



НАЛОГОВЫЙ ДАЙДЖЕСТ № 372¹

10 января 2022 г. – 23 января 2022 г.

1. Письма Минфина и ФНС России.....	3
1.1. Налог на прибыль организаций	3
<i>Налогоплательщик вправе самостоятельно определить порядок формирования средней стоимости покупного товара в целях уменьшения дохода от его реализации: по каждому обособленному подразделению или по организации в целом.....</i>	<i>3</i>
<i>Расходы, связанные с безвозмездным оказанием услуг (выполнением работ) органам госвласти, могут быть признаны в целях исчисления налога на прибыль только в том случае, если обязанность по такому безвозмездному предоставлению установлена законодательством РФ.....</i>	<i>3</i>
1.2. Налог на добычу полезных ископаемых.....	3
<i>Сумма капитальных расходов, не учтенная при исчислении налогового вычета по НДС в течение 36 налоговых периодов, признается расходом при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль через механизм начисления амортизации.</i>	<i>4</i>
2. Судебная практика	4
2.1. Определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в СКЭС ВС РФ	4
<i>Выявляя схему «дробления бизнеса», налоговый орган вправе объединить выручку на одном налогоплательщике. При проведении реконструкции налоговых обязательств бремя доказывания неправомерности размера доходов и (или) расходов, определенных налоговым органом, возлагается на налогоплательщика.</i>	<i>5</i>
<i>Премии, выплачиваемые налогоплательщику автопроизводителем при реализации автомобилей потребителям со скидкой, были признаны судом доходами от реализации, которые подлежат включению в налоговую базу по НДС.</i>	<i>6</i>
2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы.....	7
<i>Налоговый орган вправе истребовать вне рамок налоговых проверок в порядке п. 2 ст. 93.1 НК РФ трудовой договор, заключенный между обществом, которому выставлено требование, и его работником.</i>	<i>7</i>
<i>Если одним из условий предоставления субсидии является отсутствие у компании задолженности по налогам и сборам на дату подачи заявления на ее получение, то такая задолженность должна быть погашена до подачи заявления, иначе полученная субсидия подлежит возврату.</i>	<i>8</i>

¹ 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 судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, определения СКЭС ВС РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

<i>Доначисления налогового органа, произведенные на основании экспертизы рыночной стоимости услуг управления, связаны с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и не могут оспариваться по правилам ТЦО.....</i>	<i>8</i>
<i>Задолженность по налогам и сборам, возникшая после возбуждения дела о банкротстве, относится к текущим платежам, и на нее не распространяется запрет на осуществление зачета.....</i>	<i>9</i>
<i>Лицензионные платежи за товарный знак «ОТИС / OTIS», начисленные с сумм выручки за техническое обслуживание лифтового оборудования сторонних производителей, не включаются в состав расходов по налогу на прибыль.</i>	<i>10</i>

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 22.12.2021 № 03-03-06/1/104867

Налогоплательщик вправе самостоятельно определить порядок формирования средней стоимости покупного товара в целях уменьшения дохода от его реализации: по каждому обособленному подразделению или по организации в целом.

При реализации покупных товаров налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость их приобретения, определяемую в соответствии с принятой учетной политикой (пп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ).

Специальной нормы, которая устанавливала бы порядок определения стоимости товаров при применении метода оценки «по средней стоимости» для организаций, имеющих обособленные подразделения, НК РФ не содержит.

Таким образом, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, как формировать среднюю стоимость товара – по каждому обособленному подразделению или по организации в целом, закрепив это решение в учетной политике.

Письмо Минфина России от 17.12.2021 № 03-03-06/1/103267

Расходы, связанные с безвозмездным оказанием услуг (выполнением работ) органам госвласти, могут быть признаны в целях исчисления налога на прибыль только в том случае, если обязанность по такому безвозмездному предоставлению установлена законодательством РФ.

По общему правилу расходы, связанные с безвозмездным выполнением работ (оказанием услуг), для целей исчисления налога на прибыль не учитываются (п. 16, 49 ст. 270 НК РФ). Однако если обязанность по безвозмездному предоставлению услуг (выполнению работ) органам государственной власти или местного самоуправления, государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям установлена законодательством РФ, то расходы, связанные с предоставлением таких услуг (выполнением работ), учитываются в составе прочих затрат, связанных с производством и реализацией, на основании пп. 48.7 п. 1 ст. 264 НК РФ.

