



ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 392¹

24 октября 2022 г. – 13 ноября 2022 г.

1. Письма Минфина и ФНС России..... 4

1.1. Налог на добавленную стоимость..... 4

Для целей исчисления НДС местом оказания услуг по авиаперевозке груза по маршруту внутри Казахстана, оказываемых российским перевозчиком по договору с казахстанской организацией, признается территория РФ.....4

При перечислении адвокатским бюро иностранному лицу денежных средств в оплату приобретаемых у него российским адвокатом юридических услуг НДС не исчисляется и не удерживается.4

1.2. Акцизы 5

Объем подакцизного товара, полученного путем смешения нескольких компонентов, в целях исчисления акциза определяется как объем смеси, в которой компоненты приобрели физико-химические свойства подакцизного товара и его полезность.5

Отходы, полученные налогоплательщиком в рамках металлургического производства и направляемые на переплавку, могут учитываться при определении доли лома черных металлов, использованных в производстве электростали, в целях обложения акцизом.5

1.3. Налог на прибыль организаций 6

Субсидия, полученная на финансирование расходов, связанных с созданием амортизируемого имущества, учитывается в составе внереализационных доходов по мере начисления амортизации.....6

Если ликвидация имущества осуществляется в целях создания нового амортизируемого имущества, остаточная стоимость ликвидируемого имущества включается в первоначальную стоимость создаваемого объекта.....6

Если уменьшение уставного капитала общества осуществляется в силу предписаний закона, то оставшиеся в распоряжении организации суммы, на которые уменьшился уставный капитал, не облагаются налогом на прибыль.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.

Расходы на доработку (модернизацию) нематериального актива учитываются равномерно в течение периода его использования.	7
Компенсация, полученная налогоплательщиком в связи с изъятием недвижимого имущества, учитывается в доходах для целей налогообложения прибыли в общем порядке.	7
1.4. Налог на доходы физических лиц.....	8
При получении уведомления из налогового органа о праве бывшего сотрудника на имущественный вычет за 2022 г. организация вправе предоставить ему вычет с 01.01.2022.	8
1.5. Страховые взносы	8
ИТ-организация, которая не выполнила условие о необходимой доле доходов от ИТ-деятельности по итогам I квартала 2022 г., но выполнила данное условие по итогам полугодия 2022 г., вправе применять пониженные тарифы взносов с 01.01.2022.	8
2. Судебная практика	9
2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ	9
То обстоятельство, что приобретенные налогоплательщиком товары впоследствии были использованы им же самим как составные части продукции, облагаемой НДС по ставке 0%, не может служить основанием для отказа в вычете НДС по ним.	9
2.2. Определения Верховного Суда РФ об отказе в передаче дел в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ	10
Налоговый орган вправе вынести решение по итогам камеральной проверки без учета уточненной декларации, если она подана после составления акта и дополнений к нему, но до вынесения решения.....	10
Доход от продажи недвижимости, предназначенной для использования исключительно в предпринимательской деятельности, признается доходом от ее осуществления и подлежит налогообложению независимо от фактического использования такого имущества.	11
2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы.....	12
При реализации до 01.01.2018 отходов черных и цветных металлов, полученных в результате переработки приобретенного товара или при ликвидации основных средств, суммы НДС, ранее принятые к вычету, подлежат восстановлению.	12
Убыток, полученный налогоплательщиком-акционером при ликвидации организации, может быть учтен во внереализационных расходах только после 01.01.2019.	12
При выходе налогоплательщика из организации с отрицательной стоимостью чистых активов действительная стоимость доли равняется нулю, в связи с чем задолженность за долю отсутствует, и такой долг, если он учтен налогоплательщиком, не может быть отражен при списании в составе расходов при расчете налога на прибыль.	13
Налогоплательщик вправе принять НДС к вычету и учесть расходы для целей исчисления налога на прибыль в отсутствие у налогового органа претензий к	

<i>контрагентам при их ликвидации и при включении налогоплательщиком неоплаченной кредиторской задолженности перед этими контрагентами в доходы при расчете налога на прибыль.</i>	<i>14</i>
<i>Учет расходов по договору на выполнение работ по разработке программного обеспечения в целях исчисления налога на прибыль возможен по аналогии с п. 4 ст. 262 НК РФ, который предусматривает право налогоплательщика учесть для целей налогообложения расходы на НИОКР независимо от результата.</i>	<i>15</i>
<i>Невыполнение контрагентом условий договора не лишает налогоплательщика права на вычет сумм НДС по выданным авансам при соблюдении иных условий для его применения.</i>	<i>15</i>

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Налог на добавленную стоимость

Письмо Минфина России от 16.09.2022 № 03-07-13/1/89981

Для целей исчисления НДС местом оказания услуг по авиаперевозке груза по маршруту внутри Казахстана, оказываемых российским перевозчиком по договору с казахстанской организацией, признается территория РФ.

