



ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 385¹

11 июля 2022 г. – 24 июля 2022 г.

1. Письма Минфина и ФНС России3

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

Полученные до 01.07.2022 авансы за гостиничные услуги, которые будут реализованы после 01.07.2022, не включаются в налоговую базу по НДС..... 3

Если покупатель не приобретает товары (работы, услуги) в счет перечисленных ранее авансов, то принятые к вычету суммы НДС, предъявленные продавцом по этим авансам, подлежат восстановлению. 3

Средства, получаемые застройщиком от участников долевого строительства в порядке возмещения затрат на строительство объекта, не облагаются НДС, если строительство осуществляется подрядными организациями без выполнения СМР силами застройщика..... 4

1.2. Налог на прибыль организаций.....4

С 01.01.2022 доходы, возникшие в результате прощения долга по займам (кредитам), которые были получены до 01.03.2022 от иностранной организации (гражданина), не учитываются в целях налогообложения прибыли. 4

1.3. Налог на доходы физических лиц4

Расходы, осуществленные организацией за физических лиц, признаются доходом последних только в том случае, если производятся в их интересах. Если же организация несет расходы для достижения собственных целей, налогооблагаемого дохода не возникает. 5

1.4. Транспортный налог5

Соглашение залогодателя и залогодержателя о переходе права собственности на транспортное средство не является основанием для прекращения исчисления транспортного налога в отношении лица, на которое оно зарегистрировано..... 5

2. Судебная практика6

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ

6

¹ В дайджест включены наиболее интересные новости: письма Минфина и ФНС России, определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб на рассмотрение 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.

Передача залогодателем заложенного имущества кредитору в счет погашения долга третьего лица (заемщика) без погашения им задолженности перед залогодателем не приводит к получению последним дохода в виде стоимости реализованного имущества для целей расчета налога в связи с применением УСН..... 6

Доначисление налогов по общей системе налогообложения в связи с созданием налогоплательщиком схемы уклонения путем формального привлечения взаимозависимых лиц, применяющих УСН, должно осуществляться с учетом налогов, фактически уплаченных участниками схемы за налоговые периоды, в рамках которых объединены их доходы. 8

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы.....10

Промышленные вентиляционные системы, обеспечивающие эксплуатацию оборудования, не являются частью зданий, в которых они находятся, а значит, относятся к движимому имуществу..... 10

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Налог на добавленную стоимость

Письмо Минфина России от 22.06.2022 № 03-07-11/59461

Полученные до 01.07.2022 авансы за гостиничные услуги, которые будут реализованы после 01.07.2022, не включаются в налоговую базу по НДС.

Федеральным законом от 26.03.2022 № 67-ФЗ² пункт 1 ст. 164 НК РФ был дополнен подпунктом 19, в соответствии с которым реализация услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения облагается НДС по ставке 0%. Моментом определения налоговой базы по НДС при реализации таких услуг является последнее число каждого налогового периода (п. 9.3 ст. 167 НК РФ). При этом в налоговую базу не включаются авансы, полученные в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), которые облагаются НДС по нулевой ставке (п. 1 ст. 154 НК РФ).

Таким образом, авансы, полученные налогоплательщиком до 01.07.2022 в счет предстоящей реализации услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, облагаемых с этой даты по нулевой ставке, в налоговую базу по НДС не включаются.

Письмо Минфина России от 22.06.2022 № 03-07-11/59483

Если покупатель не приобретает товары (работы, услуги) в счет перечисленных ранее авансов, то принятые к вычету суммы НДС, предъявленные продавцом по этим авансам, подлежат восстановлению.

Суммы НДС, принятые к вычету в случае перечисления покупателем оплаты предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), подлежат восстановлению им в том налоговом периоде, в котором суммы налога по приобретенным товарам (работам, услугам) подлежат вычету (пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ). Одним из обязательных условий для вычета НДС является принятие товаров (работ, услуг) на учет (п. 1 ст. 172 НК РФ).

Если после перечисления покупателем суммы предварительной (частичной) оплаты товары (работы, услуги) в счет нее не приобретаются, то принятые им к вычету суммы НДС, предъявленные продавцом по предварительной (частичной) оплате, подлежат восстановлению.

Письмо Минфина России от 22.06.2022 № 03-07-07/59478

² «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

Средства, получаемые застройщиком от участников долевого строительства в порядке возмещения затрат на строительство объекта, не облагаются НДС, если строительство осуществляется подрядными организациями без выполнения СМР силами застройщика.

Услуги застройщика, оказываемые по договорам участия в долевом строительстве организациям и физическим лицам, объектами долевого строительства которых являются апартаменты для проживания физических лиц в составе гостиничного комплекса, не облагаются НДС, если такие объекты, не имея производственного назначения, приобретаются для личного (индивидуального или семейного) использования (пп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Денежные средства, полученные налогоплательщиком и не связанные с оплатой реализованных им товаров (работ, услуг), в налоговую базу по НДС не включаются (пп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ).

