увеличение их стоимости в целом. Соответственно, спорные расходы не относятся к затратам на капитальный ремонт и должны списываться посредством амортизации ([Определение ВС РФ от 12.05.2020 N 302-ЭС20-6276 по делу N А74-8144/2018](#)).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, он правильно исчислил амортизацию по зданиям производственного и бытового назначения, отнеся их к [восьмой амортизационной группе](#).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, Из технической и учетной документации, результатов экспертизы, проведенной в рамках мероприятия налогового контроля, следует, что спорные здания подлежат отнесению к [десятой амортизационной группе](#) со сроком полезного использования более 30 лет.

Следовательно, размер ежегодных амортизационных отчислений в отношении спорных зданий был занижен, перерасчет, произведенный налоговым органом, признан правильным ([Определение ВС РФ от 20.04.2020 N 305-КГ18-25374 по делу N А40-108764/2018](#)).

(+) 8. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправильно определил срок полезного использования оборудования, не приняв во внимание сведения из паспортов оборудования и ответы производителя о сроке службы данного оборудования, взяв за основу заключение экспертизы.

Суд, признавая позицию налогового органа необоснованной, указал, что для целей исчисления налога на прибыль налогоплательщик обязан установить срок полезного использования имущества с учетом [классификации](#) основных средств, а при отсутствии имущества в амортизационных группах - в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей. При этом сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Представленные налогоплательщиком доказательства инспекцией не опровергнуты; с заявлением о проведении дополнительной экспертизы она не обращалась ([Постановление АС ЗСО от 24.03.2020 N Ф04-7599/2019 по делу N А27-3256/2019](#)).

(-) 9. По мнению налогоплательщика, ошибочным является вывод об относимости здания котельной к [десятой амортизационной группе](#), поскольку отсутствуют доказательства, подтверждающие срок эксплуатации строительного материала - сэндвич-панелей, из которого выполнена большая часть котельной, свыше 30 лет.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, исходил из того, что при строительстве котельной возводился каркас из железобетонных колонн, для кладки стен в качестве материала использовался кирпич и стеновые трехслойные панели с обшивками из стальных профилированных листов, использовались другие прочные материалы. То есть по своим техническим характеристикам здание котельной подлежит отнесению к [десятой амортизационной группе](#), со сроком полезного использования свыше 30 лет включительно ([Постановление АС ЗСО от 03.03.2020 N Ф04-7872/2020 по делу N А45-3897/2019](#)).

2.2.1.4. Прочие расходы. Внереализационные расходы

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он правомерно учел расходы в виде страховых взносов по договорам страхования коммерческих кредитов.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, представленный в [ст. 263](#) НК РФ перечень видов добровольного страхования, расходы по которым учитываются при исчислении налога на прибыль, является закрытым.

Такой вид расходов, как страхование имущественного права, не включен в указанный перечень видов добровольного страхования. Поэтому налогоплательщиком неправомерно учтены расходы в виде страховых взносов по договорам страхования коммерческих кредитов ([Определение ВС РФ от 02.11.2020 N 301-ЭС20-16165 по делу N А11-9529/2016](#)).

(+) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик занизил базу по налогу на прибыль в 2016 г., частично создав резерв по сомнительным долгам, который должен был быть сформирован в полном объеме в 2013 г.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, налогоплательщиком в отношении задолженности за поставленную в 2011 г. продукцию был создан резерв по сомнительным долгам в 2013

г., а в 2016 г. принято решение об увеличении резерва.

ИФНС в ходе налоговой проверки, несмотря на установленную взаимозависимость сторон, не получено доказательств того, что сумма задолженности является искусственно созданной. Делая вывод о необоснованности и неразумности с точки зрения обычной предпринимательской деятельности действий налогоплательщика, выразившихся в создании резерва по сомнительным долгам не одновременно, а частями, инспекция не приводит доводов о том, в чем конкретно заключалась необоснованно полученная налоговая выгода.

Суд пришел к выводу, что налоговый орган не доказал факт направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды при создании резерва в разные периоды ([Постановление АС ЦО от 12.10.2020 N Ф10-3423/2020 по делу N А62-9400/2019](#)).

(+) 3. ИФНС исключила из расходов курсовые разницы по правам требования, выраженным в валюте. По мнению ИФНС, выраженное в валюте право требования не подлежит переоценке, в связи с чем общество (поручитель) неправоммерно начислило курсовые разницы на дебиторскую задолженность заемщиков. При этом, поскольку задолженность дебиторов перед обществом не была погашена, суммовые разницы также не могли быть начислены.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, поскольку кредитные договоры были составлены в иностранной валюте, общество, которое в качестве поручителя исполнило обязательства заемщиков перед банком, правоммерно с момента перехода к нему прав требования рассчитало положительные и отрицательные курсовые разницы на конец каждого месяца. Эти разницы были включены в состав внереализационных доходов и расходов по налогу на прибыль. К таким требованиям (обязательствам) применяются правила о курсовых, а не суммовых разницах ([Постановление АС МО от 07.08.2020 N Ф05-10323/2020 по делу N А40-256030/2018](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, затраты на ремонт и содержание дорог не относятся к расходам на освоение природных ресурсов, а являются текущими эксплуатационными расходами, которые учитываются для целей налогообложения одновременно.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он занимается добычей полезных ископаемых. Спорные работы осуществлены в рамках подготовительного этапа технологического процесса, связаны с подготовкой территории разрабатываемых месторождений к ведению добычных работ, поэтому относятся к расходам на освоение природных ресурсов ([ст. 261 НК РФ](#)).

Поэтому спорные затраты в целях исчисления налога на прибыль подлежат не одновременному списанию, а включаются в состав расходов равномерно в течение двух лет, но не более срока эксплуатации объектов ([Постановление АС ДО от 11.06.2020 N Ф03-1414/2020 по делу N А73-12029/2019](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, ИФНС неправоммерно исключила из расходов суммы отрицательной курсовой разницы, поскольку полученные им авансы необходимо отражать не по хронологии поставок оборудования, а пропорционально стоимости каждой партии поставки. Такой порядок равномерного отнесения стоимости поставок оборудования на авансы и кредиторской задолженности соответствовал экономическому смыслу его деятельности, он заинтересован в приобретении оборудования как единого производственного комплекса, а не отдельных его компонентов.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, для целей учета налога на прибыль и расчета курсовых разниц кредиторская задолженность по оплате оборудования перед компанией могла возникнуть у налогоплательщика только после полного зачета ранее выданного аванса. Примененный же им метод распределения валютного аванса на все партии поставки товара привел к возникновению в его бухгалтерском и налоговом учете несуществующего обязательства по приобретению валюты для расчета с поставщиком за уже оплаченный (авансом) товар.

Указанное обстоятельство привело к искусственному завышению кредиторской задолженности, в результате чего налогоплательщиком были излишне начислены и отражены во внереализационных расходах курсовые разницы на фактически не существующую (уже оплаченную) задолженность перед иностранным поставщиком ([Определение ВС РФ от 18.03.2020 N 309-ЭС20-1736 по делу N](#)

A71-15867/2018).

2.2.2. Доходы по налогу на прибыль

(-) 1. По мнению общества, прощение ему долга учредителем с долей участия более 50% не влечет возникновение дохода по налогу на прибыль.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, учредитель приобрел его долг по договору займа на основании договора цессии.

Суд указал, что какого-либо имущества в связи с прощением кредиторской задолженности налогоплательщику не передавалось, а было лишь произведено списание права требования долга по договору займа. Поэтому прощенная кредиторская задолженность по договору займа должна быть включена в состав внереализационных доходов ([Постановление АС СКО от 17.12.2020 N Ф08-10544/2020 по делу N А53-25/2020](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик должен был включить задолженность по оплате товара в состав внереализационных доходов в периоде исключения кредитора из ЕГРЮЛ.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, соглашение о новации, по которому обязанность налогоплательщика по оплате поставленного товара заменена на вексельное обязательство, нельзя признать заключенным, поскольку соглашение и акт приема-передачи векселей подписаны неустановленным лицом.

Поэтому обязанность по оплате товара на момент заключения данного соглашения не прекратилась и спорная кредиторская задолженность налогоплательщика подлежала включению в состав внереализационных доходов в периоде ликвидации кредитора ([Постановление АС ВВО от 18.11.2020 N Ф01-14130/2020 по делу N А43-42002/2019](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислены налоги с выручки, полученной его контрагентами при перепродаже товара.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено формальное включение контрагентов в цепочку продажи продукции действительным покупателям при фактическом осуществлении таможенного оформления и доставки товаров до конечных покупателей, обеспечении приемки товара по количеству и качеству, а также ведении бухгалтерского учета непосредственно самим налогоплательщиком.

Суд пришел к выводу о занижении налоговой базы за счет сокрытия части выручки (разницы между стоимостью, по которой товар приобретен у иностранной компании, и реальной выручкой, полученной от продажи товара фактическим покупателям) путем формальной реализации импортного сырья по цепочке искусственно введенных фирм ([Определение ВС РФ от 02.11.2020 N 301-ЭС20-17633 по делу N А82-18239/2017](#)).

(+) 4. По мнению налогового органа, налогоплательщик (застройщик) неправомерно не включил в состав внереализационных доходов суммы превышения привлеченных денежных средств по договорам долевого участия в строительстве над расходами при передаче объектов дольщикам.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, установлено, что налогоплательщик продолжал нести расходы на строительство МКД (СМР, услуги по техническому надзору и пр.) и за пределами периода, охваченного налоговой проверкой. Финансовый результат подлежал определению только после передачи дольщикам помещений по актам приема-передачи. При этом последние акты были подписаны, строительные работы полностью завершены за пределами периода налоговой проверки - именно на этот момент налогоплательщиком был определен и отражен в декларации финансовый результат по строительству МКД как единого комплекса.

Суд подчеркнул, что закон не обязывает налогоплательщика определять финансовый результат в разрезе каждого участника долевого строительства на момент исполнения каждого договора участия в долевом строительстве ([Постановление АС ПО от 07.10.2020 N Ф06-64650/2020 по делу N](#)

А65-32019/2019).

(-) 5. По мнению ИФНС, с момента исключения из ЕГРЮЛ недействующих юридических лиц у налогоплательщика прекращается обязательство перед ними, поэтому сумма кредиторской задолженности подлежит включению в состав внереализационных доходов в тех налоговых периодах, в которых кредиторы были исключены из ЕГРЮЛ.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, первоначальные кредиторы налогоплательщика ликвидированы. Новые кредиторы заявили отказ от заявленных требований, утратив тем самым возможность повторного обращения в арбитражный суд с теми же требованиями.

Кроме того, налогоплательщик признан банкротом, и в отношении него введена процедура конкурсного производства, поэтому добровольное исполнение обязательства по уплате кредиторской задолженности недопустимо (такая сделка подлежит признанию недействительной, как совершенная с предпочтением).

Таким образом, налогоплательщик в силу [п. 18 ст. 250](#) НК РФ неизбежно получил внереализационные доходы в виде спорных сумм подлежащей списанию кредиторской задолженности в проверяемых налоговых периодах ([Определение](#) ВС РФ от 18.09.2020 N 309-ЭС20-11837 по делу N А76-18253/2019).

(+) 6. По мнению ИФНС, учреждение неправомерно не отразило в составе доходов по налогу на прибыль выручку от реализации здания гостиницы.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, учреждение без согласия собственника не вправе отчуждать либо иным способом распоряжаться имуществом, закрепленным за ним на праве оперативного управления. Реализация была осуществлена по распоряжению администрации города, а все средства от продажи поступили в доход бюджета городского округа.

Суд пришел к выводу, что учреждение с согласия собственника реализовало объект недвижимости, находящийся в муниципальной собственности, и денежные средства являются доходом бюджета публично-правового образования, в связи с чем отсутствуют основания для учета денежных средств при определении учреждением налоговой базы по налогу на прибыль ([Постановление](#) АС ЦО от 11.06.2020 N Ф10-6432/2018 по делу N А64-1243/2018).

(-) 7. По мнению ИФНС, налогоплательщиком занижен налог на прибыль на 7% путем уменьшения доходной части посредством искусственного включения в цепочку контрагентов предпринимателя, уплачивающего НДС в размере 13% при реализации ТМЦ, фактически осуществляемой самим налогоплательщиком.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, установлена согласованность действий налогоплательщика и предпринимателя, направленная на умышленное создание дополнительного звена в цепочке реализации товаров без самостоятельного экономического смысла и с целью снижения налоговых обязательств. При этом создана искусственная ситуация, при которой видимость действий нескольких налогоплательщиков прикрывала фактическую деятельность одного налогоплательщика.

Суд признал правомерным доначисление налога на прибыль, указав на искусственное включение в цепочку хозяйственных связей и создание фиктивного документооборота с формально обособленным, но фактически подконтрольным налогоплательщику контрагентом ([Определение](#) ВС РФ от 12.05.2020 N 309-ЭС20-5187 по делу N А76-4195/2018).

(-) 8. По мнению налогоплательщика, он правомерно не включил в доходы кредиторскую задолженность, несмотря на ликвидацию кредитора, поскольку она была уступлена последним другому лицу.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, заключение сделки по переуступке права требования к налогоплательщику не имело цели создать реальные правовые последствия в виде передачи прав требования и носило формальный характер с целью вывода спорной задолженности из-под налогообложения. При этом ни в ходе мероприятий налогового контроля, ни в ходе

судебного разбирательства налогоплательщик не представил договор цессии и иную соответствующую первичную документацию. Доказательства отражения налогоплательщиком в бухгалтерском и налоговом учете факта передачи его долга другому лицу также отсутствуют ([Определение ВС РФ от 08.04.2020 N 301-ЭС20-3816 по делу N А43-33089/2018](#)).

2.2.3. Порядок учета доходов и расходов

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он правомерно отнес к косвенным расходам по налогу на прибыль затраты на оплату услуг сторонних организаций по проведению промыслово-геофизических исследований.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено, что его деятельность подлежит квалификации как выполнение работ, а не оказание услуг (производство геолого-разведочных, геофизических и геохимических работ в области изучения недр и минерально-сырьевой базы). Привлечение субподрядных организаций непосредственно связано с производственной деятельностью самого налогоплательщика. Все затраты являются взаимосвязанными и входят в общую стоимость полученных от субподрядчиков, но не переданных заказчиком работ.

Поэтому спорные затраты в рассматриваемом случае относятся к прямым расходам ([Определение ВС РФ от 17.09.2020 N 306-ЭС20-11895 по делу N А65-24768/2019](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправоммерно отнес к косвенным расходам по налогу на прибыль в т.ч. затраты по таре и тарным материалам, используемым для упаковки рыбопродукции (консервов, изготовленных непосредственно на судах общества); по услугам аутсорсинга; по аренде судов; по горюче-смазочным материалам.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, из учетной политики налогоплательщика, особенностей его хозяйственной деятельности, технологических схем производства, показаний сотрудников, условий заключенных договоров следует, что спорные расходы непосредственно связаны с производством рыбопродукции.

Соответственно, данные затраты должны быть включены в состав прямых расходов и списываться по мере реализации готовой продукции ([Определение ВС РФ от 09.09.2020 N 307-ЭС20-11875 по делу N А05-5074/2019](#)).

(-) 3. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправоммерно отнес к косвенным расходам затраты на перевозку привлеченными организациями добытого полезного ископаемого с перегрузочного пункта до технологического комплекса погрузки.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, работы по основному виду деятельности налогоплательщика, направленные на добычу, переработку и реализацию полезного ископаемого, подлежат учету в составе прямых расходов, поскольку выполнены в рамках технологического процесса производства.

Учитывая отраслевые особенности деятельности налогоплательщика, суд пришел к выводу о законности решения инспекции, поскольку доказана необходимость отнесения спорных затрат к прямым расходам ([Определение ВС РФ от 12.05.2020 N 304-ЭС20-6538 по делу N А27-29983/2018](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, затраты на приобретение топлива и электроэнергии являются сопутствующими производству продукции и изъяты из закрытого перечня прямых расходов, в связи с чем правомерно включены в состав косвенных расходов на основании [ст. 318 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорные затраты являются неотъемлемой частью расходов, связанных с основной производственной деятельностью налогоплательщика, и формируют стоимость выпускаемой готовой продукции. При этом экономическое либо иное рациональное обоснование отнесения данных затрат к косвенным расходам налогоплательщиком не приведено и невозможность их отнесения к прямым расходам не доказана.

Принимая во внимание учетную политику налогоплательщика и специфику технологического

процесса производства пиломатериалов, суд пришел к выводу о том, что затраты на приобретение топлива и электроэнергии относятся к прямым расходам ([Определение](#) ВС РФ от 06.05.2020 N 307-ЭС20-5919 по делу N А13-2437/2018).

2.2.4. Доходы иностранных организаций

(-) 1. По мнению общества, налоговый орган необоснованно доначислил налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, поскольку им неправильно истолкованы и не применены в соответствии с их буквальным содержанием [ст. 7, подп. 4 п. 2 ст. 310, п. 1 ст. 312](#) НК РФ, а также [Соглашение](#) об избежании двойного налогообложения.

Суд, признавая позицию общества неправомерной, указал, что промежуточная компания не может рассматриваться как фактический собственник, если, несмотря на свой формальный статус собственника, на практике она обладает очень узкими полномочиями в отношении такого дохода. Наличие только лишь формальных условий (резидентства контрагента) для возможности использования соглашения об избежании двойного налогообложения с основной целью получить выгоды по налогообложению свидетельствует о неправомерном использовании данного соглашения и влечет отказ в предоставлении налоговых преимуществ ([Постановление](#) АС МО от 14.12.2020 N Ф05-20327/2020 по делу N А40-247926/2019).

(-) 2. По мнению общества, ему неправомерно доначислен налог на прибыль с выплат иностранной организации, т.к. был возвращен долг по договору займа.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, его участнику - иностранной компании была выплачена сумма в результате распределения прибыли под видом операций по возврату денежных средств. Суд пришел к выводу, что налог доначислен обоснованно ([Определение](#) ВС РФ от 19.10.2020 N 303-ЭС20-15127 по делу N А59-4486/2019).

(-) 3. По мнению общества, иностранная организация является бенефициарным собственником полученного от него процентного дохода, поэтому положения соответствующего международного соглашения применены обоснованно. Последующее перечисление полученных денежных средств другому иностранному лицу основано исключительно на волеизъявлении компании - получателя дохода.

Суд, признавая позицию общества неправомерной, исходил из того, что получатель денежных средств не обладает персоналом, операционными и административными расходами, сопоставимыми с его финансовыми оборотами, платежи в его адрес носят "транзитный" характер.

Суд сделал вывод о том, что указанная компания является "технической" (номинальной) компанией, не обладающей свойствами бенефициарного собственника в отношении полученных от общества процентов. Соответственно, льготные положения международного соглашения не могут быть применены ([Постановление](#) АС ЗСО от 09.10.2020 N Ф04-4577/2020 по делу N А27-19216/2019).

(+) 4. По мнению ИФНС, обществом не представлены надлежащие документы, подтверждающие резидентство иностранного контрагента согласно [п. 1 ст. 312](#) НК РФ.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, обществом представлены в т.ч.: справка из реестра налогоплательщиков, выданная налоговой службой Италии, которая входит в состав Министерства экономики и финансов Италии; справка о регистрации контрагента в реестре налогоплательщиков; свидетельство о присвоении идентификационного номера налогоплательщика.

С учетом положений [Конвенции](#) между Правительством РФ и Правительством Итальянской Республики от 09.04.1996 "Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал и предотвращении уклонения от налогообложения" суд пришел к выводу, что обществом представлены надлежащие и достаточные документы, подтверждающие факт постоянного местонахождения иностранного налогового резидента в Италии ([Определение](#) ВС РФ от 21.09.2020 N 304-ЭС20-12196 по делу N А75-13522/2019).

2.2.5. Ставки налога на прибыль

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он правомерно применил ставку налога на прибыль 0%, предусмотренную для сельхозтоваропроизводителей, в отношении субсидии, предоставленной на компенсацию части затрат на приобретение оборудования, используемого в сельскохозяйственной деятельности.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, на момент получения субсидии он не являлся сельхозтоваропроизводителем, ему принадлежит только один объект ОС, используемый в сельском хозяйстве. Поэтому он не вправе применять льготную налоговую ставку.

Кроме того, субсидии, полученные коммерческими организациями на возмещение части затрат на покупку техники и поддержку сельхозпроизводителя в области животноводства, в налоговом законодательстве прямо не поименованы в качестве доходов, не подлежащих налогообложению ([Определение ВС РФ от 05.11.2020 N 306-ЭС20-16684 по делу N A12-20421/2019](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомочно применил предусмотренную [п. 1.3 ст. 284 НК РФ](#) ставку налога на прибыль 0% к доходам в виде процентов, начисленных банком на неснижаемый остаток по банковскому счету, поскольку они не относятся к доходам от сельскохозяйственной деятельности.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, налогоплательщик, являясь сельскохозяйственным товаропроизводителем, вправе применять ставку 0% по налогу на прибыль. Из его пояснений следует, что открытие банковских счетов являлось необходимым условием для реализации сельскохозяйственной продукции.

Вместе с тем сам по себе статус налогоплательщика как сельхозтоваропроизводителя не означает, что любая его деятельность является деятельностью по реализации сельхозпродукции. Распоряжение им своими денежными средствами и получение дохода по сделкам с банком в виде процентов, начисленных на неснижаемый остаток на банковском счете, не относится к деятельности, доходы от которой облагаются по нулевой ставке ([Постановление АС ЦО от 30.09.2020 N Ф10-3299/2020 по делу N А35-5403/2019](#)).

2.3. Налог на доходы физических лиц

2.3.1. Исчисление и уплата НДФЛ физическими лицами

(-) 1. По мнению арбитражного управляющего, он имеет право на профессиональный вычет по НДФЛ в размере 20% от суммы доходов, т.к. не может подтвердить сумму понесенных расходов.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, регулируемая законодательством о банкротстве деятельность арбитражных управляющих не является предпринимательской деятельностью. Поэтому арбитражные управляющие имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов лишь в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

Ссылки заявителя на невозможность представить подтверждающие документы ввиду того, что они представлены в арбитражные суды в рамках дел о банкротстве, отклонены, поскольку арбитражный управляющий как участник процесса вправе получать соответствующие копии документов из дела. Кроме того, заявителем не представлены сведения о делах, на основании которых ему как арбитражному управляющему выплачены вознаграждения ([Определение ВС РФ от 03.11.2020 N 305-ЭС20-16603 по делу N А41-36476/2019](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика (физического лица), реализованные им транспортные средства не использовались в предпринимательской деятельности, поэтому он имел право на имущественный вычет по НДФЛ, предусмотренный [подп. 1 п. 1 ст. 220 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он получил доход от продажи транспортных средств, приобретенных за незначительный промежуток времени и не предназначенных по своим техническим характеристикам для использования исключительно для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд.

Суд указал, что сумму дохода, полученного от продажи транспортных средств, относящихся по налоговому законодательству к иному имуществу, налогоплательщик в нарушение [подп. 4 п. 2 ст. 220 НК РФ](#) уменьшил на сумму фактически произведенных расходов, связанных с приобретением этого имущества (Кассационное [определение](#) ВС РФ от 16.09.2020 N 39-КАД20-2-К1).

2.3.2. Исчисление и уплата НДФЛ предпринимателями

(-) 1. По мнению ИФНС, предприниматель не имел права на имущественный вычет по НДФЛ по [п. 1 ст. 220 НК РФ](#), поскольку реализованные нежилые помещения использовались в предпринимательской деятельности.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, реализация имущества произведена в предпринимательских целях, что лишает предпринимателя права на имущественный налоговый вычет.