Порядок применения НДС при выполнении работ (оказании услуг) в торговых отношениях хозяйствующих субъектов государств – членов ЕАЭС определяется в соответствии с разделом IV Протокола о порядке взимания косвенных налогов².

Согласно п. 29 раздела IV Протокола место реализации услуг по перевозке определяется по местонахождению исполнителя услуг.

В связи с этим для целей исчисления НДС местом реализации услуг по авиаперевозке груза, оказываемых российским эксплуатантом воздушного судна по договору с казахстанской организацией, по маршруту по территории Казахстана признается территория РФ и, соответственно, такие услуги облагаются НДС в РФ по ставке 20 процентов.

Тот факт, что транспортное средство использовалось на территории Казахстана, в данном случае значения не имеет.

Письмо ФНС России от 10.10.2022 № СД-4-3/13458@

При перечислении адвокатским бюро иностранному лицу денежных средств в оплату приобретаемых у него российским адвокатом юридических услуг НДС не исчисляется и не удерживается.

Согласно пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ местом реализации юридических услуг признается территория РФ, если их покупатель осуществляет свою деятельность на российской территории.

На основании пунктов 1 и 2 ст. 161 НК РФ в случае приобретения у иностранного лица, не состоящего на учете в налоговых органах, услуг, местом реализации которых признается территория РФ, налог уплачивается налоговыми агентами – организациями и ИП.

В соответствии с п. 2 ст. 11 НК РФ индивидуальными предпринимателями являются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

² Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (Приложение № 18 к Договору о ЕАЭС от 29.05.2014).

Вместе с тем согласно п. 2 ст. 1 Федерального закона от 31.05.2002 № 63-ФЗ «Об адвокатской деятельности и об адвокатуре в Российской Федерации» адвокатская деятельность не является предпринимательской. В связи с этим приобретающий у иностранного лица юридические услуги российский адвокат, получивший данный статус согласно российскому законодательству и являющийся членом адвокатского бюро, налоговым агентом по НДС не признается.

1.2. Акцизы

Письмо Минфина России от 14.10.2022 № 03-13-08/99653

Объем подакцизного товара, полученного путем смешения нескольких компонентов, в целях исчисления акциза определяется как объем смеси, в которой компоненты приобрели физико-химические свойства подакцизного товара и его полезность.

Согласно п. 3 ст. 182 НК РФ в целях исчисления акцизов к производству приравниваются любые виды смешения товаров в местах их хранения и реализации, в результате чего получается подакцизный товар, в отношении которого ст. 193 НК РФ установлена ставка акциза в размере, превышающем ставки акциза на товары, использованные в качестве сырья (материала).

Если организацией получен подакцизный товар путем смешения нескольких компонентов, то в целях исчисления акцизов под произведенным объемом этого подакцизного товара следует понимать объем полученного в результате смешения товара, который приобрел физико-химические свойства такого подакцизного товара и его полезность при использовании потребителем.

Письмо Минфина России от 13.10.2022 № 03-13-13/99199

Отходы, полученные налогоплательщиком в рамках металлургического производства и направляемые на переплавку, могут учитываться при определении доли лома черных металлов, использованных в производстве электростали, в целях обложения акцизом.

Сталь жидкая делится на разные виды подакцизных товаров, в частности исходя из размера доли массы лома черных металлов в общей массе сырья, использованного налогоплательщиком для всей электростали, производимой за налоговый период. При этом в процессе металлургического производства налогоплательщика могут образовываться отходы и брак, направляемые в переплавку на этом же производстве. Масса таких отходов может учитываться при определении показателей массы лома черных металлов и общей массы сырья, использованного за налоговый период.

1.3. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 15.09.2022 № 03-03-05/89501

Субсидия, полученная на финансирование расходов, связанных с созданием амортизируемого имущества, учитывается в составе внереализационных доходов по мере начисления амортизации.