Таким образом, денежные средства, получаемые застройщиком от участников долевого строительства в порядке возмещения им затрат на строительство объекта долевого строительства (гостиничного комплекса), не подлежат включению у него в налоговую базу по НДС при условии, что строительство осуществляется генеральным подрядчиком и (или) подрядными организациями без выполнения СМР силами застройщика.

1.2. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 10.06.2022 № 03-03-06/1/55301

С 01.01.2022 доходы, возникшие в результате прощения долга по займам (кредитам), которые были получены до 01.03.2022 от иностранной организации (гражданина), не учитываются в целях налогообложения прибыли.

При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде сумм прекращенных в 2022 году обязательств по договору займа (кредита), который был заключен до 01.03.2022 с иностранной организацией (иностранном гражданином), принимающей (принимающим) решение о прощении долга, либо по требованию, уступленному такой иностранной организацией (иностранному гражданину) до 01.03.2022 (пп. 21.5³ п. 1 ст. 251 НК РФ). Положения данного подпункта распространяются на правоотношения, возникшие с 01.01.2022.

1.3. Налог на доходы физических лиц

Письмо ФНС России от 23.06.2022 № БС-15-11/71@

³ Введен Федеральным законом от 26.03.2022 № 67-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации".

Расходы, осуществленные организацией за физических лиц, признаются доходом последних только в том случае, если производятся в их интересах. Если же организация несет расходы для достижения собственных целей, налогооблагаемого дохода не возникает.

Плата организацией за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, за стоимость проезда к месту оказания услуг и обратно, проживание и питание в месте оказания услуг, осуществляемая исключительно в собственных интересах для достижения своих целей, не признается доходом исполнителя в натуральной форме, в связи с чем не облагается НДФЛ и страховыми взносами.

Иное дело, если речь идет об участниках проводимого организацией конкурса, с которыми у организации не заключены гражданско-правовые либо трудовые договоры. В этом случае осуществляемая ею плата за физических лиц – победителей отборочного этапа для участия в очных мероприятиях за проезд к месту их проведения и обратно, а также за питание и проживание в месте проведения, является доходом участников конкурса в натуральной форме и подлежит обложению НДФЛ, поскольку осуществляется в интересах указанных лиц.

Организация, которая не может сама как налоговый агент удержать соответствующие суммы налога, должна проинформировать об этом налоговые органы в установленном НК РФ порядке.

Оплата организацией стоимости проезда, проживания и питания участников мероприятий с учетом того, что данные лица не состоят в трудовых отношениях с налогоплательщиком и с ними не заключены гражданско-правовые договоры на выполнение работ (оказание услуг), не является объектом обложения страховыми взносами.

1.4. Транспортный налог

Письмо Минфина России от 13.07.2022 № БС-4-21/8958@

Соглашение залогодателя и залогодержателя о переходе права собственности на транспортное средство не является основанием для прекращения исчисления транспортного налога в отношении лица, на которое оно зарегистрировано.

Плательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения по ст. 358 НК РФ (ч. 1 ст. 357 НК РФ).

Постановка на учет и снятие с учета организации или физического лица в налоговом органе по местонахождению принадлежащих им транспортных средств осуществляются на основании сведений, сообщаемых органами и лицами, указанными в ст. 85 НК РФ, в том числе на основании сведений уполномоченных органов (п. 5 ст. 83 НК РФ).

При этом соглашение залогодателя и залогодержателя о переходе права собственности на транспортное средство не предусмотрено статьями 83–85 и главой 28 «Транспортный налог» НК РФ в качестве основания для постановки на учет, снятия с учета организации и физического лица в налоговом органе по местонахождению принадлежащих им транспортных средств, а также для прекращения исчисления налога в отношении лица, на которое зарегистрировано транспортное средство.

2. Судебная практика

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ

Определение СКЭС ВС РФ от 12.07.2022 № [309-ЭС22-4514](#) по делу № [А76-4651/2021](#) ООО «Торгово-рыночный центр на Северо-Востоке» (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Антонова М.К., Тютин Д.В.)

Передача залогодателем заложенного имущества кредитору в счет погашения долга третьего лица (заемщика) без погашения им задолженности перед залогодателем не приводит к получению последним дохода в виде стоимости реализованного имущества для целей расчета налога в связи с применением УСН.

Между банком (кредитором) и компанией «А» (заемщиком) заключен кредитный договор, в обеспечение обязательств по которому между кредитором (залогодержателем) и обществом (залогодателем) заключен договор об ипотеке. Согласно этому договору в залог переданы земельный участок и расположенное на нем нежилое здание. Кроме того, между кредитором и обществом заключен договор поручительства, по которому общество (поручитель) обязуется отвечать перед кредитором за исполнение заемщиком обязательств по кредитному договору. Банком также были заключены договоры поручительства с физическими лицами.