1.2. Налог на добычу полезных ископаемых

Письмо Минфина России от 01.12.2021 № 03-03-06/1/97602

Сумма капитальных расходов, не учтенная при исчислении налогового вычета по НДС в течение 36 налоговых периодов, признается расходом при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль через механизм начисления амортизации.

Налогоплательщики по своему выбору могут уменьшить сумму НДС, исчисленную за налоговый период при добыче угля на участке недр, на сумму расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля на данном участке недр (налоговый вычет) либо учесть их при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ (п. 1 ст. 343.1 НК РФ). Порядок признания указанных расходов должен быть отражен в учетной политике для целей налогообложения.

Если фактическая сумма этих расходов налогоплательщика в налоговом периоде превышает предельную сумму налогового вычета, определенную п. 2 ст. 343.1 НК РФ, сумма данного превышения учитывается при определении налогового вычета в течение 36 налоговых периодов по НДС после налогового периода, в котором такие расходы были осуществлены (п. 4 ст. 343.1 НК РФ).

На основании п. 5 ст. 325.1 НК РФ сумма расходов, не учтенная при исчислении налогового вычета в соответствии с порядком, установленным п. 4 ст. 343.1 НК РФ, в течение 36 налоговых периодов по НДС, признается расходом налогоплательщика при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в порядке гл. 25 НК РФ.

Таким образом, сумма капитальных расходов, не учтенная при исчислении налогового вычета по НДС, признается расходом налогоплательщика при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль через механизм начисления амортизации, в рамках которого ежемесячная амортизация определяется исходя из первоначальной стоимости соответствующего основного средства и срока его полезного использования, определенного на дату ввода в эксплуатацию. При этом указанная амортизация начисляется до полного списания остаточной стоимости такого основного средства.

Расходы в виде «амортизационной премии» признаются в качестве косвенных расходов того отчетного (налогового) периода, на который приходится 1-е число месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию данного основного средства (п. 3 ст. 272 НК РФ).

2. Судебная практика

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

Определение ВС РФ от 10.01.2022 № [304-ЭС21-25070](#) по делу № [А67-11532/2018](#) ИП Аникиной И.Ю. об отказе в передаче кассационной жалобы ИП Аникиной И.Ю. для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Антонова М.К.)

Выявляя схему «дробления бизнеса», налоговый орган вправе объединить выручку на одном налогоплательщике. При проведении реконструкции налоговых обязательств бремя доказывания неправомерности размера доходов и (или) расходов, определенных налоговым органом, возлагается на налогоплательщика.

Осуществляя торговлю в трех ювелирных магазинах, предприниматель применяла ЕНВД. Помещения магазинов принадлежали ей на праве собственности, часть из них она сдавала в аренду троим своим родственникам – индивидуальным предпринимателям, применявшим УСН и ЕНВД. При этом формально площадь, арендуемая каждым ИП, составляла менее 150 кв. метров.

Торговые залы ювелирных магазинов были оформлены в едином стиле, располагались под одной вывеской, имели один пост охраны, продукция разных ИП располагалась на одних и тех же прилавках и различалась только штрихкодами. ИП применяли общие кассовые аппараты, сотрудники разных ИП свободно перемещались по торговому залу и были одеты в одном стиле. По результатам допроса сотрудников выяснилось, что все ИП рассматривались ими как единая группа, к тому же они были вправе продавать изделия каждого ИП. Кроме того, все ИП были зарегистрированы по одному адресу, использовали один и тот же адрес электронной почты и единый сайт для рекламы ювелирных магазинов, имели счета в одном банке.

Налоговый орган пришел к выводу, что предпринимателем создана схема искусственного «дробления бизнеса» путем формального распределения площадей торговых залов в магазинах между взаимозависимыми лицами с целью создания условий для сохранения права применения специальных налоговых режимов. Налоговый орган объединил выручку всех ИП на одном налогоплательщике – предпринимателе и доначислил НДС, НДФЛ, а также пени и штраф.

Суды трех инстанций признали правомерными выводы инспекции, указав, что целью привлечения предпринимателем аффилированных лиц являлась именно минимизация налогообложения.

Магазины, в которых предприниматель осуществляла свою деятельность, представляли одну ювелирную сеть и функционировали как одна торговая сеть. Предприниматели работали в тесном экономическом и финансовом единстве, имели общую управленческую структуру, фактическое управление деятельностью осуществлялось одним лицом, в то время как деятельность остальных участников носила формальный характер, заключение договоров аренды также было формальным.