Для целей исчисления налога на прибыль субсидии, за исключением указанных в ст. 251 НК РФ, признаются в составе внереализационных доходов в порядке, установленном п. 4.1 ст. 271 НК РФ.

В соответствии с абз. 3 п. 4.1 ст. 271 НК РФ полученные субсидии на финансирование расходов, связанных с приобретением, созданием, реконструкцией, модернизацией, техническим перевооружением амортизируемого имущества и приобретением имущественных прав, учитываются по мере признания расходов, фактически осуществленных за счет этих средств.

Письмо Минфина России от 28.09.2022 № 03-03-06/1/93587

Если ликвидация имущества осуществляется в целях создания нового амортизируемого имущества, остаточная стоимость ликвидируемого имущества включается в первоначальную стоимость создаваемого объекта.

В соответствии с абз. 2 п. 1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основного средства определяется, в частности, как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением НДС и акцизов.

С учетом изложенного все расходы, связанные с изготовлением (сооружением) и доведением объекта основных средств до состояния, пригодного к эксплуатации, включаются в его первоначальную стоимость.

В случае ликвидации объекта основных средств сумма расходов на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, а также расходы на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества), а также сумма недоначисленной амортизации включаются в состав внереализационных расходов (пп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ).

Вместе с тем, если ликвидация осуществляется в целях создания нового амортизируемого имущества, остаточная стоимость ликвидируемого имущества включается в первоначальную стоимость создаваемого объекта.

Письмо Минфина России от 10.10.2022 № 03-03-06/2/97651

Если уменьшение уставного капитала общества осуществляется в силу предписаний закона, то оставшиеся в распоряжении организации суммы, на которые уменьшился уставный капитал, не облагаются налогом на прибыль.

В Федеральном законе от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» перечислены случаи, когда акционерное общество обязано принять решение об уменьшении уставного капитала до величины, не превышающей стоимости его чистых активов.

Согласно пп. 17 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются доходы в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации в соответствии с требованиями законодательства РФ, либо если величина уставного капитала стала больше стоимости чистых активов общества по окончании отчетного года.

Таким образом, если уменьшение уставного капитала осуществляется в силу предписаний закона, обязывающих общество принять такую меру, то оставшиеся в распоряжении организации суммы, на которые уменьшился уставный (складочный) капитал организации, не подлежат налогообложению.

Письмо Минфина России от 18.10.2022 № 03-03-06/1/100586

Расходы на доработку (модернизацию) нематериального актива учитываются равномерно в течение периода его использования.

В налоговом учете первоначальная стоимость амортизируемых НМА определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением сумм НДС и акцизов, кроме случаев, прямо указанных в НК РФ. Последующее увеличение первоначальной стоимости НМА в результате модернизации не предусмотрено положениями НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 272 НК РФ расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок. Если сделка не предусматривает таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, налогоплательщик распределяет расходы самостоятельно. В связи с этим расходы на доработку НМА учитываются для целей налогообложения прибыли организаций в течение всего периода использования НМА.

Письмо Минфина России от 18.10.2022 № 03-03-06/1/100688

Компенсация, полученная налогоплательщиком в связи с изъятием недвижимого имущества, учитывается в доходах для целей налогообложения прибыли в общем порядке.

Доходы в виде компенсации, полученной в связи с изъятием недвижимого имущества, не поименованы в ст. 251 НК РФ, устанавливающей исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль. В связи с этим данный вид доходов учитывается в целях налогообложения прибыли.

1.4. Налог на доходы физических лиц

Письмо ФНС России от 17.10.2022 № БС-4-11/13833@

При получении уведомления из налогового органа о праве бывшего сотрудника на имущественный вычет за 2022 г. организация вправе предоставить ему вычет с 01.01.2022.

В соответствии с п. 8 ст. 220 НК РФ имущественный вычет может быть предоставлен налогоплательщику до окончания налогового периода на основании его обращения с письменным заявлением к работодателю (налоговому агенту) при условии представления налоговым органом налоговому агенту подтверждения права налогоплательщика на получение такого вычета (далее – уведомление).

