



ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №403¹

29 мая 2023 г. – 11 июня 2023 г.

1. Письма Минфина и ФНС России..... 3

1.1. Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах 3

Повторное уведомление об исчисленных суммах налогов не увеличивает сумму начислений, а считается уточняющим и заменяет предыдущее. Ответственность по ст. 126 НК РФ за непредставление уведомления не применяется до получения разъяснений ФНС.....3

1.2. Налог на прибыль организаций 3

Если налогоплательщик в налоговом периоде применил нулевую ставку, то неиспользованный ИНВ может быть перенесен на последующие налоговые периоды, в которых у него появится исчисленная к уплате сумма налога на прибыль.....3

Если в силу нового валютного регулирования и решений Правительственной комиссии обязательным условием совершения сделки является осуществление определенного платежа, такой платеж признается в целях налогообложения.....4

Потери от пожара для целей учета в налоговой базе могут быть подтверждены справкой Государственной противопожарной службы МЧС России, протоколом осмотра места происшествия, актом о пожаре, актом инвентаризации, справкой о прекращении уголовного дела.4

При получении документа о государственной аккредитации ИТ-компанией в течение года нулевая ставка по налогу на прибыль применяется ею с начала данного периода, а пониженные тарифы страховых взносов – с месяца получения документа.5

1.3. Налог на добычу полезных ископаемых..... 5

При определении налоговой базы по НДС в отношении драгметаллов необходимо учитывать все расходы по аффинажу и доставке добытого полезного ископаемого, вне зависимости от факта его реализации.5

2. Судебная практика 5

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ 5

При использовании объектов ОПХ в производственных целях расходы (убытки) по ним подлежат учету в общем порядке.5

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, определения СКЭС ВС РФ, определения ВС РФ об отказе в передаче жалоб для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ, а также практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы 6

Расходы при списании незавершенного строительства, состоящего из затрат на проектно-изыскательные работы и разработку рабочей документации, не учитываются при расчете налога на прибыль.6

Направление средств участников долевого строительства на погашение займов, рефинансирующих предыдущие, средства по которым были использованы на приобретение земельных участков под строительство, является целевым расходованием, в связи с чем средства дольщиков не должны признаваться в доходах.7

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах

Письмо ФНС России от 23.05.2023 № БС-3-11/6890@

Повторное уведомление об исчисленных суммах налогов не увеличивает сумму начислений, а считается уточняющим и заменяет предыдущее. Ответственность по ст. 126 НК РФ за непредставление уведомления не применяется до получения разъяснений ФНС.

В соответствии с п. 9 ст. 58 НК РФ в случае, если законодательством о налогах и сборах уплата налогов предусмотрена до представления соответствующей декларации (расчета) либо если обязанность по представлению декларации (расчета) не установлена, налогоплательщики представляют в налоговый орган уведомление об исчисленных суммах налогов.

По одному сроку уплаты сдается только одно уведомление. Повторное уведомление за тот же период и по тому же налогу считается уточняющим и заменяет предыдущее, а не увеличивает сумму начислений.

Налоговая ответственность, предусмотренная ст. 126 НК РФ за непредставление уведомления по п. 9 ст. 58 НК РФ, а также за непредставление уточненного уведомления не применяется до получения разъяснений ФНС об условиях наступления такой ответственности.

1.2. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 03.05.2023 № 03-03-06/1/40489

Если налогоплательщик в налоговом периоде применил нулевую ставку, то неиспользованный ИНВ может быть перенесен на последующие налоговые периоды, в которых у него появится исчисленная к уплате сумма налога на прибыль.

Согласно п. 2.1 ст. 286.1 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить в текущем периоде суммы налога, подлежащие зачислению в доходную часть бюджетов субъектов РФ, на инвестиционный налоговый вычет (ИНВ) текущего периода, а также на неиспользованный ИНВ предыдущих периодов, но не более чем на сумму предельной величины ИНВ.

ИНВ может быть применен только в том случае, если у налогоплательщика имелась исчисленная сумма налога на прибыль организаций (авансового платежа), подлежащая зачислению в доходную часть бюджетов этих субъектов.

В случае если налогоплательщик воспользовался в текущем налоговом периоде ИНВ, а в следующем периоде применил нулевую ставку, то неиспользованный ИНВ может быть перенесен на последующие налоговые периоды, в которых у налогоплательщика появится исчисленная сумма налога на прибыль.

Письмо Минфина России от 18.05.2023 № 03-03-06/1/45343

Если в силу нового валютного регулирования и решений Правительственной комиссии обязательным условием совершения сделки является осуществление определенного платежа, такой платеж признается в целях налогообложения.

Указами Президента Российской Федерации от 08.09.2022 № 618 и от 15.10.2022 № 737 предусмотрено осуществление перечня сделок на основании разрешений, выдаваемых Правительственной комиссией.

Если платеж, указанный в решении Правительственной комиссии, является обязательным условием совершения сделки по приобретению акций или долей организаций, то такие расходы учитываются как расходы, связанные с приобретением таких вложений, и подлежат учету в целях налогообложения прибыли в общеустановленном положениями статей 268 и 280 НК РФ порядке.

Письмо Минфина России от 15.05.2023 № 03-03-06/1/43813

Потери от пожара для целей учета в налоговой базе могут быть подтверждены справкой Государственной противопожарной службы МЧС России, протоколом осмотра места происшествия, актом о пожаре, актом инвентаризации, справкой о прекращении уголовного дела.

На основании пп. 6 п. 2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций.

К таким потерям, в частности, относится стоимость уничтоженных или испорченных запасов, товаров, материалов и иного имущества, принадлежащего организации.

Материальные потери от пожара могут быть подтверждены такими документами, как справка Государственной противопожарной службы МЧС России, протокол осмотра места происшествия и акт о пожаре, которым устанавливается причина возгорания, акт инвентаризации, в котором фиксируется стоимость утраченного имущества, справка о прекращении уголовного дела.

Письмо Минфина России от 02.05.2023 № 03-03-06/1/40180

При получении документа о государственной аккредитации ИТ-компанией в течение года нулевая ставка по налогу на прибыль применяется ею с начала данного периода, а пониженные тарифы страховых взносов – с месяца получения документа.

В соответствии с п. 1.15 ст. 284, п. 5 ст. 427 НК РФ для целей применения ставки 0% по налогу на прибыль и пониженных тарифов страховых взносов ИТ-компаниями должны соблюдаться условия о 70% выручки от ИТ-деятельности и о получении документа о государственной аккредитации.

Если документ об аккредитации получен в 2023 году, то налоговая ставка по налогу на прибыль в размере 0% применяется с начала данного налогового периода, а пониженные тарифы страховых взносов - с месяца получения указанного документа о государственной аккредитации.

1.3. Налог на добычу полезных ископаемых

Письмо Минфина России от 05.05.2023 № 03-06-06-01/41654

При определении налоговой базы по НДС в отношении драгметаллов необходимо учитывать все расходы по аффинажу и доставке добытого полезного ископаемого, вне зависимости от факта его реализации.

Налоговой базой по НДС при добыче драгоценных металлов признается их стоимость, оценка которой производится исходя из сложившихся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде цен реализации химически чистого металла без учета НДС, уменьшенных на расходы налогоплательщика по его аффинажу и доставке (перевозке) до получателя.

При определении стоимости добытого полезного ископаемого учитываются все расходы налогоплательщика по аффинажу и доставке конкретной партии добытого полезного ископаемого того налогового периода, в котором завершён комплекс технологических операций по его добыче и произведено исчисление НДС, вне зависимости от факта реализации добытого полезного ископаемого.

2. Судебная практика

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ

Определение СКЭС ВС РФ от 23.05.2023 № [306-ЭС22-28213](#) по делу № [А12-27717/2021](#) ООО «ЕвроХим-ВолгаКалий» (председательствующая судья Завьялова Т.В., судьи Антонова М.К., Тютин Д.В.)

При использовании объектов ОПХ в производственных целях расходы (убытки) по ним подлежат учету в общем порядке.

При расчете налога на прибыль общество учло в общей налоговой базе убытки и расходы по объектам ОПХ: зданиям гостиницы, столовой, бани с прачечной и помещениям для проживания.

При этом общество сдавало гостиницу, столовую и баню с прачечной в аренду другой организации, а помещения для проживания предоставлялись сотрудникам общества и подрядных организаций без оплаты. Затраты по этим объектам были сформированы из сумм начисленной амортизации. Инспекция пришла к выводу о несоблюдении налогоплательщиком условий ст. 275.1 НК РФ для учета расходов в общей налоговой базе и доначислила налог на прибыль. Общество не согласилось с позицией налоговых органов и обратилось в суд.

Суды первой, апелляционной и кассационной инстанций поддержали позицию налогового органа в том, что указанные объекты являются объектами ОПХ, в связи с чем нужно применять ст. 275.1 НК РФ, ограничивающую учет убытка от их использования.

Коллегия не согласилась с нижестоящими судами, и, отправляя дело на новое рассмотрение, отметила, что критерием для отнесения деятельности к использованию объектов ОПХ, является направленность понесенных в рамках ее ведения затрат на удовлетворение социальных, бытовых и культурных нужд.

Из этого следует, что положения ст. 275.1 НК РФ не могут распространяться на подразделения, функционирующие для удовлетворения потребностей самого налогоплательщика в целях обеспечения производственного процесса и извлечения прибыли, в частности при сдаче имущества в аренду. В этом случае финансовый результат определяется в общем порядке, в том числе и тогда, когда объекты формально соответствуют критериям признания их объектами ОПХ.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 29.05.2023 по делу № [А40-281861/2022](#) ПАО «Ростелеком» (судья Полукаров А.В.)

