



ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №415¹

11 декабря 2023 г. – 31 декабря 2023 г.

1. Письма Минфина и ФНС России..... 3

1.1. Налоговый контроль..... 3

В целях освобождения от ответственности по пп. 1 п. 4 ст. 81 НК РФ при подаче уточненной декларации обнаружение налоговым органом ошибок подтверждается актом налоговой проверки. Требование налогового органа представить пояснения относительно ошибок / неточностей / противоречий в декларации не подтверждает обнаружения ошибки. 3

В случае несоблюдения условий ст. 81 НК РФ для освобождения от штрафа при подаче уточненной налоговой декларации учитываются общие нормы ст. 122 НК РФ, и налогоплательщик освобождается от ответственности в части, соответствующей положительному сальдо ЕНС со срока уплаты налога до дня представления уточненной декларации. 3

1.2. Налог на сверхприбыль..... 4

Минфин счел заслуживающим внимания предложение об изменении формулировки ч. 11 ст. 3 Закона о налоге на сверхприбыль, согласно которой в случае доначисления налога на прибыль сумма налоговых баз для расчета налога на сверхприбыль увеличивается на недоимку в пятикратном размере, согласившись с тем, что это правило справедливо только тогда, когда ставка налога на прибыль равна 20%. 4

2. Судебная практика 6

2.1. Определения СКЭС ВС РФ 6

Наличие права на вычет сумм НДС по ремонтным работам у налогоплательщика не отменяет получения им страхового возмещения стоимости данных работ в полном объеме, включая налог, если это предусмотрено договором страхования. 6

Незначительность содержания золота в платиновом концентрате не влияет на возможность применения более низкого специального рентного коэффициента при расчете НДС. 7

2.2. Постановления арбитражных судов округов 8

Для установления вида облагаемого полезного ископаемого в целях расчета НДС необходимо учитывать не только ГОСТы, но и цикл добычных работ в техническом проекте. 8

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, определения СКЭС ВС РФ, постановления судов кассационных инстанций, а также практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

В случае нарушения инспекцией порядка направления требования об уплате задолженности дальнейшие ее действия в рамках процедуры принудительного взыскания признаются незаконными..... 8

2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы..... 9

Налогоплательщику, не назвавшему организации, которые осуществили поставку товара, а также не указавшему реальные параметры совершенных им операций, может быть отказано в применении налоговой реконструкции. 9

Для принятия продавцом к вычету ранее уплаченного НДС по сделке, признанной недействительной, необходимо выполнение трех условий: составления корректировочного счета-фактуры, восстановления покупателем ранее принятого к вычету налога и возврата оплаты. 10

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Налоговый контроль

Письмо ФНС России от 27.12.2023 № БВ-4-7/16343@

В целях освобождения от ответственности по пп. 1 п. 4 ст. 81 НК РФ при подаче уточненной декларации обнаружение налоговым органом ошибок подтверждается актом налоговой проверки. Требование налогового органа представить пояснения относительно ошибок / неточностей / противоречий в декларации не подтверждает обнаружения ошибки.

В случае несоблюдения условий ст. 81 НК РФ для освобождения от штрафа при подаче уточненной налоговой декларации учитываются общие нормы ст. 122 НК РФ, и налогоплательщик освобождается от ответственности в части, соответствующей положительному сальдо ЕНС со срока уплаты налога до дня представления уточненной декларации.

Налоговая служба подготовила разъяснения по вопросу привлечения налогоплательщиков к ответственности по ст. 122 НК РФ при представлении уточненных налоговых деклараций с суммой налога к доплате по истечении сроков сдачи отчетности и уплаты налога.

Согласно п. 4 ст. 81 НК РФ налогоплательщик освобождается от ответственности за неуплату (неполную уплату) налога:

- если уточненная налоговая декларация представлена до того, как он узнал об обнаружении ошибок налоговым органом, либо о назначении выездной налоговой проверки по данному налогу при условии, что на момент представления такой декларации имеется положительное сальдо ЕНС в размере, соответствующем недостающей сумме налога и соответствующих ей пеней (пп. 1);
- уточненная налоговая декларация представлена после проведения выездной налоговой проверки за соответствующий налоговый период, по результатам которой не было обнаружено ошибок (пп. 2).

