

## **ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 357<sup>1</sup>**

**17 мая 2021 года – 23 мая 2021 года**

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

#### **1.1. Налог на добавленную стоимость..... 3**

*Вознаграждение за гарантийный ремонт в период гарантийного срока, получаемое исполнителем на основании заключенного с продавцом товаров соглашения, не облагается НДС при условии невзимания дополнительной платы по гарантии с покупателя этих товаров.....3*

*Передача покупателю новых товаров взамен бракованных, которые были возвращены покупателем, облагается НДС.....3*

#### **1.2. Налог на имущество организаций ..... 3**

*При проведении мероприятий налогового контроля налоговые органы должны учитывать изложенные Верховным Судом РФ в Определении по делу «Юг-Новый Век» выводы о квалификации объектов в качестве движимых и недвижимых.....3*

### **2. Судебная практика..... 5**

#### **2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ 5**

*Налоговая реконструкция не применяется в отношении налогоплательщиков, организовавших формальный документооборот с «техническими» компаниями и не способствовавших выявлению реальных сумм по сделкам.....5*

*Энергоустановка, принятая к бухгалтерскому учету в качестве отдельного инвентарного объекта и смонтированная в отдельно стоящем здании энергоцентра, признается движимым имуществом и не облагается налогом на имущество.....7*

#### **2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы ..... 9**

*Несвоевременная выдача налоговым органом налоговому агенту уведомления о подтверждении права на уменьшение исчисленной им суммы НДС на сумму*

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные новости за неделю: письма Минфина и ФНС России, определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

*уплаченных иностранным работником авансовых платежей не является препятствием для уменьшения налоговым агентом суммы НДФЛ.....9*

## **1. Письма Минфина России и ФНС России**

### **1.1. Налог на добавленную стоимость**

**Письмо Минфина России от 27.04.2021 № 03-07-11/32139**

***Вознаграждение за гарантийный ремонт в период гарантийного срока, получаемое исполнителем на основании заключенного с продавцом товаров соглашения, не облагается НДС при условии невзимания дополнительной платы по гарантии с покупателя этих товаров.***

Не облагаются НДС услуги по ремонту и техническому обслуживанию товаров, оказываемые в период гарантийного срока их эксплуатации в целях исполнения обязательств по гарантийному ремонту при условии невзимания дополнительной платы за них (подп. 37 п. 3 ст. 149 НК РФ).

***Передача покупателю новых товаров взамен бракованных, которые были возвращены покупателем, облагается НДС.***

Передачу налогоплательщиком покупателю новых товаров взамен бракованных, возвращенных покупателем, следует рассматривать как их реализацию, облагаемую НДС на основании п. 1 ст. 39 НК РФ.

### **1.2. Налог на имущество организаций**

**Письмо ФНС России от 21.05.2021 № БС-4-21/7027@**

***При проведении мероприятий налогового контроля налоговые органы должны учитывать изложенные Верховным Судом РФ в Определении по делу «Юг-Новый Век» выводы о квалификации объектов в качестве движимых и недвижимых.***

ФНС России в целях определения объекта, облагаемого налогом на имущество, направила для учета в работе нижестоящих налоговых органов Определение СКЭС ВС РФ от 17.05.2021 по делу № А32-56709/2019 ООО «Юг-Новый Век», подчеркнув следующее.

В Налоговом кодексе РФ ранее была предусмотрена льгота в отношении движимого имущества. Так, на основании подп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ, действовавшего до 1 января 2015 г., движимое имущество, принятое на учет с 1 января 2013 г. в качестве основных средств не признавалось объектом налогообложения. С 1 января 2015 г. освобождение от налогообложения в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 г. на учет в качестве основных средств, было предусмотрено пунктом 25 ст. 381 НК РФ НК РФ, действовавшим до 1 января 2019 г. При этом цель освобождения от налогообложения движимого имущества, принятого к учету после 1 января 2013 г., состояла в поощрении инвестиций в новое оборудование.

С 2019 г. налогом на имущество облагаются только недвижимые объекты основных средств (п. 1 ст. 374 НК РФ).

Используемые гражданским законодательством критерии прочной связи вещи с землей, невозможности раздела в натуре без разрушения, повреждения или изменения ее назначения, а также соединения вещей для использования по общему назначению в сложную вещь, сами по себе не позволяют однозначно решить вопрос о праве налогоплательщиков на применение рассматриваемой льготы, поскольку не предоставляют возможности разграничить инвестиции в обновление производственного оборудования и создание некапитальных сооружений с инвестициями в объекты недвижимости. В обоих случаях приобретаемые налогоплательщиком активы до окончания монтажа не имеют прочной связи с землей, а после начала эксплуатации могут образовывать сложную вещь с объектом недвижимости, разделение которой без разрушения или повреждения становится невозможным либо экономически нецелесообразным.

Государственная регистрация права на вещь также не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости (п. 38 Постановления Пленума ВС РФ от 23.06.2015 № 25).

В деле ООО «Юг-Новый Век» Судебная коллегия ВС РФ указала на необходимость использования установленных в бухгалтерском учете формализованных критериев признания имущества налогоплательщика (движимого и недвижимого) в качестве соответствующих объектов основных средств.

Согласно классификатору основных средств оборудование не относится к зданиям и сооружениям, а формирует самостоятельную группу основных средств, за исключением прямо предусмотренных в классификаторе случаев. Соответственно, по общему правилу исключение из числа объектов налогообложения применимо к

машинам и оборудованию, которые принимаются к учету как отдельные инвентарные объекты.

## **2. Судебная практика**

### **2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ**

**Определение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ № [309-ЭС20-23981](#) от 19.05.2021 по делу № [А76-46624/2019](#) ООО «ФИРМА «МЭРИ» (председательствующий судья Павлова Н.В., судьи Антонова М.К., Завьялова Т.В.)**

***Налоговая реконструкция не применяется в отношении налогоплательщиков, организовавших формальный документооборот с «техническими» компаниями и не способствовавших выявлению реальных сумм по сделкам.***

Инспекция пришла к выводу, что обществом, производителем хлебобулочных и кондитерских изделий, были заключены фиктивные договоры на грузоперевозки с «техническими» компаниями. Фактически готовую продукцию доставляли водители, которым «технические» компании второго звена производили оплату в размере около 40% от выплат, совершаемых обществом в адрес «технических» компаний первого звена. Остальная часть денежных средств, перечисленных обществом «техническим» компаниям первого звена в оплату транспортных услуг, обналачивалась через цепочку взаимозависимых лиц и возвращалась учредителю общества в форме векселей.

Ввиду создания формального документооборота для получения необоснованной налоговой выгоды инспекция полностью исключила из налоговой базы по налогу на прибыль расходы по таким сделкам, отказала обществу в вычете НДС по ним и доначислила налог на прибыль, НДС, пени и штраф в размере 40% в соответствии с п. 3 ст. 122 НК РФ.

Суды первой и апелляционной инстанций согласились с выводами инспекции. Однако суд округа счел ошибочным их вывод о правомерности доначисления

налога на прибыль, поскольку инспекцией не отрицалась реальность оказания услуг по доставке. Документальная неподтвержденность спорных расходов как понесенных именно в рамках сделки с конкретными контрагентами не может приводить к безусловному отказу в признании таких расходов, а влечет необходимость установления расходной части расчетным путем.

Вместе с тем суд округа согласился с выводами судов о незаконном применении обществом налоговых вычетов по НДС, признав, что в сложившейся ситуации источник для вычета налога не создан в силу действий самого налогоплательщика.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ не согласилась с позицией суда округа, сделав вывод об отсутствии у общества права на налоговую реконструкцию в данном случае.

Расчетный способ определения налоговой обязанности применяется, если допущенное налогоплательщиком нарушение сводится к документальной неподтвержденности совершенной им операции, нарушению правил учета, что, как правило, имеет место, если налогоплательщик не участвовал в уклонении от налогообложения, организованном иными лицами, но не проявил должную осмотрительность при выборе контрагента и взаимодействии с ним.

Расчетный метод не может применяться, если цель уменьшения налоговой обязанности за счет организации формального документооборота с участием «технических» компаний преследовалась непосредственно налогоплательщиком или при известных ему обстоятельствах, характеризующих его контрагента как «техническую» компанию.

Вместе с тем право на вычет фактически понесенных расходов может быть реализовано и в таком случае, но только если налогоплательщик содействовал устранению потерь казны: раскрыл сведения и документы, позволяющие установить лицо, осуществившее фактическое исполнение по сделке, и способствовал его налогообложению. Общество же ни в ходе налоговой проверки и рассмотрения ее результатов, ни при рассмотрении дела в суде не содействовало раскрытию этой информации. При таких обстоятельствах налоговая реконструкция не осуществляется.

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ № [308-ЭС20-23222](#) от 17.05.2021 по делу № [А32-56709/2019](#) ООО «Юг-Новый Век» (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Антонова М.К., Тютин Д.В.)

***Энергоустановка, принятая к бухгалтерскому учету в качестве отдельного инвентарного объекта и смонтированная в отдельно стоящем здании энергоцентра, признается движимым имуществом и не облагается налогом на имущество.***

Общество приняло к бухгалтерскому учету размещенную в здании распределительно-трансформаторную подстанцию (энергоустановку), состоящую из трех трансформаторов, шкафов автоматики и защиты отводящих линий, в качестве отдельного инвентарного объекта, квалифицировав ее как движимое имущество и не включив в налоговую базу по налогу на имущество на основании п. 25 ст. 381 НК РФ.

По мнению инспекции, стоимость энергоустановки должна включаться в налоговую базу по налогу на имущество, поскольку данный объект следует рассматривать в качестве недвижимого имущества – части здания энергоцентра, предназначенного для обслуживания гостиницы.

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали налогоплательщика, придя к выводу, что электроустановка не отвечает признакам недвижимого имущества, поскольку может быть демонтирована, установлена и подключена в систему электроснабжения в ином месте, у нее отсутствует неразрывная связь с фундаментом энергоцентра. Наличие плиты фундамента, на котором она установлена, не свидетельствует о том, что она не может быть перенесена на другое место.

Суд округа, отменяя принятые по делу судебные акты по данному эпизоду, указал, что трансформаторная подстанция входит в состав гостинично-туристического комплекса, который является единственным потребителем электрической энергии через распределительную трансформаторную подстанцию, а потому ее перемещение будет связано с несоразмерным ущербом для использования объекта по назначению. По мнению суда кассационной инстанции, энергоустановка является составной частью объекта недвижимости – здания гостинично-туристического комплекса, в связи с чем обществом была неправомерно применена льгота, предусмотренная п. 25 ст. 381 НК РФ.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ, не соглашаясь с выводами суда кассационной инстанции, исходила из следующего. Цель освобождения от налогообложения движимого имущества, принятого к учету после 1 января 2013 г. (подп. 8 п. 4 ст. 374 и п. 25 ст. 381 НК РФ), состояла в поощрении инвестиций в новое оборудование, что при сохранении налогообложения уже введенного в эксплуатацию оборудования позволило бы реализовать стимул к обновлению основных средств без существенных потерь для бюджетов.

Используемые гражданским законодательством критерии прочной связи вещи с землей, невозможности раздела вещи в натуре без разрушения, повреждения вещи или изменения ее назначения, а также соединения вещей для использования по общему назначению в сложную вещь, сами по себе не позволяют разграничить инвестиции в обновление производственного оборудования и создание некапитальных сооружений с инвестициями в создание (улучшение) объектов недвижимости.

В обоих случаях приобретаемые налогоплательщиком активы до окончания монтажа не имеют прочной связи с землей, а после начала эксплуатации могут образовывать сложную вещь с объектом недвижимости, разделение которой без разрушения или повреждения становится невозможным либо экономически нецелесообразным.

Регистрация объекта основных средств в ЕГРН также не может использоваться в качестве безусловного критерия для признания объекта недвижимым.

В связи с этим для квалификации объекта в качестве движимого или недвижимого в целях расчета налога на имущество необходимо использовать формализованные критерии, применяемые в бухгалтерском учете, а именно установленные в Положении по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 и в Общероссийском классификаторе основных фондов ОКОФ.

По общему правилу исключение из числа объектов налогообложения применимо к машинам и оборудованию, которые принимаются к учету как отдельные инвентарные объекты. Правовая позиция по имуществу такого рода ранее была изложена в упомянутом Определении СКЭС ВС РФ по делу ЗАО «Лесозавод 25».

Спорная энергоустановка смонтирована в отдельно стоящем от гостиницы здании энергоцентра. Инспекцией не приведено и судами не установлено оснований для вывода о приобретении энергоустановки для улучшения объектов недвижимости



(здания энергоцентра или недвижимого гостиничного комплекса), а не как отдельного оборудования.

Публично-правовая цель предоставления освобождения от налогообложения в виде инвестиций в новое оборудование обществом достигнута, в связи с чем включение инспекцией стоимости энергоустановки в налоговую базу по налогу на имущество является неправомерным.

## **2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы**

**Решение Арбитражного Суда г. Москвы от 20.05.2021 по делу № [А40-138682/20](#) ООО «АНТ ЯПЫ» (судья Нагорная А.Н.)**

***Несвоевременная выдача налоговым органом налоговому агенту уведомления о подтверждении права на уменьшение исчисленной им суммы НДФЛ на сумму уплаченных иностранным работником авансовых платежей не является препятствием для уменьшения налоговым агентом суммы НДФЛ.***

Общество привлекало иностранных работников, которые уплачивали НДФЛ в виде фиксированных авансовых платежей. Данные об этом работники предоставляли обществу как своему работодателю, а оно учитывало их в целях исчисления и уплаты НДФЛ.

Общая сумма налога с доходов иностранного гражданина, осуществляющего трудовую деятельность в организации на основании патента, исчисляется налоговыми агентами и подлежит уменьшению на сумму фиксированных авансовых платежей, уплаченных такими работниками за период действия патента применительно к соответствующему налоговому периоду. При этом исчисленная сумма налога уменьшается в течение налогового периода только у одного налогового агента по выбору налогоплательщика при условии получения налоговым агентом от налогового органа уведомления о подтверждении права на уменьшение исчисленной суммы налога на сумму уплаченных фиксированных авансовых платежей (п. 6 ст. 227.1 НК РФ).

На основании представленных иностранными работниками заявлений об уменьшении сумм уплаченного налога на фиксированные авансовые платежи в соответствии с абз. 2 п. 6 ст. 227.1 НК РФ общество обратилось в инспекцию с

заявлениями о выдаче уведомлений. Однако в 10-дневный срок со дня представления заявлений уведомления обществу выданы не были. Только в ноябре 2018 г. общество получило от инспекции уведомления по заявлениям от 14 февраля, 18 апреля и 7 июня 2018 г., которые при этом были датированы 16 февраля, 20 апреля и 8 июня 2018 г. (то есть в пределах 10-дневного срока со дня подачи соответствующих заявлений).

24 декабря 2018 г. общество представило в инспекцию уточненные расчеты по НДС за I квартал, полугодие и 9 месяцев 2018 г., в которых НДС к уплате был уменьшен на сумму уплаченных иностранными работниками авансовых платежей.

Инспекция не согласилась с таким уменьшением, так как уведомления были получены за пределами данных периодов.

Признавая решения инспекции в указанной части незаконным, суд отметил, что согласно п. 6 ст. 227.1 НК РФ уведомление должно быть выдано налоговым органом в срок, не превышающий 10 дней со дня получения заявления налогового агента о выдаче такого уведомления.

Общество обращалось в инспекцию с заявлениями о выдаче уведомлений, однако они не были выданы в установленный срок, что привело к двойной уплате НДС в бюджет — в итоге налог уплачен работником путем перечисления фиксированного платежа и одновременно удержан с него налоговым агентом и перечислен в бюджет.

Суд указал, что наличие полученного от налогового органа уведомления является формальным основанием для учета уже уплаченного иностранным работником фиксированного авансового платежа и должно производиться в том периоде, в котором исчисляется и удерживается налог. Иной подход приводит к тому, что налог уплачивается в бюджет в излишнем размере, а это нарушает права и иностранных работников, и общества.

Несвоевременная выдача налоговому агенту уведомлений (независимо от причин просрочки) не может являться основанием для нарушения прав как налогоплательщиков, так и налоговых агентов.

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

**[info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**