В период подачи декларации гражданин приобрел статус ИП, следовательно, имел право уменьшить доходы на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов на приобретение имущества либо применить профессиональный налоговый вычет по [ст. 221 НК РФ](#). Однако расходы не были понесены налогоплательщиком; для применения профессионального вычета налогоплательщик вправе представить уточненную декларацию ([Постановление](#) АС МО от 15.07.2020 N Ф05-19956/2018 по делу N А41-23864/2018).

(+) 2. По мнению ИФНС, глава КФХ неправоммерно исключил из налоговой базы по НДФЛ стоимость полученных по договорам дарения земельных долей в праве общей долевой собственности в землях сельскохозяйственного назначения. Расчет налоговой базы произведен верно, в соответствии с размером отчуждаемой земельной доли по каждому физическому лицу.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, дольщики, заключая договоры дарения, распоряжались своей земельной долей без ее выделения в конкретный земельный участок с описанием его границ. Однако земельная доля не является объектом недвижимости, ее кадастровая стоимость не определяется; кадастровая стоимость имеется у земельных участков. При этом в состав этих участков входят пашни, пастбища, несельскохозяйственные угодья, имеющие разный состав почвы и разную стоимость. После заключения договоров дарения произведено межевание, впоследствии выделенные доли зарегистрированы как участки.

Суд пришел к выводу о том, что инспекция необоснованно определила налоговую базу по НДФЛ исходя из кадастровой стоимости участков совхозов пропорционально полученным долям. В данном случае необходимо было применить порядок расчета рыночной стоимости каждой доли ([Постановление](#) АС ВСО от 29.06.2020 N Ф02-1191/2020 по делу N А19-31537/2018).

(-) 3. По мнению предпринимателя, ИФНС неправоммерно не приняла его расходы при исчислении НДФЛ.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорные расходы в первичных налоговых декларациях по НДФЛ не заявлялись (уточненные декларации поданы после проверки), в книгах учета и в бухгалтерской отчетности не отражались. Соответственно, такие расходы не могли участвовать в формировании налоговых обязательств по НДФЛ, установленных в ходе выездной налоговой проверки.

Кроме того, нарушений процедуры проведения выездной налоговой проверки и принятия оспариваемого решения, носящих существенный характер, не выявлено ([Определение](#) ВС РФ от 18.03.2020 N 310-ЭС20-2190 по делу N А64-9215/2017).

2.3.3. Исчисление и уплата НДФЛ налоговыми агентами

(-) 1. По мнению общества, денежные средства, выданные своему работнику под отчет, не являются доходом этого работника, который подлежит обложению НДФЛ.

Суд установил, что документы, подтверждающие приобретение, оплату работниками товарно-материальных ценностей на производственные нужды за счет подотчетных сумм и их

оприходование, общество не представило. Более того, к авансовым отчетам не приложены командировочные удостоверения и приказы о направлении работников в командировку, а по нескольким авансовым отчетам обществом представлены одни и те же первичные документы.

Суд пришел к выводу о том, что не израсходованные на нужды общества и невозвращенные подотчетные средства, оставшиеся в распоряжении работников, являются доходом последних и подлежат включению в налоговую базу по НДФЛ ([Постановление АС СЗО от 15.10.2020 N Ф07-11092/2020 по делу N А66-6506/2019](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, формально заключенные с бывшими работниками общества, зарегистрированными в качестве ИП, договоры о передаче полномочий (управления) фактически подменяют трудовые договоры. Соответственно, общество должно исчислить, удержать и уплатить НДФЛ с выплат по этим договорам.

Суд, признавая позицию ИФНС правомерной, исходил из того, что ИП состояли ранее с обществом в трудовых отношениях на должностях директора и технического директора. Регистрация спорных физических лиц в качестве ИП произошла незадолго до прекращения их полномочий в обществе; в связи с исключением из штатного расписания перечисленных должностей и передачей полномочий по управлению изменений в структуре, работе общества не произошло. Указанные физические лица как были директорами, так и остаются таковыми, рабочее место их не изменилось ([Постановление АС ЗСО от 03.09.2020 N Ф04-3576/2020 по делу N А67-9103/2018](#)).

(-) 3. По мнению общества, ему неправомерно доначислен НДФЛ с выплат работникам иных организаций.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, им были заключены договоры о предоставлении персонала, однако их условия не выполнялись. Фактически всю заработную плату выплачивало общество как конкретным физическим лицам (работникам), так и по реестрам платежей с указанием в назначениях платежей "выплата заработной платы" либо аванса по письму того или иного контрагента в счет взаиморасчетов.

Стоимость оказанных услуг по предоставлению персонала практически соответствует суммам начисленных выплат в пользу физических лиц, заявленных контрагентами в расчетах по [форме 6-НДФЛ](#) и расчетах по страховым взносам. При этом все контрагенты ни НДФЛ, ни страховые взносы в бюджет не уплачивали.

Суд пришел к выводу, что именно общество является налоговым агентом в отношении выплат физическим лицам по договорам о предоставлении персонала ([Постановление АС ДО от 25.08.2020 N Ф03-2648/2020 по делу N А73-6463/2019](#)).

(+) 4. По мнению ИФНС, общество в нарушение [п. 6 ст. 227.1 НК РФ](#) уменьшило исчисленный НДФЛ на сумму уплаченных им фиксированных авансовых платежей без получения уведомления от налогового органа.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, обществом было подано заявление о подтверждении права на уменьшение исчисленного НДФЛ на сумму уплаченных фиксированных авансовых платежей. Заявление было принято налоговым органом, однако уведомлений о подтверждении права обществу не выдано.

Налоговый орган указал, что заявление подано не в соответствующем периоде. Однако суд подчеркнул, что в [НК РФ](#) не установлено такое основание для отказа в выдаче уведомления, как истечение соответствующего налогового периода.

Суд сделал вывод о том, что общество правомерно уменьшило исчисленный налог на сумму уплаченных фиксированных налоговых платежей ([Постановление АС ПО от 15.06.2020 N Ф06-58136/2020 по делу N А65-22685/2019](#)).

2.4. Специальные налоговые режимы

2.4.1. Упрощенная система налогообложения

(-) 1. По мнению налогового органа, предприниматель неправомерно не учел при исчислении налога по УСН доход от продажи квартир и земельных участков.

Суд установил, что предприниматель систематически приобретал земельные участки, которые разделял с образованием новых земельных участков меньшей площадью, и изменял вид их разрешенного использования. В частности, за длительный период за предпринимателем зарегистрировано на праве собственности 413 земельных участков, из которых 278 земельных участков были проданы. Касательно квартир суд указал на недоказанность предпринимателем того обстоятельства, что при их приобретении налогоплательщик преследовал цель улучшить жилищные условия проживания семьи, родственников.

В этой связи суд пришел к выводу, что спорные земельные участки и квартиры приобретались предпринимателем в целях перепродажи, то есть для использования в предпринимательской деятельности, а не для личных целей, в связи с чем полученный доход подлежит обложению налогом по УСН ([Постановление АС СЗО от 10.12.2020 N Ф07-14806/2020 по делу N А44-8385/2019](#)).

(+) 2. По мнению налогового органа, кооператив создал с взаимозависимым лицом схему дробления бизнеса для сохранения права на применение специальных налоговых режимов.

Проанализировав обстоятельства дела, суд отметил, что кооператив и его взаимозависимое лицо являлись самостоятельными субъектами предпринимательской деятельности, принимали на себя договорные обязательства в целях осуществления своей уставной деятельности, имели раздельное имущество и штат сотрудников, самостоятельно вели налоговый учет. Кроме того, суд установил, что среднесписочная численность кооператива и взаимозависимого лица в совокупности не превышает 100 человек.

Данные обстоятельства налоговым органом не опровергнуты.

При этом участие в сделках взаимозависимых лиц не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной выгоды и создании схемы дробления бизнеса.

При таких обстоятельствах суд признал доводы налогового органа необоснованными, а произведенные доначисления налогов - незаконными ([Постановление АС СЗО от 26.11.2020 N Ф07-13659/2020 по делу N А13-21934/2017](#)).

(-) 3. По мнению налогового органа, общество неверно определило объект обложения при исчислении налога по УСН.

Как установил суд, общество представило в налоговый орган уведомление о применении УСН с объектом налогообложения "доходы", при этом уведомление об изменении объекта налогообложения в инспекцию не направляло. Однако в декларации по УСН общество указало не тот объект налогообложения, который был заявлен в уведомлении, что является изменением ранее выбранного объекта и нарушением [п. 2 ст. 346.14 НК РФ](#).

При этом, как подчеркнул суд, отсутствие претензий со стороны налогового органа по результатам камеральной налоговой проверки декларации по УСН за прошлый налоговый период не свидетельствует об обоснованности заявленного объекта налогообложения.

При таких обстоятельствах суд признал правомерным доначисление обществу налога ([Постановление АС СЗО от 25.11.2020 N Ф07-12882/2020 по делу N А66-16325/2019](#)).

(+/-) 4. По мнению ИФНС, налогоплательщик должен был учесть в составе доходов по УСН суммы выручки, полученные от организации и проведения культурно-массовых мероприятий.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, налогоплательщик оказывал услуги по организации и проведению культурно-развлекательных и корпоративных мероприятий, но фактически непосредственными исполнителями были иные лица. Поэтому денежные средства, полученные налогоплательщиком от заказчиков и перечисленные им в оплату услуг третьих лиц (непосредственных исполнителей), по своей правовой природе не могут рассматриваться как доходы налогоплательщика от

оказываемых им услуг и являются вознаграждением, аналогичным агентскому ([Постановление](#) АС ВВО от 16.11.2020 N Ф01-14171/2020 по делу N А79-11491/2018).

(-) 5. По мнению предпринимателя, экономическая (материальная) выгода не может образовать доход, облагаемый налогом по УСН.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он приобрел у взаимозависимого лица имущество по цене значительно ниже рыночной стоимости.

Суд указал, что такие сделки свидетельствуют о получении экономической (материальной) выгоды по итогам заключения спорных сделок в сравнении с ситуацией, в которой предприниматель приобрел бы объекты по рыночной стоимости не у взаимозависимого лица. Суд признал правомерным доначисление налога по УСН в связи с получением предпринимателем необоснованной налоговой выгоды ([Определение](#) ВС РФ от 06.11.2020 N 304-ЭС20-16894 по делу N А70-14874/2019).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, материалами дела подтверждается инициирование возврата денежных средств заказчиком в порядке [ст. 723](#) ГК РФ, а не им в целях сохранения права на применение УСН.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомочной, указал, что в конце проверяемого периода в связи с наличием претензий к качеству работ все полученные ранее в счет исполнения договорных обязательств денежные средства были возвращены контрагенту-заказчику. Однако при этом уже в январе следующего периода данный контрагент возвратил налогоплательщику указанные суммы. Кроме того, судом принято во внимание, что представленные документы не содержат указаний об оценке стоимости дефектов ([Постановление](#) АС ЗСО от 15.10.2020 N Ф04-3729/2020 по делу N А75-20797/2019).

(-) 7. По мнению предпринимателя, требование налогового органа об уплате предусмотренного [п. 6 ст. 346.18](#) НК РФ минимального налога по УСН неправомочно.

Как указал суд, минимальный налог уплачивается в случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы минимального налога. При этом наличие у налогоплательщика, применяющего УСН (с объектом "доходы минус расходы"), убытка не освобождает его от обязанности уплатить сумму минимального налога.

Поскольку предприниматель минимальный налог в установленный срок не уплатил, суд пришел к выводу, что налоговый орган правомерно выставил ему требование об уплате соответствующей задолженности ([Постановление](#) АС СЗО от 12.10.2020 N Ф07-11033/2020 по делу N А26-12824/2019).

(-) 8. По мнению налогоплательщика, полученные им по муниципальным контрактам доходы не подлежат налогообложению, поскольку являются целевыми поступлениями организации-застройщика. Соответственно, им не утрачено право на применение УСН в связи с превышением лимита дохода.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, предметом заключенных им контрактов является выполнение работ по строительству жилых домов и жилых помещений в качестве подрядчика. Соответственно, данные контракты являются договорами строительного подряда. Передача завершеного строительством объекта после подписания актов выполненных работ на квалификацию правоотношений не влияет.

Поэтому налогоплательщик должен был включить полученные по контрактам денежные средства в состав доходов ([Определение](#) ВС РФ от 31.08.2020 N 302-ЭС20-11802 по делу N А58-7126/2018).

(-) 9. По мнению налогоплательщика, ИФНС не доказано функционирование взаимозависимых лиц как единой бизнес-структуры и контроль выручки иных обществ с целью недопущения превышения предельных значений дохода по УСН. Создание в разные периоды времени новых юридических лиц обусловлено разумными экономическими причинами: территориальным обособлением, освоением новых сегментов рынка и видов деятельности, диверсификацией.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, взаимозависимые общества осуществляли идентичный вид деятельности, имели единый административно-управленческий

состав. Деятельность осуществлялась с использованием единых сайтов в сети Интернет о группе компаний, с проведением по заказам налогоплательщика маркетинговых акций и совместных рекламных проектов.

Суд пришел к выводу, что налогоплательщик и его взаимозависимые организации действовали как единый хозяйствующий субъект с целью достижения единого производственного результата. Налогоплательщик создал схему, направленную на уклонение от уплаты налогов по ОСН ([Постановление АС ВСО от 03.07.2020 N Ф02-1041/2020 по делу N А74-6189/2018](#)).

(+) 10. По мнению налогоплательщика, ИФНС неправоммерно приняла решение о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке в связи с непредставлением декларации по НДС, поскольку он применяет УСН.

Как указал суд, признавая решение ИФНС неправоммерным, своим поведением в течение предыдущих налоговых периодов она фактически признала правоммерность применения УСН (не требовала от организации представления отчетности по ОСН, а, напротив, выставляла требования об уплате налога по УСН). Соответственно, инспекция утратила право ссылаться на отсутствие уведомления о переходе на УСН в обоснование изменения статуса налогоплательщика.

Заявитель является плательщиком УСН, основания для подачи декларации по НДС отсутствуют, следовательно, приостановление операций по счетам не основано на законе ([Постановление АС МО от 02.07.2020 N Ф05-8617/2020 по делу N А40-271647/2019](#)).

(-) 11. По мнению налогоплательщика, полученные им спорные денежные средства являются поступлениями по договору оказания транспортных услуг (облагаемых ЕНВД), следовательно, не подлежат квалификации как доходы по УСН, что подтверждается договором и актами оказания услуг.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он документально не подтвердил оказание транспортных услуг указанному им контрагенту на спорную сумму, в то время как первичными документами подтверждено оказание услуг аренды ([Определение ВС РФ от 13.04.2020 N 304-ЭС20-4399 по делу N А75-511/2019](#)).

(-) 12. По мнению ИФНС, налогоплательщик при исчислении налога по УСН неправоммерно учел затраты на ремонт и строительство объекта недвижимости.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, спорные затраты относятся к зданию, которое не принадлежало налогоплательщику на праве собственности и которым в спорный период он пользовался в отсутствие законных оснований и вопреки воле собственника объекта.

Соответственно, расходы на ремонт и на реконструкцию здания не могут быть признаны подтвержденными и учтены в целях исчисления налога по УСН ([Постановление АС ВВО от 13.03.2020 N Ф01-8987/2020 по делу N А82-9463/2018](#)).

(-) 13. По мнению налогоплательщика, уступка права требования (полученного в качестве оплаты за оказанные услуги) осуществлялась им не с целью получения дохода, а в качестве взыскания платы за оказанные услуги. В связи с этим полученные от указанных сделок денежные средства не учитываются при исчислении налога по УСН.

Суд признал позицию налогоплательщика неправоммерной: денежные средства, полученные налогоплательщиком по договорам уступки права требования, являются доходом от реализации имущественных прав, который учитывается в составе доходов по УСН. Двойного налогообложения не возникает, поскольку признание доходов происходит в рамках двух самостоятельных операций: реализация услуг (применительно к деятельности по ЕНВД); затем реализуются имущественные права (применительно к деятельности по УСН).

Арифметическое совпадение сумм, подлежащих получению за оказанные услуги и подлежащих получению от реализации имущественных прав, не имеет правового значения в целях исчисления налога по УСН ([Постановление АС ЗСО от 11.03.2020 N Ф04-7957/2020 по делу N А46-7725/2019](#)).

2.4.2. Единый налог на вмененный доход

(-) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщик не вправе применять ЕНВД в отношении оказания услуг по перевозке грузов с использованием самоходной техники на гусеничном ходу.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, налогоплательщик при оказании услуг по перевозке грузов использовал самоходные транспортно-гусеничные машины и гусеничные транспортеры - тягачи. Поскольку установлен факт использования транспортных средств, не предназначенных для движения по автомобильным дорогам общего пользования, налогоплательщик утрачивает право на применение спецрежима ([Постановление АС ЗСО от 18.12.2020 N Ф04-6046/2020 по делу N А75-6024/2020](#)).

(+) 2. По мнению налогового органа, налогоплательщик необоснованно применял ЕНВД при оказании автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, поскольку бортовые прицепы к транспортным средствам не относятся; акты выполненных работ не идентифицируют прицеп, с использованием которого оказывались услуги.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, бортовой прицеп зарегистрирован в ГИБДД как транспортное средство.

Следовательно, налогоплательщик, оказывая транспортные услуги, правомерно применял систему налогообложения, предусматривающую уплату ЕНВД, на основании [подп. 5 п. 2 ст. 346.26 НК РФ \(Постановление АС УО от 14.09.2020 N Ф09-4812/20 по делу N А60-53547/2019\)](#).

(+) 3. По мнению налогового органа, налогоплательщиком занижен физический показатель для уплаты ЕНВД, поскольку вся арендуемая им площадь представляла собой торговую площадь.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, заключенные налогоплательщиком договоры аренды разделяют арендуемую площадь на торговую и складскую.

Однако обязательным признаком отнесения площадей к категории "площадь торгового зала" и учета их размера при исчислении ЕНВД является фактическое использование площадей при осуществлении торговли.

Налоговым органом не представлено доказательств того, что налогоплательщик для торговли использовал всю площадь арендуемых помещений ([Постановление АС ПО от 11.08.2020 N Ф06-63662/2020 по делу N А72-15192/2019](#)).

(-) 4. По мнению налогового органа, действия предпринимателя и его взаимозависимых лиц направлены на получение необоснованной налоговой выгоды путем создания формальных условий для применения ЕНВД.

Как установил суд, предприниматель применял режим ЕНВД при перевозке грузов автомобильным транспортом. Данную деятельность в качестве предпринимателей также осуществляли супруга и сын предпринимателя. При оказании услуг по грузоперевозкам указанными лицами использовался общий логотип и единая система логистики. При приближении к максимальному количеству транспортных средств для сохранения системы ЕНВД предприниматель передавал их часть в аренду супруге и сыну.

Суд пришел к выводу о том, что в данном случае имело место формальное разделение в договорах аренды количества транспорта между взаимозависимыми лицами в целях сохранения предпринимателем возможности применения специального налогового режима ([Постановление АС СКО от 04.08.2020 N Ф08-5598/2020 по делу N А32-8061/2018](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, налоговый орган неправомерно привлек его к ответственности за неполную уплату налога по УСН.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, он применял УСН, а также ЕНВД по розничной торговле, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы.

Доказано, что налогоплательщиком регулярно производилась реализация товаров, не связанная с личным потреблением (расходных материалов, необходимых для работы офисной техники), относящаяся к предпринимательской деятельности в сфере оптовой торговли, результаты от занятия которой подлежат налогообложению по УСН. Суд признал неправомерным применение системы ЕНВД к данным операциям и, соответственно, обоснованным - доначисление налога по УСН ([Постановление АС ПО от 11.06.2020 N Ф06-62086/2020 по делу N А57-23916/2019](#)).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, он правомерно применял ЕНВД в отношении розничной торговли товарами.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, используемое им помещение не является объектом стационарной торговой сети, не соответствует понятию "магазин" или "павильон" и согласно инвентаризационным документам принадлежит к складским помещениям. Поэтому реализация товаров по образцам и каталогам посредством использования данного помещения не подпадает под обложение ЕНВД ([Определение ВС РФ от 20.04.2020 N 303-КГ18-25832 по делу N А73-12594/2017](#)).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, он правомерно применял ЕНВД при оказании транспортных услуг по доставке воды покупателям.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, фактически между ним и заказчиками сложились правоотношения, характерные для деятельности, связанной с реализацией товара с условием о его доставке непосредственно до объекта покупателя (заказчика) специализированной техникой продавца (исполнителя). К такой деятельности ЕНВД не применяется ([Определение ВС РФ от 10.04.2020 N 301-ЭС20-4831 по делу N А79-11089/2018](#)).

2.4.3. Единый сельскохозяйственный налог

(-) 1. По мнению ИФНС, налогоплательщик утратил право на применение ЕСХН в связи с превышением ограничений, установленных для сельскохозяйственных производителей по объему выручки от реализации товаров, не являющихся сельскохозяйственной продукцией.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, налогоплательщик в проверяемый период помимо произведенной сельскохозяйственной продукции реализовал земельные участки.

Установлено, что на реализованных земельных участках сельскохозяйственная деятельность не осуществлялась, целью их приобретения являлось извлечение прибыли от перепродажи. Таким образом, денежные средства, полученные от реализации участков, обоснованно включены инспекцией в состав общего дохода для расчета доли дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции. С учетом спорного дохода налогоплательщик утратил статус сельскохозяйственного производителя и право на применение ЕСХН ([Определение ВС РФ от 25.08.2020 N 302-ЭС20-11462 по делу N А74-15633/2017](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, доход от реализации имущественных прав не относится к общему доходу от реализации товаров (работ, услуг) для целей определения статуса сельскохозяйственного товаропроизводителя.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, расчет процентной доли доходов в целях определения статуса сельскохозяйственного товаропроизводителя на основании [п. 2 ст. 346.2 НК РФ](#) производится от общего дохода от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав.

В данном случае договоры о передаче прав аренды земельных участков носят системный характер и фактически направлены на вывод активов, которые используются в производстве сельхозпродукции. Поэтому уступка прав аренды земельного участка является реализацией имущественных прав, доходы от которой не учитываются при расчете доли дохода от реализации сельскохозяйственной продукции ([Определение ВС РФ от 05.08.2020 N 308-ЭС20-10296 по делу N А53-19855/2019](#)).

2.4.4. Патентная система налогообложения

(-) 1. По мнению предпринимателя, ему неправомерно доначислен налог по УСН, т.к. спорные доходы получены в рамках патентной системы налогообложения.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорные суммы дохода поступили на его счет с назначением платежа "по договору подряда". Однако такие работы нельзя отнести к работам по ремонту жилья и других построек, в отношении которых получен патент ([подп. 12 п. 2 ст. 346.43 НК РФ](#)).

Следовательно, данный доход должен учитываться в рамках УСН, также применяемой налогоплательщиком ([Определение ВС РФ от 21.09.2020 N 306-ЭС20-13612 по делу N A65-30155/2019](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, предприниматель необоснованно применял патентную систему налогообложения по видам деятельности "оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом" и "услуги по прокату" при фактическом оказании услуг по сдаче автотранспорта в аренду.

Суд, признавая позицию ИФНС правомерной, указал, что легковые автомобили, указанные ИП в заявлении для получения патента, не использовались для оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров. Суд учел, что у ИП привлеченных работников не имеется; между ИП и его контрагентом имелись арендные отношения (транспортные средства сданы в аренду заказчику для использования в его основной деятельности в течение всего рабочего дня) ([Постановление АС ЗСО от 08.06.2020 N Ф04-1299/2020 по делу N A75-17187/2019](#)).

(-) 3. По мнению предпринимателя, доход от деятельности в рамках передачи давальческого сырья подрядчикам облагается налогом по патентной системе налогообложения при изготовлении и ремонте ювелирных изделий, бижутерии на основании [подп. 15 п. 2 ст. 346.25.1 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, он, являясь заказчиком по договору подряда на изготовление ювелирных изделий, не вправе применять ПСН по данному виду предпринимательской деятельности, поскольку патент выдается лицу, которое самостоятельно осуществляет деятельность по изготовлению ювелирных изделий, без привлечения подрядчиков ([Определение ВС РФ от 14.04.2020 N 302-ЭС20-4418 по делу N A33-27171/2017](#)).

(-) 4. По мнению предпринимателя, ему неправомерно доначислен налог по УСН в отношении деятельности, облагаемой согласно [подп. 17 п. 2 ст. 346.43 НК РФ](#) по патентной системе налогообложения (оказание услуг по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, фактически между ним и контрагентами имели место отношения в рамках договоров поставки, оказание услуг по приемке стеклопосуды и вторичного сырья и принятие этих услуг другой стороной не согласовывались. Деятельность по оказанию услуг по приему стеклопосуды и вторичного сырья предполагает организацию пунктов по приемке вторичного сырья, которые размещаются и оборудуются в соответствии с требованиями санитарных норм и правил, а также организацию накопления, временного хранения и обезвреживания пригодных для использования отходов в специально оборудованных, согласованных в установленном порядке местах с обеспечением санитарных, экологических и энергосберегающих правил. Доказательств, свидетельствующих о том, что налогоплательщик организовывал такие пункты, не представлено.

Суд пришел к выводу о том, что спорная деятельность предпринимателя не подпадает под действие выданного ему патента на оказание услуг по приему стеклопосуды и вторичного сырья ([Определение ВС РФ от 23.03.2020 N 301-ЭС20-2546 по делу N A28-8534/2018](#)).

2.5. Налог на имущество организаций

2.5.1. Общие положения

(-) 1. По мнению налогового органа, налогоплательщик неправомерно использовал льготу по налогу на имущество.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа правомерной, установлено, что спорная

льгота применяется исключительно к имуществу, используемому в процессе производства и переработки сельхозпродукции. Остальное имущество подлежит налогообложению в общем порядке.

Доказано, что спорное имущество относится к вспомогательным ресурсам, которые используются для общехозяйственных целей налогоплательщика: оно лишь обслуживает процесс использования имущества, непосредственно занятого в производстве.

Суд пришел к выводу о том, что включение спорных объектов в состав имущества, в отношении которого применяется налоговая льгота, неправомерно ([Постановление АС ПО от 15.12.2020 N Ф06-68186/2020 по делу N А12-6645/2020](#)).

(-) 2. По мнению ИФНС, у общества отсутствуют основания использовать для исчисления налоговой базы по налогу на имущество организаций в отношении объекта недвижимости иные сведения о кадастровой стоимости этого объекта, отличные от тех, которые указаны в ЕГРН, в том числе уменьшать кадастровую стоимость на сумму НДС.

Суд, признавая позицию ИФНС правомерной, исходил из того, что установленный законодательством порядок пересмотра результатов определения кадастровой стоимости не предполагает произвольного изменения сведений о кадастровой стоимости, внесенных в ЕГРН. При этом суд при рассмотрении налогового спора не вправе давать оценку тому, является ли утвержденная (или пересмотренная) в установленном порядке кадастровая стоимость правильной и необходимо ли ее уменьшение на величину НДС, поскольку решение данного вопроса законом выведено в отдельную административную и судебную процедуру ([Постановление АС МО от 10.12.2020 N Ф05-20601/2020 по делу N А40-3082/2020](#)).

(-) 3. По мнению общества, оно правомерно применило льготу по налогу на имущество в отношении палубных кранов, установленных на буровую установку.

Как установил суд, спорные краны предназначены для выполнения работ по модернизации и переоборудованию буровой установки и являются ее неотъемлемой технологической частью. Более того, до проведения модернизации буровой установки старые палубные краны составляли вместе с другими ее частями единый инвентарный объект.

Суд пришел к выводу, что палубные краны не обладают признаками движимого имущества и не подлежат учету как отдельные объекты основных средств, в отношении которых применяется освобождение от уплаты налога на имущество ([Постановление АС СЗО от 26.11.2020 N Ф07-12799/2020 по делу N А42-9322/2018](#)).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислен налог на имущество в отношении объектов движимого имущества, которые являются самостоятельными объектами, могут быть демонтированы и перемещены.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорное имущество является неотъемлемой технологической частью магистрального трубопровода, его нельзя рассматривать в отрыве от функционирующего трубопровода, поскольку данные объекты отвечают за обеспечение эксплуатации и безопасность магистрального трубопровода. Поэтому стоимость спорных объектов должна была учитываться налогоплательщиком при исчислении налога на имущество ([Определение ВС РФ от 25.11.2020 N 306-ЭС20-13858 по делу N А49-3817/2019](#)).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, он правомерно разделил единый инвентарный объект (дожимная компрессорная станция) на движимое имущество, не облагаемое налогом на имущество, и на недвижимое имущество.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорное имущество является единым комплексом технологически взаимосвязанных элементов, отсутствие одного или иного элемента (в спорной ситуации - шумозащитного кожуха) означает отсутствие технической возможности по доведению параметров природного газа до требуемых для работоспособности газотурбинной установки.

Учитывая невозможность разделения объекта без потери его функциональных особенностей, а

также факт недопустимости эксплуатации шумозащитного кожуха как самостоятельного объекта, руководствуясь положениями [ст. 373, 374, 380 НК РФ](#), [ст. 134, 135 ГК РФ](#), суд пришел к выводу о правомерности доначисления налога ([Определение ВС РФ от 09.11.2020 N 304-ЭС20-17378 по делу N А46-2413/2019](#)).

(-) 6. По мнению налогоплательщика, налог на имущество в отношении принадлежащих ему помещений должен рассчитываться исходя из среднегодовой стоимости, т.к. их кадастровая стоимость не установлена.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, здание, в котором находятся его помещения, включено в [Перечень](#) объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость. Поэтому налоговая база в отношении таких помещений исчисляется исходя из кадастровой стоимости здания, с учетом доли площади спорных помещений в общей площади здания ([Определение ВС РФ от 05.11.2020 N 305-ЭС20-16961 по делу N А40-6391/2019](#)).

(-) 7. По мнению ИФНС, общество неправомерно применило льготу по налогу на имущество, установленную [п. 21 ст. 381 НК РФ](#) для объектов высокой энергоэффективности, в отношении здания гостиницы.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, спорная льгота применяется в отношении вновь вводимых объектов основных средств, в отношении которых в соответствии с законодательством определяется класс энергетической эффективности. Критерии определения классов энергоэффективности для нежилых зданий действующим законодательством не установлены. При этом наличие энергетического паспорта, составленного самим налогоплательщиком, не может являться основанием для применения льготы ([Постановление АС СКО от 03.11.2020 N Ф08-7703/2020 по делу N А32-56709/2019](#)).

(+) 8. По мнению ИФНС, общество неправомерно не учло объект капитального строительства в качестве основного средства, поскольку в отношении такого объекта было выдано разрешение на ввод в эксплуатацию.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, разрешение на ввод в эксплуатацию не свидетельствует о готовности объекта реконструкции к использованию и возникновении в связи с этим обязанности принять на учет как основное средство. Критериям для принятия организацией в качестве объекта основных средств, созданного путем строительства, он не отвечает. Довод инспекции о том, что общество после выдачи разрешения на ввод объекта в эксплуатацию не проводило дополнительные работы по доведению реконструированного объекта до готовности, отклонен, поскольку установлено проведение отделочных, монтажных и пр. работ.

Более того, общество приняло решение о продаже своей части площадей объекта, находящихся в общей долевой собственности, с отражением в учете данных помещений в качестве товара ([Постановление АС СКО от 22.10.2020 N Ф08-8073/2020 по делу N А63-14886/2019](#)).

(-) 9. По мнению налогоплательщика, он правомерно исключил из налоговой базы по налогу на имущество стоимость технологических трубопроводов, относящихся к движимому имуществу.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорный объект в силу отраслевых требований к устройству и безопасной эксплуатации технологических трубопроводов спроектирован и смонтирован на специально возведенном фундаменте (эстакадах), наличие которого обеспечивает его прочную связь с землей. По своей конструкции указанный объект не предназначен для его последующей разборки, перемещения и сборки на новом месте; перемещение объекта без нанесения несоразмерного ущерба его конструктивной целостности и проектному функциональному назначению невозможно.

Таким образом, при наличии указанных признаков объект правомерно квалифицирован налоговым органом как недвижимость, которая подлежит обложению налогом на имущество ([Определение ВС РФ от 25.09.2020 N 305-ЭС20-12979 по делу N А40-85398/2019](#)).

(-) 10. По мнению общества, жилые и строительные балки как объекты движимого имущества, принятые к учету после 01.01.2013, не должны учитываться при исчислении налога на имущество.

Учитывая технические и конструктивные характеристики спорного имущества, суд указал, что рассматриваемые объекты относятся к категории зданий, поскольку представляют собой передвижные дома в виде вагончика для временного размещения людей для вахтового жилья, для хранения оборудования и инвентаря. При этом суд подчеркнул, что общество не заявляло об иных технических характеристиках спорных объектов, не оспаривало представленную налоговым органом информацию о конструкции строительных и жилых балок.

Суд пришел к выводу, что спорные объекты отвечают условиям отнесения их к основным средствам и их стоимость обоснованно включена налоговым органом в налоговую базу по налогу на имущество ([Постановление АС СЗО от 17.09.2020 N Ф07-8482/2020 по делу N А05-5271/2019](#)).

(-) 11. По мнению налогоплательщика, он правомерно не включил в объект налогообложения по налогу на имущество спорное оборудование, поскольку оно является движимым имуществом.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, в уточненном расчете по авансовому платежу в целях исчисления налога на имущество общество отнесло к движимому имуществу ряд основных средств (система охранного электроосвещения узла запорной арматуры на ПК, задвижка шиберная/клиновья, фильтр-грязеуловитель, система вентиляции и др.).

Было доказано, что спорные объекты являются неотъемлемыми составными частями неделимой вещи (единого комплекса), являющейся недвижимым имуществом, - магистрального трубопровода.

Суд сделал вывод об отсутствии у налогоплательщика оснований для квалификации спорного оборудования в качестве движимого имущества, которое освобождено от налогообложения ([Постановление АС ПО от 15.06.2020 N Ф06-61406/2020 по делу N А49-3817/2019](#)).

(-) 12. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислен налог на имущество, поскольку спорное нежилое помещение следовало учитывать в качестве основных средств только после ввода его в эксплуатацию и получения свидетельства о государственной регистрации права собственности.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено, что здание (торгово-развлекательный комплекс) в проверяемый период фактически использовалось в предпринимательской деятельности с получением дохода. Поэтому объект отвечал признакам основного средства и до регистрации права собственности на него ([Определение ВС РФ от 16.04.2020 N 307-ЭС20-5312 по делу N А56-25258/2019](#)).

2.5.2. Ставки налога на имущество

(-) 1. По мнению налогоплательщика, он обоснованно при исчислении налога на имущество применял пониженные налоговые ставки, предусмотренные в отношении линий энергопередачи.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, пришел к выводу, что он не имел лицензий на производство, передачу, продажу, распределение электрической энергии. Сети общества не относятся к единой национальной (общероссийской) электрической сети. Общество не является энергоснабжающей организацией и не имеет договоров электроснабжения с абонентами. Объекты основных средств, относящиеся к линиям энергопередачи, предназначены для энергообеспечения АЗС и нефтебаз и в передаче электроэнергии в адрес третьих лиц не участвуют ([Постановление АС МО от 11.12.2020 N Ф05-20359/2020 по делу N А40-29057/2020](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, в отношении спорного имущества должна применяться льготная налоговая ставка, так как газопровод по функциональным характеристикам является магистральным.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, исходил из того, что спорное основное средство выполняет функцию транспортировки добытого природного газа от установки комплексной

подготовки газа с целью дальнейшей реализации. Следовательно, данный газопровод не является магистральным газопроводом или имуществом общего пользования и облагается налогом на имущество по общей налоговой ставке ([Постановление](#) АС МО от 01.12.2020 N Ф05-19782/2020 по делу N А40-310909/2019).

(-) 3. По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно применил предусмотренную [п. 3 ст. 380](#) НК РФ пониженную ставку налога на имущество в отношении принадлежащего ему оборудования атомной энергетики.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, спорная льгота применяется в отношении объектов, обладающих признаками передающих электрическую энергию. Вместе с тем объекты атомных станций и оборудование, являющееся неотъемлемой технологической частью производства атомной энергии, в передаче электроэнергии не участвуют.

В связи с чем суд пришел к выводу, что применение к объектам электрогенерирующего комплекса необоснованно ([Постановление](#) АС СКО от 01.10.2020 N Ф08-8218/2020 по делу N А53-37167/2019).

(-) 4. По мнению налогоплательщика, он правомерно применил пониженную ставку налога на имущество в отношении помещений, расположенных в торговом центре, но не относящихся к торговым объектам.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, указал, что принадлежащие ему помещения включены в Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как их кадастровая стоимость, именно в составе здания, относящегося к торговым центрам (комплексам).

Поэтому региональная налоговая ставка определяется исходя из того, что помещения относятся к торговому центру, а не к иным нежилым помещениям ([Постановление](#) АС ВСО от 29.07.2020 N Ф02-2729/2020 по делу N А74-11197/2019).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, им правомерно применена льготная ставка по налогу на имущество в отношении объектов основных средств, используемых для водо- и теплоснабжения самого общества. Данные основные средства относятся к линиям энергопередачи.

Суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, указал, что им не доказан факт принадлежности спорных основных средств по их функциональному назначению к имуществу, в отношении которого применяется пониженная налоговая ставка. Представленные документы свидетельствуют лишь об участии спорного имущества в едином цикле производства энергии, об отнесении его к технологической части производства, но не к передаче. Услуги по передаче теплоты, водоснабжению через свои теплосети осуществляются в границах балансовой принадлежности общества ([Постановление](#) АС ВСО от 13.07.2020 N Ф02-2916/2020 по делу N А74-5324/2019).

(-) 6. По мнению налогоплательщика (МУП), он правомерно применил пониженную налоговую ставку по налогу на имущество в отношении объектов наружного освещения городских улиц и дворовых территорий (сети наружного освещения и воздушной линии электропередачи).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, рассматриваемые основные средства расположены до границы балансовой принадлежности (эксплуатационной ответственности) предприятия и сетевой организацией, то есть используются не для передачи электроэнергии иным субъектам (потребителям электрической энергии).

С учетом изложенного, а также выводов экспертного заключения о несоответствии объектов линиям энергопередачи спорные объекты основных средств не относятся к линиям энергопередачи, а также сооружениям, являющимся их неотъемлемой технологической частью, поскольку не участвуют (не используются) в процессе передачи электроэнергии ([Постановление](#) АС УО от 02.07.2020 N Ф09-3901/20 по делу N А60-52228/2019).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, им выполнены все условия, установленные законом для применения ставки 0% по налогу на имущество (индустриальный парк и его управляющая компания

включены в реестр индустриальных парков, общество включено в реестр резидентов парка, имущество используется в деятельности резидента на территории парка и расположено на его территории).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, он является организацией - резидентом индустриального парка. Вместе с тем спорные участки в территорию индустриального парка не включены, следовательно, спорные объекты недвижимого имущества не расположены на территории индустриального парка.

Таким образом, у заявителя отсутствовало право на применение налоговой ставки 0% ([Постановление АС УО от 26.06.2020 N Ф09-2819/20 по делу N А76-8577/2019](#)).

2.6. Налог на имущество физических лиц

(-) По мнению предпринимателя, применяющего УСН, имущество, приобретенное в браке, является совместно нажитым, а поскольку оно используется в предпринимательской деятельности, у нее имеется льгота по уплате налога на имущество физических лиц.

Как указал суд, признавая позицию ИП необоснованной, в отношении недвижимого имущества, даже при его нахождении в совместной собственности супругов, плательщиком налога на имущество физических лиц в силу [ст. 400 НК РФ](#) выступает лицо, на которое недвижимость зарегистрирована.

Налоговые льготы при использовании объектов в деятельности, облагаемой по УСН ([п. 3 ст. 346.11 НК РФ](#)), могут применяться лишь в отношении лица, признаваемого плательщиком налога на имущество физических лиц, в данном случае - в отношении супруга, на которого зарегистрировано право собственности.

Поскольку супруг предпринимателя не зарегистрирован в качестве ИП, спорная льгота по налогу на имущество физических лиц на него не распространяется ([Постановление АС ВСО от 23.06.2020 N Ф02-2482/2020 по делу N А19-17851/2019](#)).

2.7. Земельный налог

(-) 1. По мнению предпринимателя, он правомерно применил пониженную ставку земельного налога в отношении участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения с разрешенным видом использования "под дачное строительство".

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, установлено, что он использует спорные земельные участки в предпринимательской деятельности в целях извлечения прибыли, а не в целях удовлетворения личных потребностей при ведении дачного строительства. В связи с этим предприниматель не вправе применять пониженную ставку земельного налога, установленную для некоммерческих организаций и физических лиц ([Определение ВС РФ от 06.11.2020 N 309-ЭС20-16682 по делу N А60-48743/2019](#)).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, он правомерно применил пониженную ставку земельного налога в отношении участков с разрешенными видами использования "для сельскохозяйственного использования" ([подп. 1 п. 1 ст. 394 НК РФ](#)).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорная налоговая ставка по своей сути является налоговой льготой, предоставляемой в целях стимулирования использования сельскохозяйственных земель по их прямому назначению. Ее применение возможно только при соблюдении одновременно двух условий: при отнесении участков к землям сельскохозяйственного назначения или землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях; при их использовании для сельскохозяйственного производства согласно целевому назначению.

Налогоплательщиком не доказано ведение в спорных периодах сельскохозяйственной деятельности на спорных участках, в связи с чем налоговым органом обоснованно доначислен земельный налог по ставке 1,5% ([Определение ВС РФ от 09.09.2020 N 307-ЭС20-11724 по делу N А66-14963/2018](#)).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он правомерно применил пониженную ставку земельного

налога, установленную органом местного самоуправления для участков, предназначенных для размещения детских оздоровительных лагерей. Текущий ремонт и благоустройство являются частью процесса организации детского лагеря.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, пониженная налоговая ставка применяется при одновременном соблюдении двух условий: земельный участок предназначен для целей организации детских лагерей и используется непосредственно для осуществления данной деятельности.

Однако спорный участок не использовался налогоплательщиком непосредственно для организации детского лагеря в проверяемом налоговом периоде. Поэтому налогоплательщик не вправе был использовать льготную налоговую ставку ([Определение ВС РФ от 20.08.2020 N 305-ЭС20-7880 по делу N А41-34230/2019](#)).

(-) 4. По мнению общества, оно не является плательщиком земельного налога, поскольку договор купли-продажи земельного участка был признан недействительным.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, ничтожность сделки по приобретению объекта недвижимости не влечет автоматического прекращения права собственности на него, а является лишь основанием для прекращения вещного права, которое зарегистрировано в ЕГРН. Признание гражданско-правовой сделки недействительной само по себе не является обстоятельством, с которым налоговое законодательство связывает прекращение обязанности по уплате налога.

Поскольку в спорный период общество являлось собственником земельного участка по сведениям ЕГРН, оно обязано было исчислять и уплачивать земельный налог в силу [п. 1 ст. 388 НК РФ \(Постановление АС ВСО от 11.06.2020 N Ф02-1435/2020 по делу N А19-22223/2019\)](#).

(+) 5. По мнению ИФНС, налогоплательщиком не доказано, что имущество, находящееся на спорных земельных участках, непосредственно используется в его деятельности в сфере осуществления разработки, изготовления, хранения и утилизации оружия массового поражения, переработки радиоактивных и других представляющих повышенную опасность техногенного характера материалов, военных и иных объектов, что влечет фактическое изъятие земельных участков из оборота. Таким образом, спорные земельные участки являются объектом обложения земельным налогом.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомочной, отметок об изъятии названных земельных участков из оборота в представленных предприятием на проверку выписках из ЕГРН не содержится.

Вместе с тем предприятие находится на территории ЗАТО. Имущественный комплекс налогоплательщика неделим и находится в федеральной собственности. Соответственно, спорные участки изъяты из оборота на основании [подп. 7 п. 4 ст. 27 ЗК РФ](#), как занятые находящимися в федеральной собственности объектами, в соответствии с видами деятельности которых создано ЗАТО.

Следовательно, участки не подлежат обложению земельным налогом, т.к. входят в состав единого и неделимого имущественного комплекса предприятия, в соответствии с видами деятельности которого создано ЗАТО ([Постановление АС УО от 30.06.2020 N Ф09-4627/19 по делу N А76-41872/2018](#)).

(-) 6. По мнению общества, оно не должно уплачивать земельный налог за спорный период, поскольку фактически не использовало земельный участок.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, принадлежащее ему право постоянного (бессрочного) пользования участком признано отсутствующим после окончания спорного налогового периода. При этом законность распоряжения администрации муниципального района о предоставлении земельного участка не являлась предметом рассмотрения по данному делу.

Суд пришел к выводу о том, что общество перестало быть плательщиком земельного налога с момента принятия решения о признании его права на земельный участок отсутствующим. Кроме того, общество уплачивало земельный налог в предыдущие периоды, знало о наличии у него спорного земельного участка, однако мер по отказу от права на него не предприняло, а, напротив, обратилось к фактическому пользователю участка с иском о взыскании неосновательного обогащения в сумме,

превышающей размер земельного налога, предполагая получить имущественную выгоду ([Определение ВС РФ от 08.05.2020 N 304-ЭС20-4987 по делу N A27-22018/2018](#)).

2.8. Транспортный налог

(+) 1. По мнению ИФНС, ответчик (физическое лицо) должен уплатить транспортный налог за автомобиль, зарегистрированный за ним в органах ГИБДД.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, в спорный период принадлежавшее ответчику транспортное средство физически не существовало (пострадало в результате пожара; годные остатки проданы), что подтверждено соответствующими документами. Ответчик обращался с заявлением о снятии автомобиля с регистрационного учета в связи с утилизацией, но ему было отказано ввиду запрета судебного пристава на совершение регистрационных действий. Одновременно ответчик поставил налоговый орган в известность об уничтожении и последующей утилизации транспортного средства.

Поскольку в спорный период автомобиль физически не существовал, отсутствовало одно из обязательных условий начисления транспортного налога. Таким образом, несмотря на наличие сведений о регистрации автомобиля в уполномоченном органе, ответчик не обязан уплачивать налог за спорный период (Кассационное [определение ВС РФ от 09.09.2020 N 48-КАД20-4-К7](#)).

(-) 2. По мнению налогового органа, при исчислении транспортного налога общество неправомерно применило вычет на сумму платежей в систему "Платон".

Как установил суд, в собственности общества имеются транспортные средства с максимальной разрешенной массой свыше 12 тонн. Указанные транспортные средства были переданы в аренду без экипажа предпринимателям. В таком случае собственник не обязан уплачивать плату в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования. Эту плату следует уплачивать в бюджет арендатору транспортного средства как его владельцу, который использует арендованные транспортные средства. При этом правом на применение вычета по транспортному налогу могут воспользоваться только плательщики системы "Платон".

Поскольку спорные транспортные средства эксплуатировались предпринимателями-арендаторами, а не обществом, суд пришел к выводу, что вычет по транспортному налогу могут также предъявить именно арендаторы ([Постановление АС СЗО от 06.08.2020 N Ф07-7299/2020 по делу N A21-9059/2019](#)).

2.9. Водный налог

(-) По мнению налогоплательщика (исправительного учреждения ФСИН), он правомерно применял предусмотренную [п. 3 ст. 333.12 НК РФ](#) льготную ставку водного налога при использовании водных объектов для водоснабжения населения.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, спорная налоговая ставка применяется в случае использования водных объектов для водоснабжения жилых помещений, предназначенных для постоянного или преимущественного проживания граждан, зарегистрированных по месту жительства в установленном порядке.

В данном случае забор подземной воды осуществляется для питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения помещений, не относящихся к жилому фонду, вследствие чего исчисление водного налога по пониженной ставке необоснованно ([Определение ВС РФ от 06.05.2020 N 307-ЭС20-5028 по делу N A26-6595/2019](#)).

2.10. Торговый сбор

(-) По мнению предпринимателя, поскольку на арендованных площадях торгового центра он осуществляет лишь выставку товара, его нельзя признать плательщиком торгового сбора.

Как указал суд, признавая позицию предпринимателя неправомерной, он осуществляет торговлю через объект стационарной торговой сети, не имеющий торгового зала, который оснащен оборудованием

для демонстрации товаров, обслуживания покупателей и проведения денежных расчетов. Согласно фототаблице на момент осуществления сбора информации ИП предлагал к продаже товары.

Таким образом, ИП осуществлял торговлю по образцам на площадях торгового центра, специально оснащенных оборудованием, в связи с чем является плательщиком торгового сбора.

Доказательства проведения лишь выставочной деятельности не представлены, кроме того, каждый покупатель может ознакомиться с образцами реализуемых товаров с целью дальнейшего заключения договора купли-продажи. Ссылка на аренду помещения "для проведения рекламных акций и размещение рекламно-информационных материалов" отклонена, поскольку условия договора аренды не связаны с возможностью реального осуществления торговой деятельности на объекте ([Постановление АС МО от 04.08.2020 N Ф05-8862/2020 по делу N А40-205716/19-20-3844](#)).

2.11. Государственная пошлина

(-) 1. По мнению общества, должно быть удовлетворено его ходатайство о зачете государственной пошлины при обжаловании судебных актов.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, к такому ходатайству должны быть приложены подлинный документ об уплате госпошлины при ее возврате из бюджета в полном размере либо копия документа об уплате, заверенная судьей, при частичном возврате; копия судебного акта о возврате госпошлины, заверенная судьей и содержащая гербовую печать арбитражного суда.

Однако оригиналы документов, необходимых для зачета государственной пошлины, обществом в суд не представлены. В связи с этим суд отказал в удовлетворении ходатайства о зачете государственной пошлины ([Определение ВС РФ от 17.11.2020 N 305-ЭС20-20787 по делу N А40-91168/2019](#)).

(-) 2. По мнению общества, его имущественное положение не позволяет одновременно уплатить государственную пошлину при обжаловании судебных актов, что подтверждается выпиской об открытых (закрытых) счетах в кредитных организациях, а также справкой об остатке денежных средств на счете.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, представленная справка из банка датирована несколькими месяцами ранее. То есть обществом не представлены документы, подтверждающие отсутствие на момент подачи кассационной жалобы на банковском счете денежных средств в размере, необходимом для уплаты государственной пошлины. Поэтому оснований для удовлетворения ходатайства об отсрочке уплаты государственной пошлины не имеется ([Определение ВС РФ от 11.11.2020 N 305-ЭС20-20387 по делу N А40-230008/2019](#)).

(-) 3. По мнению общества, ему должна быть предоставлена отсрочка уплаты государственной пошлины при обжаловании судебных актов.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, оно представило справки банка о наличии действующих ограничений по счету, неисполненных инкассовых поручений.

Однако к документам, устанавливающим имущественное положение заявителя, относятся: подтвержденный налоговым органом перечень расчетных и иных счетов, наименования и адреса банков, в которых эти счета открыты, и подтвержденные банком (банками) данные об отсутствии на соответствующем счете (счетах) денежных средств в размере, необходимом для уплаты государственной пошлины ([п. 4 Постановления Пленума ВАС РФ от 20.03.1997 N 6](#)).

Требуемый пакет документов, отражающих имущественное положение общества, не представлен, что влечет отказ в отсрочке уплаты госпошлины ([Определение ВС РФ от 20.10.2020 N 308-ЭС20-19033 по делу N А32-7168/2019](#)).

(+) 4. По мнению ответчика, определение суда первой инстанции о принятии обеспечительных мер подлежит отмене.

Как указал суд, признавая позицию ответчика обоснованной, с учетом обстоятельств дела суд округа отменил определение о принятии обеспечительных мер.

Ошибочно уплаченную ответчиком при подаче жалобы государственную пошлину суд вернул, т.к. [пп. 12 п. 1 ст. 333.21 НК РФ](#) не предусмотрена уплата государственной пошлины при обжаловании определения о принятии обеспечительных мер ([Постановление АС ДО от 02.10.2020 N Ф03-3550/2020 по делу N А59-787/2020](#)).

(-) 5. По мнению общества, оно не должно было уплачивать государственную пошлину за регистрацию ограничения (обременения) права общей долевой собственности владельцев инвестиционных паев в виде доверительного управления в пользу управляющей компании.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, как регистрация права общей долевой собственности владельцев инвестиционных паев на приобретенное управляющей компанией недвижимое имущество, входящее в состав ПИФ, так и доверительное управление в пользу управляющей компании являются самостоятельными регистрационными действиями.

Следовательно, совершение каждого из этих регистрационных действий облагается государственной пошлиной на основании [подп. 22.1 п. 1 ст. 333.33 НК РФ](#) ([Определение ВС РФ от 28.09.2020 N 307-ЭС20-13113 по делу N А56-54482/2019](#)).

(-) 6. По мнению заявителя, ему неправомерно отказано в пересмотре судебного акта по новым обстоятельствам.

Как указал суд, признавая позицию заявителя необоснованной, заявление о пересмотре судебного акта по новым обстоятельствам оставлено без удовлетворения.

При этом уплата государственной пошлины при обжаловании судебного акта об отказе в пересмотре дела по новым или вновь открывшимся обстоятельствам нормами [НК РФ](#) не предусмотрена. Поэтому уплаченная заявителем госпошлина подлежит возврату из федерального бюджета, как ошибочно уплаченная ([Постановление АС ДО от 25.08.2020 N Ф03-1556/2020 по делу N А51-15956/2018](#)).

(-) 7. По мнению общества, ему неправомерно отказано в выдаче лицензии на розничную продажу алкогольной продукции, при этом лицензирующий орган обязан возвратить уплаченную при обращении за выдачей лицензии государственную пошлину.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, отказ в выдаче лицензии правомерен, поскольку в нарушение лицензионных требований обществом планировалась реализация алкогольной продукции в территориально обособленном объекте, вход в который для покупателей расположен на менее установленном расстоянии от входа для посетителей в здание, где находится образовательная организация.

Государственная пошлина при отказе в выдаче лицензии на розничную продажу алкогольной продукции не возвращается, т.к. такое основание для возврата не предусмотрено [ст. 333.40 НК РФ](#) ([Определение ВС РФ от 12.05.2020 N 310-ЭС20-5215 по делу N А08-366/2019](#)).

(-) 8. По мнению общества, при обжаловании нескольких однородных актов уполномоченного органа государственная пошлина уплачивается в однократном размере - как за одно заявление.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, при предъявлении нескольких требований госпошлина уплачивается за каждое самостоятельное требование. Если в заявлении, поданном в арбитражный суд, объединено несколько взаимосвязанных требований неимущественного характера, то госпошлина уплачивается за каждое самостоятельное требование ([подп. 3 п. 1 ст. 333.21 НК РФ](#), [п. 22 Постановления Пленума ВАС РФ от 11.07.2014 N 46](#)) ([Определение ВС РФ от 24.04.2020 N 304-ЭС20-4549 по делу N А27-17848/2019](#)).

2.12. Налог на добычу полезных ископаемых

(-) 1. По мнению налогоплательщика, ИФНС неправомерно определена налоговая база по НДС по реализованной руде исходя из рыночной стоимости обработанного драгоценного металла.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, договорная цена

драгоценных металлов, содержащихся в руде, реализованной налогоплательщиком взаимозависимому лицу, значительно отклоняется от учетных цен ЦБ РФ, являющихся рыночными ценами. Однако в силу [ст. 21](#) Федерального закона от 26.03.1998 N 41-ФЗ "О драгоценных металлах и драгоценных камнях" при осуществлении разрешенных законодательством сделок оплата драгоценных металлов производится с учетом цен мирового рынка.

Суд отметил, что при определении суммы налога, подлежащей уплате при реализации золотосодержащей руды, налоговым органом произведены предписанные [п. 5 ст. 340](#) НК РФ корректировки, позволившие учесть фактические различия в стоимости добытого полезного ископаемого и произведенного из него готового продукта ([Определение](#) ВС РФ от 15.09.2020 N 303-КГ18-4044 по делу N А37-2538/2016).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, из налоговой базы по НДС на основании [ст. 340](#) НК РФ необходимо исключить расходы по переработке добытого полезного ископаемого и его транспортировке и в том случае, если их понес покупатель, а не налогоплательщик, добывающий это ископаемое.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, ИФНС пересчитала налоговую базу по НДС исходя из выручки от реализации полезного ископаемого (руды), уменьшенной на сумму транспортных расходов налогоплательщика по его доставке до покупателя с учетом рыночных цен на драгоценные металлы.

Суд отметил, что налогоплательщик неправоммерно учел спорные расходы (предполагаемые расходы покупателя на переработку руды до получения аффинированных металлов), что повлекло занижение стоимости золота и серебра в реализованной руде ([Постановление](#) АС ДО от 09.06.2020 N Ф03-2119/2020 по делу N А37-2538/2016).

2.13. Акцизы

(-) 1. По мнению ИФНС, общество неправоммерно занизило ставку акциза, так как его продукция не подпадает под категорию вин без добавления этилового спирта из пищевого сырья.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, спорная продукция, согласно экспертному заключению, является либо винным напитком с добавлением спирта, либо вином специальным. Следовательно, при исчислении суммы акциза применительно к спорному товару в соответствии со [ст. 193](#) НК РФ должна применяться ставка выше, чем использовало общество.

В связи с этим суд пришел к выводу, что начисление обществу спорных сумм акцизов, НДС, соответствующих сумм пени и штрафа обоснованно ([Постановление](#) АС СКО от 14.12.2020 N Ф08-10331/2020 по делу N А63-21822/2019).

(-) 2. По мнению налогоплательщика, ему необоснованно доначислен акциз в связи с получением в текущем периоде оплаты за природный газ, реализованный до 01.01.2004, поскольку при определении налоговой базы подлежат применению цены на газ, действовавшие на момент реализации.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, объект обложения акцизом в силу [п. 1 ст. 188](#), [п. 1 ст. 195](#) НК РФ возник у налогоплательщика на момент получения оплаты, т.е. в текущем периоде, и именно в этот период была сформирована налоговая база.

Поэтому при исчислении акциза должны применяться регулируемые цены на газ, действующие в периоде получения оплаты ([Определение](#) ВС РФ от 23.09.2020 N 305-ЭС20-10186 по делу N А40-102702/2018).

(-) 3. По мнению налогоплательщика, он правильно исчислил акциз при получении средних дистиллятов за июнь 2018 г. по первоначально установленной [п. 1 ст. 193](#) НК РФ налоговой ставке. Применение введенной позднее более низкой ставки в рассматриваемом периоде ухудшает его положение, т.к. уменьшается сумма налогового вычета, определяемая исходя из суммы начисленного акциза ([подп. 29 п. 1 ст. 182](#), [п. 22 ст. 200](#) НК РФ).

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, им завышена сумма акциза

за июнь 2018 г. и сумма акциза, подлежащая вычету, в связи с неверным применением ставки акциза 8 662 руб. вместо 6 665 руб. за тонну. Ставка 6 665 руб. за тонну введена с 01.06.2018 Федеральным [законом](#) от 19.07.2018 N 199-ФЗ. Именно эта ставка должна применяться при исчислении акциза за июнь 2018 г. и суммы вычета.

Суд отметил, что придание обратной силы [норме](#), изменившей ставку акциза по средним дистиллятам, не ухудшает положение налогоплательщика, а отказ в возмещении из бюджета денежных средств (излишне заявленной суммы вычета) не может признаваться потерями налогоплательщика ([Определение](#) ВС РФ от 16.09.2020 N 307-ЭС20-11859 по делу N A05-13467/2019).

(-) 4. По мнению предпринимателя, он имеет право на получение предусмотренного [ст. 179.5](#) НК РФ свидетельства о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами.

Как указал суд, признавая позицию предпринимателя необоснованной, указанное свидетельство выдается налоговым органом организации, совершающей операции со средними дистиллятами.

Суд отметил, что [НК](#) РФ закреплен субъект, имеющий право на получение свидетельства о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами. К таким субъектам относятся организации. Поэтому предприниматель не вправе получить указанное свидетельство ([Постановление](#) АС ДО от 02.07.2020 N Ф03-1975/2020 по делу N A24-6377/2019).

(-) 5. По мнению налогоплательщика, ему неправомерно доначислены налоги в связи с реализацией произведенного подакцизного товара, т.к. он продавал непереработанное сырье.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, представленными доказательствами (в том числе первичными документами, протоколами допросов свидетелей, заключением экспертизы, протоколами осмотров, а также материалами, представленными правоохранительными органами) подтверждается осуществление налогоплательщиком деятельности по производству и реализации ГСМ.

Установлено сокрытие налогоплательщиком производственного процесса переработки газового конденсата (углеводородов жидких) и производства нефтепродуктов, в том числе дизельного топлива, мазута, бензина, а также документального оформления такового и, как следствие, правомерность доначисления налогов ([Определение](#) ВС РФ от 20.03.2020 N 304-ЭС20-1099 по делу N A81-8477/2018).

3. Страховые взносы

3.1. Начисление страховых взносов

(+) 1. По мнению Отделения ФСС, страхователь неправомерно не включил в базу по страховым взносам сумму оплаты питания работников, осуществляемой работодателем за счет собственных средств на основании локальных нормативных актов организации. Указанная оплата является выплатой в рамках трудовых правоотношений.

Как указал суд, признавая доводы Отделения ФСС несостоятельными, выплаты предусмотрены коллективным договором, положением о порядке обеспечения дополнительным бесплатным питанием, которые носят характер договоренности между работодателем и коллективом его сотрудников в социальной сфере и заключены с участием профсоюза.

Компенсация стоимости питания установлена работодателем в целях повышения уровня социальной поддержки работников. Выплаты не предусмотрены трудовыми договорами, оплата питания производилась в одинаковом размере для всех сотрудников вне зависимости от трудового результата, квалификации и занимаемой должности, т.е. выплаты являются мерой социального характера, а не вознаграждением за труд. Поэтому они не могут быть отнесены к объекту обложения взносами ([Постановление](#) АС ЗСО от 17.12.2020 N Ф04-5340/2020 по делу N A46-5454/2020).

(+) 2. По мнению Отделения ФСС, страхователь неправомерно не начислял взносы на страхование от несчастных случаев на производстве на выплаты по договорам оказания услуг, которые фактически являются срочными трудовыми договорами.

Как указал суд, признавая доводы фонда несостоятельными, оснований для перекалфикации договоров в трудовые нет, поскольку в них отсутствуют существенные условия из [ст. 57](#) ТК РФ. Наличие в договорах условий о ежемесячной оплате также не свидетельствует о том, что они трудовые, т.к. в силу [ст. 781](#) ГК РФ заказчику работ не запрещено производить оплату услуг ежемесячно равными долями. Исполнители не подчинялись внутреннему трудовому распорядку, с локальными нормативными актами не знакомились. Их не принимали на конкретную должность; должности, соответствующие их деятельности, в обществе отсутствуют. В договорах не указана трудовая функция, предусмотрен конкретный вид услуг, который требовалось выполнять по заданиям заказчика.

Поэтому выплаты по спорным договорам не могут быть отнесены к объекту обложения взносами ([Постановление](#) АС МО от 14.12.2020 N Ф05-20633/2020 по делу N А40-297395/2019).

(+) 3. По мнению Управления ПФР, страхователь неправоммерно не включил в базу по страховым взносам компенсацию работникам арендной платы за квартиры, т.к. это выплаты в рамках трудовых отношений.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР несостоятельными, выплаты компенсаций работникам за аренду квартир носят социальный характер, не являются стимулирующими, не зависят от квалификации работников, сложности, качества, количества и условий выполняемой ими работы. Спорные единовременные выплаты работникам не связаны с трудовыми отношениями, не входят в систему оплаты труда, носят исключительно социальный характер, поэтому не являются объектом обложения страховыми взносами ([Постановление](#) АС МО от 14.12.2020 N Ф05-21184/2020 по делу N А40-244135/2019).

(+) 4. По мнению налогового органа, дотации на питание работников относятся к иным вознаграждениям и подлежат включению в базу по страховым взносам.

Как указал суд, не соглашаясь с доводами налогового органа, общество производило дотации на питание работников за счет собственных средств и в силу условий коллективного договора. Норма дотации на питание составляет 100 рублей за каждую отработанную смену; дотации предоставляются только в дни фактической занятости работника.

Указанные выплаты не являются оплатой труда, не относятся к стимулирующим выплатам, не зависят от квалификации работника, сложности, качества, количества и условий выполнения этим сотрудником самой работы. Поскольку выплаты имеют социальный характер, в силу [ст. 420](#) НК РФ они не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов ([Постановление](#) АС ВСО от 09.12.2020 N Ф02-6381/2020 по делу N А33-4184/2020).

(-) 5. По мнению Управления ПФР, страхователь неправоммерно не начислил страховые взносы по дополнительному тарифу на выплаты работникам, занятым во вредных условиях труда, за период простоя.

Как указал суд, соглашаясь с доводами Управления ПФР, страховые взносы, начисляемые по дополнительному тарифу в целях обеспечения права работника на получение досрочной страховой пенсии по старости, имеют целью формирование государственного фонда для выплаты досрочных страховых пенсий и не связаны с индивидуальной трудовой деятельностью застрахованных лиц, в отношении которых они уплачиваются. Эти взносы не связаны с фактическим осуществлением работ с вредными условиями труда и соответствующими периодами, подлежащими или не подлежащими зачислению в льготный страховой стаж ([Определение](#) ВС РФ от 26.10.2020 N 307-ЭС20-15751 по делу N А56-81675/2019).

(+) 6. По мнению Управления ПФР, страхователь неправоммерно не включил в базу по страховым взносам стоимость молока и лечебно-профилактического питания, выдаваемого работникам при отсутствии результатов аттестации рабочих мест и спецоценки.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР несостоятельными, бесплатная выдача молока и лечебно-профилактического питания не зависит от результатов аттестации рабочих мест. Основанием для их выдачи является фактическая занятость лица на работах, связанных с вредными условиями труда, обусловленными наличием вредных производственных факторов. Поэтому у общества не было

оснований для прекращения бесплатной выдачи молока и питания в отсутствие согласия профсоюзной организации.

Данные выплаты предусмотрены коллективным договором, носят социальный характер, поэтому не облагаются страховыми взносами ([Постановление](#) АС УО от 13.10.2020 N Ф09-6410/20 по делу N А60-66586/2019).

(-) 7. По мнению Управления ПФР, страхователь неправомерно не включил в базу по страховым взносам сумму компенсации работнику административного штрафа.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР обоснованными, сотрудник страхователя был привлечен к административной ответственности в виде штрафа, уплатил его, а работодатель возместил ему уплаченную сумму. Выплата в счет возмещения личных расходов по уплате административного штрафа за ненадлежащее выполнение должностных обязанностей не носит социального характера и не предусмотрена положениями закона и локальными актами.

Поэтому спорная выплата отвечает всем признакам дохода, с которого должны быть уплачены страховые взносы ([Постановление](#) АС СЗО от 05.10.2020 N Ф07-10311/2020 по делу N А56-134131/2019).

(+) 8. По мнению Управления ПФР, страхователь неправомерно не включил в базу по страховым взносам компенсацию за задержку зарплаты.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР несостоятельными, денежная компенсация, предусмотренная [ст. 236](#) ТК РФ, является видом материальной ответственности работодателя перед работником, выплачивается в силу закона лицу в связи с выполнением им трудовых обязанностей, обеспечивая дополнительную защиту трудовых прав работника. Суммы компенсации за задержку выплаты зарплаты подпадают под действие [подп. "и" п. 2 ч. 1 ст. 9](#) ФЗ от 24.07.2009 N 212-ФЗ и не включаются в базу для начисления взносов ([Постановление](#) АС УО от 22.06.2020 N Ф09-3463/20 по делу N А60-55065/2019).

(+) 9. По мнению Управления ПФР, страхователь неправомерно не включил в базу по страховым взносам материальную помощь, выплачиваемую работникам при выходе на пенсию.

Как указал суд, не соглашаясь с доводами Управления ПФР, спорные выплаты, произведенные обществом во исполнение условий коллективного договора, имеют социальный характер и не содержат признаков, позволяющих отнести их к оплате труда. Они не связаны с выполнением работниками своих трудовых обязанностей, не являются стимулирующими, не зависят от квалификации, сложности, качества, количества, условий выполнения работы. Поэтому в силу [ст. 7](#) ФЗ от 24.07.2009 N 212-ФЗ в базу по страховым взносам данная материальная помощь не включается.

Ссылка Управления ПФР на то, что спорные выплаты не входят в перечень выплат согласно [ст. 9](#) ФЗ от 24.07.2009 N 212-ФЗ, не подлежащих обложению взносами, несостоятельна. Само по себе невключение указанных выплат в приведенный перечень не исключает возможности их квалификации как выплат социального характера, не связанных с выполнением работниками своих трудовых обязанностей ([Постановление](#) АС УО от 19.06.2020 N Ф09-2927/20 по делу N А60-33968/2019).

(-) 10. По мнению Управления ПФР, страхователь неправомерно не включил в базу по страховым взносам суммы, выплаченные работникам в качестве пособий, но не принятые ФСС к зачету.

Как указал суд, соглашаясь с доводами Управления ПФР, суммы начисленных работнику выплат, которые не приняты к зачету территориальным органом ФСС по результатам проверки правильности расходования средств на выплату обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, являются объектом обложения страховыми взносами на общих основаниях ([Постановление](#) АС МО от 17.06.2020 N Ф05-5129/2020 по делу N А40-139628/2019).

(+) 11. По мнению Отделения ФСС, страхователь неправомерно не начислял взносы на выплаты работникам по договорам оказания медицинских услуг, заключенным на срок менее года.

Как указал суд, признавая доводы Отделения ФСС несостоятельными, из содержания п. 5 ч. 1 ст. 9 ФЗ от 24.07.2009 N 212-ФЗ не следует, что платежи по договорам на оказание медицинских услуг, заключаемым на срок менее одного года, формируют дополнительный объект обложения страховыми взносами. Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и работником не является основанием для вывода о том, что все выплаты, производимые в пользу последнего, представляют собой оплату его труда.

Из материалов дела не следует, что спорные выплаты зависели от квалификации работников, сложности, качества, количества, конкретных условий выполнения самой работы. Соответственно, они не являлись оплатой труда работников и не могут быть включены в объект обложения страховыми взносами ([Постановление](#) АС ПО от 16.04.2020 N Ф06-59782/2020 по делу N А72-11660/2019).

(-) 12. По мнению Управления ПФР, страхователь (ТСЖ) неправоммерно не включал в базу по страховым взносам систематические выплаты по договору дарения, т.к. фактически они являлись вознаграждением по договору оказания услуг.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР обоснованными, систематические выплаты по договору дарения фактически являлись вознаграждением за оказание членом правления товариществу услуг, связанных с выполнением управленческих и контролирующих функций.

Поэтому они подлежат включению в базу для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование ([Определение](#) ВС РФ от 06.04.2020 N 304-ЭС20-3272 по делу N А45-16758/2019).

(-) 13. По мнению Отделения ФСС, заключенные обществом с физическими лицами гражданско-правовые договоры фактически регулировали трудовые отношения, поэтому страхователем неправоммерно занижена база при исчислении взносов на обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и от несчастных случаев на производстве.

Как указал суд, соглашаясь с доводами Отделения ФСС, фактически между сторонами договоров существовали трудовые отношения: выполнение работ производилось лично, с подчинением распоряжениям работодателя; в договорах указывалось конкретное место работы; предметом договоров является непрерывный процесс выполнения работ и услуг, а не разовые задания; работодатель указывал дату начала выполнения работы, срок действия договора; заключение договоров носило систематический характер; оплата труда производилась регулярно.

Поэтому суммы выплат по данным договорам подлежали обложению страховыми взносами ([Постановление](#) АС ЗСО от 23.03.2020 N Ф04-498/2020 по делу N А03-21330/2018).

(-) 14. По мнению ИФНС, обществом умышленно занижена база по страховым взносам на сумму заработной платы, выплаченной своим работникам, формально трудоустроенным в другие организации и привлеченным по договорам о предоставлении персонала.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, его контрагенты не несли затрат на выплату заработной платы лицам, принятым на работу, фактически всю зарплату им выплачивало общество. Оплата по договорам перечислялась обществом не на счета контрагентов, а в адрес конкретных физических лиц (работников) либо по реестрам платежей с указанием в назначениях платежей "выплата заработной платы" либо аванса по письму того или иного контрагента в счет взаиморасчетов. Все контрагенты исчисленные ими взносы в бюджет не уплачивали.

Суд отметил, что договоры фактически не исполнялись (согласованные расчеты стоимости услуг отсутствуют; подбор персонала фактически не осуществлялся, так как работники уже были набраны; рабочие места сотрудников и их трудовые обязанности не менялись).

Суд пришел к выводу, что основной целью заключения договоров о предоставлении персонала являлась неуплата в бюджет страховых взносов ([Постановление](#) АС ДО от 18.03.2020 N Ф03-123/2020 по делу N А73-6462/2019).

3.2. Другие споры с внебюджетными фондами

(-) 1. По мнению налогового органа, страхователь необоснованно применял пониженные тарифы страховых взносов для плательщиков, указанных в [подп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ](#).

Как указал суд, признавая доводы налогового органа обоснованными, резиденты территории опережающего социально-экономического развития вправе применять пониженные тарифы страховых взносов только к выплатам, начисляемым в пользу физических лиц, занятых на новых рабочих местах, созданных резидентом при исполнении соглашения об осуществлении деятельности.

Страхователь неправомочно применил пониженные тарифы в отношении базы для исчисления страховых взносов, определенной в отношении физических лиц, не занятых на новых рабочих местах ([Определение ВС РФ от 24.12.2020 N 303-ЭС20-20903](#)).

(+) 2. По мнению Управления ПФР, страхователь правомочно привлечен к ответственности за представление сведений, необходимых для осуществления персонифицированного учета по [форме СЗВ-М "исходная"](#) с нарушением срока.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР несостоятельными, страхователь в установленный срок направил в электронном виде в фонд сведения по [форме СЗВ-М](#), отчетность была фондом получена. Однако сведения возвратились в связи с ошибкой, вызванной тем, что обществом был указан неверный регистрационный номер страхователя. Общество устранило ошибку и направило сведения повторно.

Поскольку при первоначальной отправке обществом сведений по [форме СЗВ-М](#) отчетность была получена фондом в установленный [Законом](#) срок, вина общества в нарушении требований [Закона](#) отсутствует ([Постановление АС УО от 21.12.2020 N Ф09-7806/20 по делу N А47-3654/2020](#)).

(-) 3. По мнению Отделения ФСС, страхователь не вправе принять к зачету расходы, связанные с выплатой пособия фиктивно трудоустроенной сотруднице, принятой на работу незадолго до наступления отпуска по беременности и родам, с целью необоснованного получения средств страхового возмещения.

Как указал суд, признавая доводы фонда правомерными, сотрудница является супругой руководителя общества и соучредителем. Она была трудоустроена в общество за три недели до наступления страхового случая. Должности, на которую она была принята, ранее в штатном расписании не было. Отсутствуют достаточные доказательства наличия производственной необходимости в приеме этой сотрудницы на работу. Также не представлены документы, подтверждающие фактическое исполнение ею трудовых обязанностей.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о направленности действий общества на создание "искусственной", экономически необоснованной ситуации, связанной с преднамеренным трудоустройством с целью получения расходов на выплату страхового обеспечения за счет средств Фонда. Поэтому решение фонда о непринятии к зачету выплаченного пособия соответствует требованиям закона ([Постановление АС ЗСО от 16.12.2020 N Ф04-5410/2020 по делу N А75-664/2020](#)).

(-) 4. По мнению предпринимателя, у него отсутствует обязанность по уплате страховых взносов за период, в котором он не осуществлял предпринимательскую деятельность.

Как указал суд, признавая доводы предпринимателя несостоятельными, в спорном периоде он был зарегистрирован в качестве ИП и у него в силу [подп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ](#) имелась обязанность по уплате страховых взносов. При этом налоговый орган не обязан производить перерасчет подлежащих уплате за этот период страховых взносов в связи с неосуществлением деятельности при условии регистрации лица в качестве ИП ([Определение ВС РФ от 03.11.2020 N 306-ЭС20-17178 по делу N А06-10379/201](#)).

(-) 5. По мнению Управления ПФР, страхователь обязан начислить страховые взносы на суммы, выплаченные в качестве пособия по уходу за ребенком до 1,5 лет сотруднику, работающему с сокращением рабочей недели всего на 1 час, и по этой причине не принятые к зачету.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР обоснованными, выплаченное обществом пособие по уходу за ребенком в условиях незначительного сокращения фактического заработка работников не может рассматриваться как компенсация утраченного заработка, а является дополнительным доходом работников. При таких обстоятельствах доначисление страховых взносов

правомерно ([Определение](#) ВС РФ от 12.10.2020 N 309-ЭС20-14162 по делу N А71-9233/2019).

(+) 6. По мнению Отделения ФСС, общество при расчете страховых взносов было обязано применять страховой тариф по виду деятельности, относящемуся к более высокому классу профессионального риска.

Как указал суд, признавая позицию Отделения ФСС неправомерной, страхователь, не представивший в установленный срок подтверждающие документы, и после установления фондом размера страхового тарифа не может быть лишен возможности представить документы для подтверждения основного вида экономической деятельности. Фонд должен оценить эти документы и принять решение об определении размера страхового тарифа с их учетом.

Доначисление обществу страховых взносов в повышенном размере, исходя из страхового тарифа, соответствующего виду деятельности, фактически не осуществляемому обществом, при наличии сведений для подтверждения основного вида экономической деятельности, является неправомерным ([Постановление](#) АС МО от 04.09.2020 N Ф05-12437/2020 по делу N А40-320073/2019).

(-) 7. По мнению Управления ПФР, страхователь неправомерно применял пониженный тариф взносов, установленный для организаций, использующих УСН и осуществляющих в качестве основного какой-либо из видов экономической деятельности, перечисленных в [п. 8 ч. 1 ст. 58](#) ФЗ N 212-ФЗ.

Как указал суд, соглашаясь с доводами Управления ПФР, общество фактически осуществляет вид деятельности (чистка и уборка производственных и жилых помещений, оборудования и транспортных средств), не относящийся к основному виду экономической деятельности "уборка территории и аналогичная деятельность".

Страхователем не соблюдены условия о доле доходов от реализации выполненных работ по основному продекларированному им виду экономической деятельности, которая с учетом фактически осуществляемой им деятельности за год составила менее 70% в общем объеме доходов ([Определение](#) ВС РФ от 30.06.2020 N 306-ЭС20-8487 по делу N А12-13204/2019).

(+) 8. По мнению Управления ПФР, страхователь неправомерно учел при расчете страховых взносов выплаты, произведенные физическим лицам его правопреемником.

Как указал суд, признавая доводы Управления ПФР необоснованными, в силу [ч. 3 ст. 8](#) ФЗ от 24.07.2009 N 212-ФЗ базу для начисления страховых взносов следует определять с начала расчетного периода по истечении каждого календарного месяца нарастающим итогом, с учетом законодательно установленной максимальной суммы базы для начисления страховых взносов. Иного порядка определения базы по страховым взносам в случае реорганизации организации - плательщика страховых взносов [Законом](#) не предусмотрено.

Суд признал правомерным учет обществом при расчете базы по страховым взносам выплат, произведенных физическим лицам его правопреемником ([Определение](#) ВС РФ от 03.06.2020 N 310-ЭС20-7271 по делу N А48-6795/2019).

(+) 9. По мнению Отделения ФСС, страхователь незаконно исчислял социальное пособие с учетом районного коэффициента, поэтому ему правомерно отказано в принятии пособия к зачету.

Как указал суд, не соглашаясь с доводами Отделения ФСС, общество начисляет заработную плату работникам с районным коэффициентом, страховые взносы в ФСС также исчисляет и уплачивает с применением указанного коэффициента.

Следовательно, спорные пособия на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством должны исчисляться с учетом такого же коэффициента. Поэтому отсутствуют основания для непринятия пособия к зачету, установленные [подп. 4 п. 1 ст. 4.2](#) ФЗ от 29.12.2006 N 255-ФЗ ([Постановление](#) АС ЗСО от 03.06.2020 N Ф04-2060/2020 по делу N А03-6777/2019).

(+) 10. По мнению предпринимателя, отказ налогового органа в списании задолженности по страховым взносам за период, когда он находился в местах лишения свободы, незаконен.

Как указал суд, признавая доводы предпринимателя обоснованными, в спорный период он предпринимательскую деятельность не осуществлял, поскольку отбывал наказание в местах лишения свободы. Это обстоятельство признано имеющим исключительный характер, поскольку нахождение в местах лишения свободы не позволило гражданину в установленном законом порядке своевременно прекратить статус ИП: оформить заявление о прекращении предпринимательской деятельности и представить иные необходимые сведения.

В связи с изложенным обязанности по уплате страховых взносов за указанный период у ИП не имеется ([Постановление](#) АС ПО от 29.05.2020 N Ф06-61979/2020 по делу N А65-30329/2019).

4. Иные обязательные (неналоговые) платежи

4.1. Плата за негативное воздействие на окружающую среду

(-/+) 1. По мнению уполномоченного органа, общество не внесло плату за НВОС и не уплатило пени.

Как указал суд, признавая позицию уполномоченного органа правомерной, установлено, что общество осуществляло деятельность по размещению ТКО в отчетном году. Сам факт передачи региональному оператору ТКО не порождает у него обязанности по внесению платы за НВОС и, соответственно, не освобождает лиц, фактически осуществляющих размещение отходов, от внесения данной платы.

Суд пришел к выводу, что обязанность по внесению платы за НВОС должно нести именно общество, как оператор по обращению с ТКО, непосредственно осуществляющий деятельность по их размещению, и частично удовлетворил заявленные требования. В то же время суд признал, что расчет пеней был произведен уполномоченным органом неверно, и произвел их перерасчет с учетом бухгалтерских справок-расчетов ([Постановление](#) АС ПО от 16.12.2020 N Ф06-68519/2020 по делу N А65-2432/2020).

(-) 2. По мнению общества, уполномоченный орган неправомерно отказал ему в зачете излишне внесенной платы за НВОС.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, установлено, что при расчете платы за НВОС на объектах, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду и расположенных на особо охраняемой природной территории, общество не применило повышающий коэффициент.

Однако применение повышающего коэффициента являлось обязательным, поскольку общество оказывает негативное воздействие на окружающую среду с использованием объектов, расположенных в границах особо охраняемой природной территории. Применение повышающего коэффициента в этом случае установлено [Постановлением](#) Правительства РФ от 13.09.2016 N 913 "О ставках платы за негативное воздействие на окружающую среду и дополнительных коэффициентах".

Суд пришел к выводу, что общество не имело переплаты за НВОС при установленном факте неприменения коэффициента, и отказал в удовлетворении требований ([Постановление](#) АС ВСО от 14.12.2020 N Ф02-6221/2020 по делу N А19-13095/2018).

(-) 3. По мнению общества, оно не осуществляло хранение отходов, поэтому не обязано представлять декларацию о плате за НВОС.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, оно имеет лицензию на осуществление деятельности по сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению отходов. В связи с этим факт осуществления обществом деятельности по размещению отходов, отнесенных к 1 - 4-му классу опасности, суд признал подтвержденным.

Поскольку общество не отразило в декларации спорные отходы, предписание контролирующего органа было признано законным ([Постановление](#) АС ДО от 21.10.2020 N Ф03-3956/2020 по делу N А51-20544/2019).

(+) 4. По мнению контролирующего органа, общество, размещая отходы производства, обязано вносить плату за НВОС.

Как указал суд, признавая позицию контролирующего органа неправомерной, установлено, что размещаемое в хранилище радиоактивных отходов вещество использовалось для исключения вредного воздействия урановых отходов, которое не тождественно понятию захоронения или хранения отходов.

Суд подчеркнул недоказанность того, что размещение обществом спорного вещества подлежит квалификации как размещение отходов в смысле, придаваемом ему [ФЗ](#) от 24.06.1998 N 89-ФЗ "Об отходах производства и потребления", и оснований для возложения на него обязанности по внесению платы за НВОС нет ([Постановление](#) АС СКО от 09.10.2020 N Ф08-6379/2020 по делу N А63-7933/2019).

(+) 5. По мнению контролирующего органа, обществом осуществлен сброс сточных вод в водный объект, чем причинен вред окружающей среде, и общество обязано внести плату за НВОС.

Как указал суд, признавая позицию контролирующего органа неправомерной, установлено, что общество получило разрешение на сброс загрязняющих веществ в окружающую среду, по которому ему утверждены нормативы предельно допустимых сбросов загрязняющих веществ. Данные нормативы были обществом превышены.

Однако обществом были проведены мероприятия по ликвидации загрязнения водного объекта. Контролирующим органом не доказано причинение вреда на сумму большую, чем расходы на данные мероприятия. Суд отказал в удовлетворении требований контролирующего органа ([Постановление](#) АС СЗО от 01.10.2020 N Ф07-6277/2020 по делу N А66-6823/2018).

(-) 6. По мнению истца, им без надлежащих оснований была внесена плата за НВОС, вследствие чего у ответчика (Департамента Росприроднадзора) возникло неосновательное обогащение.

Как указал суд, признавая позицию истца неправомерной, для зачета или возврата излишне уплаченных сумм платы НВОС Департаменту необходимо выявить факт переплаты, для чего проводится сверка расчетов за конкретный период.

Ответчик указывал на необходимость проведения сверки расчетов и представления перечня документов, необходимых для сверки и последующего составления акта сверки. Однако со стороны истца не были предприняты действия, необходимые для сверки взаимных расчетов, из которых следовало бы наличие на стороне ответчика переплаты.

Суд пришел к выводу, что истцом не представлено доказательств неправомерного удержания ответчиком заявленных ко взысканию денежных средств, и отказал в удовлетворении требований ([Постановление](#) АС МО от 03.03.2020 N Ф05-360/2020 по делу N А40-97970/2019).

(-) 7. По мнению истца (контролирующего органа), у ответчика (муниципального учреждения) имеется задолженность по внесению платы за НВОС.

Как указал суд, признавая позицию истца частично правомерной, установлено, что очистные сооружения были переданы из федеральной собственности в собственность муниципального образования без выделения денежных средств для обеспечения их работы. При этом деятельность ответчика осуществляется в ситуации крайней необходимости в целях минимизации существующей угрозы подтопления и загрязнения прилегающих к шахте территорий.

Суд удовлетворил требования истца только в части, признанной ответчиком ([Постановление](#) АС СКО от 27.01.2020 N Ф08-2853/2019 по делу N А53-21473/2018).

(-/+) 8. По мнению истца, ответчик (уполномоченный орган) неправомерно доначислил плату за НВОС.

Как указал суд, признавая позицию истца неправомерной, он является природопользователем, который производит выбросы загрязняющих веществ в атмосферу, размещает отходы производства и потребления. Подтверждено, что вид отхода "отходы (хвосты) обогащения оловянных руд гравитационным осаждением" имеет IV класс опасности в соответствии с [ФККО](#), а не V класс, исходя из которого истцом была рассчитана плата за НВОС. То есть истцом был неверно определен класс опасности отходов, в связи с чем занижен размер платы на НВОС.

Суд пришел к выводу о законности применения ответчиком при исчислении платы за НВОС ставки платы за НВОС, установленной при размещении отходов IV класса опасности, и частично отказал в удовлетворении требований истца ([Постановление](#) АС ДО от 22.01.2020 N Ф03-5436/2019 по делу N А73-6762/2019).

(-) 9. По мнению общества, у него образовалась переплата за негативное воздействие на окружающую среду (НВОС), которую контролирующий орган неправомерно не зачел в счет будущих платежей.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, муниципальное образование расположено в экологической зоне атмосферного влияния Байкальской природной территории, следовательно, на территорию города в полной мере распространяется действие законодательство о применении ставок платы за НВОС с повышающим коэффициентом 2 (ст. 58 ФЗ от 10.01.2002 N 7-ФЗ, ст. 2 ФЗ от 01.05.1999 N 94-ФЗ, п. 2 Постановления Правительства РФ от 13.09.2016 N 913).

Суд пришел к выводу, что общество должно было применять при исчислении платы за НВОС повышающий коэффициент, следовательно, у него не возникло переплаты ([Постановление](#) АС ВСО от 22.01.2020 N Ф02-7024/2019 по делу N А19-13393/2018).

4.2. Другие платежи

(-) 1. По мнению истца (Фонда капитального ремонта), ответчик (Управление Росимущества по субъекту РФ) не погасил задолженность в виде взносов на капитальный ремонт общего имущества многоквартирного дома.

Как указал суд, признавая позицию истца правомерной, установлено, что собственником помещения в МКД является Российская Федерация. При этом ответчиком обязанность по внесению взносов на капитальный ремонт не исполнена.

Суд пришел к выводу о правомерности заявленных истцом требований в части, в которой не истек срок исковой давности ([Постановление](#) АС УО от 11.12.2020 N Ф09-7448/20 по делу N А76-19790/2019).

(-) 2. По мнению общества, требования уполномоченного органа об уплате экологического сбора и о внесении изменений в отчетность о выполнении нормативов утилизации отходов являются незаконными.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, установлено, что норматив утилизации отходов от использования товаров за отчетный год обществом не выполнен.

Отклоняя довод общества о соблюдении им норматива утилизации отходов, суд подчеркнул, что технологические действия юридического лица, с которым у общества был заключен договор на утилизацию отходов, являются обработкой, предшествующей процессу утилизации, и не свидетельствуют о выполнении обществом норматива утилизации посредством реализации договора с указанным контрагентом.

В удовлетворении требований общества было отказано ([Постановление](#) АС СЗО от 03.12.2020 N Ф07-11330/2020 по делу N А44-9091/2019).

(-) 3. По мнению таможенного органа, декларант незаконно не уплатил утилизационный сбор при ввозе транспортного средства на территорию РФ.

Как указал суд, признавая позицию таможенного органа правомерной, установлено, что декларант ввез в РФ ТС. При этом утилизационный сбор им уплачен не был. Однако декларант как лицо, ввозившее ТС, обязан был уплатить утилизационный сбор. При этом суд отклонил доводы о том, что ТС после ввоза в РФ не эксплуатировалось, ПТС на него получен не был.

Уплата сбора лицом, которому было реализовано ТС, не освобождают декларанта от исполнения обязанности по его уплате ([Постановление](#) АС ЦО от 20.10.2020 N Ф10-4163/2020 по делу N А64-2442/2019).

(-) 4. По мнению заявителя, он неправомерно привлечен к административной ответственности по [ч. 2 ст. 12.21.3 КоАП РФ](#) (за повторное невнесение платы в систему "Платон").

Как указал суд, признавая позицию заявителя неправомерной, он является собственником ТС максимальной массой свыше 12 тонн. Специальными техническими средствами было повторно зафиксировано движение данного ТС по дороге общего пользования. При этом плату в систему "Платон" заявитель не вносил, т.е. в его действиях содержится состав вмененного правонарушения.

Суд отметил, что постановление о привлечении к административной ответственности вынесено уполномоченным лицом, сроки давности не нарушены, и отказал в удовлетворении требований заявителя ([Постановление ВС РФ от 12.10.2020 N 48-АД20-6](#)).

(+) 5. По мнению таможенного органа, ввезенные в РФ части транспортного средства подлежат обложению утилизационным сбором, поскольку относятся к шасси.

Как указал суд, признавая позицию таможенного органа неправомерной, установлено, что товар ввезен в РФ в качестве частей ТС, непригоден для самостоятельной эксплуатации в качестве ТС. Доказательств выдачи (получения) на спорный товар паспорта шасси не представлено.

Суд пришел к выводу, что требование об уплате утилизационного сбора является незаконным ([Постановление АС ДО от 05.10.2020 N Ф03-3694/2020 по делу N А51-22476/2019](#)).

(+) 6. По мнению истца, общество повторно не внесло плату в систему "Платон" и подлежит привлечению к административной ответственности.

Как указал суд, признавая позицию истца неправомерной, автомобиль на дату выявления нарушения находился на основании договора аренды во владении и пользовании другого юридического лица, которое при этом также было зарегистрировано в системе "Платон" в качестве владельца названного ТС, что исключало для общества обязанность по внесению платы ([Постановление АС МО от 27.07.2020 N Ф05-9784/2020 по делу N А40-239858/2019](#)).

(+) 7. По мнению таможенного органа, при ввозе в Россию транспортных средств (ледозаливочных машин) декларант должен был уплатить утилизационный сбор.

Как указал суд, признавая позицию таможенного органа неправомерной, согласно [п. 2 ст. 24.1 Закона N 89-ФЗ](#) виды и категории транспортных средств, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор, определяются Правительством РФ.

Постановлением Правительства РФ утвержден [Перечень](#) ТС, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор. Ледозаливочные машины в данный [Перечень](#) не были включены. В [Письмах](#) Минпромторга РФ, ФТС РФ разъяснено, что в отношении техники, не указанной в [Перечне](#), утилизационный сбор не взимается ([Постановление АС МО от 25.06.2020 N Ф05-6016/2020 по делу N А40-88230/2019](#)).

(+) 8. По мнению декларанта, таможенный орган неправомерно отказал в возврате излишне уплаченного утилизационного сбора.

Как указал суд, признавая позицию декларанта правомерной, размер утилизационного сбора подлежит определению исходя из фактической массы транспортного средства (ТС), а основания для расширительного толкования понятия "максимально допустимая масса" отсутствуют.

Суд подчеркнул, что юридическое значение для исчисления размера утилизационного сбора могут иметь физические характеристики ТС, устанавливаемые Правительством РФ. При этом грузоподъемность ТС, в отличие от массы ТС, не является физической характеристикой, а относится к техническим характеристикам. Следовательно, именно масса грузового автомобиля без учета его грузоподъемности необходима для расчета суммы утилизационного сбора.

Поскольку размер утилизационного сбора был определен декларантом с учетом значения грузоподъемности, указанная им часть является излишне уплаченной и подлежит возврату (

[Постановление](#) АС ДО от 19.03.2020 N Ф03-5108/2019 по делу N А51-3463/2019).

(-) 9. По мнению истца (управляющей компании), у ответчика образовалась задолженность по взносам на капитальный ремонт.

Как указал суд, признавая позицию истца правомерной, ответчику на праве собственности принадлежат помещения в МКД. При этом имеется задолженность по уплате взносов на капитальный ремонт. Требования истца были удовлетворены.

При этом суд отклонил довод ответчика о том, что он нес самостоятельные расходы по обслуживанию своего имущества, поскольку закон не исключает самостоятельные действия собственников по обслуживанию, ремонту, содержанию общего имущества в участии в расходах соразмерно своей доле в праве общей собственности на это имущество ([Постановление](#) АС ЦО от 18.02.2020 N Ф10-6783/2019 по делу N А35-697/2019).

(+) 10. По мнению таможенного органа, декларант неправомерно не уплатил утилизационный сбор.

Как указал суд, признавая позицию таможенного органа неправомерной, не представлено доказательств того, что ввезенное декларантом оборудование относится к категории самоходных машин для содержания дорог, названных в [Перечне](#) (утв. Постановлением Правительства РФ от 06.02.2016 N 81).

При этом суд подчеркнул, что наличие товарной позиции в [ТН ВЭД](#) само по себе не является основанием для уплаты утилизационного сбора.

В удовлетворении требований таможенного органа было отказано ([Определение](#) ВС РФ от 30.01.2020 N 307-ЭС19-26171 по делу N А56-591/2019).

(-/+) 11. По мнению уполномоченного органа, общество обязано было уплачивать взносы на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирных домах (МКД).

Как указал суд, признавая позицию уполномоченного органа частично правомерной, общество, являясь собственником помещений в МКД, обязано было уплачивать ежемесячные взносы на капитальный ремонт общего имущества МКД.

Суд подчеркнул, что заключение обществом договоров с гражданами по продаже квартир с рассрочкой платежа не освобождает его от обязанности по уплате указанных взносов до государственной регистрации перехода права собственности на квартиры к покупателям с учетом того, что по условиям договоров переход права собственности происходит после внесения ими последнего платежа.

К части требований уполномоченного органа по ходатайству общества была применена исковая давность ([Определение](#) ВС РФ от 17.01.2020 N 307-ЭС19-25513 по делу N А56-138955/2018).

5. Гражданско-правовые споры, связанные с применением норм налогового законодательства

(-) 1. По мнению заказчика, реализации его права на получение вычета по НДС препятствует неисполнение подрядчиком своей обязанности по представлению счета-фактуры.

Как указал суд, признавая позицию заказчика неправомерной, счет-фактура не относится к исполнительной документации, подлежащей передаче подрядчиком. Требования истца основаны на положениях [НК](#) РФ, однако способы защиты прав, установленные гражданским законодательством, неприменимы к налоговым правоотношениям. В [Определении](#) КС РФ от 02.10.2003 N 384-О указано, что счет-фактура не является единственным документом для возмещения налогоплательщику суммы уплаченного НДС.

Суд отказал в удовлетворении иска заказчика об обязании подрядчика представить счет-фактуру по договорам подряда ([Постановление](#) АС СКО от 12.01.2021 N Ф08-11022/2020 по делу N А32-5879/2020).

(+) 2. По мнению агента, с общества, которому предоставлялись коммунальные услуги, должно быть взыскано агентское вознаграждение, увеличенное на сумму НДС.

Как указал суд, признавая позицию агента неправомерной, по общему правилу НДС является частью договорной цены товара (работ, услуг), подлежащей уплате налогоплательщику покупателем.

В агентском договоре стоимость агентского вознаграждения установлена без выделения в ней сумм НДС. Условие о начислении на сумму вознаграждения дополнительно НДС сторонами не согласовано, цена вознаграждения окончательно сформирована в размере, указанном в договоре, условия которого не предполагают ее увеличения, в том числе путем начисления налога поверх согласованной сторонами стоимости.

Суд пришел к выводу о том, что требование о необходимости увеличения размера агентского вознаграждения на сумму НДС в силу положений [ст. 146](#) НК РФ неправомерно ([Постановление](#) АС СКО от 24.11.2020 N Ф08-9237/2020 по делу N А53-43661/2019).

(-) 3. По мнению общества, ввиду повышения с 01.01.2019 ставки НДС с 18% до 20% заказчик должен доплатить разницу в 2%.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, он и заказчик дополнительных соглашений к договору в связи с увеличением с 01.01.2019 ставки НДС не заключали. Требований об изменении договора в порядке гражданского законодательства общество не предъявляло.

Соответственно, общество не может истребовать с заказчика спорную сумму НДС без достигнутого соглашения сторон и, в данном случае, без наличия на то лимитов бюджетных обязательств ([Определение](#) ВС РФ от 03.11.2020 N 309-ЭС20-9679 по делу N А50-14361/2019).

(+) 4. По мнению Министерства имущественных и земельных отношений края, принадлежащее налогоплательщику здание правомерно не включено в Перечень объектов имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как кадастровая стоимость, поскольку обращений собственников об определении вида фактического использования и включении объекта в Перечень не поступало.

Как указал суд, признавая позицию Министерства необоснованной, спорный объект фактически представляет собой здание торгово-развлекательного центра, более 20% общей площади которого по договорам аренды переданы иным лицам для размещения торговых объектов и объектов общественного питания. Следовательно, в отношении данного объекта налоговая база по налогу на имущество определяется как его кадастровая стоимость, и он должен быть включен в Перечень.

Суд отметил, что положения [ст. 378.2](#) НК РФ не возлагают обязанность по формированию Перечня на собственников объектов недвижимого имущества ([Постановление](#) АС ДО от 27.10.2020 N Ф03-4067/2020 по делу N А51-23772/2019).

(-) 5. По мнению администрации МО, на стороне предпринимателя возникло неосновательное обогащение в связи с использованием земельного участка.

Как указал суд, признавая позицию администрации МО обоснованной, ИП с целью осуществления предпринимательской деятельности приобрел здание, расположенное на спорном, сформированном для его эксплуатации публичном земельном участке.

Предприниматель, не оформивший права на землю в установленном порядке, не является плательщиком земельного налога. Поэтому он должен оплатить пользование участком в размере арендной платы, определенной нормативными правовыми актами публичного образования. Внесение предпринимателем такого налога не является основанием для освобождения его от обязанности оплатить пользование участком в размере арендной платы ([Определение](#) ВС РФ от 29.09.2020 N 310-ЭС20-13282 по делу N А08-4493/2019).

(-) 6. По мнению продавца, он не обязан выставлять покупателю счет-фактуру с выделенным НДС, поскольку не является плательщиком этого налога (применяет УСН).

Как указал суд, признавая позицию продавца необоснованной, в данном случае сумма НДС выделена в договоре купли-продажи и уплачена покупателем в составе цены товара.

Суд пришел к выводу, что продавец должен был составить и выставить истцу (покупателю) надлежащим образом оформленный счет-фактуру, который является основанием для применения последним налогового вычета по НДС. Соответственно, продавец должен будет уплатить сумму налога в бюджет в силу [п. 5 ст. 173 НК РФ](#) ([Определение ВС РФ от 09.09.2020 N 309-ЭС20-12056 по делу N А60-53687/2019](#)).

(-) 7. По мнению налогоплательщика, недостоверная информация о его налоговой задолженности на сайтах ФНС и ФССП является недостоверной информацией о нарушении налогового законодательства и порочит его деловую репутацию.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, информация на сайтах государственных органов о доначисленных суммах налога, пени и штрафа по результатам камеральной налоговой проверки была автоматически размещена по причинам, не зависящим от инспекции. В частности, по техническим причинам все начисления по решению перенесли в КРСБ в информационном ресурсе АИС Налог-3 ПРОМ.

Более того, впоследствии ИФНС откорректировала личную карточку налогоплательщика и его нарушенные права были восстановлены ([Постановление АС УО от 07.09.2020 N Ф09-4964/20 по делу N А60-60139/2019](#)).

(-) 8. По мнению общества, Администрация городского поселения должна возместить ему убытки в сумме невозмещенного НДС, уплаченного контрагентам в составе стоимости товаров (работ, услуг) во исполнение обязательств, принятых по концессионному соглашению, признанному судом недействительным.

Как указал суд, признавая позицию общества необоснованной, не доказано, что в возмещении НДС отказано в результате признания концессионного соглашения недействительным. Возмещение НДС из бюджета путем налогового вычета не связано с гражданским оборотом и [ГК РФ](#) не регулируется.

Налоговое законодательство не предоставляет возможности налогоплательщику перекладывать исполнение своих налоговых обязательств на другое лицо, в том числе путем предъявления требований возмещения убытков. Кроме того, налоговые вычеты не являются доходом истца в смысле гражданского законодательства, в связи с чем финансовые последствия, связанные с их неполучением, не могут квалифицироваться как его убытки ([Постановление АС ДО от 04.08.2020 N Ф03-2807/2020 по делу N А73-22600/2019](#)).

(+) 9. По мнению общества, представление налоговым органом недостоверных сведений о наличии задолженности по налогам и сборам, повлекшее незаконный отказ в продлении лицензии, привело к убыткам.

Как указал суд, признавая позицию общества правомерной, в силу [п. 1 ст. 35 НК РФ](#) ИФНС несет ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам. Суд отклонил ссылку ИФНС на автоматические обновления информационных ресурсов, в результате которых была выявлена задолженность, отраженная в направленных в лицензирующий орган справках, поскольку ею не представлено доказательств того, по какому налогу была выявлена недоимка, период ее возникновения и размер недоимки, период начисления и размер пени.

Суд отметил, что при представленных документах выводы ИФНС о действительности сведений о наличии у общества задолженности являются голословными, в связи с чем удовлетворил заявленные требования ([Постановление АС ЦО от 25.03.2020 N Ф10-582/2020 по делу N А83-18742/2018](#)).

(+/-) 10. По мнению истца, с Министерства транспорта субъекта РФ, РФ в лице ФНС и органа ПФР подлежат взысканию убытки в связи с непредоставлением субсидии для возмещения недополученных доходов, связанных с осуществлением воздушной перевозки пассажиров.

Как указал суд, признавая позицию истца частично обоснованной, для заключения соглашения о

предоставлении субсидии истец не мог представить справку об отсутствии неисполненных обязательств по уплате налоговых платежей, поскольку налоговыми органами представлялись некорректные сведения. Отсутствие задолженности по налогам, сборам и страховым взносам подтверждено имеющимися в деле доказательствами и не оспорено участниками процесса.

Поскольку невозможность заключения договора и, следовательно, фактического получения субсидий явилась следствием исключительно отсутствия у истца документа, который он не мог получить по независящим от него обстоятельствам, суд признал, что истец имеет право на возмещение неполученных доходов. Суд удовлетворил иск за счет Министерства транспорта субъекта РФ, отказав в иске к РФ и органу ПФР ([Постановление](#) АС ВВО от 13.03.2020 N Ф01-9138/2020 по делу N А43-16718/2019).

6. Налоговые аспекты в делах о банкротстве

(-) 1. По мнению финансового управляющего, налоговый орган должен представить ему информацию о счетах должника.

Как указал суд, признавая позицию финансового управляющего неправомерной, он вправе получать информацию об имуществе гражданина, а также о счетах и вкладах (депозитах) гражданина, в том числе по банковским картам. Установлено, что первоначальное требование финансового управляющего было исполнено налоговым органом в полном объеме. Отказывая в принятии уточненного требования, суд отметил, что оно не было направлено на увеличение исковых требований. При этом суд указал, что отказ в принятии новых заявленных требований не препятствует обращению финансового управляющего в суд с самостоятельным ходатайством об истребовании сведений в отношении должника ([Постановление](#) АС СЗО от 01.10.2020 N Ф04-4060/2020 по делу N А45-23209/2019).

(-) 2. По мнению налогового органа, ответчик подлежит признанию банкротом в связи с наличием у него просроченной задолженности свыше 3 месяцев в бюджеты всех уровней.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа правомерной, на дату обращения в суд с настоящим заявлением ответчик имеет задолженность в размере, превышающем 300 000 руб., при этом признаки банкротства у должника возникли в связи с неуплатой налоговых обязательств на основании самостоятельно представленных налоговых деклараций. В отношении задолженности, соответствующей признакам банкротства, налоговым органом принят полный комплекс мер взыскания.

Удовлетворяя заявленные требования, суд отклонил доводы ответчика о том, что он входит в перечень организаций, на которые распространяется действие моратория на возбуждение дел о банкротстве, поскольку один из видов его деятельности, указанный в ЕГРЮЛ, входит в соответствующий перечень. Согласно выписке из ЕГРЮЛ основным видом деятельности должника является производство арматуры трубопроводной; этот вид не указан в [перечне](#) отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции. В связи с изложенным суд пришел к выводу о том, что мораторий не распространяет свое действие на должника ([Постановление](#) АС СЗО от 30.10.2020 N Ф07-8832/2020 по делу N А21-9744/2018).

(+) 3. По мнению налогового органа, конкурсный управляющий неправомерно не исполнил инкассовые поручения, что привело к потерям бюджета РФ.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, требования кредиторов по текущим платежам удовлетворяются в установленном законом порядке очередности. Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд указал, что предъявлению в порядке календарной очередности к счету должника подлежали требования кредиторов по текущим обязательствам третьей очереди в размере, значительно превышающем размер убытков, заявленных налоговым органом, и являющиеся текущими требованиями четвертой очереди ([Постановление](#) АС ДО от 27.10.2020 N Ф03-4136/2020 по делу N А73-2732/2018).

(+) 4. По мнению налогового органа, в реестр требований кредиторов подлежит включению задолженность должника по страховым взносам, образовавшаяся в период до 01.01.2017.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, требования об уплате обязательных платежей принимаются во внимание, если возможность их принудительного исполнения к моменту обращения в суд не утрачена. Вместе с тем срок взыскания задолженности в судебном порядке составляет два года со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога, если налоговым органом были приняты надлежащие меры по взысканию налога за счет денежных средств налогоплательщика и не приняты меры по принудительному взысканию налога за счет иного имущества налогоплательщика.

Установив, что возможность принудительного исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате задолженности на момент его предъявления уполномоченным органом в суд утрачена, суд отказал в удовлетворении требований ([Постановление](#) АС МО от 27.10.2020 N Ф05-16638/2020 по делу N А40-276773/2019).

(-) 5. По мнению должника, в его действиях отсутствует умысел на совершение налогового правонарушения, допущенного им в связи с недостаточностью знаний по ведению бухгалтерского учета, в связи с этим должно быть принято решение об освобождении его от дальнейшего исполнения требований кредиторов.

Как указал суд, признавая позицию должника неправомерной, при банкротстве должника - физического лица законодатель предъявляет повышенные требования в части добросовестности, подразумевающие помимо прочего честное сотрудничество с финансовым управляющим и кредиторами, открытое взаимодействие с судом.

В ходе налоговой проверки установлено, что должником была завышена сумма профессиональных вычетов и занижена налоговая база, что привело к занижению суммы НДФЛ, подлежащей уплате в бюджет. Указанные вычеты имели место при фактическом отсутствии финансово-хозяйственных взаимоотношений с контрагентами. Суд пришел к выводу, что должник совершил недобросовестные действия, направленные на получение необоснованной налоговой выгоды ([Постановление](#) АС СЗО от 26.10.2020 N Ф07-9816/2020 по делу N А13-11652/2018).

(-) 6. По мнению налогового органа, в реестр требований кредиторов подлежит включению задолженность должника по капитализированным платежам для обеспечения по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа правомерной, сумма капитализируемых платежей для обеспечения пострадавших ежемесячными страховыми выплатами исчислена путем умножения размера ежемесячных страховых выплат на коэффициент капитализации, указанный в [Методике](#) расчета (утв. Постановлением ФСС от 30.07.2001 N 72), с учетом полных лет лиц, получающих обеспечение, на дату введения конкурсного производства. Требование о капитализации платежей, основанное на норме [п. 2 ст. 23](#) ФЗ от 24.07.1998 N 125-ФЗ, является обязательным платежом и относится к третьей очереди.

В связи с этим суд признал обоснованными требования налогового органа и включил спорную задолженность в реестр требований кредиторов ([Постановление](#) АС ВСО от 23.10.2020 N Ф02-5269/2020 по делу N А33-5136/2019).

(-/+) 7. По мнению конкурсного управляющего, бремя текущих налоговых обязательств по имуществу должника, совместно нажитого с супругой, подлежит распределению между супругами.

Как указал суд, признавая позицию конкурсного управляющего правомерной, применяя повышенный стандарт доказывания к должнику и его супруге, суд устанавливает обстоятельства, свидетельствующие о том, что доход от осуществления предпринимательской деятельности должника при использовании совместного имущества, являющегося объектом налогообложения, расходовался должником на иные нужды, а не на нужды семьи.

Судом установлено, что за супругой должника установлено право на получение дохода от использования совместно нажитого спорного имущества в размере, равном ее доле в праве на недвижимое имущество, что подтверждает позицию о направлении прибыли от осуществления должником на нужды семьи. В связи с этим суд отметил, что право на совместное получение прибыли подразумевает

обязанность совместного несения бремени расходов, связанных с использованием имущества, в том числе обязанность по уплате налогов ([Постановление](#) АС ЦО от 15.10.2020 N Ф10-4034/2017 по делу N А48-269/2016).

(-) 8. По мнению налогового органа, производство по делу о банкротстве подлежит приостановлению до момента окончания налоговой проверки.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа правомерной, производство по его требованию к должнику на значительную сумму подлежит приостановлению ввиду необходимости осуществления выездной налоговой проверки с целью установления обстоятельств реальности гражданских правоотношений, правильности исчисления и уплаты налогов. При этом результаты проведения такой проверки имеют существенное значение для формирования конкурсной массы, итога рассмотрения дела о банкротстве в целом. В рамках налогового контроля будут выяснены все обстоятельства хозяйственной жизни должника, в том числе правомерность (неправомерность) действий его бывшего руководителя по вступлению в правоотношения с контрагентами и в связи с этим уплаты обязательных платежей ([Постановление](#) АС ЗСО от 06.10.2020 N Ф04-4088/2020 по делу N А46-18432/2019).

(-) 9. По мнению супруги предпринимателя, **НК** РФ не предусматривает общую налоговую ответственность супругов, поэтому все включенные в реестр обязательств ИП долги перед налоговым органом не могут быть признаны общими.

Как указал суд, признавая позицию заявителя необоснованной, имущество, на которое начислен налог, являлось совместно нажитым и заявитель обладала всеми полномочиями собственника имущества. Однако у ИФНС в силу положений **НК** РФ отсутствовала возможность учета в качестве налогоплательщика имущественных налогов супруги ИП, не зарегистрированной в качестве собственника.

Суд отметил, что полученные от предпринимательской деятельности ИП денежные средства были направлены на нужды семьи, в связи с чем долги по налогам, возникшие из предпринимательской деятельности должника, являются общими обязательствами супругов. Действия супругов по разделу совместно нажитого имущества без намерения раздела обязательств имеют признаки направленности на избежание ответственности за неисполнение обязанностей по уплате налогов.

Суд пришел к выводу о том, что задолженность по уплате налогов и пени подлежит признанию общим долгом супругов ([Определение](#) ВС РФ от 25.09.2020 N 302-ЭС20-12854 по делу N А33-29543/2017).

(+) 10. По мнению налогового органа, конкурсный управляющий представил декларации по НДС с искаженной информацией о суммах, подлежащих уплате, в связи с чем с него подлежат взысканию убытки.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, основанием для привлечения должника к налоговой ответственности явилась неуплата недостающих сумм НДС, указанных в уточненных декларациях. Вместе с тем налоговый орган вменяет конкурсному управляющему не бездействие по неуплате налогов, а противоправное поведение по представлению недостоверных сведений, отраженных в первоначальных декларациях.

Поскольку штрафы наложены на должника за неуплату недостающих сумм НДС, указанных в уточненных декларациях, притом что названные суммы не были уплачены ввиду недостаточности имущества должника для уплаты всех текущих платежей, суд пришел к выводу об отсутствии вины конкурсного управляющего в причинении должнику убытков привлечением его к налоговой ответственности ([Постановление](#) АС ЗСО от 01.09.2020 N Ф04-6177/2014 по делу N А45-5209/2013).

(+) 11. По мнению налогового органа, полученные от реализации залогового имущества денежные средства должны были быть направлены на погашение текущих налоговых обязательств должника.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, денежные средства, вырученные от реализации залогового имущества, направляются на погашение расходов на проведение торгов по реализации залогового имущества должника с последующим направлением 95% денежных средств, оставшихся после погашения расходов на удовлетворение требований кредиторов. При этом

моментом возникновения обязанности по уплате налога является день окончания налогового периода, а не день представления налоговой декларации или день окончания срока уплаты налога.

Суд отметил, что денежные средства, вырученные в результате реализации заложенного имущества должника, сами по себе не представляют отдельную налоговую базу и, соответственно, не подлежат распределению в порядке, указанном налоговым органом. Обратное будет противоречить установленным законодательством о банкротстве правилам очередности удовлетворения требований кредиторов и приведет к нарушению законных прав залогового кредитора ([Постановление АС МО от 01.09.2020 N Ф05-4098/2016 по делу N А40-48943/2015](#)).

(+) 12. По мнению конкурсного управляющего, руководителем должнику был причинен убыток в виде штрафов в связи с неуплатой НДФЛ.

Как указал суд, признавая позицию конкурсного управляющего правомерной, удержание НДФЛ из дохода работников и неперечисление налога в бюджет произведены в периоде руководства ответчика. Денежные средства, удержанные из дохода работников в качестве НДФЛ, не являются для налогового агента собственными, и руководитель не вправе был самостоятельно ими распоряжаться по собственному усмотрению.

Установив, что заработная плата работникам была выплачена в полном объеме, суд указал, что должник имел возможность для перечисления НДФЛ в установленные законодательством сроки. Бездействие, выразившееся в неуплате НДФЛ, повлекло возникновение для предприятия убытков в размере начисленных пени и штрафа, подлежащих взысканию с руководителя ([Постановление АС ПО от 07.07.2020 N Ф06-31105/2018 по делу N А65-27693/2016](#)).

(+) 13. По мнению ИФНС, поскольку транспортный налог исчисляется на основании сведений, которые представляются регистрирующими органами (ГИБДД, Росреестр, Ростехнадзор, ГИМС), а должник налог не уплатил, задолженность подлежит включению в реестр требований кредиторов.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, требование в суд ИФНС было направлено ранее наступления срока уплаты. Более того, в нарушение [п. 5, 6 ст. 69 НК РФ](#) доказательства направления требования в адрес налогоплательщика не представлены.

Отказывая в удовлетворении требований, суд исходил из преждевременности заявленного требования, а также из непредставления ИФНС надлежащих доказательств направления должнику соответствующего налогового уведомления ([Постановление АС МО от 22.06.2020 N Ф05-8004/2020 по делу N А40-164408/2019](#)).