В целях освобождения от ответственности по пп. 1 п. 4 ст. 81 НК РФ обнаружение налоговым органом ошибок подтверждается актом налоговой проверки, а не требованием о представлении пояснений по выявленным в декларации ошибкам.

По пп. 2 п. 4 ст. 81 НК РФ для освобождения от ответственности соблюдения условия о наличии положительного сальдо единого налогового счета не требуется.

В случае несоблюдения условий, предусмотренных п. 4 ст. 81 НК РФ, при представлении уточненной налоговой декларации, увеличивающей налоговые обязательства, основания для освобождения от ответственности, предусмотренные ст. 81 НК РФ, отсутствуют.

В этом случае вопрос о привлечении лица к ответственности за неуплату налога по п. 1 ст. 122 НК РФ определяется с учетом п. 4 ст. 122 НК РФ, в связи с чем налогоплательщик освобождается от ответственности в части, соответствующей положительному сальдо ЕНС, определяемому непрерывно со срока уплаты налога до дня представления уточненной налоговой декларации. При определении выполнения условия о положительном сальдо за период до введения ЕНС учитывается переплата соответствующего налога, непрерывно существовавшая со срока уплаты налога и до 01.01.2023.

Если налогоплательщику вменяется совершение умышленного правонарушения (п. 3 ст. 122 НК РФ), то, по мнению налоговой службы, п. 4 ст. 122 НК РФ не применяется и положительное сальдо ЕНС не учитывается при начислении штрафа.

Вместе с тем самостоятельное выявление налогоплательщиком ошибок и представление уточненной налоговой декларации может рассматриваться как смягчающее ответственность обстоятельство даже в том случае, если им не были уплачены налог и пени, как предусмотрено п. 4 ст. 81 НК РФ. В этом случае штраф может быть снижен не менее чем в два раза.

Наличие положительного сальдо на момент представления уточненной декларации также может рассматриваться в качестве смягчающего ответственность обстоятельства и приводить к снижению размера штрафа пропорционально соотношению размера задекларированного налога к доплате к размеру имеющегося положительного сальдо.

1.2. Налог на сверхприбыль

Письмо Минфина России от 02.11.2023 № 03-03-06/3/104836

Минфин счел заслуживающим внимания предложение об изменении формулировки ч. 11 ст. 3 Закона о налоге на сверхприбыль, согласно которой в случае доначисления налога на прибыль сумма налоговых баз для расчета налога на сверхприбыль увеличивается на недоимку в пятикратном размере, согласившись с тем, что это правило справедливо только тогда, когда ставка налога на прибыль равна 20%.

Минфин рассмотрел предложения об усовершенствовании положений Закона о налоге на сверхприбыль.

В рамках обращения было предложено, в частности, внести поправки в ч. 11 ст. 3 Закона о налоге на сверхприбыль, согласно которой в случае доначисления по результатам налоговой проверки налога на прибыль в части принимаемых в расчет по налогу на сверхприбыль налоговых баз их сумма подлежит увеличению на недоимку в пятикратном размере. Это правило справедливо только тогда, когда ставка налога на прибыль равна 20%, однако с учетом того, что многие организации применяют пониженные ставки, Минфин счел заслуживающим внимания предложение об изменении данной нормы.

Минфином отклонено предложение о дополнении ст. 7 «Сроки и порядок уплаты налога» Закона о налоге на сверхприбыль положением о праве налогоплательщика распорядиться переплатой по налогу на сверхприбыль путем зачета в счет исполнения обязанности по уплате единого налогового платежа. В этой части ведомство обратило внимание на пп. 5 п. 1 ст. 11.3 НК РФ, согласно которому единым налоговым платежом признаются денежные средства, подлежащие учету на ЕНС в связи с заявлением налогоплательщика о возврате излишне уплаченных сумм налога на сверхприбыль не позднее дня, следующего за днем получения указанного заявления. То есть на основании уже существующей нормы переплата по налогу на сверхприбыль зачитывается в счет уплаты единого налогового платежа по заявлению налогоплательщика о возврате не позднее дня, следующего за днем его получения.

Также было отклонено предложение о дополнении ст. 7 Закона о налоге на сверхприбыль распространением ст. 81 НК РФ на представление уточненной декларации по этому налогу. Минфин пояснил, что нормы Закона о налоге на сверхприбыль не ограничивают налогоплательщика в использовании при подаче уточненных деклараций по этому налогу порядка, установленного ст. 81 НК РФ.

В обращении также было предложено не учитывать прибыль присоединенной в 2023 году организации при расчете налога на сверхприбыль реорганизованной компании, если первая до присоединения не признавалась налогоплательщиком налога на сверхприбыль либо если ее средняя арифметическая величина прибыли за 2021 и за 2022 годы не превысила 1 млрд рублей. Ведомство отклонило это предложение как убыточное для бюджета.

Не согласился Минфин и с предложением дополнить Закон о налоге на сверхприбыль нормой, согласно которой не считалось бы нарушением срока сдачи декларации по налогу на сверхприбыль представление таковой налогоплательщиком после 28.01.2024 по причине уточнения налоговой базы по налогу на прибыль и появившейся в связи с этим обязанностью задекларировать сверхприбыль. Ведомство сочло такое решение нивелирующим ответственность налогоплательщика.

2. Судебная практика

2.1. Определения СКЭС ВС РФ

Определение СКЭС ВС РФ от 12.12.2023 по делу № [А40-187383/2022](#) ООО «Газпром трансгаз Югорск» (председательствующая судья Павлова Н.В., судьи Антонова М.К., Тютин Д.В.)

Наличие права на вычет сумм НДС по ремонтным работам у налогоплательщика не отменяет получения им страхового возмещения стоимости данных работ в полном объеме, включая налог, если это предусмотрено договором страхования.

На объекте общества произошла авария. Общество осуществило ремонтные работы, после чего направило страховщику заявление о выплате страхового возмещения в размере стоимости работ с учетом НДС. Условиями договора страхования было предусмотрено возмещение страховщиком выгодоприобретателю сумм НДС, предъявленного в процессе ремонта поврежденного имущества. Поскольку возмещение в части НДС не было выплачено, общество обратилось в суд.

Суд первой инстанции удовлетворил иск, придя к выводу, что выплата страхового возмещения без учета НДС, начисленного на стоимость ремонта, является нарушением положений о возмещении убытков в полном объеме при наступлении страхового случая.

Апелляция и кассация с этим не согласились и отказали обществу, указав, что наличие убытков предполагает определенное уменьшение имущественной сферы потерпевшего. В состав убытков не могут быть включены расходы, хотя и понесенные выгодоприобретателем, но компенсируемые ему в полном объеме за счет иных источников. Наличие у общества права на вычет НДС исключает уменьшение его имущественной сферы в этой части, а соответственно, и применение ст. 15 ГК РФ.

Коллегия же отменила решения двух последних инстанций, оставив в силе решение суда первой инстанции.

СКЭС ВС РФ отметила, что решение вопроса о согласовании страхового возмещения находится на усмотрении сторон договора и должно соответствовать обязательным для них правилам, установленным законом и иными правовыми актами. Страховщик не вправе отказать в страховой выплате или уменьшить ее по основаниям, не предусмотренным законом или договором страхования.

Что касается получения налогового вычета, то этот вопрос регулируется не рассматриваемым договором страхования, а налоговым законодательством отдельно. Исключение же из суммы страхового возмещения НДС в отсутствие такого условия в договоре страхования нарушает принцип полного возмещения ущерба.

Определение СКЭС ВС РФ от 20.12.2023 по делу № A60-42662/2022 ЗАО «Косьвинский камень» (председательствующая судья Завьялова Т.В., судьи Антонова М.К., Тютин Д.В.)

Незначительность содержания золота в платиновом концентрате не влияет на возможность применения более низкого специального рентного коэффициента при расчете НДС.

Общество добывало полезное ископаемое – концентрат минерального сырья, содержащий несколько драгоценных металлов (золото и металлы платиновой группы: платину, иридий, родий, палладий). Основным драгоценным металлом в добываемом концентрате являлась платина, ее средневзвешенное содержание составляло 72,36%, тогда как средневзвешенное содержание золота – лишь 0,73%.

Налогоплательщик при исчислении налога применял ставку 6% и рентный коэффициент КРЕНТА в размере 1, полагая, что такое право ему дает наличие в концентрате любого, даже небольшого, количества золота. По мнению налогоплательщика, закон не предусматривает дифференциации условий налогообложения в зависимости от доли содержания золота в добытом полезном ископаемом.

Налоговый орган, поддержанный впоследствии судами первых трех инстанций, счел, что в отношении налоговой базы, исчисленной по металлам платиновой группы, должны применяться налоговая ставка 6,5% и повышенный рентный коэффициент КРЕНТА, равный 3,5, так как содержание золота в добываемом концентрате является незначительным (всего 0,73%) и им можно пренебречь.

Отменяя судебные акты, Коллегия отметила, что в компетенцию правоприменительных органов не входит решение вопроса о значительности доли золота в концентрате по сравнению с содержанием в нем иных драгоценных металлов, поскольку на это есть воля законодателя. А законодатель, в свою очередь, не ставит применение налоговых ставок и рентного коэффициента в зависимость от доли содержания золота, серебра и (или) иных драгоценных металлов в добытом полезном ископаемом.

В противном случае предложенный налоговым органом подход приводил бы к установлению более обременительных условий для плательщиков НДС в ситуации, когда добываемое ими минеральное сырье, исходя из специфики соответствующих участков недр и разрабатываемых месторождений, характеризуется относительно меньшим содержанием золота по сравнению с содержанием иных драгоценных металлов.

2.2. Постановления арбитражных судов округов

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 12.12.2023 по делу № [А72-4523/2022](#) АО «Кварц» (председательствующий судья Ольховиков А.Н., судьи Сибгатуллин Э.Т., Мосунов С.В.)

Для установления вида облагаемого полезного ископаемого в целях расчета НДС необходимо учитывать не только ГОСТы, но и цикл добычных работ в техническом проекте.

По результатам камеральной налоговой проверки обществу был доначислен НДС. Налоговый орган, квалифицируя добываемое полезное ископаемое как стекольный песок, пришел к выводу, что общество в нарушение п. 6 ст. 342 НК РФ не применило рентный коэффициент (Крента), равный 3,5.

Суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о неправомерности квалификации налоговым органом добываемого обществом сырья в качестве стекольных песков. С учетом выводов эксперта они заключили, что видом первоначально добываемого ископаемого, соответствующего ГОСТу, является песок для строительных работ.

Суд округа отменил судебные акты нижестоящих инстанций и направил дело на новое рассмотрение, указав следующее. Техническим проектом на разработку месторождения предусмотрено доведение добытых песков до получения качественных характеристик и соответствия ГОСТу «Песок кварцевый для стекольной промышленности». Обработка ранее полученных песков, позволяющая получить пески стекольные в качестве продукта горнодобывающей промышленности, относится к технологическому циклу добычных работ, что не позволяет признать видом полезного ископаемого пески строительные.

Кроме того, было отмечено, что экспертное заключение содержит выводы в отношении спорного ископаемого только по размеру зерновой фракции, а химические характеристики, значимые для стекольного песка, не учитывались.

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 28.12.2023 по делу № [А12-2179/2023](#) ИП Побережного В.Ю. (председательствующий судья Сибгатуллин Э.Т., судьи Мосунов С.В., Хлебников А.Д.)

