



ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №407¹

21 августа 2023 г. – 3 сентября 2023 г.

1. Письма Минфина и ФНС России..... 3

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

*Если стоимость товаров (работ, услуг) выражена в валюте, то при расторжении договора и возврате предоплаты налог на добавленную стоимость с выданного аванса восстанавливается продавцом в размере ранее принятого к вычету налога независимо от колебаний курса валют на дату перечисления аванса и его возврата.*3

1.2. Налог на прибыль организаций 3

*В отношении имущества, находящегося на временном простое, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.....*3

*При безвозмездном получении имущественного права доходы определяются исходя из рыночных цен.....*4

*Расходы на создание объектов социальной, инженерной, транспортной инфраструктуры при передаче таковых в государственную собственность учитываются в размере остаточной стоимости.....*4

*Арендатор, пользующийся имуществом по истечении срока договора аренды в отсутствие возражений со стороны арендодателя, вправе продолжить начислять амортизацию по неотделимым улучшениям арендованного имущества.....*5

1.3. Налог на сверхприбыль..... 5

*Положения закона о налоге на сверхприбыль распространяются также на резидентов ОЭЗ.....*5

2. Судебная практика 6

2.1. Определения Верховного Суда РФ об отказе в передаче дел на рассмотрение в СКЭС ВС РФ..... 6

*При переходе с ОСНО на УСН суммы НДС, принятые ранее к вычету по лизинговым платежам в отношении ОС, подлежат восстановлению полностью, если такое ОС выкуплено в собственность и продолжает использоваться при применении УСН.....*6

*Законодательный акт, в котором содержатся нормы как улучшающие, так и ухудшающие положение налогоплательщика, подлежит системному анализу. Новое положение закона, приводящее к ретроспективному увеличению налоговой обязанности конкретного налогоплательщика, к нему не применяется.....*7

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, определения СКЭС ВС РФ, определения ВС РФ об отказе в передаче жалоб для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ, а также практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы 8

Проценты и курсовая разница по внутригрупповым займам не могут быть учтены в расходах по налогу на прибыль, если займы привлечены для покрытия искусственно созданного кассового разрыва и генерируют постоянный убыток при положительном финансовом результате в части основной деятельности компании. 8

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Налог на добавленную стоимость

Письмо ФНС России от 17.07.2023 № СД-4-3/9048@

Если стоимость товаров (работ, услуг) выражена в валюте, то при расторжении договора и возврате предоплаты налог на добавленную стоимость с выданного аванса восстанавливается продавцом в размере ранее принятого к вычету налога независимо от колебаний курса валют на дату перечисления аванса и его возврата.

Согласно пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ суммы НДС, принятые к вычету покупателем с сумм оплаты, частичной оплаты, перечисленных им в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежат восстановлению, в том числе в случае расторжения договора и возврата соответствующих сумм предварительной оплаты.

Если сделка по поставке расторгнута, поставка в счет ранее полученных авансов не состоялась, а авансовые платежи в сумме валюты договора возвращены в полном объеме, то на основании указанных положений НК РФ суммы НДС подлежат восстановлению в размере, ранее принятом к вычету, независимо от наличия у продавца отрицательной разницы в сумме налога, возникшей в связи со снижением курса валюты.

1.2. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 23.05.2023 № 03-03-06/3/46936

В отношении имущества, находящегося на временном простое, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Пункт 3 ст. 256 НК РФ не предусматривает прекращения начисления амортизации в отсутствие дохода от использования амортизируемого имущества в какой-либо промежуток времени; произвольное исключение имущества из состава амортизируемого, в том числе по критерию временного неполучения дохода, не предусмотрено.

Таким образом, амортизацию в отношении амортизируемого имущества, находящегося на временном простое, налогоплательщик начисляет в общеустановленном порядке.

Письмо Минфина России от 03.04.2023 № 03-03-06/1/29182

При безвозмездном получении имущественного права доходы определяются исходя из рыночных цен.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в ст. 251 НК РФ.

При безвозмездном получении имущества доходы оцениваются исходя из рыночных цен, но не ниже остаточной стоимости – по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) – по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам).

При этом в соответствии с п. 5 ст. 274 НК РФ внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, по общему правилу учитываются при определении налоговой базы исходя из цены сделки с учетом ст. 105.3 НК РФ.

Таким образом, принцип определения дохода при безвозмездном получении имущества, заключающийся в его оценке исходя из рыночных цен, подлежит применению и при оценке имущественного права.