Согласно Обзору практики рассмотрения судами дел, связанных с применением гл. 23 НК РФ (утв. Президиумом ВС РФ 21.10.2015), в случае обращения работника с заявлением о предоставлении имущественного вычета налоговый агент (работодатель) возвращает ему соответствующую сумму налога, удержанную с начала налогового периода (календарного года), в котором было подано такое заявление.

При получении организацией из налогового органа уведомления за 2022 год в отношении бывшего сотрудника налоговый агент вправе предоставить такому налогоплательщику имущественный вычет с 01.01.2022.

1.5. Страховые взносы

Письмо Минфина России от 03.10.2022 № 03-03-06/1/95062

ИТ-организация, которая не выполнила условие о необходимой доле доходов от ИТ-деятельности по итогам I квартала 2022 г., но выполнила данное условие по итогам полугодия 2022 г., вправе применять пониженные тарифы взносов с 01.01.2022.

В соответствии с п. 5 ст. 427 НК РФ для российских организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, одним из условий применения пониженных тарифов страховых взносов является получение по итогам отчетного (расчетного) периода не менее 70% доходов от ИТ-деятельности.

При этом упомянутая доля доходов в 2022 г. определяется с учетом переходных положений, предусмотренных ст. 2 Федерального закона от 14.07.2022 № 321-ФЗ.

Аккредитованная в 2020 г. ИТ-организация, не выполнившая условие о необходимой доле доходов от ИТ-деятельности по итогам I квартала 2022 г., но выполнившая его по итогам полугодия 2022 г., вправе применять пониженные тарифы страховых взносов с 01.01.2022, произведя перерасчет платежей по взносам исходя из пониженных тарифов с 01.01.2022 и представив уточненный расчет по страховым взносам за каждый отчетный период 2022 г.

2. Судебная практика

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ

Определение СКЭС ВС РФ от 24.10.2022 № [305-ЭС22-14014](#) по делу № [А41-57693/2021](#) АО «Научно-производственное объединение им. С.А. Лавочкина» (председательствующая Завьялова Т.В., судьи Першутов А.Г., Тютин Д.В.)

То обстоятельство, что приобретенные налогоплательщиком товары впоследствии были использованы им же самим как составные части продукции, облагаемой НДС по ставке 0%, не может служить основанием для отказа в вычете НДС по ним.

Общество приобретало у поставщиков товары, необходимые для исполнения им обязательств по государственным контрактам в сфере космической деятельности. НДС, который поставщики отражали в направляемых счетах-фактурах по ставке 20%, общество предъявляло к вычету.

Налоговый орган, отказывая обществу в применении вычетов по НДС по таким счетам-фактурам, указал, что приобретенные товары относятся к товарам в области космической деятельности, являются составной частью космических аппаратов, сертификация составных частей которых является обязательной. Следовательно, реализация спорных товаров должна была облагаться по ставке НДС 0% в соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 164 НК РФ.

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали налогоплательщика, отметив, что налоговый орган, отказывая обществу в вычетах, перекладывает на него бремя доказывания обоснованности применения контрагентами налоговой ставки. Кроме того, поставленная обществу продукция предназначена для применения не только в космической области, фактически это комплектующие изделия межотраслевого применения, в связи с чем контрагенты общества не имели возможности применить по НДС ставку 0% при выставлении счетов-фактур.

Суд кассационной инстанции с таким выводом нижестоящих судов не согласился: налоговая ставка является обязательным элементом налогообложения, и налогоплательщик не может применять ее произвольно. Применение продавцом неправильной ставки НДС свидетельствует о нарушении предусмотренного НК РФ порядка обложения НДС.

СКЭС ВС РФ отменила решение суда кассационной инстанции и оставила в силе решения нижестоящих судов, указав, что решения инспекции не отвечают принципу добросовестности налогового администрирования, поскольку создают ситуацию, когда право на вычет НДС не может быть реализовано ни самим обществом, участвующим в космической деятельности, ни его поставщиками, которые не рассматривались в качестве ее участников.

Поставленная контрагентами общества продукция предназначена для применения не только в космической технике, это комплектующие изделия межотраслевого

применения. То обстоятельство, что приобретенные товары впоследствии были использованы самим обществом как составные части товара, реализация которого облагается НДС по ставке 0%, не имеет значения для решения вопроса о возможности применения вычета, поскольку им были осуществлены хозяйственные операции по реализации иного товара, а не перепродажа приобретенных комплектующих изделий. Игнорируя договорные условия взаимодействия общества с контрагентами и отказывая ему в применении налоговых вычетов в отсутствие каких-либо потерь казны, инспекция вышла за пределы своих полномочий.

2.2. Определения Верховного Суда РФ об отказе в передаче дел в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ

Определение ВС РФ от 27.10.2022 № [306-ЭС22-19948](#) по делу № [А49-6947/2021](#) об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «Караван» на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Завьялова Т.В.)

Налоговый орган вправе вынести решение по итогам камеральной проверки без учета уточненной декларации, если она подана после составления акта и дополнений к нему, но до вынесения решения.

Налоговым органом была проведена проверка уточненной декларации № 1 по НДС за III квартал 2019 г. (акт составлен 25.05.2020). Решением по камеральной проверке от 18.03.2021 обществу был доначислен налог, а также начислены пени и штраф.

При этом 22.12.2020 общество представило уточненную налоговую декларацию № 2, в которой скорректировало свои налоговые обязательства, и доплатило в бюджет НДС и пени. Налоговый орган 22.03.2021 уведомил общество об окончании камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации № 2. Кроме того, в отношении общества была проведена выездная проверка за период 2017–2019 гг.

Общество обжаловало решение по результатам проверки уточненной декларации № 1, поскольку при его вынесении не были учтены показатели уточненной декларации № 2.

Налоговые органы и суды отказали обществу в удовлетворении его требований, отметив следующее.

При представлении уточненной декларации после составления акта проверки, но до принятия решения по ней налоговый орган вправе вынести решение без учета данных уточненной декларации и назначить проведение повторной выездной проверки в части уточненных данных (Постановление Президиума ВАС РФ от 16.03.2010 № 8163/09).

III квартал 2019 г. входит в период, охваченный выездной проверкой, которая является более углубленной формой налогового контроля. Налоговые обязательства, возникшие из документов, сведения по которым отражены в

уточненной налоговой декларации № 2, будут проверены в рамках выездной налоговой проверки.

Судья Верховного Суда РФ отказала обществу в передаче кассационной жалобы на рассмотрение в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

Определение ВС РФ от 20.10.2022 № [310-ЭС22-18974](#) по делу № [А08-5666/2020](#) об отказе в передаче кассационной жалобы ИП Аксенова А.Э. на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Завьялова Т.В.)

Доход от продажи недвижимости, предназначенной для использования исключительно в предпринимательской деятельности, признается доходом от ее осуществления и подлежит налогообложению независимо от фактического использования такого имущества.

Индивидуальному предпринимателю принадлежали производственное нежилое здание, а также земельный участок под указанным зданием с назначением «земли населенных пунктов для размещения производственной базы». Указанные объекты были приобретены вместе со станками для ремонтных работ.

Налоговый орган пришел к выводу, что доходы ИП от продажи нежилого помещения квалифицируются как полученные от предпринимательской деятельности, и отказал в применении имущественного налогового вычета по НДФЛ. ИП же отметил, что имущество фактически не использовалось в предпринимательской деятельности. Суд первой инстанции встал на сторону налогоплательщика.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решения суда первой инстанции, учел, что объемы потребленных ресурсов (вода и электроэнергия) позволяют критически отнестись к утверждению о неиспользовании спорного помещения в период его нахождения в собственности предпринимателя. Также, было установлено, что прибыль от реализации имущества составила 128%, что в совокупности с коротким периодом владения помещением не исключает приобретение данного имущества с целью дальнейшей реализации.

Было отмечено и то, что имущество может быть признано используемым в предпринимательской деятельности не только в период его фактической эксплуатации, но и в случае, если назначение и функциональные характеристики объекта исключают возможность его применения в личных, семейных и иных не связанных с предпринимательством целях.

Суд кассационной инстанции согласился с выводами апелляционного суда.

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

2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 24.10.2022 по делу № [А40-114760/22](#) ПАО «ОДК-УМПО» (судья Паршукова О.Ю.)

При реализации до 01.01.2018 отходов черных и цветных металлов, полученных в результате переработки приобретенного товара или при ликвидации основных средств, суммы НДС, ранее принятые к вычету, подлежат восстановлению.

Общество приобретало товары, имеющие в своем составе ценные, черные металлы и их сплавы, для изготовления продукции, реализация которой подлежала обложению НДС по ставке 18%. Уплаченные при приобретении суммы НДС были включены налогоплательщиком в состав налоговых вычетов. При этом в процессе производства продукции с использованием данных товаров из них образовались отходы. Также часть отходов была получена обществом при ликвидации амортизированных основных средств. Впоследствии часть образовавшихся отходов была реализована в адрес третьих лиц с применением освобождения от налогообложения в соответствии с пп. 25 п. 2 ст. 149 НК РФ, действовавшим до 01.01.2018.

По мнению налогоплательщика, поскольку отходы не являются приобретенным товаром, обязанности по восстановлению налога не возникает.

Налоговый орган пришел к выводу, что налогоплательщик должен был восстановить суммы НДС в связи с осуществлением не облагаемой налогом реализации.

Суд поддержал позицию налогового органа, отметив, что инспекция правильно определила сумму НДС, подлежащую восстановлению, путем применения ставки налога к учетной стоимости отходов, реализованных с применением освобождения от НДС.

Убыток, полученный налогоплательщиком-акционером при ликвидации организации, может быть учтен во внереализационных расходах только после 01.01.2019.

Общество являлось единственным участником общества-2, признанного несостоятельным и в 2015 г. исключенного из ЕГРЮЛ. Налогоплательщик учел убыток в виде стоимости вклада в уставный капитал общества-2 в составе внереализационных расходов в целях исчисления налога на прибыль.

Общество исходило из п. 2 ст. 277 НК РФ, предусматривающего учет получаемого при ликвидации организации ее участником имущества в доходах налогоплательщика, и считало, что, если при распределении имущества ликвидируемого общества размер полученного организацией-участником дохода в виде имущества и имущественных прав меньше ее вклада в уставный капитал, то полученный убыток может быть включен в состав расходов в целях исчисления налога на прибыль.

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном завышении обществом расходов на сумму убытка в связи с отсутствием в спорном периоде положений гл.

25 НК РФ, предусматривающих возможность отнесения таких сумм в состав расходов.

Суд поддержал вывод налогового органа, указав, что пп. 8 п. 2 ст. 265 НК РФ, которым убыток, возникающий у участника организации при ее ликвидации, в том числе в результате применения процедуры банкротства, приравнивается к внереализационным расходам, вступил в силу только 01.01.2019. Соответственно, убыток, полученный до указанной даты, не может учитываться для целей налогообложения прибыли.

При выходе налогоплательщика из организации с отрицательной стоимостью чистых активов действительная стоимость доли равняется нулю, в связи с чем задолженность за долю отсутствует, и такой долг, если он учтен налогоплательщиком, не может быть отражен при списании в составе расходов при расчете налога на прибыль.

Общество подало заявление о выходе из состава общества-3. Вследствие неисполнения последним обязанности по выплате стоимости доли в уставном капитале общество обратилось в суд с заявлением о взыскании таковой, однако ему было отказано в удовлетворении требований в связи с установлением отрицательной стоимости чистых активов организации.

Налогоплательщик включил действительную стоимость доли в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль в качестве безнадежного долга. При этом общество исходило из положений Постановления Президиума ВАС РФ от 06.09.2005 № 5261/05, в соответствии с которым действительная стоимость доли в уставном капитале организации при выходе ее участника определяется с учетом рыночной стоимости недвижимого имущества, отраженного на балансе.

С учетом того, что судом в обозначенном процессе была установлена отрицательная стоимость чистых активов организации (в экспертизе по делу в расчет была принята стоимость всего имущества, а не только недвижимого), налоговый орган пришел к выводу о неправомерности включения обществом стоимости доли в состав расходов.

Суд поддержал позицию налогового органа, указав, что вследствие установления на основании судебной экспертизы отрицательной стоимости чистых активов организации действительная стоимость доли общества равна нулю, что подтверждает отсутствие долга общества-3 перед налогоплательщиком. Следовательно, задолженность не подтверждена, и основания для признания ее в качестве безнадежного долга отсутствуют.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 26.10.2022 по делу № [А40-67785/22](#) ООО «Оргсинтез» (судья Стародуб А.П.)

Налогоплательщик вправе принять НДС к вычету и учесть расходы для целей исчисления налога на прибыль в отсутствие у налогового органа претензий к контрагентам при их ликвидации и при включении налогоплательщиком неоплаченной кредиторской задолженности перед этими контрагентами в доходы при расчете налога на прибыль.

