



## **ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №420<sup>1</sup>**

**4 марта 2024 – 17 марта 2024 г.**

<b>1. Письма Минфина и ФНС России.....</b>	<b>3</b>
<b>1.1. Налог на прибыль.....</b>	<b>3</b>
Доходы организации, имеющей статус сельскохозяйственного товаропроизводителя, в виде процентов по депозитным счетам не относятся к доходам от основного вида деятельности и подлежат учету в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке. ....	3
В целях применения налогоплательщиком-правопреемником нулевой ставки по налогу на прибыль по доходам в виде дивидендов срок владения акциями, принадлежавшими присоединенной к налогоплательщику организации, начинается заново с момента внесения в ЕГРЮЛ соответствующей записи. ....	3
<b>2. Судебная практика .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ</b>	<b>4</b>
Налоговый орган при определении размера недоимки обязан самостоятельно, без обращения налогоплательщика, применять пониженные налоговые ставки и тарифы, императивно установленные законом. При рассмотрении материалов проверки плательщик должен быть уведомлен о наличии не использованной им льготы. ....	4
Незначительное содержание золота в платиновом концентрате не влияет на возможность применения более низкого специального рентного коэффициента при расчете НДС. ....	5
<b>2.2. Постановления арбитражных судов округов .....</b>	<b>6</b>
Доначисляя налог на прибыль, налоговый орган не может ограничиваться ссылкой на нарушение налогоплательщиком какого-либо из положений бухгалтерского учета, а должен установить, что это нарушение привело к неправильному определению доходов или расходов. ....	6
Последующее банкротство лица не влияет на период, с которого его задолженность должна считаться сомнительной. ....	6
Переквалификация гражданско-правовых договоров с ИП в трудовые и доначисление в связи с этим страховых взносов незаконны в случае недоказанности совокупности обстоятельств, свидетельствующих о наличии трудовых отношений. ....	7

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина России, определения СКЭС ВС РФ, постановления судов кассационной инстанции, а также практика Арбитражного суда г. Москвы и других судов первой инстанции по налоговым спорам.

Наличие единого арендодателя и ведение арендаторами деятельности исключительно по аренде не свидетельствуют о дроблении бизнеса..... 8

Ввод в эксплуатацию означает начало фактического использования и не может в целях обложения налогом на имущество подменяться понятием «принятие к учету».  
.....9

### **2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы.....10**

Мотивированное мнение налогового органа не является ненормативным правовым актом и не подлежит обжалованию в суде.....10

Уровень оптовых цен на газ, устанавливаемый приказом ФАС России, подлежит применению с 1-го числа первого месяца периода, на который утверждены регулируемые оптовые цены. Следовательно, при расчете НДС за июль 2022 года нужно использовать предельный минимальный уровень оптовых цен на газ, установленный приказом ФАС России не от 02.06.2021, а от 01.07.2022. ....10

Если имущество было неправомерно включено в перечень объектов, облагаемых налогом по кадастровой стоимости, то возврат налога осуществляется с процентами, начисленными с момента его уплаты. .... 11

## **1. Письма Минфина и ФНС России**

### **1.1. Налог на прибыль**

**Письмо Минфина России от 05.02.2024 № 03-03-06/1/9179**

***Доходы организации, имеющей статус сельскохозяйственного товаропроизводителя, в виде процентов по депозитным счетам не относятся к доходам от основного вида деятельности и подлежат учету в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке.***

Организации, имеющие статус сельскохозяйственного товаропроизводителя, вправе применять ставку налога на прибыль в размере 0% только в отношении деятельности, связанной с реализацией произведенной / переработанной ими сельскохозяйственной продукции (п. 1.3 ст. 284, п. 2 ст. 346.2 НК РФ). Доходы в виде процентов по депозитным счетам не относятся к такого рода доходам и подлежат обложению налогом на прибыль в общеустановленном порядке.