В отсутствие у заемщика возможности исполнить свои обязательства по кредитному договору в связи с прекращением им деятельности по решению суда по другому делу задолженность по кредитному договору взыскана солидарно с физических лиц и общества в соответствующей части. На предмет залога обращено взыскание в пользу правопреемника кредитора.

Проведенные позднее в рамках дела о банкротстве общества открытые торги спорного имущества признаны не состоявшимися по причине отсутствия претендентов на участие в них, в результате чего в соответствии с п. 42 ст. 138 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» банк принял решение об оставлении за собой предмета залога.

Между обществом и банком как конкурсным кредитором общества заключено соглашение о передаче имущества в собственность. В представленной обществом декларации по УСН доход в виде стоимости реализованного имущества не отражен.

Это стало основанием для начисления инспекцией соответствующих сумм недоимки и пеней по итогам проверки.

Суды трех инстанций признали оспариваемое решение инспекции законным, исходя из того, что при оставлении предмета залога (имущества) за залогодержателем такая передача признается реализацией, а потому передающая сторона отражает доход от реализации для целей исчисления налога на прибыль. Кроме того, в порядке п. 1 ст. 365 ГК РФ к поручителю переходят права кредитора по заемному обязательству.

Судебная коллегия отменила решения нижестоящих судов, указав следующее. На основании п. 1 ст. 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном пунктами 1 и 2 ст. 248 НК РФ, включая доходы от реализации товаров.

Согласно п. 1 ст. 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая при возможности ее оценки и в той мере, в какой такую выгоду можно оценить, определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц» и «Налог на прибыль организаций» НК РФ. Закрепленным в данной норме общим принципом определения дохода как извлеченной налогоплательщиком экономической выгоды необходимо руководствоваться в нормативном единстве с предписаниями п. 3 ст. 3 НК РФ, согласно которым налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не быть произвольными.

Поскольку в силу п. 1 ст. 346.17 НК РФ при применении УСН используется кассовый метод признания дохода, к обстоятельствам, имеющим значение для правильного разрешения настоящего спора, помимо фактов реализации предмета залога и получения обществом прав (требований) от банка к первоначальному заемщику, относится также факт погашения задолженности перед обществом.

В процессе передачи банку имущества в счет погашения заемного обязательства за основного должника (компанию «А») налогоплательщиком не был получен доход ни в денежной, ни в натуральной форме, и перешедшее к нему право (требование) нельзя признать доходом, поскольку оно не может быть реализовано в связи с ликвидацией компании «А». Какие-либо доказательства, свидетельствующие о том, что в спорном налоговом периоде задолженность по заемному обязательству перед обществом была погашена физическими лицами – поручителями, в материалы дела также не представлены.

Поскольку инспекция не представила доказательств, подтверждающих погашение задолженности по заемному обязательству перед налогоплательщиком в денежной форме или иным аналогичным способом, предусмотренным п. 1 ст. 346.17 НК РФ, оснований для вывода о получении обществом дохода нет.

Определение СКЭС ВС РФ от 21.07.2022 № [301-ЭС22-4481](#) по делу № [A29-2698/2020](#) ООО «Оптимастрой» (председательствующий судья Антонова М.К., судьи Завьялова Т.В., Павлова Н.В.)

Доначисление налогов по общей системе налогообложения в связи с созданием налогоплательщиком схемы уклонения путем формального привлечения взаимозависимых лиц, применяющих УСН, должно осуществляться с учетом налогов, фактически уплаченных участниками схемы за налоговые периоды, в рамках которых объединены их доходы.

Общество осуществляло деятельность по строительству домов: выполняло строительно-монтажные работы, предоставляло услуги строительного контроля, реализовывало квартиры в многоквартирных домах, строительство которых уже окончено. Налоговый орган пришел к выводу о создании им схемы уклонения от налогообложения путем формального привлечения взаимозависимых индивидуальных предпринимателей к операциям по реализации прав на объекты строительства, фактически не осуществляющих самостоятельной финансово-хозяйственной деятельности и применяющих УСН. Это позволило обществу разделить доходы от осуществления своей деятельности с целью сохранения возможности применения специального налогового режима.

Суды трех инстанций, признав подход налогового органа правомерным, пришли к выводу о доказанности им обстоятельств, свидетельствующих о создании налогоплательщиком схемы ухода от налогообложения, при которой реализация прав на объекты строительства фактически являлась деятельностью общества, а заключение договоров долевого участия с предпринимателями осуществлялось с целью регулирования полученных доходов.

Отклонив доводы общества о том, что его налоговые обязательства определены без учета уплаченных предпринимателями сумм налога в связи с применением УСН в размере 6% от полученного ими дохода, суды указали, что уплата данных налогов осуществлена не обществом, а предпринимателями, в связи с чем такие платежи не могут признаваться расходами самого общества. При этом предприниматели не лишены возможности предоставления в налоговый орган уточненной налоговой декларации.

Судебная коллегия отменила решения нижестоящих судов и направила дело на новое рассмотрение, указав, что при установлении факта дробления бизнеса налоговый орган вправе консолидировать доходы и исчислить налоги соответствующему плательщику по общей системе налогообложения. Но в целях определения объема прав и обязанностей в соответствии с действительным экономическим смыслом должна происходить консолидация не только доходов (прибыли) группы лиц, но и налогов, уплаченных с соответствующих доходов, таким образом, как если бы проверяемый налогоплательщик уплачивал налоги по УСН в бюджет за подконтрольных ему лиц.

Это означает, что суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от искусственно разделенной деятельности, должны учитываться при определении размера налоговой обязанности (недоимки) по общей системе налогообложения налогоплательщика – организатора группы. В ином случае не будут обеспечены последовательность и полнота переквалификации совершенных налогоплательщиком операций, правильность определения их последствий, а

доначисление налогов в излишнем размере (без учета уплаченных сумм) приобретет характер дополнительной санкции, выходящей за пределы мер, необходимых для обеспечения всеобщности налогообложения и противодействия злоупотреблениям в этой сфере, и в то же время создаст предпосылки для возврата из бюджета сумм налогов, уплаченных другими участниками схемы, при том что ущерб, причиненный бюджетной системе, может оставаться не возмещенным в полном объеме.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 20.07.2022 по делу № [А40-110147/2020](#) ПАО «Славнефть-Ярославнефтеоргсинтез» (судья Сустава О.Ю.)

Промышленные вентиляционные системы, обеспечивающие эксплуатацию оборудования, не являются частью зданий, в которых они находятся, а значит, относятся к движимому имуществу.

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном отнесении обществом систем вентиляции и кондиционирования (далее – СВИК) к движимому имуществу, поскольку они входят в состав зданий, необходимы для их эксплуатации, смонтированы в рамках реконструкции зданий и установок, а до проведения реконструкции учитывались в составе здания.

Суды первой и апелляционной инстанций согласились с позицией налогового органа. Однако суд округа счел их выводы неверными и направил дело на рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела суд не согласился с позицией налогового органа, отметив, что сами по себе используемые гражданским законодательством критерии прочной связи вещи с землей, невозможности ее раздела в натуре без разрушения, повреждения или изменения назначения таковой, а также соединения вещей для использования по общему назначению в сложную вещь не позволяют однозначно решить вопрос о праве налогоплательщиков на применение льготы, установленной п. 25 ст. 381 НК РФ, поскольку не обеспечивают возможность разграничить инвестиции в обновление производственного оборудования и создание некапитальных сооружений от инвестиций в создание (улучшение) объектов недвижимости (зданий и капитальных сооружений). В обоих случаях приобретаемые налогоплательщиком активы до окончания монтажа не имеют прочной связи с землей, а с началом эксплуатации могут образовывать сложную вещь с объектом недвижимости, разделение которой без разрушения или повреждения становится невозможным или экономически нецелесообразным.

Для применения льготы по налогу на имущество объекты основных средств оцениваются как с точки зрения их свойств и функционального назначения, так и в части формализованных критериев признания имущества налогоплательщика (движимого и недвижимого) в качестве соответствующих объектов основных средств на основании применения кодов ОКОФ.

СВИК признается недвижимым имуществом (как часть здания) при условии соответствия критерию, установленному ОК 013-94, – предназначенности для эксплуатации здания, а не оборудования, расположенного в нем.

В данном случае СВИК являются промышленными вентиляционными системами, обеспечивающими не функционирование зданий, а безопасную эксплуатацию оборудования и, соответственно, не могут рассматриваться как часть зданий, в пределах которых находятся. Таким образом, они являются технологическим оборудованием, относящимся к движимому имуществу. Согласно ОКОФ

принадлежащие обществу СВИК не относятся к зданиям и сооружениям, в том числе к коммуникациям зданий, а формируют самостоятельную группу основных средств. Получается, что общество правомерно на основании норм ПБУ 6/01 учло в бухгалтерском учете спорные СВИК как отдельные инвентарные объекты основных средств, отнеся их к оборудованию и, соответственно, к движимому имуществу.

Кроме того, суд учел, что спорные СВИК изначально изготавливались производителем и приобретались обществом как оборудование, отвечающее требованиям пунктов 4 и 5 ПБУ 6/01, и по правилам бухгалтерского учета подлежали принятию к бухгалтерскому учету в качестве отдельных инвентарных объектов.

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