

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 289 ¹
12 августа 2019 года – 18 августа 2019 года

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

1.1. Налог на прибыль организаций 3

Срок полезного использования основных средств, бывших в употреблении, определяется в рамках той амортизационной группы, в которую они были включены предыдущим собственником, с уменьшением на количество месяцев, в течение которых они им использовались.....3

1.2. Налоговый контроль 3

Налогоплательщик обязан сообщать в налоговый орган о создании обособленного подразделения, даже если подразделение расположено на территории, подведомственной налоговому органу, в котором организация состоит на учете по месту своего нахождения.3

1.3. Налог на добычу полезных ископаемых 4

В случае подсоединения системы газоснабжения к магистральным газопроводам ЕСТ и организации по ним поставок природного газа коэффициент К_{ас} при расчете НДС принимается равным 1.4

2. Судебная практика..... 4

2.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в Судебную коллегия по экономическим спорам ВС РФ 4

В случае приобретения воздушного судна для использования его в не облагаемой НДС деятельности за пределами РФ у налогоплательщика отсутствует право на принятие НДС к вычету.....5

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы 5

Дополнительные расходы, необходимые для формирования пакета документа в целях государственной регистрации права на нефтяные скважины, произведенные после

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, Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

приемки законченного строительством объектов и ввода их в эксплуатацию, увеличивают первоначальную стоимость объектов.6

Амортизационная группа и срок полезного использования на объекты, требующие государственной регистрации, принятые к учету до 01.01.2013, правомерно определены налогоплательщиком по нормам, действующим на момент подачи пакета документов на госрегистрацию.6

Для целей исчисления и уплаты НДС для расчета коэффициента Кз в отношении нефтегазоконденсатных месторождений данные из государственных балансов полезных ископаемых по нефти и по газовому конденсату должны суммироваться...7

Отсутствие претензий со стороны инспекции по итогам камеральных налоговых проверок уточненных налоговых деклараций по НДС, представленных в связи с применением коэффициента Кз, не препятствует инспекции производить доначисления налога по результатам выездной проверки с пересчетом этого коэффициента..... 8

Уплата НДС в период отгрузки товара, а не в период получения налогоплательщиком авансового платежа, не является основанием доначисления НДС и штрафных санкций.9

Обязанность восстановить НДС, который был ранее принят к вычету с уплаченного поставщику аванса, возникает только при условии возврата налогоплательщику аванса. Налогоплательщик не обязан восстанавливать НДС с уплаченного аванса при списании дебиторской задолженности в связи с ликвидацией поставщика.....9

1. Письма Минфина России и ФНС России

1.1. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 06.08.2019 № 03-03-06/1/59100

Срок полезного использования основных средств, бывших в употреблении, определяется в рамках той амортизационной группы, в которую они были включены предыдущим собственником, с уменьшением на количество месяцев, в течение которых они им использовались.

Организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками (п. 7 ст. 258 НК РФ).

Приобретенные организацией объекты амортизируемого имущества, бывшие в употреблении, включаются в состав той амортизационной группы (подгруппы), в которую они были включены у предыдущего собственника (п. 12 ст. 258 НК РФ).

1.2. Налоговый контроль

Письмо Минфина России от 26.07.2019 № 03-03-06/1/56159

Налогоплательщик обязан сообщать в налоговый орган о создании обособленного подразделения, даже если подразделение расположено на территории, подведомственной налоговому органу, в котором организация состоит на учете по месту своего нахождения.

Налогоплательщики - российские организации обязаны сообщать в налоговый орган по месту своего нахождения обо всех своих обособленных подразделениях (за исключением филиалов и представительств), созданных на территории РФ (пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ).

Территориальная обособленность подразделения определяется несовпадением места нахождения этого обособленного подразделения с адресом указанной организации. При этом НК РФ не предусмотрено освобождение российской организации от исполнения установленной пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ обязанности, если ее обособленное подразделение расположено на территории, подведомственной налоговому органу, в котором она состоит на учете по месту своего нахождения, кроме случаев, когда место нахождения обособленного подразделения совпадает с адресом организации.

1.3. Налог на добычу полезных ископаемых

Письмо Минфина России от 23.07.2019 № 03-06-06-01/54871

В случае подсоединения системы газоснабжения к магистральным газопроводам ЕСГ и организации по ним поставок природного газа коэффициент Кас при расчете НДС принимается равным 1.

При исчислении НДС в отношении газа горючего природного и газового конденсата предусмотрено применение коэффициента, характеризующего принадлежность участка недр к региональной системе газоснабжения (Кас), равного 0,1, если участок недр является ресурсной базой исключительно для региональной системы газоснабжения, и равного 1 в иных случаях (п. 11 ст. 342.4 НК РФ).

При добыче газа горючего природного на участке недр, газ которого является ресурсной базой исключительно для региональной системы газоснабжения, обладающей указанными признаками региональной системы газоснабжения, при расчете ставки НДС при добыче газа горючего природного применяется коэффициент Кас, равный 0,1.

В случае подсоединения системы газоснабжения, включая производственные и иные объекты, к магистральным газопроводам ЕСГ и организации по ним поставок природного газа коэффициент Кас принимается равным 1.

2. Судебная практика

2.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ

Определение Верховного Суда РФ от 14.08.2019 № [305-ЭС19-13125](#) по делу № [А40-76780/2018](#) ООО «Абакан Эйр» об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «Абакан Эйр» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (судья Антонова М.К.)

В случае приобретения воздушного судна для использования его в не облагаемой НДС деятельности за пределами РФ у налогоплательщика отсутствует право на принятие НДС к вычету.

Инспекция пришла к выводу о неправомерном применении Обществом вычетов НДС в отношении приобретенного Обществом вертолета в связи с тем, что он был закуплен для использования в миссиях ООН за пределами территории РФ в рамках заключенного Соглашения о долгосрочном чартере воздушного судна и не использовался на территории РФ в облагаемой НДС деятельности.

Суды двух инстанций, отказывая в удовлетворении требований Общества, согласились с неправомерностью применения вычета по НДС, поскольку доказано, что спорный вертолет приобретался изначально с целью использования за пределами РФ, а право на налоговый вычет возникает для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС. В данном случае местом осуществления деятельности организации территория РФ не является.

Общество ссылалось на то, что лишение его права на вычет в связи с наличием на момент приобретения явного намерения поставить спорное воздушное судно на экспорт ставит его в неравное положение по отношению к налогоплательщику, который не имеет такого явного намерения на момент приобретения. При этом Общество настаивало, что первоначально вертолет планировался для использования на территории РФ.

Кассационный суд, признавая вынесенные по делу решения законными, добавил, что принцип равенства налогоплательщиков не нарушается: при отсутствии у Общества права на вычет сумма налога учитывается в стоимости товаров, а общее бремя налогоплательщика, не применяющего вычет по НДС в силу закона, не увеличивается по сравнению с лицом, применяющим налоговый вычет.

Верховный Суд поддержал позицию нижестоящих инстанций, отказав в передаче жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.08.2019 по делу № [А40-15065/19](#) ОАО «САРАТОВНЕФТЕГАЗ» (судья Нагорная А.Н.)

Дополнительные расходы, необходимые для формирования пакета документа в целях государственной регистрации права на нефтяные скважины, произведенные после приемки законченного строительством объектов и ввода их в эксплуатацию, увеличивают первоначальную стоимость объектов.

Амортизационная группа и срок полезного использования на объекты, требующие государственной регистрации, принятые к учету до 01.01.2013, правомерно определены налогоплательщиком по нормам, действующим на момент подачи пакета документов на госрегистрацию.

Обществом 30.11.2008 были подписаны Акты приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма КС-14) и Акты о приеме-передаче здания (сооружения) (форма ОС-1) в отношении двух нефтяных скважин. В 2009 году Общество осуществило действия, необходимые для подготовки пакета документов на осуществление государственной регистрации прав на скважины: заключило договоры на выполнение чертежа градостроительного плана, на инженерно-геодезические работы, оформило кадастровый паспорт, оплатило госпошлину. На эти расходы была увеличена первоначальная стоимость скважин. На момент подачи документов на государственную регистрацию Обществом была изменена первоначально установленная амортизационная группа с 6 на 5, в связи с чем срок полезного использования был уменьшен со 121 месяца до 85.

Инспекцией был сделан вывод о незаконном отнесении Обществом скважин к 5 амортизационной группе со сроком полезного использования 85 месяцев, поскольку на момент подписания актов приема-передачи спорных объектов по формам ОС-14 и ОС-1 действовало законодательство, обязывающее включать нефтяные скважины в 6 амортизационную группу.

Суд, удовлетворяя требования Общества по данному эпизоду, пришел к выводу о правомерности отнесения спорного имущества к пятой амортизационной группе. Согласно п. 11 ст. 258 НК РФ в редакции, действующей до 01.01.2013, основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав, соответственно, правовое значение при определении амортизационной группы для данных скважин имеет не дата составления актов приема-передачи, а дата передачи пакета документов по скважинам в регистрирующий орган.

Суд также отклонил довод инспекции об искусственном увеличении первоначальной стоимости спорных объектов на расходы, которые были произведены после оформления актов по форме ОС-14 и ОС-1, поскольку осуществление этих затрат было обусловлено необходимостью сформировать пакет документов для регистрации права на нефтяные скважины.

Для целей исчисления и уплаты НДС для расчета коэффициента Кз в отношении нефтегазоконденсатных месторождений данные из государственных балансов полезных ископаемых по нефти и по газовому конденсату должны суммироваться.

Общество эксплуатировало нефтегазоконденсатное месторождение, добываемый газовый конденсат доводился до кондиции товарной нефти, которая в дальнейшем реализовывалась и облагалась НДС по ставке, установленной для нефти.

Для расчета налоговой ставки по НДС при определении понижающего коэффициента Кз Общество использовало исключительно данные государственного баланса запасов нефти без учета запасов по газовому конденсату, поскольку нефть и газовый конденсат стоят на государственном балансе полезных ископаемых в качестве отдельных самостоятельных объектов учета. Совокупное использование данных госбаланса по нефти и по газовому конденсату в соответствующий период не было предусмотрено НК РФ.

Суд не согласился с подходом Общества и указал, что при расчете коэффициента Кз следовало использовать данные о начальных извлекаемых запасах и степени выработанности запасов участка недр из государственного баланса запасов как по нефти, так и по газовому конденсату, поскольку по нефтегазоконденсатным месторождениям все показатели для расчета этого коэффициента должны определяться в соответствии с данными госбаланса тех полезных ископаемых, которые впоследствии признаются нефтью.

Общество указывало, что установленный в п. 5 ст. 342 НК РФ в редакции, действующей в проверяемом периоде (2014 год), порядок расчета коэффициента Кз относился исключительно к запасам нефти конкретного участка недр. С учетом того, что ст. 11.1 НК РФ разделяет понятия «начальные извлекаемые запасы нефти» и «начальные запасы газового конденсата», Общество не должно было суммировать для целей определения коэффициента запасы нефти и газового конденсата. Суд отклонил этот довод Общества, посчитав, что понятия, определенные в п. 2 ст. 11.1 НК РФ, не подлежат применению для целей гл. 26 НК РФ.

По мысли суда, цель введения понижающего коэффициента состояла в том, чтобы стимулировать разработку, вовлечь в эксплуатацию все виды новых месторождений, добытые полезные ископаемые из которых после определенной переработки становятся нефтью (то есть и нефтяных, и газоконденсатных, и нефтегазоконденсатных). В таком случае подход Общества лишает применения льготного коэффициента налогоплательщиков, эксплуатирующих исключительно газоконденсатные месторождения, так как такие месторождения не содержат запасов собственно нефти, а значит ни один из показателей для расчета Кз не может быть применен.

Вместе с тем в решении суда нет ссылок на доказательства, которые позволили бы четко определить, что воля законодателя при введении коэффициента Кз была направлена на стимулирование вовлечения в разработку газоконденсатных

месторождений, в которых отсутствуют запасы нефти как таковой. В такой ситуации и при наличии прямого регулирования в расчете коэффициента Кз, основанного исключительно на запасах нефти, суд все же решил, что в отношении нефтегазоконденсатных месторождений необходимо суммировать данные о начальных извлекаемых запасах и степени выработанности по нефти и по газовому конденсату.

Отсутствие претензий со стороны инспекции по итогам камеральных налоговых проверок уточненных налоговых деклараций по НДС, представленных в связи с применением коэффициента Кз, не препятствует инспекции производить доначисления налога по результатам выездной проверки с пересчетом этого коэффициента.

Инспекция доначислила Обществу НДС, ссылаясь на неправильность расчета Обществом коэффициента Кз в связи с отсутствием суммирования данных о начальных извлекаемых запасах и степени выработанности по нефти и по газовому конденсату. При этом по итогам проведенных инспекцией камеральных налоговых проверок уточненных налоговых деклараций за предыдущие периоды, поданных налогоплательщиком в результате перерасчета этого коэффициента с использованием данных о запасах и степени выработанности исключительно по нефти, без учета газового конденсата, претензий выявлено не было, инспекция с расчетом согласилась.

По мнению Общества, это свидетельствовало о верном определении им коэффициента Кз на основании использования данных государственного баланса по нефти, а также способствовало формированию правомерных ожиданий в отношении законности его действий.

Суд, отказывая в удовлетворении требований Общества по данному эпизоду, указал на более углублённый характер выездной налоговой проверки, позволяющий выявить те нарушения, которые могут быть не обнаружены в ходе камеральной проверки. Камеральная проверка является формой текущего документального контроля, поэтому относительно одного и того же предмета (налога) результаты выездной и камеральной проверки могут отличаться. Дифференцируя состав и характер контрольных мероприятий, осуществляемых в рамках камеральной и выездной налоговой проверки, закон допускает возможность выявления в ходе выездной проверки новых обстоятельств и выводов.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.08.2019 по делу № [А40-70593/19](#) АО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКАЯ КОМПАНИЯ «АЗИМУТ ФОТОНИКС» (судья Нагорная А.Н.)

Уплата НДС в период отгрузки товара, а не в период получения налогоплательщиком авансового платежа, не является основанием доначисления НДС и штрафных санкций.

Общество при получении авансовых платежей в счет предстоящих поставок товара не исчисляло НДС. Уплата налога производилась в последующих налоговых периодах при непосредственной реализации товара Обществом. В связи с неначислением НДС в периоде получения авансовых платежей инспекция доначислила Обществу НДС соответствующие суммы штрафа и пени.

Суд, признавая решение инспекции незаконным, пришел к выводу, что несвоевременное исчисление Обществом НДС с поступивших авансовых платежей не привело к неуплате налога в бюджет, поскольку НДС с авансовых платежей был фактически уплачен Обществом в период отгрузки товара.

Налоговый орган должен был определить действительный размер налоговой обязанности по итогам выездной проверки, в том числе учесть вычеты по НДС. Ошибочная уплата сумм налога в период отгрузки должна учитываться либо как уплата налога за истекший налоговый период, либо как уплата налога в текущем налоговом периоде, влекущая соответствующие вычеты по НДС по операциям текущего налогового периода. Иной подход означал бы неосновательное обогащение бюджета вследствие ошибочных действий налогоплательщика. Вычеты по НДС при переквалификации налоговым органом отдельных операций и включении новых объектов обложения в ходе выездной проверки учитываются независимо от того, что они носят заявительный характер. В данном случае имеет значение, кто определяет размер налоговой обязанности: налогоплательщик, который имеет право заявить отдельные вычеты, или налоговый орган, который должен установить действительный размер налоговой обязанности.

Суд отметил, что в данном случае у инспекции не было препятствий для определения действительного размера налоговой обязанности ввиду того, что сумма недоимки рассчитывалась на основании счетов-фактур, в которых были отражены суммы предъявленного продавцом налога.

Суд также согласился с доводом Общества о неправильности представленного инспекцией расчета пеней, произведенного без учета момента, в который обязанность Общества по уплате налога была прекращена перечислением налога в бюджет.

Обязанность восстановить НДС, который был ранее принят к вычету с уплаченного поставщику аванса, возникает только при условии возврата налогоплательщику аванса. Налогоплательщик не обязан восстанавливать НДС с уплаченного аванса при списании дебиторской задолженности в связи с ликвидацией поставщика.

Общество уплатило авансы в адрес контрагента, который позже был ликвидирован, о чем была внесена запись в ЕГРЮЛ. Образовавшаяся дебиторская задолженность была списана Обществом в связи с ликвидацией должника. При перечислении

контрагенту авансов в счет предстоящих поставок товара Общество приняло суммы НДС к вычету. Инспекция пришла к выводу о необходимости восстановить принятый к вычету НДС.

Суд исходил из того, что Обществу не были возвращены суммы аванса, а именно реальный возврат денежных средств является обязательным условием для восстановления НДС с уплаченного аванса. Такого основания для восстановления НДС как списание дебиторской задолженности, образовавшейся в результате предварительной оплаты товаров, которые не были поставлены, п. 3 ст. 170 НК РФ не содержит.

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