Расходы при списании незавершенного строительства, состоящего из затрат на проектно-изыскательские работы и разработку рабочей документации, не учитываются при расчете налога на прибыль.

Общество учло в налоговой базе по налогу на прибыль затраты на создание объектов незавершенного строительства, связанные с проведением проектно-изыскательских работ и работ по разработке рабочей документации, с чем не согласился налоговый орган.

Общество, обращаясь с заявлением в суд, указало, что расходы были признаны в составе затрат по налогу на прибыль на основании пп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ как другие обоснованные расходы.

Суд, признавая правомерным подход налогового органа, указал, что особенности учета расходов при ликвидации незавершенного строительства регулируются пп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ. Однако учесть спорные затраты на основании этой нормы нельзя: он предполагает только собственно затраты на ликвидацию этих объектов. Расходы на строительно-монтажные работы, проектно-сметную документацию, услуги по управлению проектом, исследования, страхование СМР, электроснабжение являются затратами по формированию первоначальной

стоимости объекта незавершенного строительства и не связаны с его фактической ликвидацией.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 02.06.2023 по делу № [А40-302235/22](#) АО «Профсервис» (судья Суставова О.Ю.)

Направление средств участников долевого строительства на погашение займов, рефинансирующих предыдущие, средства по которым были использованы на приобретение земельных участков под строительство, является целевым расходованием, в связи с чем средства дольщиков не должны признаваться в доходах.

Общество как застройщик привлекало денежные средства участников долевого строительства в соответствии с Законом № 214-ФЗ².

В спорный период общество в рамках проектов строительства жилых домов приобрело земельные участки за счет заемных средств. Далее договоры займа были рефинансированы в полном объеме (возвращены и затем получены новые в аналогичных суммах от тех же займодавцев), а задолженность по «новым» займам была погашена за счет средств участников долевого строительства.

Налоговый орган пришел к выводу, что общество неправомерно не учло доходы по п. 14 ст. 250 НК РФ, согласно которому денежные средства, не использованные по целевому назначению, признаются в налоговой базе по налогу на прибыль, поскольку средства дольщиков ушли в погашение займов, которые не были направлены на покупку земельных участков.

Общество не согласилось с налоговыми органами и обратилось в суд.

Суд, признавая правомерным подход общества, указал, что одномоментное получение нового займа и погашение первоначального займа не изменило сути заемных обязательств (не появилось никаких иных направлений расходования средств, кроме оплаты земельных участков). Любое строительство жилых домов, которое планируется осуществлять за счет привлечения денежных средств участников долевого строительства, начинается с приобретения застройщиком прав на земельный участок. Застройщик вправе начать привлекать денежные средства участников долевого строительства только после регистрации прав собственности (аренды) на земельные участки. Осуществить приобретение прав на земельные участки застройщик может только за счет собственных средств или за счет заемных средств (кредиты, займы), поскольку средства дольщиков привлекать на данном этапе невозможно. После приобретения прав на земельный участок (участки) и получения разрешения на строительство застройщик вправе привлекать средства участников долевого строительства и использовать (расходовать) их на цели, предусмотренные статьей 18 Закона № 214-ФЗ³.

² Федеральный закон от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»

³ Федеральный закон от 30.12.2004 N 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

При этом «прямо» использовать (расходовать) средства дольщиков на приобретение прав на земельный участок застройщик не может, поскольку эти права уже приобретены в прошлом, до момента аккумулирования средств дольщиков. Между тем, в Законе № 214-ФЗ предусмотрен специальный механизм компенсации расходов застройщика на приобретение прав на землю. Согласно п. 3 ч. 1 ст. 18 Закона №214-ФЗ застройщик вправе возмещать затраты на приобретение прав на земельные участки. Порядок возмещения предусматривает возможность застройщика сначала осуществить расходы на покупку прав на землю (за счет собственных или заемных средств), затем в будущем, при поступлении денежных средств участников долевого строительства удерживать (расходовать) данные средства на возмещение затрат самого застройщика и (или) возврат заемных средств (кредитов, займов) привлеченных и использованных для приобретения прав на земельные участки для строительства.

Таким образом, направление средств участников долевого строительства на погашение займов, средства по которым были использованы на приобретение земельных участков, является целевым расходованием денежных средств, а именно, возмещением затрат на приобретение прав на земельные участки. Более того, затраты на приобретение земельных участков являются неотъемлемой частью расходов на строительство и в конечном итоге должны быть возмещены именно за счет средств дольщиков как конечных собственников недвижимости (квартир в многоквартирных домах) и земельных участков под ними.

Подпишитесь на бесплатную рассылку других аналитических материалов «Щекин и партнеры», отправив заявку по адресу:

info@schekinlaw.ru

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru