

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 261 ¹
10 декабря 2018 года – 16 декабря 2018 года

1. Письма Минфина России и ФНС России..... 3

1.1. Налог на добавленную стоимость..... 3

Если реорганизованные организации своевременно не предъявили к вычету НДС, организация-правопреемник должна представить отдельные уточненные декларации по НДС за реорганизованные организации, заявив в ней соответствующий вычет.3

1.2. Налог на прибыль организаций 3

Вознаграждения работникам за результаты работы за год учитываются в периоде их начисления, если организация не сформировала резерв на такие выплаты.3

Неиспользованная часть резерва на выплату ежегодных вознаграждений по итогам работы за год подлежит восстановлению в составе доходов на 31 декабря года, в котором он был начислен.4

2. Судебная практика..... 4

**2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам
Верховного Суда РФ 4**

Если в договоре отсутствует прямое указание на то, что установленная в нем цена не включает в себя НДС, то сумма НДС выделяется из согласованной в договоре цены с применением расчетного метода.4

Ликвидация основных средств не является основанием для восстановления НДС, поскольку приводит к прекращению физического существования объектов, а не к их дальнейшему использованию в не облагаемой НДС деятельности.5

Реализация лома, образовавшегося в результате аварии, позволяет ставить вопрос о корректировке налоговых вычетов в части стоимости принятого к учету по результатам ликвидации основных средств металлолома.5

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы 6

¹ В дайджест включаются за соответствующую неделю наиболее интересные Письма Минфина России, ФНС России, Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

Отсутствие налогоплательщика по месту проведения выездной налоговой проверки является достаточным основанием для производства выемки.7

Общераспространенные полезные ископаемые, добытые организацией, имеющей лицензию на недропользование, признаются объектом налогообложения НДС, несмотря на то, что дополнительной лицензии на пользование участками недр в целях добычи общераспространенных полезных ископаемых не требуется.7

1. Письма Минфина России и ФНС России

1.1. Налог на добавленную стоимость

Письмо ФНС России от 21.11.2018 № ЕД-4-15/22590

Если реорганизованные организации своевременно не предъявили к вычету НДС, организация-правопреемник должна представить отдельные уточненные декларации по НДС за реорганизованные организации, заявив в ней соответствующий вычет.

При реорганизации подлежащие учету у правопреемника суммы налога, предъявленные реорганизованной организации и (или) уплаченные ею при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), но не предъявленные ею к вычету, подлежат вычету правопреемником этой организации (п. 5 ст. 162.1 НК РФ).

В целях устранения возможных расхождений, выявляемых «АСК НДС-2», организация-правопреемник представляет отдельные налоговые декларации по НДС за реорганизованные организации в соответствии с п. 16.5 раздела II Порядка заполнения налоговой декларации по НДС², и отдельную декларацию с отражением собственных операций.

1.2. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфин России от 11.12.2018 № 03-03-06/1/89911

Вознаграждения работникам за результаты работы за год учитываются в периоде их начисления, если организация не формировала резерв на такие выплаты.

При определении для целей налогообложения прибыли доходов и расходов по методу начисления датой признания расходов в виде сумм отчислений в резерв является дата начисления резерва (пп. 2 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Если резерв под соответствующие выплаты не создавался, то расходы на выплату вознаграждений по итогам работы за год признаются в момент начисления (п. 4 ст. 272 НК РФ).

² Утв. приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@.

Неиспользованная часть резерва на выплату ежегодных вознаграждений по итогам работы за год подлежит восстановлению в составе доходов на 31 декабря года, в котором он был начислен.

Отчисления в резерв предстоящих расходов на выплату ежегодных вознаграждений по итогам работы за год производятся в порядке, аналогичном формированию резервов на оплату отпусков. Резерв подлежит инвентаризации на конец налогового периода (п. 3 и п. 6 ст. 324.1 НК РФ).

Если по итогам инвентаризации сумма расходов:

- превышает остаток резерва на конец года, то сумма превышения подлежит включению в состав расходов на оплату труда;
- оказывается меньше остатка резерва на конец года, то разница подлежит включению в состав внереализационных доходов (п. 4 ст. 324.1 НК РФ).

2. Судебная практика

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 20.12.2018 № [306-КГ18-13128](#) по делу № [А12-36108/2017](#) ИП Зайчук Д.В. (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Павлова Н.В., Тютин Д.В.)

Если в договоре отсутствует прямое указание на то, что установленная в нем цена не включает в себя НДС, то сумма НДС выделяется из согласованной в договоре цены с применением расчетного метода.

В 2014-2015 гг. налогоплательщик, не обладающий в спорный период статусом ИП, предоставлял принадлежащие ему на праве собственности объекты недвижимого имущества в аренду, но не исчислял и не уплачивал НДС, поскольку полагал, что не являлся субъектом предпринимательской деятельности. Инспекцией по результатам выездной налоговой проверки ИП был доначислен НДС по ставке 18% в дополнение к установленной в договоре цене.

Суды трех инстанций, отказывая в удовлетворении требований заявителя, исходили из того, что обязанность по исчислению и уплате НДС установлена также в отношении физических лиц, не зарегистрированных в качестве ИП, но осуществляющих предпринимательскую деятельность. Поскольку согласно договору аренды суммы НДС не были включены в арендную плату, а в платежных поручениях было указано «без НДС», суды пришли к выводу, что в спорных

договорах НДС не является частью цены, в связи с чем налог не может исчисляться по расчетной ставке 18/118 согласно п. 4 ст. 164 НК РФ.

Судебная коллегия, отменяя судебные акты нижестоящих судов, указала, что НДС является частью закреплённой в договоре цены и при реализации товаров должен исчисляться в сумме, которая соответствует реально сформированной цене, согласованной сторонами в договоре. Сверх этой цены НДС взыскиваться не может.

Установление в рассматриваемом случае в договорах аренды платы за пользование имуществом без выделения НДС с указанием в платёжных документах «без НДС» означает, что при заключении договора предприниматель не рассматривал себя в качестве плательщика НДС и, соответственно, не предполагал необходимость учесть налог при определении окончательного размера арендной платы. Вне зависимости от статуса предпринимателя на момент заключения договора (плательщик НДС или нет) окончательной является именно цена, сформированная в соответствующих размерах в договоре аренды.

Изменение квалификации статуса гражданина в плательщика НДС влечёт необходимость выделить НДС из установленной в договоре арендной платы с применением расчетной ставки 18/118.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ отправила дело на новое рассмотрение.

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 21.12.2018 № [306-КГ18-13567](#) по делу № [А57-9401/2017](#) ООО «Волжский Терминал» (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Павлова Н.В., Першутов А.Г.)

Ликвидация основных средств не является основанием для восстановления НДС, поскольку приводит к прекращению физического существования объектов, а не к их дальнейшему использованию в не облагаемой НДС деятельности.

Реализация лома, образовавшегося в результате аварии, позволяет ставить вопрос о корректировке налоговых вычетов в части стоимости принятого к учету по результатам ликвидации основных средств металлолома.

В результате аварии принадлежащие Обществу объекты основных средств были уничтожены и реализованы как лом. Основанием для доначисления Обществу НДС послужил вывод инспекции о том, что суммы НДС, ранее принятые к вычету по частично амортизированным основным средствам, подлежат восстановлению в силу п. 3 ст. 170 НК РФ.

Суды первой и кассационной инстанций отказали в удовлетворении требований Общества, придя к выводу о необходимости восстановить ранее принятый к вычету НДС пропорционально остаточной стоимости объектов основных средств.

Суд апелляционной инстанции указал на отсутствие обязанности Общества восстановить суммы НДС в силу того, что налоговым законодательством не закреплена обязанность налогоплательщика восстановить ранее принятый к вычету НДС по товарам, которые впоследствии были утрачены.

Судебная коллегия, отменяя решения нижестоящих судов, указала, что признание НДС в качестве налога, перелагаемого на потребителей, означает, что хозяйствующим субъектам, приобретающим товары (работы, услуги) для использования при совершении облагаемых операций, должна быть предоставлена возможность вычесть суммы «входящего» налога. В пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ закреплён механизм восстановления ранее принятого к вычету НДС в случаях, когда основные средства впоследствии используются для не облагаемых НДС операций. Однако ликвидация объектов основных средств не является основанием для восстановления НДС, поскольку приводит к прекращению физического существования объектов, а не к их дальнейшему использованию в не облагаемой НДС деятельности.

Коллегия отметила, что при рассмотрении дела суды не дали оценку тому, имеется ли у Общества намерение и способность возобновить совершение облагаемых налогом операций, преодолев последствия аварии. Вместо этого суды придали значение обстоятельствам, касающимся судьбы материалов (лома цветных металлов), образовавшихся по результатам ликвидации объектов основных средств. Однако тот факт, что операции по реализации лома цветных металлов освобождены от налогообложения, позволял ставить вопрос о корректировке налоговых вычетов по правилам пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ лишь в части стоимости металлолома, принятого к учету по результатам ликвидации объектов основных средств и реализованного. При таком положении вывод суда первой инстанции и суда округа о необходимости корректировки ранее заявленного налогового вычета и восстановления налога, исходя из соотношения остаточной и первоначальной стоимости объектов основных средств, не может быть признан обоснованным. В то же время, поскольку по итогам ликвидации объектов основных средств Общество реализовало лом цветных металлов, операции по реализации которого освобождены от налогообложения, не может считаться правомерным и вывод суда апелляционной инстанции о признании незаконными произведенных доначислений в полном объеме.

Судебная коллегия ВС РФ отменила судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанции и направила дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 12.12.2018 по делу № [А40-А40-200043/18](#) ООО «Евростиль» (судья Паршукова О.Ю.)

Отсутствие налогоплательщика по месту проведения выездной налоговой проверки является достаточным основанием для производства выемки.

По мнению Общества, находившегося в процессе реорганизации в форме присоединения к другой организации, инспекцией была произведена незаконная выемка документов, поскольку до начала выемки документов при отсутствии достаточных оснований полагать, что документы могут быть сокрыты или уничтожены, инспекция была обязана предварительно предложить Обществу представить документы в добровольном порядке.

Суд, отказывая в удовлетворении требований Общества, указал, что инспекцией в адрес Общества было направлено решение о проведении выездной налоговой проверки, а также выставлено требование о представлении документов. Обществом ответа на требование представлено не было. На момент проведения выездной налоговой проверки Общество по месту ее проведения не располагалось, что свидетельствует о сокрытии имеющих значение для мероприятий налогового контроля документов, что в силу пп. 3 п. 1 ст. 31 НК РФ дает право инспекции производить выемку при проведении налоговых проверок.

Согласно п. 14 ст. 89 НК РФ, п. 1, 8 ст. 94 НК РФ инспекция вправе производить выемку, в частности, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены. Производство выемки не по юридическому адресу Общества не противоречит главе 14 НК РФ, которая не содержит положений, предписывающих производство выемки исключительно по месту регистрации, указанному в учредительных документах.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.12.2018 по делу № [А40-150281/18](#) ООО «Газпромнефть-Хантос» (судья Суставова О.Ю.)

Общераспространенные полезные ископаемые, добытые организацией, имеющей лицензию на недропользование, признаются объектом налогообложения НДС, несмотря на то, что дополнительной лицензии на пользование участками недр в целях добычи общераспространенных полезных ископаемых не требуется.

Общество осуществляло добычу общераспространенных полезных ископаемых (песка природного строительного), не облагая добытый песок НДС. По результатам проведения выездной налоговой проверки инспекция доначислила Обществу суммы НДС.

Общество ссылалось на отсутствие обязанности по уплате НДС за добычу общераспространенных полезных ископаемых в связи с отсутствием лицензии на пользование участками недр в целях добычи общераспространенных полезных ископаемых.

Суд, отказывая в удовлетворении требований Общества, указал, что введенная в Закон РФ «О недрах» ст. 19.1 направлена на снижение административных барьеров, так как не требует получения дополнительной лицензии на пользование участками

недр в целях добычи общераспространенных полезных ископаемых и подземных вод для пользователей недр, осуществляющих добычу иных полезных ископаемых.

Воля законодателя не была направлена на освобождение пользователей недрами от уплаты НДС за добычу общераспространенных полезных ископаемых.

Для получения права пользования недрами с целью добычи общераспространенных полезных ископаемых необходимо соблюсти следующие условия, исключающие обязанность получения дополнительной лицензии:

- наличие лицензии на недропользование с целевым назначением и видами работ – разведка и добыча полезных ископаемых;
- наличие горноотводного акта, удостоверяющего уточненные границы горного отвода;
- наличие утвержденного технического проекта на добычу общераспространенных полезных ископаемых;
- добыча общераспространенных полезных ископаемых осуществляется для собственных нужд.

Таким образом, Общество является пользователем недр, имеющим соответствующее разрешение на пользование недрами в виде лицензии, зарегистрированной в установленном порядке, а также имеющим обязанность по уплате НДС с момента государственной регистрации таких лицензий.

В п. 2 ст. 336 НК РФ содержится закрытый перечень видов полезных ископаемых, не признаваемых объектом налогообложения. Добытый Обществом песок природный строительный и торф не входят в этот перечень и признаются объектами НДС.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru**