



## **ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 368<sup>1</sup>**

**18 октября 2021 г. – 31 октября 2021 г.**

<b>1. Письма Минфина и ФНС России.....</b>	<b>3</b>
<b>1.1. Налог на добавленную стоимость.....</b>	<b>3</b>
Предоставление с 01.01.2021 в аренду имущества организацией-банкротом не облагается НДС вне зависимости от того, что стоимость в договорах, заключенных до этой даты, указана с учетом НДС.....	3
При реализации медицинских изделий, по которым истек срок действия регистрационного удостоверения, пониженная ставка НДС в размере 10% применению не подлежит. ....	3
<b>1.2. Налог на прибыль организаций .....</b>	<b>3</b>
Скидки, связанные с изменением цены, учитываются покупателем в цене товара, а не отдельно в составе доходов по налогу на прибыль. Вместе с тем премии (скидки), предоставленные покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, должны учитываться у него в составе внереализационных доходов.....	3
<b>2. Судебная практика .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1. Определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в СКЭС ВС РФ .....</b>	<b>4</b>
Коэффициенты, характеризующие степень выработанности и величину запасов конкретного участка недр ( $K_b$ , $K_z$ ), определяются в целом по лицензионному участку, а не по расположенным на нем отдельным месторождениям.....	4
Трехлетний срок на возврат излишне уплаченного налога, возникшего в связи с выездной налоговой проверкой контрагента с выявлением схемы «дробления бизнеса» и вменением ему налога с учетом доходов и расходов налогоплательщика, исчисляется с момента его уплаты, а не с момента принятия решения налоговым органом.....	5
<b>2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы.....</b>	<b>6</b>
Суд признал незаконными основанные лишь на предположениях доначисления, осуществленные налоговым органом без представления совокупности	

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные новости: письма Минфина и ФНС России, определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб для рассмотрения в

*доказательств, подтверждающих наличие в действиях общества признаков искажений сведений о фактах хозяйственной жизни.....6*

*Вне рамок налоговых проверок (по п. 2 ст. 93.1 НК РФ) документы, касающиеся налогоплательщика, могут быть истребованы только у его контрагентов, а не у него самого.....7*

*Стоимость ликвидированного незавершенного строительства учитывается в составе расходов в период его ликвидации и не переносится на вновь создаваемое позднее на том же земельном участке основное средство в отсутствие экономической взаимосвязи между двумя объектами.....9*

---

судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, определения СКЭС ВС РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

## **1. Письма Минфина и ФНС России**

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

**Письмо ФНС России от 12.10.2021 № СД-4-3/14460@**

**Предоставление с 01.01.2021 в аренду имущества организацией-банкротом не облагается НДС вне зависимости от того, что стоимость в договорах, заключенных до этой даты, указана с учетом НДС.**

С 01.01.2021 операции по реализации товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством РФ несостоятельными (банкротами), оказанные в процессе осуществления хозяйственной деятельности, объектом обложения НДС не являются (пп. 15 п. 2 ст. 146<sup>2</sup> НК РФ).

**Письмо Минфина России от 13.10.2021 № 03-07-11/82830**

**При реализации медицинских изделий, по которым истек срок действия регистрационного удостоверения, пониженная ставка НДС в размере 10% применению не подлежит.**

Операции по реализации медицинских изделий, за исключением медицинских изделий, операции по реализации которых освобождаются от налогообложения в силу пп. 1 п. 2 ст. 149 НК РФ, облагаются НДС по ставке 10% (абз. 2 пп. 4 п. 2 ст. 164 НК РФ). Данная норма применяется при представлении в налоговый орган регистрационного удостоверения на медицинское изделие.

При реализации медицинских изделий в отсутствие регистрационных удостоверений, в частности по причине истечения срока их действия, пониженная ставка налога в размере 10% не применяется.

### **1.2. Налог на прибыль организаций**

**Письмо Минфина России от 08.10.2021 № 03-03-06/1/81707**

**Скидки, связанные с изменением цены, учитываются покупателем в цене товара, а не отдельно в составе доходов по налогу на прибыль. Вместе с тем премии (скидки), предоставленные покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, должны учитываться у него в составе внереализационных доходов.**

Премии (скидки), полученные покупателем вследствие выполнения определенных условий договора (в частности, объема покупок), не связанных с изменением цены

---

<sup>2</sup> В редакции Федерального закона от 15.10.2020 № 320-ФЗ.

единицы товара, на основании ст. 250 НК РФ учитываются им в целях исчисления налога на прибыль в составе внереализационных доходов, перечень которых является открытым.

Вместе с тем скидка, предоставленная покупателю путем изменения (снижения) цены товара, не учитывается у него в составе доходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль. В этом случае приобретенный товар учитывается по цене с учетом предоставленной скидки.

## **2. Судебная практика**

### **2.1. Определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в СКЭС ВС РФ**

**Определение ВС РФ от 18.10.2021 № [305-ЭС21-18230](#) по делу № [А40-55547/2020](#) ООО «Лукойл-Пермь» об отказе в передаче кассационной жалобы общества на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Антонова М.К.)**

**Коэффициенты, характеризующие степень выработанности и величину запасов конкретного участка недр ( $K_v$ ,  $K_z$ ), определяются в целом по лицензионному участку, а не по расположенным на нем отдельным месторождениям.**

Осуществляя добычу нефти, общество в целях начисления НДС за налоговые периоды с января 2014 года по сентябрь 2016 года определяло коэффициенты, характеризующие степень выработанности и величину запасов конкретного лицензионного участка недр ( $K_v$ ,  $K_z$ ), по отдельным расположенным на нем месторождениям, границы которых установлены в соответствующих горноотводных актах. Налоговый орган не согласился с таким расчетом, сделав вывод, что обществом неправильно определены коэффициенты  $K_v$  и  $K_z$ , что привело к неуплате НДС за 2014–2016 годы.

Налогоплательщик обращает внимание на то, что в рассматриваемых периодах, за исключением октября – декабря 2016 года, спорный участок, несмотря на прямое указание на бланке лицензии, не имел в целом статуса горного отвода. Такой статус был придан всему участку только в октябре 2016 года. Общество ссылалось на то, что участком недр, предоставляемым в пользование для добычи полезных ископаемых, признается горный отвод, в то время как геологический отвод предоставляется в пользование только для геологического изучения недр. В этой связи общество определяло коэффициенты  $K_v$  и  $K_z$  в пределах отводов, границы которых установлены в соответствующих горноотводных актах, и, соответственно, исчисляло НДС по добытой нефти по каждому конкретному месторождению (отводу) в отдельности, исходя из соответствующих показателей.

Суды трех инстанций согласились с налоговым органом, указав на неправомерность исчисления налогоплательщиком спорных коэффициентов  $K_v$  и  $K_z$  по каждому расположенному на лицензионном участке месторождению вследствие предоставления всего указанного в лицензии участка недр в статусе горного отвода. При этом суды отметили, что при актуализации лицензии в октябре 2016 года указанный статус не был изменен, а также что в первичных декларациях общество указало спорные коэффициенты  $K_v$  и  $K_z$  равными единице.

Для целей исчисления НДС под участком недр следует понимать территорию, границы которой установлены в лицензии на право пользования недрами. Причем для налогообложения не имеет правового значения возможное наличие ряда горных и геологических отводов в рамках единого лицензионного участка недр. Следовательно, спорный лицензионный участок является единым конкретным участком недр, и коэффициенты, характеризующие степень выработанности и величину запасов его недр ( $K_v$ ,  $K_z$ ), подлежали определению по указанному лицензионному участку в целом (исходя из показателей начальных извлекаемых запасов нефти и ее накопленной добычи по лицензионному участку в целом), а не, как ошибочно сделало общество, по отдельным расположенным на нем месторождениям в пределах отводов, границы которых установлены в соответствующих горноотводных актах.

На основании изложенного суды сочли обоснованным пересчет / доначисление инспекцией налогоплательщику НДС по добытой нефти по спорному лицензионному участку. Судья ВС РФ отказала обществу в передаче кассационной жалобы на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ.

**Определение ВС РФ от 15.10.2021 № [309-ЭС21-13440](#) по делу № [А60-29334/2020](#) ИП Хабибулиной И.В. об отказе в передаче кассационной жалобы ИП Хабибулиной И.В. на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Тютин Д.В.)**

***Трехлетний срок на возврат излишне уплаченного налога, возникшего в связи с выездной налоговой проверкой контрагента с выявлением схемы «дробления бизнеса» и вменением ему налога с учетом доходов и расходов налогоплательщика, исчисляется с момента его уплаты, а не с момента принятия решения налоговым органом.***

Индивидуальный предприниматель уплачивала налог по УСН. По результатам выездной налоговой проверки был сделан вывод о создании ее контрагентом схемы «дробления бизнеса», распределения выручки между взаимозависимыми лицами, в том числе данным ИП, с целью сохранения формальных условий для применения УСН. Определяя размер налоговой обязанности контрагента, налоговый орган учел доходы и расходы ИП.

04.12.2019 ИП Хабибулина обратилась в налоговый орган с заявлением о возврате сумм излишне уплаченного в рамках УСН налога за 2014–2015 годы, однако

получила отказ в связи с истечением трехлетнего срока для подачи такого заявления.

Признавая подход налогового органа правомерным, суд первой инстанции указал следующее: ИП Хабибулина знала, что уплачивает налоги в рамках УСН в отсутствие у нее такой обязанности, то есть излишне. Принимая участие в незаконной схеме минимизации налоговых обязательств и имея обязанность по уточнению своих налоговых обязательств и приведении их в соответствие с реальной финансово-хозяйственной деятельностью задолго до проведения инспекцией выездной налоговой проверки, ИП Хабибулина, тем не менее, бездействовала. Таким образом, срок для возврата излишне уплаченного в рамках УСН налога надлежит исчислять со дня его уплаты, и применительно к рассматриваемому случаю он уже истек.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции, пришел к выводу, что ИП Хабибулина могла узнать об излишней уплате ею налога только после принятия налоговым органом решения по доначислению налогов ее контрагенту по результатам проверки, вследствие чего трехлетний срок для обращения с заявлением об осуществлении возврата излишне уплаченной суммы налога не истек. Суд округа согласился с позицией суда первой инстанции.

Судья ВС РФ отказал ИП Хабибулиной И.В. в передаче кассационной жалобы на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ.

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

***Решение Арбитражного суда г. Москвы от 21.10.2021 по делу № [А40-175582/21](#) АО «СОПАС» (судья Паршукова О.Ю.)***

***Суд признал незаконными основанные лишь на предположениях доначисления, осуществленные налоговым органом без представления совокупности доказательств, подтверждающих наличие в действиях общества признаков искажений сведений о фактах хозяйственной жизни.***

В отношении общества была проведена выездная налоговая проверка, по итогам которой инспекция пришла к выводу, что обязательства по сделкам с контрагентами исполнены не самими контрагентами и не их соисполнителями, а непосредственно налогоплательщиком.

Суд, признавая неправомерными доводы налогового органа, указал, что инспекцией не был изучен характер трудовых отношений сотрудников налогоплательщика и спорных контрагентов, позволяющие понять возможность выполнения работ сотрудниками спорных контрагентов. Нет подтверждения нетипичности документооборота, отсутствует полный анализ банковских выписок спорных контрагентов с характеристикой движения денежных средств по цепочке. Ссылка налогового органа на номинальность генеральных директоров спорных контрагентов документально не подкреплена. Доводы о неявке на допрос руководителей спорных контрагентов также не могут служить доказательством их

желания скрыть реальные обстоятельства деятельности. Суд признал, что инспекция выборочно трактует информацию, полученную в ходе проведения допросов в рамках ст. 90 НК РФ, вследствие чего выводы оспариваемого решения не соответствуют действительности.

Доводы налогового органа по поводу отнесения контрагентов к категории налогоплательщиков, представляющих отчетность с минимальной налоговой нагрузкой, сами по себе не свидетельствуют о нарушении обществом норм налогового законодательства. В действующем законодательстве нет положений, обязывающих налогоплательщика нести ответственность за действия нынешних и/или последующих контрагентов и любых третьих лиц.

Вывод налогового органа о том, что документы, подтверждающие финансово-хозяйственные взаимоотношения налогоплательщика и спорных контрагентов, не представлены в полном объеме и, следовательно, не подтверждены, не доказывает отсутствия документов вообще. Контрагенты представили свои документы и сообщили о готовности дополнительно представить любой документ по запросу, что является распространенной практикой ввиду объемного документооборота.

Кроме того, в решении налогового органа имелись ссылки на документы, с которыми налогоплательщик не был ознакомлен. При этом обществом представлены все документы, свидетельствующие о проявлении должной осмотрительности, а также доказательства реальности хозяйственной деятельности.

***Решение Арбитражного суда г. Москвы от 14.10.2021 по делу № [А40-105384/21](#) ООО «Стройресурс» (судья Стародуб А.П.)***

***Вне рамок налоговых проверок (по п. 2 ст. 93.1 НК РФ) документы, касающиеся налогоплательщика, могут быть истребованы только у его контрагентов, а не у него самого.***

Инспекция вне рамок налоговых проверок в соответствии с п. 2 ст. 93.1 НК РФ выставила в адрес общества требования, запросив документы за три года по его различным контрагентам, в частности счета-фактуры, товарные накладные, товарно-транспортные накладные, акты приема-передачи товаров, карточки бухгалтерских счетов, оборотно-сальдовые ведомости.

Общество сочло эти требования незаконными, не соответствующими смыслу п. 2 ст. 93.1 НК РФ. Запрос такого количества документов (к тому же за трехлетний период), по мнению общества, возможен исключительно в рамках выездной налоговой проверки.

Не согласившись с позицией общества, инспекция привлекла его к ответственности по ст. 126 НК РФ в размере 10 000 рублей по каждому требованию.

Суд согласился с обществом, указав, что пунктом 2 ст. 93.1 НК РФ не предусмотрена возможность истребования документов у самого налогоплательщика, этот пункт ст. 93.1 НК РФ направлен на получение сведений о налогоплательщике и его сделках

от контрагентов или иных лиц, у которых такие документы (информация) могут находиться.

Тот факт, что статья 93.1 НК РФ регулирует истребование документов у контрагентов налогоплательщика и иных лиц, подтверждается пунктом 3 ст. 93.1 НК РФ, где говорится, что налоговый орган, чье должностное лицо вправе истребовать документы (информацию), касающиеся деятельности налогоплательщика, в соответствии с пунктами 1, 2 и 2.1 ст. 93.1, направляет поручение об истребовании таковых в налоговый орган по месту учета лица, у которого они должны быть истребованы. Указание на поручение и на другой налоговый орган, в котором состоит лицо, располагающее указанными документами, подтверждает, что их следует истребовать не у самого налогоплательщика.

Иное понимание этой нормы приводит к незаконному обходу налоговыми органами запрета на истребование документов в рамках камеральной налоговой проверки (п. 7 ст. 88 НК РФ), в процессе приостановления выездной налоговой проверки (п. 9 ст. 89 НК РФ) и по окончании таковой (ст. 93 НК РФ), а также к осуществлению постоянного принудительного мониторинга деятельности налогоплательщика, что не соответствует цели законодателя.

Кроме того, налоговый орган обязан указать в требовании мероприятие налогового контроля, в ходе которого возникла обоснованная необходимость в получении документов (информации) относительно конкретной сделки, а также доказать наличие такой необходимости, поскольку полномочия налоговых органов не являются абсолютными, а должны иметь правовые основания.

Выставление обществу оспариваемых требований фактически означает проведение предпроверочного анализа, на что указывает и большой объем запрашиваемых документов (за три года), однако в НК РФ такое мероприятие налогового контроля не предусмотрено.

Суд также отметил, что в п. 2 ст. 93.1 НК РФ говорится о документах и об информации о конкретной сделке. В рассматриваемом же случае инспекция затребовала у общества документы без привязки к конкретной сделке. Истребование документов для проверки деятельности за три года возможно только в рамках выездной налоговой проверки, что прямо следует из ст. 89 НК РФ.

В связи с изложенным суд признал требования налоговой инспекции не подлежащими исполнению и указал, что привлечение налогоплательщика к ответственности по п. 2 ст. 126 НК РФ за непредставление документов в отношении самого себя является незаконным. Ответственность по данной норме наступает тогда, когда контрагент или иное лицо, у которого находятся документы о налогоплательщике, отказываются от их предоставления. В данном же случае документы запрашивались у самого налогоплательщика, следовательно, налоговый орган неверно квалифицировал его действия и незаконно привлек к ответственности.

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 27.10.2021 по делу № [А40-94776/21](#) ООО «МАЗДА СОЛЛЕРС МАНУФЭКЧУРИНГ РУС» (судья Суставова О.Ю.)**

**Стоимость ликвидированного незавершенного строительства учитывается в составе расходов в период его ликвидации и не переносится на вновь создаваемое позднее на том же земельном участке основное средство в отсутствие экономической взаимосвязи между двумя объектами.**

В 2011 году общество заключило соглашение, в соответствии с которым обязалось построить автосборочный завод. В 2013–2014 годах общество приступило к строительству, учитывая ряд расходов в стоимости объекта незавершенного строительства. Ввиду сложной экономической ситуации и финансовых трудностей проект не был реализован, строительство завода прекратилось. Общество признало затраты на строительство в составе расходов при расчете налога на прибыль.

После этого общество заключило с Минпромторгом России специальный инвестиционный контракт (далее – СПИК) на запуск двигательного производства. В 2017 году им было получено разрешение на строительство завода двигателей, которое завершилось в 2019 году. Проект был реализован, и в настоящее время завод двигателей осуществляет свою деятельность.

Инспекция сочла учет в составе расходов части затрат на строительство автосборочного завода необоснованным. По ее мнению, данные затраты следовало учесть в стоимости завода двигателей как связанные с этим строительством.

Удовлетворяя требования общества, суд исходил из того, что для вывода о необходимости переноса расходов на строительство автосборочного завода на завод двигателей требуется экономическая взаимосвязь между этими двумя объектами. В рассматриваемом случае никакой экономической взаимосвязи между работами по строительству автосборочного завода и завода двигателей не было, что следует из существенного различия в технических характеристиках двух заводов. Обществу было достоверно известно, что автосборочный завод не будет построен. Какого-либо нового строительства на момент ликвидации недостроенного завода общество не осуществляло и не собиралось осуществлять. При таких обстоятельствах учет затрат на незавершенное строительство в период его ликвидации осуществлен обществом в полном соответствии с п. 1 ст. 272 НК РФ в течение налогового периода 2015 года.

События, произошедшие позднее, не делают ошибочными действия, совершенные обществом в 2015 году, в соответствии со ст. 54 НК РФ, так как не могли быть известны ему на момент определения налоговой базы, а значит, не было и оснований для ее корректировки. НК РФ применительно к налогу на прибыль не предусматривает механизма восстановления налога в связи с появлением в будущем новых фактов.

Строительство заводов на одном земельном участке не имеет правового значения для порядка признания расходов. Совпадение земельных участков для

строительства двух заводов уже само по себе подтверждает их экономическую взаимосвязь.

Суд подчеркнул, что изыскания в отношении земельного участка, которые в дальнейшем могут в течение длительного времени использоваться при осуществлении на нем любого строительства, не образуют связи между находящимися здесь объектами. А факт наличия таких изысканий не дает оснований делать вывод о необходимости переноса расходов с одного строительства на любое другое, осуществляемое на данном земельном участке.

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

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

***Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)***