**Письмо Минфина России от 05.02.2024 № 03-03-06/1/9162**

***В целях применения налогоплательщиком-правопреемником нулевой ставки по налогу на прибыль по доходам в виде дивидендов срок владения акциями, принадлежавшими присоединенной к налогоплательщику организации, начинается заново с момента внесения в ЕГРЮЛ соответствующей записи.***

К доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов, применяется налоговая ставка 0% при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая их организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом в уставном капитале выплачивающей дивиденды организации (пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ).

При присоединении одного юридического лица к другому к последнему переходят права и обязанности присоединенного юридического лица (п. 2 ст. 58 ГК РФ). В случае реорганизации право собственности на принадлежавшее юридическому лицу имущество переходит к юридическим лицам – правопреемникам реорганизованного юридического лица (ст. 218 ГК РФ).

При реорганизации юридического лица в форме присоединения к нему другого юридического лица первое из них считается реорганизованным с момента внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности второго (п. 4 ст. 57 ГК РФ). Следовательно, в случае реорганизации в форме присоединения одной организации к другой право собственности на имущество присоединенной организации возникает у присоединившей ее организации на дату внесения в

ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица.

Таким образом, право собственности на акции, принадлежавшие присоединенной организации, возникает у организации-правопреемника с момента внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности присоединенной организации. В этой связи для применения налогоплательщиком-правопреемником пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ срок владения акциями, принадлежавшими организации, присоединенной к налогоплательщику в результате реорганизации, начинается заново.

## **2. Судебная практика**

### **2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ**

**Определение** СКЭС ВС РФ от 04.03.2024 по делу № [А06-461/2022](#) ООО «Сельскохозяйственное предприятие «Понизовье МДЦ» (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Антонова М.К., Першутов А.Г.)

**Налоговый орган при определении размера недоимки обязан самостоятельно, без обращения налогоплательщика, применять пониженные налоговые ставки и тарифы, императивно установленные законом. При рассмотрении материалов проверки плательщик должен быть уведомлен о наличии не использованной им льготы.**

По результатам камеральной проверки расчета по страховым взносам за 2020 год обществу были доначислены страховые взносы на суммы, выплаченные работникам в качестве компенсации за использование личного имущества. При этом доначисление страховых взносов обществу осуществлялось по тарифу 30%, хотя законом в отношении субъектов МСП тариф страховых взносов с 01.04.2020 был снижен до 15%.

Инспекция полагала, что пониженный страховой тариф – это налоговая льгота, применение которой носит заявительный характер. Поскольку такого заявления не поступало, налоговый орган был лишен возможности самостоятельно пересчитать налоговые обязательства.

Суды согласились с налоговым органом. Относительно пониженного тарифа страховых взносов суд кассационной инстанции отметил, что для применения льготы необходимо формальное волеизъявление налогоплательщика, которое в данном случае не было выражено.

СКЭС ВС РФ направила дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции, отметив, что 15-процентный страховой тариф сам по себе не является налоговой льготой, поэтому у налогоплательщика отсутствует право отказаться от него.

Императивное установление тарифа исключает как выбор налогоплательщика, так и дискрецию налогового органа в части обязательности его применения.

С учетом того, что единый реестр субъектов МСП ведется самим налоговым органом, последний обязан был самостоятельно (без отдельного упоминания об этом плательщиком страховых взносов) принять исчерпывающие меры по определению действительного размера налогового обязательства на основании того факта, что общество зарегистрировано в соответствующем реестре.

Кроме того, СКЭС ВС РФ обратила внимание на обязанность руководителя налогового органа (его заместителя) при рассмотрении материалов налоговой проверки уведомлять плательщика о наличии установленной законом, но не использованной им при исчислении налога льготы и тем самым избирать менее обременительный для последнего вариант определения размера недоимки.

**Определение СКЭС ВС РФ от 04.03.2024 по делу № [А60-43970/2022](#) ЗАО «Косьвинский камень» (председательствующий судья Першутов А.Г., судьи Завьялова Т.В., Антонова М.К.)<sup>2</sup>**

***Незначительное содержание золота в платиновом концентрате не влияет на возможность применения более низкого специального рентного коэффициента при расчете НДС.***

Общество осуществляло добычу золота и металлов платиновой группы из россыпных месторождений и исчислило налог по ставке 6% в отношении налоговой базы, определенной по золоту, и по ставке 6,5% в отношении налоговой базы, определенной по металлам платиновой группы, с применением к общей налоговой базе рентного коэффициента Крента, равного 1.

В силу п. 3 ст. 342.8 НК РФ коэффициент Крента принимается равным 1 в отношении налоговых ставок для концентратов и других полупродуктов, содержащих золото.

По итогам камеральной налоговой проверки декларации по НДС за сентябрь 2021 года инспекция указала, что обществу следовало применить рентный коэффициент Крента, равный 3,5, в отношении налоговой базы, исчисленной по металлам платиновой группы, и доначислила НДС в связи с тем, что в металлах платиновой группы основным драгоценным металлом является платина, а доля золота в них незначительна. Налоговый орган отклонил аргументы общества по поводу того, что сколь угодно малое количество золота в добытом полупродукте дает право применять пониженный коэффициент.

Суды трех инстанций согласились с доводами инспекции, однако, как и в деле № А60-42662/2022, СКЭС ВС РФ отменила их решения, указав следующее. Подход, состоящий в необходимости более широкой дифференциации условий налогообложения плательщиков НДС за счет применения различных значений

---

<sup>2</sup> Аналогичный спор относительно декларации по НДС за август 2021 года по тому же налогоплательщику, рассмотренный СКЭС ВС РФ 13.12.2023 (дело № А60-42662/2022), включен в дайджест № [415](#).

рентного коэффициента к отдельным драгоценным металлам в зависимости от степени содержания золота в концентрате, не основан на законе. Кроме того, такой подход может привести к установлению более обременительных условий налогообложения для плательщиков НДС, если добываемое ими минеральное сырье, исходя из специфики соответствующих участков недр и разрабатываемых месторождений, характеризуется относительно меньшим содержанием золота в сравнении с содержанием в них иных драгоценных металлов.

## ***2.2. Постановления арбитражных судов округов***

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 06.03.2024 по делу № А60-9199/2023 ООО «Уралэлектрокабель» (председательствующий судья Кравцова Е.А., судьи Гавриленко О.Л., Суханова Н.Н.)**

***Доначисляя налог на прибыль, налоговый орган не может ограничиваться ссылкой на нарушение налогоплательщиком какого-либо из положений бухгалтерского учета, а должен установить, что это нарушение привело к неправильному определению доходов или расходов.***

***Последующее банкротство лица не влияет на период, с которого его задолженность должна считаться сомнительной.***

По итогам проведенной камеральной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о неправомерном отражении в составе внереализационных расходов резервов по сомнительным долгам в отношении операций с рядом контрагентов.

В отличие от суда первой инстанции суды апелляционной и кассационной инстанций признали позицию налогового органа необоснованной, указав, что, во-первых, реальность хозяйственных операций со спорными поставщиками налоговым органом не опровергнута, факт возникновения сомнительной задолженности подтвержден материалами дела, а во-вторых, в отношении задолженности лица, признанного банкротом после признания в отношении него резерва, само по себе начало процедуры банкротства не изменило критериев сомнительности долга перед обществом и не могло повлиять на дату его возникновения.

Кроме того, суды указали, что, доначисляя налог на прибыль, налоговый орган не может ограничиваться ссылкой на нарушение налогоплательщиком какого-либо из положений бухгалтерского учета, а должен установить, что это нарушение привело к неправильному определению доходов или расходов. Поскольку представленные обществом документы достоверно подтверждали размер задолженностей, срок их возникновения и реальность совершенных операций, факт причинения ущерба бюджету не доказан.

Приведенные в кассационной жалобе доводы налогового органа по поводу того, что поставка в адрес одного из контрагентов является обеспеченной залогом в силу

закона и потому не является сомнительным долгом, рассмотрены и отклонены судом с учетом того, что из договоров однозначно следует отсутствие у сторон намерения обеспечить оплату товаров залогом, продукция, которая поставлялась в рамках договоров, фактически сразу же была использована в производственной деятельности, общество включено в реестр требований кредиторов в качестве кредитора третьей очереди в рамках банкротного дела и не имеет статуса залогового кредитора.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 06.03.2024 по делу № А60-19364/2023 ООО ТК «ЦементСервис» (председательствующий судья Гавриленко О.Л., судьи Кравцова Е.А., Суханова Н.Н.)**

***Переквалификация гражданско-правовых договоров с ИП в трудовые и доначисление в связи с этим страховых взносов незаконны в случае недоказанности совокупности обстоятельств, свидетельствующих о наличии трудовых отношений.***

Общество оказывало транспортные услуги, для чего привлекало своих штатных водителей, а также ИП. По итогам выездной проверки налоговый орган пришел к выводу о ненадлежащей уплате обществом страховых взносов вследствие заключения гражданско-правовых договоров с 39 ИП, которые, по мнению налогового органа, фактически исполняли трудовые функции.

Суды признали позицию налогового органа необоснованной на основании следующего. Ими было установлено, что большинство перечисленных ИП зарегистрировалось и начало предпринимательскую деятельность задолго до создания самого общества. Их привлечение было необходимо обществу в связи с непрогнозируемым объемом транспортных услуг в начале его деятельности, а также по причине экономической невозможности и нецелесообразности содержания большого штата работников-водителей, которым общество было бы вынуждено выплачивать фиксированную заработную плату независимо от объема заказов. Выручка, полученная ИП в каждом промежутке проверяемого периода, была различной, а у кого-то и вовсе отсутствовала, что нехарактерно для работников, получающих заработную плату регулярно и приблизительно равными суммами.

Применяя УСН, ИП самостоятельно уплачивали налог, фиксированную часть страховых взносов, а также страховые взносы в размере 1% с дохода, превышающего 300 тыс. рублей, сдавали отчетность и вели учет выполненных рейсов. Для ИП не был установлен конкретный режим работы, в трудовых отношениях с обществом ни до, ни после проверяемого периода они не состояли. В заключенных с ИП договорах на оказание услуг по управлению автотранспортными средствами не содержались условия, характеризующие их трудовую функцию, в частности указание на конкретную специальность (должность), график, а также режим работы и отдыха, которого должен был бы придерживаться ИП; отсутствовала ссылка на правила внутреннего трудового

распорядка и на иные локальные действующие у общества нормативные акты, обязательные для соблюдения ИП.

В договорах были согласованы тарифы на оказание услуг по управлению автотранспортными средствами. Такую услугу ИП, как правило, оказывали в отношении двух и более автотранспортных средств, конкретный автомобиль за ИП не закреплялся. Оценивая показания, которые некоторые ИП дали в рамках налоговой проверки общества, как необъективные и противоречивые, суды учитывали возможное намерение названных лиц избежать какой-либо ответственности и обнаружения обстоятельств, порочащих их как добросовестных плательщиков налогов и страховых взносов.

Вместе с тем, поскольку в большинстве случаев допрошенные ИП подтвердили факты осуществления самостоятельной деятельности, а также добровольной и инициативной регистрации в качестве хозяйствующих субъектов, суды, не обнаружили в действиях общества признаков вменяемого налогового правонарушения и указали на формальный подход налогового органа к оценке собранных им в ходе проверки материалов, посчитав, что протоколы допросов ИП, давших противоречивые и несогласованные показания, не являются достаточным доказательством того, что гражданско-правовые договоры оказания услуг заключались с ними формально и фактически регулировали трудовые отношения.

Кроме того, суды обратили внимание на неполноту данных доказательств, поскольку из 39 ИП, доход которых стал объектом спорных доначислений, налоговый орган допросил лишь 20. Суды также сочли, что отсутствие расчетных счетов у предпринимателей при наличии личных счетов, а также присвоение им порядковых номеров во внутреннем бухгалтерском учете общества не свидетельствуют о том, что отношения с ИП носили трудовой характер. Доказательств подконтрольности деятельности ИП обществу налоговый орган не представил.

Указанные обстоятельства в совокупности свидетельствуют об отсутствии трудовых отношений между обществом и его контрагентами.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 07.03.2024 по делу № [А45-36350/2022](#) ООО «Сателит» (председательствующий судья Алексеева Н.А., судьи Чапаева Г.В., Шохирева С.Т.)**

***Наличие единого арендодателя и ведение арендаторами деятельности исключительно по аренде не свидетельствуют о дроблении бизнеса.***

По результатам выездной налоговой проверки инспекцией вынесено решение о привлечении общества к ответственности ввиду умышленного искажения фактов хозяйственной жизни путем дробления бизнеса и занижения выручки за счет использования при сдаче в аренду собственного имущества подконтрольных арендаторов.

Суды трех инстанций признали решение инспекции недействительным, сделав вывод об отсутствии бесспорных доказательств недобросовестности общества. Последнее не осуществляло регистрацию оптовых арендаторов как субъектов предпринимательской деятельности; не занималось координацией их предпринимательской деятельности (не имело отношения к открытию их расчетных счетов, к IP-адресам, выбору исполнителей по договорам на обслуживание контрольно-кассовой техники и передачу соответствующих сведений); работники общества не выполняли трудовые функции у оптовых арендаторов, равно как и оптовые арендаторы и их работники не находились в трудовых отношениях с обществом; денежные средства, полученные обществом и арендаторами, не объединялись.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 07.03.2024 по делу № A70-10305/2023 ООО «Русинвест» (председательствующий судья Чапаева Г.В., судьи Алексеева Н.А., Шохирева С.Т.)**

***Ввод в эксплуатацию означает начало фактического использования и не может в целях обложения налогом на имущество подменяться понятием «принятие к учету».***

Нефтеперерабатывающие организации с проектной мощностью не менее 3 млн тонн в год, в том числе находящиеся в стадии строительства, применяют к имуществу, введенному в эксплуатацию после 01.01.2015, ставку налога на имущество организаций в размере 1,5%. Спорное имущество было принято на учет в 2021 году, в связи с чем общество считало применение пониженной ставки правомерным. Однако налоговый орган с этим не согласился и по результатам камеральной налоговой проверки доначислил обществу налог на имущество.

Суды трех инстанций поддержали позицию инспекции, указав, что под вводом в эксплуатацию следует понимать событие, фиксирующее готовность изделия к использованию по назначению, документально оформленное в установленном порядке.

В отношении спорных объектов недвижимого имущества установлено, что они должны быть выпущены (построены), введены в эксплуатацию и начать функционировать до 01.01.2015. Понятия «ввод в эксплуатацию» и «принятие к учету» не тождественны, и в целях применения налоговой льготы следует руководствоваться понятием «ввод в эксплуатацию» согласно ст. 55 ГрК РФ, под которым понимается событие, фиксирующее готовность изделия к использованию по назначению, документально оформленное в установленном порядке, то есть датой ввода такого средства в эксплуатацию необходимо считать дату начала его фактического использования. Указанные объекты использовались в деятельности предыдущего собственника до 01.01.2015, что возможно исключительно при условии их введения в эксплуатацию.

Таким образом, датой ввода в эксплуатацию считается день, когда началось фактическое использование. В отношении спорного имущества это произошло до 01.01.2015.

### ***2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы***

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.03.2024 по делу № A40-305119/23 АО «Газпромнефть-Ноябрьскнефтегаз» (судья Надеева М.В.)**

***Мотивированное мнение налогового органа не является ненормативным правовым актом и не подлежит обжалованию в суде.***

Общество, являвшееся участником налогового мониторинга, обратилось в суд с заявлением о признании недействительным мотивированного мнения налогового органа. Последний по собственной инициативе в рамках проведения налогового мониторинга составил мотивированное мнение, указав на наличие обстоятельств, свидетельствующих о занижении НДС. При расчете налога за июль 2022 года общество использовало предельный минимальный уровень оптовых цен на газ, установленный приказом ФАС России от 02.06.2021. Налоговый орган указал на необходимость применения предельного минимального уровня оптовых цен, установленного приказом ФАС России от 01.07.2022. Общество подало уточненную налоговую декларацию, внося корректировки в соответствии с указаниями налогового органа в спорном эпизоде, представив при этом разногласие по поводу мотивированного мнения, которое в дальнейшем было рассмотрено ФНС России и оставлено без изменения. В рамках оспаривания мотивированного мнения общество обратилось в суд.

Суд признал позицию общества необоснованной на основании следующего. Мотивированное решение налогового органа носит разъяснительный характер и не имеет признаков ненормативного правового акта. Кроме того, общество не пояснило, как нарушаются его права, а подав уточненную декларацию, фактически согласилось с выводами инспекции. Однако несмотря на вывод о невозможности обжалования мотивированного мнения, суд все же рассмотрел вопрос по существу.

***Уровень оптовых цен на газ, устанавливаемый приказом ФАС России, подлежит применению с 1-го числа первого месяца периода, на который утверждены регулируемые оптовые цены. Следовательно, при расчете НДС за июль 2022 года нужно использовать предельный минимальный уровень оптовых цен на газ, установленный приказом ФАС России не от 02.06.2021, а от 01.07.2022.***

Суд также отклонил доводы общества по существу спора, указав, что расчетная цена подлежит применению с 1-го числа первого месяца периода, на который регулируются оптовые цены на газ утверждаются в установленном порядке. Значение показателя Цв рассчитывается при каждом изменении регулируемых

оптовых цен на газ в РФ. Полученное значение показателя применяется в целях налогообложения до следующего изменения регулируемых оптовых цен. Следовательно, предельный уровень цен, введенный новым приказом ФАС России, подлежит применению с 01.07.2022, то есть должен был быть принят во внимание обществом при осуществлении соответствующего расчета.

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 15.03.2024 по делу № A40-294070/23 ООО «Идеал» (судья Надеев М.В.)**

***Если имущество было неправомерно включено в перечень объектов, облагаемых налогом по кадастровой стоимости, то возврат налога осуществляется с процентами, начисленными с момента его уплаты.***

Суд признал неправомерным включение принадлежавшего обществу здания в перечень объектов, облагаемых налогом по кадастровой стоимости. В связи с этим инспекцией был осуществлен возврат сумм налога как излишне уплаченных, то есть без начисления процентов. По мнению инспекции, налог не являлся излишне взысканным, поскольку общество уплачивало его добровольно.

Суд с подходом инспекции не согласился, указав следующее. Если основанием для излишнего поступления налогов в бюджет послужило издание незаконного нормативного правового акта в сфере налогообложения, то спорные суммы должны рассматриваться как излишне взысканные и подлежат возврату с учетом начисленных процентов. Такие суммы налогов не являются излишне уплаченными, поскольку общество не допустило ошибки, а исполняло требование нормативного правового акта, впоследствии признанного незаконным.

По мнению суда, из материалов дела не следует, что включение спорного здания в соответствующий перечень спровоцировано поведением самого общества, связанным с предоставлением недостоверных данных, препятствованием проведению мероприятий по определению вида его фактического использования и т. п.

**Подпишитесь на бесплатную рассылку других аналитических материалов «Щекин и партнеры», отправив заявку по адресу:**

**[info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**

**Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)**