(+) 14. По мнению налогового органа, задолженность должника по налогу на имущество за 2014 - 2017 гг. подлежит включению в реестр требований кредиторов.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа неправомерной, доказательствами наличия требований по обязательным платежам являются: налоговые декларации, решения налогового органа по результатам проверок, решения о взыскании, вынесенные и предъявленные в установленные сроки и возможность принудительного исполнения которых не утрачена.

Вместе с тем налоговым органом не представлено доказательств соблюдения предусмотренной налоговым законодательством процедуры взыскания долгов в отношении заявленной суммы, в связи с чем оснований для удовлетворения требований не имеется ([Постановление АС ВВО от 19.06.2020 N Ф01-10231/2020 по делу N А43-50509/2018](#)).

(+) 15. По мнению ИФНС, поскольку должник был привлечен к налоговой ответственности за неуплату налогов, непредставление налоговой декларации и соответствующих документов, он не может быть освобожден от долгов по итогам банкротства.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, в реестр требований кредиторов должника включено требование единственного кредитора - ИФНС. При этом в конкурсную массу поступили денежные средства в виде заработной платы, от реализации имущества и остаток денежных средств на счете должника, которые направлены на выделение прожиточного минимума должнику и его

несовершеннолетнему ребенку, погашение текущих затрат и на частичное погашение задолженности перед кредитором. Иное имущество, подлежащее включению в конкурсную массу, финансовым управляющим не выявлено.

Суд пришел к выводу о возможности применения в отношении должника правила об освобождении от исполнения обязательств. При этом суд отклонил доводы ИФНС, указав, что ею не доказано злостное уклонение должника от уплаты налогов и (или) сборов, а также учел, что материалы дела свидетельствуют о допущенной должником неосмотрительности и неосторожности при условии ее тяжелого материального положения, нахождения в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет, а также наличии на иждивении двух детей ([Постановление АС УО от 16.06.2020 N Ф09-3292/20 по делу N А71-15694/2017](#)).

(-) 16. По мнению конкурсного управляющего, при списании на основании инкассовых поручений со счета должника денежных средств ИФНС было оказано предпочтение перед иными кредиторами должника, в связи с чем данные сделки должны быть признаны недействительными.

Как указал суд, признавая позицию конкурсного управляющего неправомерной, оспариваемые платежи произведены менее чем за месяц до возбуждения дела о банкротстве общества. Вместе с тем принудительное исполнение обязанности по уплате налоговых платежей на основании инкассовых поручений является ординарным способом погашения задолженности. При этом процедура принудительного взыскания может быть начата только в случае отсутствия добровольного исполнения плательщиком обязанности по уплате налога.

Установив, что размер каждого отдельного платежа не превышает 1% от стоимости активов должника, суд пришел к выводу, что оспариваемые списания произведены в рамках обычной для данного должника хозяйственной деятельности и не могут быть оспорены на основании [ст. 61.3 ФЗ от 26.10.2002 N 127-ФЗ](#) ([Постановление АС СЗО от 08.06.2020 N Ф07-5016/2020 по делу N А56-84908/2016](#)).

(-) 17. По мнению ИФНС, не погашенная должником задолженность по НДФЛ подлежит включению в реестр требований кредиторов.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, нормы [ФЗ от 26.10.2002 N 127-ФЗ](#) устанавливают льготный режим удовлетворения требований кредиторов первой и второй очереди реестра требований кредиторов должника, заявленных после закрытия реестра. Опоздавший кредитор в этом случае получит удовлетворение в рамках своей очереди, но без соблюдения принципа пропорциональности, таким образом, он будет иметь право на последовательное удовлетворение из средств, оставшихся после полного расчета с другими кредиторами первой и второй очереди.

Поскольку требования ИФНС в части задолженности по НДФЛ заявлены после закрытия реестра, размер требований подтвержден, суд пришел к выводу, что данные требования подлежат удовлетворению за счет имущества, оставшегося после удовлетворения требований кредиторов, включенных в реестр ([Постановление АС СКО от 18.03.2020 N Ф08-1493/2020 по делу N А15-1411/2018](#)).

(-) 18. По мнению конкурсного управляющего, сделки по перечислению денежных средств в погашение задолженности по страховым взносам являются авансовыми платежами, что привело к предпочтительному удовлетворению требований ИФНС перед другими кредиторами должника.

Как указал суд, признавая позицию конкурсного управляющего неправомерной, списание банком денежных средств производилось на основании решений ИФНС о принудительном взыскании неуплаченных должником обязательных платежей. Из назначения платежей и пояснений ИФНС суд установил, что денежные средства, перечисленные по спорным инкассовым поручениям, являются текущими платежами, что не оспаривается сторонами.

Требования кредиторов по текущим платежам, относящиеся к одной очереди, удовлетворяются в порядке календарной очередности, следовательно, списание является правомерным ([Постановление АС УО от 17.03.2020 N Ф09-8874/18 по делу N А60-28942/2018](#)).

(+) 19. По мнению ИФНС, задолженность должника по налогам подлежит включению в реестр требований кредиторов как требование третьей очереди.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, она обратилась в суд с требованиями в порядке [п. 4 ст. 189.85](#) ФЗ от 26.10.2002 N 127-ФЗ, вместе с тем ею не представлены доказательства предъявления к исполнению решения в пределах установленных налоговым законодательством сроков. Однако ИФНС обязана была соблюдать порядок взыскания в отношении спорной задолженности, установленный [ст. 69 - 70](#) НК РФ, и срок давности.

Учитывая, что ИФНС с заявлением о включении требования обратилась к конкурсному управляющему почти через три года со дня вынесения решения, суд пришел к выводу, что срок принудительного взыскания по спорному решению был пропущен ([Постановление](#) АС МО от 10.03.2020 N Ф05-4944/2019 по делу N А40-202708/2015).

(-) 20. По мнению кредиторов, в результате погашения третьими лицами задолженности должника перед бюджетами различных уровней ИФНС было оказано предпочтение в отношении удовлетворения его требований, о чем она не могла не знать ввиду публичности процедур банкротства.

Как указал суд, признавая позицию кредиторов неправомерной, квалифицирующим признаком для данной категории споров является оказание отдельному кредитору предпочтения, которого в рассматриваемом случае не установлено.

В результате погашения третьими лицами налоговых обязательств должника фактически произошла структурная замена первоначального кредитора (уполномоченный орган) его правопреемниками (покупателями по договору), без ущерба конкурсной массе (отсутствие предпочтения по погашению требований уполномоченного органа перед иными кредиторами) ([Постановление](#) АС ЗСО от 06.03.2020 N Ф04-4649/2018 по делу N А03-17648/2017).

(+) 21. По мнению финансового управляющего, он правомерно обратился с ходатайством об истребовании у ИФНС сведений о наличии открытых/закрытых счетов у заинтересованных по отношению к должнику лиц.

Как указал суд, признавая позицию финансового управляющего обоснованной, должник и члены его семьи продолжают вести обычный образ жизни, требующий существенных расходов, при этом они не имеют постоянных источников дохода. С учетом специфики банкротства гражданина и заинтересованности по отношению к должнику его супруги и детей, именно на них в случае обнаружения на принадлежащих им счетах денежных средств лежит обязанность опровержения презумпции принадлежности этих средств должнику.

Поскольку истребуемые управляющим сведения имеют непосредственное отношение к должнику и могут быть использованы, в частности, при оспаривании сделок по перечислению (внесению) денежных средств на счета близких родственников, ходатайство было заявлено обоснованно ([Постановление](#) АС ЗСО от 05.03.2020 N Ф04-689/2019 по делу N А45-17647/2016).

(-) 22. По мнению конкурсного кредитора, конкурсный управляющий допустил виновное бездействие, выразившееся в неподаче заявления в ИФНС о возврате НДС, уплаченного должником по договорам купли-продажи транспортных средств, после признания сделки недействительной.

Как указал суд, признавая позицию конкурсного кредитора неправомерной, получив требование общества, он обратился в ИФНС и получил ответ, из которого следует, что у должника отсутствует излишне уплаченная сумма НДС, факт уплаты которого не подтвержден, в связи с чем оснований для осуществления возврата излишне уплаченной суммы налога не имеется. Кроме того, признание сделки недействительной само по себе не может изменять налоговых правоотношений. В связи с этим перерасчет налоговых обязательств по недействительной сделке должен проводиться после осуществления двусторонней реституции, то есть после возврата сторонами друг другу всего полученного по сделке и отражения данных операций в налоговом учете.

Доказательств возврата стороной сделки перечисленных транспортных средств в конкурсную массу должника не имеется, поэтому довод о недобросовестном поведении управляющего отклонен ([Постановление](#) АС СКО от 03.03.2020 N Ф08-537/2020 по делу N А63-5751/2014).

Раздел II. ОСОБЕННОСТИ ОТРАСЛЕВОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И УЧЕТА

В рубрике "Особенности отраслевого налогообложения и учета" размещаются материалы, посвященные анализу и рассмотрению вопросов налогообложения и учета, которые характерны только для определенных отраслей экономики. Это рубрика о налоговой и учетной специфике, которая объективно присутствует в каждой сфере хозяйствования.

Федорова Ольга Сергеевна, заместитель генерального директора по экономическим проектам Группы компаний "Налоги и финансовое право"

Некоторые вопросы налогообложения при аренде

Материал посвящен вопросам налогообложения при заключении договоров аренды: об учете недвижимого имущества, обремененного арендой, о компенсации расходов арендатора, о последствиях получения арендатором детали объекта, замененной арендодателем.

Об учете недвижимого имущества, обремененного арендой

Описание ситуации: Организация заключает договоры купли-продажи движимого и недвижимого имущества, при этом она обременена договорами аренды с третьими лицами. Данные объекты не планируется использовать в производственной деятельности предприятия, ведется поиск покупателей.

Вопрос: Какой счет следует использовать для постановки на учет указанного имущества? Если классифицировать данное движимое и недвижимое имущество как объекты, предназначенные для продажи, и учесть на счете 41 "Товары", может ли возникнуть риск перекалфикации их в объекты доходных вложений и обложения налогом на имущество (с учетом того, что объекты обременены арендой и будут приносить доход от сдачи в аренду)?

Ответ: Согласно п. 4 ПБУ 6/01 "Учет основных средств", утв. Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (далее - ПБУ 6/01), актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

"а) объект *предназначен* для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо *для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование*;

б) объект *предназначен для использования в течение длительного времени*, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) *организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта*;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем".

В силу п. 5 ПБУ 6/01:

"основные средства, предназначенные *исключительно* для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности".

Перечисленные условия в рассматриваемой ситуации не выполняются, следовательно, отсутствуют основания для принятия к учету приобретаемого имущества в качестве объектов основных средств, в том числе объектов доходных вложений.

По вопросу учета приобретаемого имущества на счете 41 "Товары" отметим следующее.

Пунктом 3 ФСБУ 5/2019 "Запасы", утв. Приказом Минфина России от 15.11.2019 N 180н, установлено, что для целей бухгалтерского учета запасами считаются активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации либо используемые в течение

периода не более 12 месяцев, в том числе:

"объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации".

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н, для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, предназначен [счет 41](#) "Товары".

Поскольку движимое и недвижимое имущество приобретается для последующей его реализации, вполне логично, по нашему мнению, учесть его стоимость на [счете 41](#) (по аналогии с товарно-материальными ценностями, приобретаемыми для продажи), учитывая то, что План счетов и Инструкция по его применению носят рекомендательный характер.

Налоговым кодексом установлено, что объектом обложения налогом на имущество организаций признается недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета ([подп. 1 п. 1 ст. 374 НК РФ](#)).

В рассматриваемой ситуации с формальной точки зрения объекта налогообложения налогом на имущество не возникает, так как приобретаемое организацией имущество не является основным средством в целях бухгалтерского учета.

Аналогичное мнение высказывает Минфин РФ в [Письме](#) от 25.09.2007 N 03-05-06-01/104 и в [Письме](#) от 15.11.2011 N 03-05-05-01/87:

"...актив, приобретенный для последующей перепродажи, не принимается к бухгалтерскому учету организации в качестве объекта основных средств.

...недвижимое имущество, приобретенное с целью последующей перепродажи, учитываемое в бухгалтерском учете в качестве товара на счете 41 "Товары", налогом на имущество организаций не облагается".

Что касается обременения недвижимого имущества арендой и риска переквалификации объектов, хотелось бы отметить следующее.

В соответствии с [п. 1 ст. 617 ГК РФ](#) переход права собственности на сданное в аренду имущество к другому лицу не является основанием для изменения или расторжения договора аренды.

В данных обстоятельствах арендодателем по договору аренды на основании [ст. 608 ГК РФ](#) становится Организация, при этом она приобретает право на получение доходов от сдачи имущества в аренду.

По вопросу обложения налогом на имущество недвижимого имущества, предназначенного для продажи и переданного в аренду, складывается в основном неблагоприятная для налогоплательщиков арбитражная практика (например, [Определение ВС РФ](#) от 31.08.2018 N 305-КГ18-12366 по делу N А40-105858/2017, [Определение ВАС РФ](#) от 11.01.2013 N ВАС-17754/12 по делу N А49-2601/2012, Постановления Арбитражных судов Западно-Сибирского округа от 24.03.2017 N [Ф04-222/2017](#), Поволжского округа от 05.02.2016 N [Ф06-5311/2015](#), Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 18.05.2009 по делу N [А03-11511/2008](#), Северо-Западного округа от 06.03.2009 по делу N [А56-19655/2008](#), Уральского округа от 21.11.2012 по делу N [А76-2872/2012](#), Восточно-Сибирского округа от 14.07.2010 по делу N [А58-6593/09](#)).

Обобщая данную практику, можно сделать следующие выводы.

Для исключения имущества из состава основных средств согласно [подп. "в" п. 4 ПБУ 6/01](#) и учета его в качестве товаров необходимо, чтобы оно было предназначено для перепродажи, то есть изначально было приобретено правообладателем по возмездной сделке, а затем намечено к реализации. Кроме того, должны быть предприняты действия, направленные на перепродажу недвижимого имущества

(объявления, договоры с агентствами недвижимости и прочее).

При этом системное толкование критериев, установленных [пунктом 4](#) ПБУ 6/01, позволяет сделать вывод о том, что если организация предполагает последующую перепродажу объекта, то данный объект не может использоваться налогоплательщиком для извлечения прибыли. Недвижимое имущество, принадлежащее организации на праве собственности, переданное во временное пользование по договору аренды другому лицу (арендатору), должно учитываться на балансе арендодателя в качестве объекта основных средств на счете 01 "Основные средства". Имущество, от которого имеется возможность извлекать полезные свойства в деятельности (пусть даже краткосрочно, 1 - 2 месяца), подлежит соответствующему налогообложению.

Однако существует положительное для налогоплательщиков решение суда по схожей с рассматриваемой ситуацией.

Так, в [Постановлении](#) 9-го арбитражного апелляционного суда г. Москвы от 30.10.2017 N А40-6242/2017 рассмотрено дело: организация приобрела здание под снос с целью освобождения участка для дальнейшего строительства, при этом объект был приобретен с обременением. Разрешая спор по налогу на имущество в пользу налогоплательщика, суд учел, что здание действительно снесено, а организация не выражала свое согласие на передачу здания в аренду. Кроме того, суд указал, что сама по себе возможность использования имущества в хозяйственной деятельности организации не является основанием для его учета в составе основных средств.

Таким образом, вопрос об учете недвижимого имущества, обремененного арендой, на счете 41 "Товары" и исключении его из налоговой базы по налогу на имущество является спорным и конфликтным в отношениях с налоговой службой.

По нашему мнению, такой подход возможен, если намерение Организации реализовать указанное имущество выглядит явным и может быть доказано документально.

При этом существует большая вероятность налогового спора, прогнозировать положительное для Организации окончание которого мы, к сожалению, не можем. Полагаем, что указанный риск будет минимальным, если к моменту налоговой проверки объект недвижимости будет действительно реализован.

Компенсация расходов арендатора

Описание ситуации: При заключении договоров аренды торговых площадей одно из условий, которое должен выполнить Арендатор, - представить на согласование Арендодателю дизайн-проект торговой точки, выполненный собственными силами.

С одним из Арендаторов это условие указано в договоре аренды, но в результате ротации со стороны Арендодателя было предложено другое помещение, на которое Арендатор соглашается при условии компенсации стоимости первого дизайн-проекта, т.к. придется составлять второй дизайн-проект на новые площади.

Вопрос: Имеет ли право Арендодатель включить в расходы по налогу на прибыль сумму компенсации расходов на дизайн-проект Арендатора?

Ответ: В данном случае стороны договорились, что Арендодатель возмещает (компенсирует) расходы Арендатора на выполнение первоначального дизайн-проекта, который по инициативе Арендодателя при внесении изменений в договор аренды нежилых помещений фактически утратил свою актуальность, так как изменилось само помещение, переданное в аренду.

При этом рассматривать данные расходы Арендодателя как расходы на возмещение причиненного ущерба, которые в порядке [подп. 13 п. 1 ст. 265](#) НК РФ можно учесть в составе внереализационных расходов, было бы неверно, так как право Арендатора не нарушено ([ст. 15](#) ГК РФ), Арендодатель добровольно возмещает ему затраты.

На наш взгляд, рассматриваемая компенсация, независимо от того, как она поименована в

соглашении, не является компенсацией убытков (ущерба), а выступает в качестве иной договорной компенсации расходов Арендатора по соглашению сторон.

В то же время данные расходы Арендодателя непосредственно связаны с его деятельностью, которая направлена на получение дохода от сдачи имущества в аренду.

Полагаем, что условие о согласовании дизайн-проекта торговой точки с Арендодателем перед предоставлением в аренду помещений обусловлено тем, что Арендодатель заинтересован в оформлении ТЦ в стиле, соответствующем высокому стандарту, для поддержания имиджа самого ТЦ и привлечения клиентов.

Потенциальный Арендатор, согласившись на такое условие, понес расходы на разработку дизайн-проекта, который по вине Арендодателя стал неактуальным. В связи с этим Арендодатель предложил компенсировать данные расходы Арендатора, чтобы последний смог выполнить повторно условие для получения помещения в аренду, но большей площадью, а именно разработать новый дизайн-проект.

В связи с этим, по нашему мнению, *данные расходы экономически обоснованны для Арендодателя*, так как связаны с получением дохода по договорам аренды.

При этом полагаем, что условие (правило) о согласовании дизайн-проектов потенциальных Арендаторов с Арендодателем должно быть закреплено локальным документом Организации, в котором также можно закрепить и случаи, в которых могут производиться компенсации расходов Арендатора на разработку дизайн-проекта.

Так, [п. 1 ст. 252 НК РФ](#) предусмотрено, что налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [ст. 270 НК РФ](#)).

Как следует из положений [п. 1 ст. 252 НК РФ](#), налогоплательщик имеет право уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов, если они являются:

- обоснованными (*экономически оправданными*);
- документально подтвержденными (подтвержденными документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ);
- произведенными для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Экономическая обоснованность затрат характеризуется необходимостью их несения для получения налогоплательщиком дохода, прямой взаимосвязью затрат и дохода (реального или потенциального) налогоплательщика.

В силу [подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ](#) к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся другие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Таким образом, перечень прочих расходов, связанных с производством и реализацией, является открытым.

В связи с этим, по нашему мнению, сумму компенсации расходов, понесенных Арендатором на разработку первого дизайн-проекта, Арендодатель вправе учесть в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Правовые и налоговые последствия получения арендатором
детали объекта, замененной арендодателем

Описание ситуации: Компания арендует объект у иностранной организации. Одним из агрегатов этого объекта является сложная деталь.

Планируется заключить дополнительное соглашение к договору аренды, по которому Арендодатель

произведет замену детали. При этом оригинальную деталь (с которой первоначально объект был принят в аренду) Арендодатель передаст в собственность компании.

Оригинальная деталь в настоящее время находится в неисправном состоянии (сломанная и непригодная к дальнейшему использованию без капитального ремонта), находится в настоящее время в РФ. По договору аренды именно на Компании во время срока аренды лежат обязательства по поддержанию объекта в исправном состоянии и выполнению всех необходимых ремонтов.

Стороны договора аренды в целях замены вышедшей из строя детали заключили дополнительное соглашение к договору аренды, в соответствии с которым Арендодатель за свой счет производит замену вышедшей из строя детали на новую, а сломавшуюся деталь передает Компании. Какая-либо оплата или компенсация затрат Арендодателя в дополнительном соглашении не установлена.

Замененная деталь будет установлена на объект, находящийся в РФ.

Оригинальная деталь, которую получит Компания, впоследствии будет использована в рамках программы обмена деталей с их производителем и использована на объекте Компании.

При этом на протяжении срока аренды Компания выплачивает Арендодателю взносы на техническое обслуживание, в том числе и в отношении данной детали, в качестве дополнительной платы за аренду, владение и эксплуатацию объекта. При этом Арендатор имеет право на возмещение расходов на ремонт из накопленных взносов на техническое обслуживание.

Вопрос 1: Будет ли передача оригинальной детали считаться безвозмездной, учитывая тот факт, что обмен обусловлен необходимостью выполнения ремонта детали, при этом накопленные Компанией взносы на техническое обслуживание остаются в полном объеме у Арендодателя?

Ответ: Согласно [ст. 66](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) по договору аренды арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

По общему правилу [ст. 616](#) ГК РФ арендатор *обязан поддерживать имущество* в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если *иное не установлено законом или договором аренды*.

Как отмечено выше, стороны дополнительным соглашением как раз и установили иной порядок проведения "ремонтных" работ, переложив на арендодателя обязательства по замене вышедшего из строя оборудования.

В силу особенности арендных отношений права собственности на составные части (детали и оборудование), в том числе вышедшие из строя, изначально принадлежат арендодателю, при этом в условиях запроса указано, что по условиям дополнительного соглашения вышедшая из строя деталь будет передана в собственность Компании.

В связи с этим действительно возникает вопрос: а будет ли такая передача носить безвозмездный характер при условии, что напрямую в дополнительном соглашении не установлена какая-либо плата со стороны Компании?

Как установлено в [п. 1 ст. 572](#) ГК РФ, по договору дарения одна сторона (даритель) *безвозмездно передает* или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

Иными словами, безвозмездная передача имеет место в отсутствие встречного предоставления одаряемого в той или иной форме.

Так, например, Президиум ВАС РФ в [п. 9](#) Информационного письма от 30.10.2007 N 120 "Обзор практики применения арбитражными судами положений главы 24 Гражданского кодекса Российской Федерации" отметил, что наличие возмездных начал в договорном обязательстве исключает признание

соответствующего договора договором дарения.

Как уже было отмечено выше, фактически в рамках рассматриваемой ситуации правообладатель (собственник) объекта заменяет принадлежащую ему и вышедшую из строя деталь на новую, которая также ему принадлежит. При этом по общему правилу обязанности передать вышедшую из строя деталь Арендатору у Арендодателя не возникает, как следствие, передача детали Арендатору является способом распоряжения Арендодателем принадлежащим ему имуществом.

При этом тот факт, что замена детали и ее передача Компании происходят именно в связи с необходимостью ремонта объекта, сам по себе не меняет безвозмездного характера сделки.

Что касается вопроса о возмездности либо безвозмездности сделки применительно к условиям договора аренды о том, что Арендатор уплачивает взносы на техническое обслуживание, то хотелось бы отметить следующее.