Письмо Минфина России от 06.06.2023 № 03-03-06/1/52033

Расходы на создание объектов социальной, инженерной, транспортной инфраструктуры при передаче таковых в государственную собственность учитываются в размере остаточной стоимости.

В состав внереализационных расходов включаются расходы на создание объектов социальной, инженерной, коммунальной и транспортной инфраструктуры, безвозмездно передаваемых в государственную или муниципальную собственность. Такие расходы признаются для целей налогообложения прибыли организаций на дату передачи в государственную или муниципальную собственность.

Если данные объекты учитываются у налогоплательщика в составе амортизируемого имущества, то их первоначальная стоимость отражается в составе расходов путем начисления амортизации.

Если налогоплательщик в отношении расходов по созданию объектов начислял амортизацию, то на дату передачи таковых в публичную собственность учитываются расходы в размере их остаточной стоимости.

Письмо Минфина России от 13.07.2023 № 03-03-06/2/65824

Арендатор, пользующийся имуществом по истечении срока договора аренды в отсутствие возражений со стороны арендодателя, вправе продолжить начислять амортизацию по неотделимым улучшениям арендованного имущества.

Капиталовложения арендатора, стоимость которых не возмещается арендодателем, с согласия последнего амортизируются в течение срока действия договора аренды. По окончании этого срока арендатор прекращает начислять амортизацию по амортизируемому имуществу в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений.

Если арендатор продолжает пользоваться имуществом по истечении срока действия договора в отсутствие возражений со стороны арендодателя, договор считается возобновленным на тех же условиях на неопределенный срок. Соответственно, арендатор, пользующийся имуществом по истечении срока действия договора аренды в отсутствие возражений со стороны арендодателя, продолжает начислять амортизацию по капитальным вложениям в арендованное имущество в установленном порядке.

1.3. Налог на сверхприбыль

Письмо Минфина России от 11.08.2023 № 03-03-05/75723

Положения закона о налоге на сверхприбыль распространяются также на резидентов ОЭЗ.

Согласно ст. 38 Федерального закона от 22.07.2005 № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» акты налогового законодательства РФ, субъектов РФ, нормативные правовые акты органов местного самоуправления о налогах и сборах, ухудшающие положение налогоплательщиков – резидентов ОЭЗ (за некоторым исключением), не применяются в их отношении в течение срока действия соглашения о деятельности в ОЭЗ.

Вместе с тем на основании п. 27 ст. 1 и п. 2 ст. 7 Федерального закона от 04.08.2023 № 448-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» статья 38 Закона № 116-ФЗ с 01.01.2024 признается утратившей силу.

В свою очередь, Федеральный закон от 04.08.2023 № 414-ФЗ «О налоге на сверхприбыль» вступает в силу 01.01.2024. Пунктом 4 ст. 2 этого Закона определены категории организаций, не признаваемых плательщиками данного налога, и в перечень таковых не входит категория «резиденты ОЭЗ».

В связи с отсутствием в ст. 5 НК РФ положений о стабилизационной оговорке для резидентов ОЭЗ с 01.01.2024 на них также будут распространяться положения Закона о налоге на сверхприбыль.

2. Судебная практика

2.1. Определения Верховного Суда РФ об отказе в передаче дел на рассмотрение в СКЭС ВС РФ

Определение ВС РФ от 29.08.2023 № [310-ЭС23-13672](#) по делу № [А48-909/2022](#) ООО «ДЛ-Стройобъединение» об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «ДЛ-Стройобъединение» для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Тютин Д.В.)

При переходе с ОСНО на УСН суммы НДС, принятые ранее к вычету по лизинговым платежам в отношении ОС, подлежат восстановлению полностью, если такое ОС выкуплено в собственность и продолжает использоваться при применении УСН.

Инспекция полагала, что общество при переходе с ОСНО на УСН не восстановило суммы НДС, принятые к вычету по основному средству (ОС) в налоговом периоде, предшествующем переходу на УСН.

Обратившись в суд, общество настаивало на том, что не обязано было восстанавливать НДС, поскольку налог был принят к вычету не в связи с приобретением основного средства, а по услугам финансовой аренды (лизинга). Суд первой инстанции с этим согласился.

Однако суды апелляционной и кассационной инстанций указали, что договор лизинга содержит элементы финансовой аренды и купли-продажи. При этом лизинговые платежи невозможно разделить на плату за пользование предметом лизинга и его выкупную стоимость.

Впоследствии ОС было зарегистрировано обществом и использовалось в его предпринимательской деятельности уже при переходе на УСН. В связи с этим предъявленные к вычету суммы НДС применительно к лизинговым платежам в связи с приобретением ОС в собственность подлежат восстановлению.

Судья ВС РФ отказал в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ.

Определение ВС РФ от 25.08.2023 № [306-ЭС23-15789](#) по делу № [А65-19917/2022](#) АО «Геология» об отказе в передаче кассационной жалобы МИФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 4 на рассмотрение в судебном заседании СКЭС ВС РФ (судья Антонова М.К.)

Законодательный акт, в котором содержатся нормы как улучшающие, так и ухудшающие положение налогоплательщика, подлежит системному анализу. Новое положение закона, приводящее к ретроспективному увеличению налоговой обязанности конкретного налогоплательщика, к нему не применяется.

В результате проведенной налоговым органом камеральной проверки представленной обществом уточненной налоговой декларации по НДС за май 2021 года обществу были доначислены суммы налога в связи с неправильным определением одного из коэффициентов, влияющих на размер налоговой обязанности при добыче нефти.

Инспекция обосновала свою позицию тем, что в июле 2021 года в НК РФ были внесены изменения, согласно которым указанный коэффициент должен рассчитываться иначе, а действие этого положения распространено на отношения с 01.05.2021.

Общество обжаловало решение инспекции в судебном порядке. Суды согласились с налогоплательщиком ввиду следующего.

Акты законодательства о налогах и сборах, ухудшающие положение налогоплательщиков, не имеют обратной силы. При этом один и тот же акт может одновременно содержать нормы как улучшающие, так и ухудшающие положение налогоплательщика, что предполагает проведение системного анализа всей совокупности регулирования с учетом специфики его применения отдельным налогоплательщиком.

Новое положение закона не должно применяться, если приводит к увеличению прежней налоговой обязанности общества по НДС.

Судья ВС РФ отказала в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 30.08.2023 по делу № [А40-26234/23](#) ООО «БСХ «Бытовые Приборы» (судья Зайнуллина З.Ф.)

Проценты и курсовая разница по внутригрупповым займам не могут быть учтены в расходах по налогу на прибыль, если займы привлечены для покрытия искусственно созданного кассового разрыва и генерируют постоянный убыток при положительном финансовом результате в части основной деятельности компании.

По результатам выездной налоговой проверки обществу было предложено уплатить налог на прибыль, пени и штраф, а также скорректировать суммы убытков.

Основанием для начисления налога на прибыль по результатам выездной проверки послужил вывод налогового органа о необоснованном включении обществом в состав расходов начисленных процентов и курсовой разницы по договорам внутригруппового займа с целью искусственного перераспределения прибыли, полученной от деятельности в РФ, в пользу иностранной материнской компании.

Суд признал позицию налогового органа обоснованной на основании следующего:

- все участники сделок входят в международную группу компаний;
- полученные внутригрупповые займы использовались для покрытия кассовых разрывов, причиной возникновения которых стало превышение сроков расчетов по договорам с покупателями над сроками расчетов с поставщиками – компаниями группы; при этом договоры с поставщиками предусматривали условия об отсрочке оплаты товара, но не предусматривали оплату процентов за отсрочку;
- основная часть полученных обществом внутригрупповых заемных средств направлялась на оплату договоров поставки, заключенных с компаниями группы, а также на погашение основного долга и процентов по ранее полученным внутригрупповым займам;
- после назначения выездной налоговой проверки общество изменило модель ведения бизнеса на территории РФ, заменив заемное финансирование на увеличение сроков предоставления отсрочки по поставкам товаров, а также на финансирование в виде вклада собственника;
- общество осуществляло систематическое рефинансирование внутригрупповых займов, в результате чего общий размер кредиторской задолженности постоянно увеличивался при положительном финансовом результате в части деятельности по реализации продукции;
- такая бизнес-модель была направлена не на достижение основной цели создания коммерческой организации – извлечение прибыли, а на формирование постоянно увеличивающегося убытка, что свидетельствует о несоответствии операций рыночным (экономическим) механизмам и указывает на их экономическую необоснованность.

При таких обстоятельствах спорные процентные расходы общества являются экономически необоснованными, равно как и образовавшаяся курсовая разница.

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