При определении действительного размера налоговых обязательств предпринимателя были учтены все фактически понесенные и документально подтвержденные расходы группы лиц по приобретению товара, охране, оплате коммунальных платежей, услуг банка и прочие расходы, связанные с предпринимательской деятельностью. При определении недоимки по НДС инспекция выделила НДС из доходов, полученных от сторонних покупателей ювелирной продукции с применением расчетной ставки налога 18/118. При исчислении НДФЛ инспекция произвела реконструкцию налоговых обязательств предпринимателя расчетным методом.

При доначислении налогов учитываются уплаченные участниками схемы «дробления бизнеса» налоги и определяется действительный размер потерь, понесенных бюджетом в результате минимизации налоговых обязательств с применением данной схемы.

Суд подчеркнул, что при проведении реконструкции налоговых обязательств бремя доказывания того, что размер доходов и (или) расходов, определенный налоговым органом по правилам пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ, не соответствует фактическим условиям экономической деятельности налогоплательщика, возлагается на последнего, поскольку именно он несет риски, связанные с возникновением оснований для применения налоговым органом расчетного метода определения сумм налогов.

Судья ВС РФ отказала обществу в передаче кассационной жалобы на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ.

Определение ВС РФ от 14.12.2021 № [301-ЭС21-23581](#) по делу № [А39-7206/2020](#) ООО «Сарансмоторс+» об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «Сарансмоторс+» для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Тютин Д.В.)

Премии, выплачиваемые налогоплательщику автопроизводителем при реализации автомобилей потребителям со скидкой, были признаны судом доходами от реализации, которые подлежат включению в налоговую базу по НДС.

Общество (дилер) и производитель заключили дилерский договор, по условиям которого дилер принял на себя обязательство по реализации от своего имени и за свой счет автомобилей, приобретенных у производителя. В рамках выполнения дилером обязательств по договору производитель выплачивал ему премии за выполнение определенных условий. Общество принимало участие в реализации автомобилей по Программе обновления парка колесных транспортных средств (далее – Программа) и реализовывало участвующим в ней потребителям предоставленные производителем автомобили со скидкой.

Налоговая база по НДС определялась обществом исходя из фактической цены автомобиля, уплаченной налогоплательщиком продавцу, без учета выплаченных премий. В последующем при реализации автомобиля по программе утилизации со скидкой покупателю производитель возмещал обществу сумму скидки. По мнению общества, полученные им денежные средства являются премиями за выполнение условий Программы и внереализационными доходами, а не доходами от реализации. Данные премии не связаны с оплатой реализованных автомобилей и не подлежат включению в налоговую базу по НДС.

Инспекция доначислила НДС на суммы премий.

Суды трех инстанций поддержали выводы инспекции. Поскольку размер премии равен размеру скидки, предоставленной физическому лицу, суды пришли к выводу, что денежные средства, полученные обществом от производителя по Программе, представляют собой компенсацию не полученной обществом выручки при предоставлении скидки покупателю – физическому лицу, то есть связаны с оплатой

реализованных автомобилей, и подлежат включению в налоговую базу по НДС на основании пп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ.

Судья ВС РФ отказал обществу 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 10.01.2022 по делу № [А40-179376/21](#) ЗАО «Объединенная химическая компания «УРАЛХИМ» (судья Суставова О.Ю.)

Налоговый орган вправе истребовать вне рамок налоговых проверок в порядке п. 2 ст. 93.1 НК РФ трудовой договор, заключенный между обществом, которому выставлено требование, и его работником.

Инспекцией в адрес общества было направлено требование о представлении вне рамок налоговых проверок на основании п. 2 ст. 93.1 НК РФ документов о наличии трудовых отношений между ним и физлицом. Поскольку истребуемые документы (информация) либо уведомление о невозможности их представления в установленный срок в инспекцию не поступили, общество было привлечено к ответственности за налоговое правонарушение по п. 1 ст. 129.1 НК РФ.

По мнению общества, п. 2 ст. 93.1 позволяет истребовать документы исключительно по гражданско-правовым сделкам, при этом трудовой договор, запрашиваемый в требовании, таковой не является.

Суд на согласился с обществом, указав, что отношение конкретных документов (информации) к деятельности проверяемого налогоплательщика и круг устанавливаемых обстоятельств определяют должностное лицо проверяющего налогового органа, а не лицо, которому адресовано требование о представлении документов (информации). Истребование трудового договора является способом получения достоверной информации о реальных (имущественных) отношениях общества с работником, гарантирующей налогоплательщику реализацию права на всестороннее и полное проведение мероприятий налогового контроля с выяснением всех фактических обстоятельств. В силу ст. 102 НК РФ налоговый орган не вправе в полном объеме раскрывать обстоятельства, на основании которых он истребует соответствующие документы (информацию), поскольку они составляют налоговую тайну.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 10.01.2022 по делу № [А40-209865/21](#) ООО «САНТА» (судья Суставова О.Ю.)

Если одним из условий предоставления субсидии является отсутствие у компании задолженности по налогам и сборам на дату подачи заявления на ее получение, то такая задолженность должна быть погашена до подачи заявления, иначе полученная субсидия подлежит возврату.

Общество получило государственную поддержку в виде субсидии, поскольку относится к отрасли, требующей поддержки для проведения мероприятий по профилактике коронавирусной инфекции.

Впоследствии ФНС России в ходе мониторинга исполнения Постановления Правительства РФ от 02.07.2020 № 976 установила, что на дату подачи заявления за обществом числились задолженность по налогам и сборам, а также пени, что подтверждается справкой о состоянии расчетов. В связи с этим общество не соответствовало условиям получения субсидий.

Общество ссылалось на то, что задолженность была полностью погашена до получения субсидии, в подтверждение чего им были представлены соответствующие платежные поручения. По мнению общества, данное обстоятельство свидетельствует об отсутствии у него задолженности перед бюджетом и оснований для возврата субсидии.

Суд встал на сторону инспекции, указав, что платежи, которыми была погашена недоимка, не принимаются во внимание, поскольку совершены уже после подачи обществом заявления на получение субсидии. Следовательно, требования инспекции о возврате неправомерно полученной субсидии являются законными.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 11.01.2022 по делу № [А40-118151/20](#) ООО «ТНС «Энерго НН» (судья Ларин М.В.)

Доначисления налогового органа, произведенные на основании экспертизы рыночной стоимости услуг управления, связаны с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и не могут оспариваться по правилам ГЦО.

Общество, занимающееся куплей-продажей электроэнергии и мощности на оптовом и розничном рынках электроэнергии, заключило с организацией (далее – УК) договор, по которому передало ей функции единоличного исполнительного органа. Этот договор также предусматривал оказание дополнительных услуг по совершению сделок купли-продажи электрической энергии и мощности. Вознаграждение было установлено в размере 1,2 млрд рублей в год с добавлением переменной части в зависимости от показателей эффективности и дополнительной оплатой услуг по организации сделок и совершению действий, связанных с куплей-продажей электроэнергии и мощности на оптовом рынке.

Налоговый орган и суд признали данный договор направленным на получение необоснованной налоговой выгоды на основании следующих обстоятельств:

- ✓ компания и УК являются взаимозависимыми лицами;

- ✓ после заключения договора несколько человек из компании (в том числе директор) перешли в УК и их функции при этом не изменились, суд признал такой переход формальным;
- ✓ после заключения договора стоимость услуг по управлению увеличилась для компании в 50 раз и, по заключению привлеченного налоговым органом эксперта, не соответствовала рыночной; УК переводила существенную часть полученных средств в виде займов и дивидендов кипрской компании, участником которой было контролирующее ее физическое лицо;
- ✓ после заключения договора компания стала нести убытки, а прокуратура и ФАС оспаривали включение в тариф на электроэнергию завышенных расходов на управление;
- ✓ отчеты по договору и приложения к ним являются однотипными, услуги по организации сделок фактически не предоставлялись.

Суд согласился с налоговым органом в том, что в данном случае имеет место факт использования схемы вывода средств в офшорную юрисдикцию через договор управления. При этом налоговый орган на основании заключения эксперта оспорил не всю стоимость услуг УК, а только часть, признав правомерным учет части услуг в рамках рыночной цены (от 168 до 285 млн рублей в зависимости от года). Суд обратил внимание на то, что налоговый орган не снял все расходы, хотя мог это сделать, и указал, что расчет инспекции сделан явно в пользу налогоплательщика и его не нужно оспаривать по правилам ТЦО, так как речь идет о борьбе с необоснованной налоговой выгодой.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.01.2022 по делу № [А40-103053/20](#) ООО «БИС-ОЙЛ ЭКСПРЕСС» (судья Ларин М.В.)

Задолженность по налогам и сборам, возникшая после возбуждения дела о банкротстве, относится к текущим платежам, и на нее не распространяется запрет на осуществление зачета.

Общество, признанное несостоятельным (банкротом), после получения от налогового органа справки о состоянии расчетов с бюджетом по налогам обратилось в инспекцию с заявлениями об их возврате. Налоговый орган отказал обществу в возврате переплаты, отметив, в частности, что согласно п. 6 ст. 78 НК РФ произвел зачет налога на прибыль в счет погашения недоимки по НДС. В этой связи на дату обращения в суд переплата по налогу на прибыль фактически отсутствовала и оснований для ее повторного возврата не имелось.

По мнению общества, в данном случае зачет был произведен с нарушением законодательства о банкротстве, запрещающего осуществлять зачет в счет обязательств, возникших до банкротства.

Суд по данному эпизоду встал на сторону налогового органа, указав, что спорная задолженность по НДС возникла уже после возбуждения дела о банкротстве, в связи с чем относится к текущим платежам, следовательно, на нее не распространяется запрет

на осуществление зачета. Таким образом, переплата по налогу на прибыль была обоснованно зачтена налоговым органом в счет погашения недоимки по НДС, относящейся к текущим платежам, в связи с чем на дату обращения в суд данная переплата отсутствовала, и оснований для ее повторного возврата у суда не имелось.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 17.12.2021 по делу № [А40-180523/20](#) ООО «ОТИС ЛИФТ» (судья Паршукова О.Ю.)

Лицензионные платежи за товарный знак «ОТИС / OTIS», начисленные с сумм выручки за техническое обслуживание лифтового оборудования сторонних производителей, не включаются в состав расходов по налогу на прибыль.

Между обществом (лицензиатом) и OTIS ELEVATOR COMPANY (NJ) (лицензиаром) было заключено лицензионное соглашение о товарных знаках и коммерческих обозначениях (далее – Соглашение). Общество использовало товарный знак «ОТИС/OTIS» в своем фирменном наименовании в ходе всей деятельности, в том числе при оказании услуг по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей. Общество начисляло лицензионные платежи (роялти) в пользу лицензиара с общей суммы всех счетов, выставленных заказчиком за товары и услуги, в том числе с услуг по техническому обслуживанию лифтов и эскалаторов, предоставляемых под иными товарными знаками и обозначениями.

Налоговый орган пришел к выводу, что лицензионные платежи в части, относящейся к деятельности по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей, неправомерно включены обществом в состав расходов по налогу на прибыль.

При первом рассмотрении дела суд первой и апелляционной инстанций, признавая подход налогового органа неправомерным, исходили из того, что стороны при заключении лицензионного соглашения ожидали, что базой для исчисления лицензионных платежей помимо прочего будет являться доход от деятельности по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей.

Арбитражный суд Московского округа, отменяя решения нижестоящих судов и отправляя дело на новое рассмотрение, указал, что, исходя из буквального толкования договоров и учитывая, что формулировки договора разработаны лицензиаром, в Соглашении прямо указано, что цена определяется исходя из выручки от продажи товаров под товарными знаками марки «ОТИС» и оказания услуг, связанных с обслуживанием именно таких товаров. То есть для расчета роялти должна браться чистая сумма счетов, выставленных за обслуживание лифтового оборудования, произведенного под маркой «ОТИС», без учета суммы счетов, выставленных за обслуживание лифтового оборудования сторонних производителей.

При новом рассмотрении дела суд пришел к выводу, что установленный в лицензионном соглашении на товарные знаки порядок расчета лицензионных платежей не предусматривает начисления роялти с выручки за оказанные обществом услуги по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей. Проанализировав изменения к Соглашению, суд указал, что

лицензиар ранее использовал в своих соглашениях более широкое понятие услуг. Однако при последующем перезаключении лицензионных соглашений данное понятие было им скорректировано до обслуживания товаров, произведенных исключительно под маркой «ОТИС».

При этом суд отклонил утверждение общества о том, что невключение в базу для расчета роялти выручки, полученной за техобслуживание оборудования сторонних производителей, по существу, означает безвозмездное использование товарных знаков в этом направлении его деятельности.

Помимо прочего вместе с возражениями на акт налоговой проверки общество представило новый вариант перевода Соглашения, в котором изменило перевод слова «thereof». Указанное изменение привело к тому, что в расчет базы для роялти стала включаться стоимость услуг по обслуживанию любого лифтового оборудования независимо от марки его производителя. Однако суд отклонил довод общества о приоритете английского текста Соглашения и нового варианта его перевода на русский язык, признав таковой неправильным.

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