Общество заключило со спорными контрагентами договор поставки, договоры на оказание услуг по поиску клиентов, а также на проведение инспекционного контроля и мониторинга.

По данным договорам общество приняло НДС к вычету, однако не произвело оплату. Кредиторская задолженность в отношении спорных контрагентов была списана с баланса общества и включена в полном объеме во внереализационные доходы в связи с истечением сроков исковой давности и исключением контрагентов из ЕГРЮЛ. С указанных доходов общество уплатило налог на прибыль. Расходы по договорам были учтены в качестве расходов для целей исчисления налога на прибыль.

Налоговый орган пришел к выводу, что обществом неправомерно приняты к вычету суммы НДС, а также расходы по налогу на прибыль по взаимоотношениям со спорными контрагентами, так как последние не имели возможности реально осуществить работы и поставить товар в отсутствие условий, необходимых для достижения результатов в соответствующей экономической деятельности.

Суд отклонил вывод налогового органа, указав, что при принятии решения о предстоящем исключении контрагента из ЕГРЮЛ им не были предъявлены претензии в связи с неуплатой налогов по взаимоотношениям с обществом. Непредставление документов по требованию, минимальная численность сотрудников и уплата налогов в минимальном размере не свидетельствуют о вине самого общества и не опровергают реальность взаимоотношений. Суд также сослался на правовую позицию, сформулированную в Определении СКЭС ВС РФ от 14.05.2020 по делу № А42-7695/2017 и подтвержденную в п. 8 Письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@, согласно которой умысел в действиях налогоплательщика не может основываться только на незначительной сумме НДС, исчисленной к уплате в бюджет его контрагентами.

Кроме того, суд отметил, что, признавая реальным включение кредиторской задолженности в доход и уплату с такого дохода налога, налоговый орган имеет претензии к расходной части, но не учитывает это при доначислении налога на прибыль, что не согласуется со ст. 252 НК РФ.

Учет расходов по договору на выполнение работ по разработке программного обеспечения в целях исчисления налога на прибыль возможен по аналогии с п. 4 ст. 262 НК РФ, который предусматривает право налогоплательщика учесть для целей налогообложения расходы на НИОКР независимо от результата.

Общество заключило договор на выполнение работ по разработке ПО, расчеты были произведены полностью в безналичном порядке. Контрагент отразил операции с налогоплательщиком в налоговой отчетности.

Налоговый орган, учитывая непредставление контрагентом налоговой отчетности в последующих налоговых периодах, наличие минимальной численности сотрудников и формальный характер акта выполненных работ, доначислил налог на прибыль и НДС.

Суд не согласился с позицией налогового органа, указав, что доводы инспекции не опровергают реальность взаимоотношений общества с контрагентом. Налоговый орган не вправе вмешиваться в предпринимательскую деятельность налогоплательщика и указывать, соответствует ли акт выполненных работ требованиям налогового органа. Также суд признал обоснованным применение по аналогии п. 4 ст. 262 НК РФ, предоставляющего налогоплательщику право учесть для целей налогообложения независимо от результата, по сути, аналогичные затраты, а именно расходы на соответствующие научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки.

Невыполнение контрагентом условий договора не лишает налогоплательщика права на вычет сумм НДС по выданным авансам при соблюдении иных условий для его применения.

Общество по договору с контрагентом перечислило ему авансовые платежи, получило счета-фактуры и приняло НДС к вычету. Однако впоследствии контрагент не выполнил условий договора, и налоговый орган отказал обществу в вычете НДС с аванса выданного.

Суд не согласился с позицией налогового органа, указав, что при выборе контрагента общество проявило должную осмотрительность, а контрагент предпринимал реальные действия для исполнения договора. Кроме того, для отказа в вычете НДС по счету-фактуре на аванс НК РФ не содержит такого основания, как отсутствие закрывающих аванс документов. Суд также отметил, что сведения, выявленные при помощи АСК НДС-2, сами по себе не могут служить доказательством неправомерного предъявления НДС к вычету, а лишь указывают на источники получения доказательств. Суд учел и то, что в акте и решении налогового органа не содержится никаких доказательств того, что контрагент не задекларировал свои налоговые обязательства по взаимоотношениям с обществом, то есть создание источника для вычета НДС не было опровергнуто.

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