В случае нарушения инспекцией порядка направления требования об уплате задолженности дальнейшие ее действия в рамках процедуры принудительного взыскания признаются незаконными.

Инспекция направила предпринимателю требование об уплате пеней по налогу, а позднее, поскольку оно не было исполнено, выставила решение о взыскании. Предприниматель не согласился с этим ввиду неполучения им самого требования об уплате пеней и обратился в суд.

Суды поддержали налогоплательщика, сочтя инициирование процедуры принудительного внесудебного взыскания неправомерным. Решение о взыскании

принимается по истечении срока, установленного в требовании об уплате налога. В свою очередь, требование об уплате может быть передано налогоплательщику лично под расписку, направлено по почте заказным письмом, передано в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Приказом ФНС от 16.07.2020 № ЕД-7-2/448@ утвержден Порядок направления и получения документов, согласно которому, отправитель, не получив от получателя квитанцию о приеме электронного документа, направляет ему документ на бумажном носителе. Квитанции от ИП в налоговый орган не поступило, однако последний не отправил требование по почте, а сразу принял решение о взыскании.

Следовательно, положения ст. 69 НК РФ в части надлежащего направления требования не были соблюдены, установленная процедура принудительного внесудебного порядка взыскания не была начата, что является достаточным основанием для признания процедуры взыскания налоговым органом нарушенной и свидетельствует о незаконности последующих действий по взысканию.

2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 12.12.2023 по делу № [А40-7270/2023](#) ООО «Дексис» (судья Полукаров А.В.)

Налогоплательщику, не назвавшему организации, которые осуществили поставку товара, а также не указавшему реальные параметры совершенных им операций, может быть отказано в применении налоговой реконструкции.

Инспекция доначислила обществу НДС и налог на прибыль, указав, что оно создало формальный документооборот с контрагентами. Общество оспорило доначисление в суде.

Суд признал доначисление правомерным, установив, что сомнительные контрагенты не осуществляли поставку товаров. Налогоплательщику также было отказано в применении налоговой реконструкции на том основании, что общество не указало организации, осуществившие поставку товара, и реальные параметры совершенных им операций.

Суд отметил, что действительный размер налоговой обязанности определяется на основании обстоятельств, подлежащих установлению налоговым органом с учетом имеющихся у него сведений и документов, и при содействии налогоплательщика в их установлении.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 12.12.2023 по делу № [А40-122568/2023](#) АО «Новый Поток» (судья Зайнуллина З.Ф.)

Для принятия продавцом к вычету ранее уплаченного НДС по сделке, признанной недействительной, необходимо выполнение трех условий: составления корректировочного счета-фактуры, восстановления покупателем ранее принятого к вычету налога и возврата оплаты.

Общество оказало контрагенту по договору услугу и получило оплату. Позднее данный договор был признан судом недействительным. Общество сформировало ряд корректировочных счетов-фактур к счетам-фактурам, выставленным в адрес контрагента, и заявило НДС к вычету, в чем налоговый орган ему отказал.

Общество обжаловало данный отказ в суде, указав на признание сделки недействительной, что означает отсутствие объекта налогообложения и утрату оснований для внесения соответствующей суммы в бюджет.

Не согласившись с позицией общества, суд указал, что признание сделки недействительной не является достаточным основанием для внесения изменений в бухгалтерский и налоговый учет ее участников, а также для перерасчета их налоговых обязательств.

В рассматриваемом случае для отнесения суммы налога в состав вычетов необходимо выполнение трех обязательных условий: составления корректировочного счета-фактуры, восстановления покупателем суммы налога, ранее принятого к вычету, а также возврата оплаты, перечисленной продавцу в рамках исполнения договора. Основанием для составления корректировочных счетов-фактур помимо признания судом сделки недействительной является непосредственное исполнение судебного предписания, а именно – возврат денежных средств контрагенту, что в данном случае не было осуществлено.

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