В данном случае эти взносы вносятся как часть арендной платы независимо от того, будет ли проводиться ремонт ВС или нет, и переходят в собственность арендодателя. При этом стороны согласовали условия о праве арендатора требовать возмещения расходов на ремонт.

Полагаем, что хотя данные выплаты и называются "взносы на техническое обслуживание", однако в силу того, что они носят постоянный характер безотносительно того, будет ли проводиться ремонт объекта, они являются именно платой за пользование объектом, а не "платой" за полученную неисправную деталь.

В пользу позиции о том, что данные платежи не являются платой за полученную Компанией неисправную деталь, говорит и тот факт, что за их счет Компания может требовать именно *возмещения* расходов на ремонт объекта, то есть "компенсацию" понесенных расходов.

В данном же случае Компания никаких расходов на полученную деталь не несет.

В связи с вышеизложенным полагаем, что снятая Арендодателем с арендуемого объекта неисправная деталь, полученная Компанией на основании дополнительного соглашения, является безвозмездно полученным имуществом.

Вопрос 2: Возникнет ли у Компании обязанность по уплате налога на прибыль в связи с получением права собственности на оригинальную деталь в результате описанной выше сделки?

Ответ: Согласно [п. 1 ст. 41](#) НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами "[Налог на доходы физических лиц](#)", "[Налог на прибыль организаций](#)".

Из [п. 2 ст. 248](#) НК РФ следует, что *имущество* (работы, услуги) или имущественные права *считаются полученными безвозмездно, если получение этого имущества (работ, услуг) или имущественных прав не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги)*.

В силу [п. 8 ст. 250](#) НК РФ внереализационными доходами организации признаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав. При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений [статьи 105.3](#) НК РФ. Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) *документально или путем проведения независимой оценки*.

Как было отмечено выше, на наш взгляд, передача иностранным Арендодателем Компании снятой неисправной детали является безвозмездной передачей, при этом в будущем данная деталь будет отремонтирована и использована в деятельности Компании.

В связи с этим полагаем, что если и поскольку полученная неисправная деталь имеет рыночную стоимость, способна генерировать для Компании в будущем экономические выгоды и является безвозмездно полученным имуществом, то получение детали должно отражаться как внереализационный доход по ее рыночной стоимости.

Вопрос 3: Возникнет ли у Компании обязанность по уплате НДС в связи с передачей ей оригинальной детали в результате описанной выше сделки?

Ответ: По общему правилу [п. 1 ст. 39](#) НК РФ передача права собственности на товары (работы, услуги) на безвозмездной основе признается реализацией.

Аналогичная норма содержится и в [подп. 1 п. 1 ст. 146](#) НК РФ, согласно которому передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признаются реализацией товаров (работ, услуг).

При этом в силу [подп. 1 п. 1 ст. 147](#) НК РФ местом реализации товаров признается территория РФ при условии, что *товар находится на территории РФ и не отгружается и не транспортируется*.

В данном случае неисправная деталь на сегодняшний день установлена на объекте, находящемся в РФ, и ее замена на новую с передачей старой детали Компании будет происходить также в РФ.

В связи с этим можно заключить, что местом реализации неисправной детали будет территория РФ.

Согласно [п. 2 ст. 154](#) НК РФ при реализации товаров на безвозмездной основе налоговая база определяется как *стоимость указанных товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному [статьей 105.3](#) НК РФ*, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Таким образом, передача на безвозмездной основе неисправной детали для целей НДС будет считаться реализацией, в отношении которой возникает обязанность по исчислению и уплате НДС с рыночной стоимости такой детали.

Поскольку иностранный контрагент не имеет представительства на территории РФ и не состоит на налоговом учете в РФ, в связи с чем необходимо учитывать следующее.

Согласно [п. 1 и 2 ст. 161](#) НК РФ при реализации товаров, местом реализации которых является территория РФ, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговая база определяется как сумма дохода от реализации этих товаров с учетом налога.

При этом *налоговыми агентами* признаются организации, состоящие на учете в налоговых органах, *приобретающие на территории РФ товары у данных иностранных лиц*.

Применительно к рассматриваемой ситуации это означает, что у Компании возникают обязанности налогового агента по исчислению и уплате в бюджет НДС со стоимости безвозмездно полученной неисправной детали.

При условии дальнейшего использования отремонтированной детали в операциях, облагаемых НДС, Компания как налоговый агент имеет право применить вычет НДС в сумме налога, уплаченного ею как налоговым агентом, на основании [п. 3 ст. 171](#) НК РФ.

Раздел III. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

В рубрике "Налоговый контроль" размещаются материалы, посвященные процессуально-правовым и иным аспектам эффективной защиты прав налогоплательщиков, налоговых агентов и иных обязанных лиц как в административном (внесудебном), так и в судебном порядке. В частности, рассматриваются практические вопросы применения способов, методов и приемов защиты, особенности выстраивания тактики, позиции и доказательной базы по налоговым спорам.

Анферова Ольга Вячеславовна, заместитель генерального директора по юридическим проектам Группы компаний "Налоги и финансовое право"

Смирнова Светлана Анатольевна, ведущий специалист по юридическим вопросам Группы компаний "Налоги и финансовое право"

О вызове в налоговый орган для получения решения по проверке

Авторами рассмотрен вопрос о том, обязан ли налогоплательщик после получения извещения налогового органа о времени рассмотрения материалов проверки являться в назначенное время. Также проанализированы нормы права и разъяснения ФНС России о порядке вручения налогоплательщику решения по итогам проверки.

Вопрос: Можно ли не являться в налоговый орган на рассмотрение материалов налоговой проверки и для получения решения?

Ответ: Согласно [п. 2 ст. 101](#) НК РФ руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого проводилась эта проверка.

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, **вправе участвовать** в процессе рассмотрения материалов указанной проверки лично и (или) через своего представителя.

Неявка лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представителя), извещенного надлежащим образом о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, не является препятствием для рассмотрения материалов налоговой проверки, за исключением тех случаев, когда участие этого лица будет признано руководителем (заместителем руководителя) налогового органа обязательным для рассмотрения этих материалов.

Как следует из рассматриваемой ситуации, в извещении о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки не указано, что участие Налогоплательщика является обязательным для рассмотрения материалов проверки.

Следовательно, налогоплательщик может не являться в налоговый орган для рассмотрения материалов налоговой проверки.

Что касается вопроса получения решения, то в силу [п. 9 ст. 101](#) НК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу по истечении одного месяца со дня вручения лицу, в отношении которого было вынесено соответствующее решение (его представителю), если в месячный срок не обжаловано в вышестоящий налоговый орган.

Решение в течение пяти дней со дня его вынесения должно быть вручено лицу, в отношении которого оно было вынесено (его представителю), под расписку или передано иным способом, свидетельствующим о дате получения решения этим лицом (его представителем). В случае *если указанное решение невозможно вручить или передать иным способом, свидетельствующим о дате его получения, оно направляется по почте заказным, письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физического лица.*

Следовательно, в НК РФ отсутствуют положения о том, что налогоплательщик обязан получать решение о результатах налоговой проверки именно нарочным, а, напротив, прямо предусмотрено, что решение может быть отправлено налоговым органом по почте.

Что касается вопроса реагирования на уведомление о вызове в налоговый орган, то в силу [подп. 4 п. 1 ст. 31](#) НК РФ налоговые органы вправе вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков *для дачи пояснений* в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов *либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах.*

Вместе с тем в рассматриваемом случае налогоплательщик вызывается в налоговый орган:

- не для дачи пояснений;

- не в связи с исполнением законодательства о налогах и сборах (*еще раз отметим, что обязанности налогоплательщика нарочным получать решение о результатах проверки НК РФ не предусматривает*):

- не в связи с налоговой проверкой (*поскольку она окончена*).

Таким образом, мы считаем, что налоговый орган некорректно использовал форму уведомления о вызове в налоговый орган для ситуации приглашения Налогоплательщика для получения решения.

Как следует из подп. 11 п. 1 ст. 21 НК РФ, налогоплательщик вправе не выполнять незаконные требования налогового органа.

Следовательно, по нашему мнению, у налогоплательщика отсутствует обязанность являться в налоговый орган для получения решения по проверке.

Вместе с тем нельзя не учитывать содержание положений п. 2.2 Письма ФНС России от 17.07.2013 N AC-4-2/12837 "О рекомендациях по проведению мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками".

В соответствии с указанным пунктом вызов налогоплательщиков может осуществляться в следующих случаях (но ими не ограничивается):

- в случае необходимости вручения либо ознакомления руководителя организации, индивидуального предпринимателя, физического лица или их представителя с документами, составляемыми при проведении выездной налоговой проверки (решение о проведении выездной налоговой проверки, решение о продлении срока проведения выездной налоговой проверки; решение о приостановлении проведения выездной налоговой проверки; решение о возобновлении проведения выездной налоговой проверки, постановление о производстве выемки документов и предметов, постановление о назначении экспертизы, требование о предоставлении документов (информации), справка о проведенной выездной налоговой проверке, акт налоговой проверки, извещение о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, иные документы);

- в иных случаях.

Пунктом 2.3 указанного Письма ФНС России территориальным налоговым органам рекомендовано применять меры ответственности, предусмотренные статьей 19.4 КоАП РФ, к налогоплательщикам в случае их неявки.

Частью 1 ст. 19.4 КоАП РФ закреплено, что неповиновение законному распоряжению или требованию должностного лица органа, осуществляющего государственный надзор (контроль), государственный финансовый контроль, муниципальный контроль, муниципальный финансовый контроль, влечет предупреждение или наложение административного штрафа на граждан в размере от пятисот до одной тысячи рублей; на должностных лиц - от двух тысяч до четырех тысяч рублей.

Применительно к указанной норме необходимо отметить, что в соответствии с примечанием к ст. 2.4 КоАП РФ лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, несут административную ответственность как должностные лица, если законом не установлено иное.

Таким образом, мы не можем исключать, что с учетом указанных разъяснений из Письма ФНС России налоговый орган будет пытаться привлечь налогоплательщика к ответственности за неполучение решения нарочным по месту нахождения налогового органа. Однако учитывая, что извещение выдано именно с целью вручения решения по итогам проверки, при том что НК РФ не обязывает налогоплательщиков лично являться за его получением, прямо предусматривая возможность его направления налогоплательщику любым способом, свидетельствующим о дате получения, в том числе по телекоммуникационным каналам связи, применение к ситуации ст. 19.4 КоАП РФ считаем необоснованным. При этом такая практика привлечения к ответственности по этому основанию нам

неизвестна и среди судебных актов нами не обнаружена.

С учетом указанного, по нашему мнению, у налогоплательщика отсутствует обязанность являться в налоговый орган для получения решения по проверке.

Вместе с тем с учетом разъяснений ФНС России наиболее безопасным вариантом реагирования на уведомление о вызове в налоговый орган все же будет являться его исполнение.

Раздел IV. ЗАЩИТА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА, ИЛИ ИСКУССТВО НАЛОГОВОГО СПОРА

В рубрике "Защита налогоплательщика, или Искусство налогового спора" размещаются материалы, посвященные процессуально-правовым и иным аспектам эффективной защиты прав налогоплательщиков как в административном (внесудебном), так и в судебном порядке. В частности, рассматриваются вопросы применения методов правовой защиты, стратегия и тактика ведения спора, особенности формирования доказательной базы, приемы аргументации и др. Также рассматриваются вопросы использования в споре достижений смежных отраслей знаний: психологии, риторики, логики и т.д.

Федорова Ольга Сергеевна, заместитель генерального директора по экономическим проектам Группы компаний "Налоги и финансовое право"

Смирнова Светлана Анатольевна, ведущий специалист по юридическим вопросам Группы компаний "Налоги и финансовое право"

О взыскании налоговой задолженности налогоплательщика с взаимозависимого с ним лица

В статье рассмотрены случаи, когда налоговую задолженность одного лица можно взыскать с другого, взаимозависимого, лица. Такие ситуации могут сложиться, если финансово-хозяйственная деятельность налогоплательщика преднамеренно переведена на другое лицо либо контролирующее лицо допустило банкротство налогоплательщика.

О взыскании налоговой задолженности с взаимозависимого лица в случае сокрытия последним активов должника

В **подп. 2 п. 2 ст. 45** НК РФ предусмотрены случаи взыскания в судебном порядке налоговой задолженности, возникшей по итогам налоговых проверок, если исчерпаны процедуры принудительного взыскания недоимки с самого налогоплательщика в бесспорном порядке и задолженность числится более трех месяцев:

1) за зависимыми (дочерними) обществами, - с основных (преобладающих, участвующих) обществ, если на их счета поступает *выручка за реализуемые товары (работы, услуги)* зависимых (дочерних) обществ.

Такое же правило действует, если должниками являются основные (преобладающие, участвующие) общества, а получателями выручки - зависимые (дочерние) общества;

2) за зависимыми (дочерними) обществами, - с основных (преобладающих, участвующих) обществ, если *с момента, когда организация, за которой числится недоимка, узнала или должна была узнать* о назначении выездной налоговой проверки или о начале проведения камеральной налоговой проверки, *произошла передача денежных средств, иного имущества* основному (преобладающему, участвующему) обществу и если такая передача привела к невозможности взыскания недоимки.

Указанное правило также действует, если должниками являются основные (преобладающие, участвующие) общества, а получателями выручки - зависимые (дочерние) общества;

3) из практики применения указанных положений также следует, что задолженность может быть взыскана с вышеуказанных лиц даже несмотря на то, что в отношении первоначального должника

налоговой недоимки не прекращена процедура банкротства (об этом сказано, например, в [Постановлении](#) Арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.09.2015 N Ф07-7120/2015 по делу N А42-7582/2014).

При этом подп. 2 п. 2 ст. 45 НК РФ предусмотрено, что:

- взыскание с взаимозависимых лиц производится *в пределах суммы* поступившей им выручки за реализуемые товары (работы, услуги), доли переданных денежных средств, стоимости иного имущества ([абз. 9](#));

- если в цепочке операций участвует несколько взаимозависимых лиц, взыскание производится *пропорционально доле* поступившей им выручки за реализуемые товары (работы, услуги), доле переданных денежных средств, стоимости иного имущества ([абз. 6](#));

- положения [подп. 2 п. 2 ст. 45](#) НК РФ применяются, если передача выручки за реализуемые товары (работы, услуги), доли переданных денежных средств, стоимости иного имущества производится дочернему/преобладающему обществу через совокупность взаимосвязанных операций, в том числе в случае, если участники указанных операций не являются преобладающими/дочерними обществами ([абз. 7](#)).

То есть, например, если А (дочерняя компания) передает активы Б (материнской компании) через сделку займа с независимой компанией В (заемщику у компании А) и заимодавцу у Б (материнской компании);

- [подп. 2 п. 2 ст. 45](#) НК РФ применяется, если перечисление выручки за реализуемые товары (работы, услуги), передача денежных средств, иного имущества производится лицам, признанным судом *иным образом зависимыми с налогоплательщиком*, за которым числится недоимка ([абз. 9](#)).

Иными словами, перечень лиц, с которых может быть взыскана задолженность налогоплательщика не ограничивается дочерней/материнской компанией, а является открытым.

Применительно к указанному положению важно отметить, что в части применения положений [подп. 2 п. 2 ст. 45](#) НК РФ компании с единым учредителем (сестринские компании) признаются судами взаимозависимыми (об этом, например, в [Постановлении](#) Арбитражного суда Центрального округа от 28.11.2016 N Ф10-3879/2016 по делу N А54-7653/2015).

В [Постановлении](#) Арбитражного суда Дальневосточного округа от 12.04.2019 N Ф03-851/2019 по делу N А04-3767/2018 в части применения положений [подп. 2 п. 2 ст. 45](#) НК РФ были признаны взаимозависимыми компания и ее исполнительный орган.

В вышеуказанном [Постановлении](#) Арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.09.2015 N Ф07-7120/2015 по делу N А42-7582/2014 в части применения положений [подп. 2 п. 2 ст. 45](#) НК РФ суд признал компании взаимозависимыми на том основании, что их учредители находились в родственных отношениях.

Следовательно, по основаниям, предусмотренным [подп. 2 п. 2 ст. 45](#) НК РФ, взыскание неуплаченной налоговой задолженности участника группы компании возможно с любого ее взаимозависимого лица, которому каким-либо образом были переданы активы должника.

О взыскании налоговой задолженности
с взаимозависимого лица при банкротстве должника

Основания взыскания недоимки по долгам компании с взаимозависимых лиц предусмотрены также Федеральным [законом](#) от 26.10.2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" (далее по тексту - Закон о банкротстве).

Так, в [п. 1 ст. 61.11](#) Закона о банкротстве контролирующие должника лица могут быть привлечены к субсидиарной ответственности при условии, что полное погашение требований кредиторов невозможно вследствие их действий и (или) бездействия.

Пункт 1 ст. 61.10 Закона о банкротстве содержит в себе дефиницию *контролирующего должника лица* - это физическое или юридическое лицо, имеющее либо имевшее не более чем за три года, предшествующие возникновению признаков банкротства, а также после их возникновения до принятия арбитражным судом заявления о признании должника банкротом право давать обязательные для исполнения должником указания или возможность иным образом определять действия должника, в том числе по совершению сделок и определению их условий.

При этом **п. 4 и 5** названной нормы не только предусматривают перечень контролирующих лиц (ими могут быть в том числе руководители управляющей организации должника, лицо, имеющее право распоряжаться более чем половиной долей уставного капитала ООО), но и содержат в себе положения, что контролирующим может быть признано лицо *по иным основаниям*.

При этом лица, прямо указанные в **п. 4 ст. 61.10** Закона о банкротстве (в том числе руководитель управляющей организации должника, учредитель с долей участия более 50%), считаются контролирующими должника лицами по умолчанию (в силу соответствующей презумпции). А значит, это они в случае предъявления к ним требований о субсидиарной ответственности должны доказывать, что на самом деле никакого влияния на деятельность должника они не оказывали и что никакой связи между их действиями и наступившими негативными для организации последствиями не имеется.

Иные лица, не перечисленные в **п. 4 ст. 61.10** Закона о банкротстве, могут быть привлечены к субсидиарной ответственности, только если в отношении них будет доказано, что они тем или иным образом определяли действия должника.

В этой связи ВС РФ в **п. 16** Постановления Пленума от 21.12.2017 N 53 "О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве" отметил следующее:

"Под действиями (бездействием) *контролирующего лица*, приведшими к невозможности погашения требований кредиторов, следует понимать такие действия (бездействие), которые явились необходимой причиной банкротства должника, *то есть те, без которых объективное банкротство не наступило бы*.

Неправомерные действия (бездействие) контролирующего лица могут выражаться, в частности, в принятии ключевых деловых решений с нарушением принципов добросовестности и разумности, в том числе согласование, заключение или одобрение сделок на заведомо невыгодных условиях или с заведомо неспособным исполнить обязательство лицом (фирмой-однодневкой и т.п.), дача указаний по поводу совершения явно убыточных операций, назначение на руководящие должности лиц, результат деятельности которых будет очевидно не соответствовать интересам возглавляемой организации, создание и поддержание такой системы управления должником, которая нацелена на систематическое извлечение выгоды третьим лицом во вред должнику и его кредиторам, и т.д."

Иными словами, говоря о субсидиарной ответственности контролирующих должника лиц, и Закон о банкротстве, и ВС РФ апеллируют к тому, что такие действия так или иначе должны привести к банкротству должника (довести его до банкротства).

Причем действующим российским "банкротным" законодательством предусмотрена презумпция виновности контролирующего лица. А именно, если установлено, что лицо является контролирующим лицом, наступили негативные последствия и имеется причинная связь между действиями (бездействием) контролирующего лица и этими негативными последствиями, предполагается, что негативные последствия наступили именно по вине (в том числе по вине) данного контролирующего лица.

Так, согласно **п. 10 ст. 61.11** Закона о банкротстве контролирующее должника лицо, вследствие действий и/или бездействия которого невозможно полностью погасить требования кредиторов, не несет субсидиарной ответственности, если докажет, что его вина в невозможности полного погашения требований кредиторов отсутствует.

В частности, такое лицо не подлежит привлечению к субсидиарной ответственности, если оно действовало согласно обычным условиям гражданского оборота, добросовестно и разумно в интересах должника, его учредителей (участников), не нарушая при этом имущественные права кредиторов, и если это лицо докажет, что его действия совершены для предотвращения еще большего ущерба интересам

кредиторов.

Резюмируя вышеизложенное, отметим, что и руководитель, и учредитель могут быть привлечены к субсидиарной ответственности по долгам организации.

Однако нужно понимать, что субсидиарная ответственность наступает не за само по себе наложение на организацию соответствующего штрафа, а за невозможность полного погашения требований конкурсных кредиторов организации в ситуации, когда организация признана банкротом.

Соответственно, если взыскание налоговой задолженности не привело к тому, что полное погашение требований всех конкурсных кредиторов оказалось невозможным, то и о субсидиарной ответственности вышеуказанных лиц говорить не приходится.

Кроме того, норма [ст. 61.20](#) Закона о банкротстве предоставляет возможность помимо субсидиарной ответственности взыскать с контролирующих лиц убытки:

"В случае введения в отношении должника процедуры, применяемой в деле о банкротстве, требование о возмещении должнику убытков, причиненных ему лицами, уполномоченными выступать от имени юридического лица, членами коллегиальных органов юридического лица или лицами, определяющими действия юридического лица, в том числе учредителями (участниками) юридического лица или лицами, имеющими фактическую возможность определять действия юридического лица, подлежит рассмотрению арбитражным судом в рамках дела о банкротстве должника по правилам, предусмотренным настоящей главой" ([п. 1 ст. 61.20](#)).

При этом убытки взыскиваются в части, не покрытой размером субсидиарной ответственности и ответственности за нарушение Закона о банкротстве ([п. 6 ст. 61.20](#) Закона о банкротстве).

При этом необходимо помнить, что в силу норм [ст. 15, 393](#) ГК РФ убытки могут быть взысканы с лица, которое "виновно" в их возникновении.

Следовательно, если действия контролирующих лиц (например, учредителя, исполнительного органа) не являются неправомерными (виновными) и они не привели к уменьшению имущества должника, то на указанных лиц не может быть возложена ответственность за убытки, причиненные банкроту.

Отметим отдельно, что помимо положений о возможности привлечения контролирующего должника лица к субсидиарной ответственности, [Закон](#) о банкротстве содержит еще ряд положений о возможности привлечения:

- руководителя;
- учредителя
- либо иных контролирующих должника лиц к ответственности:

1) за неподачу (несвоевременную подачу) заявления о признании должника банкротом ([ст. 61.12](#) Закона о банкротстве, [п. 9](#) Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 24.12.2020 N 44 "О некоторых вопросах применения положений статьи 9.1 Федерального закона от 26 октября 2002 года N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)");

2) за нарушение законодательства о несостоятельности (банкротстве), в том числе если заявление о банкротстве подано при наличии возможности удовлетворить требования кредиторов в полном объеме либо должник не принял меры по оспариванию необоснованных требований кредиторов ([ст. 61.13](#) Закона о банкротстве).

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что в случае банкротства кого-либо из участников группы компаний контролирующие их деятельность лица могут быть привлечены к имущественной ответственности.

Вместе с тем привлечение к ответственности контролирующих лиц возможно лишь в том

случае, если будет доказана причинно-следственная связь между невозможностью удовлетворения требований кредиторов и действиями контролирующего лица либо будет доказано несоблюдение контролирующим лицом законодательства о банкротстве.

Подписано в печать

27.04.2021
