



ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №421¹

18 марта 2024 – 31 марта 2024 г.

1. Письма Минфина и ФНС России.....	2
1.1. Налог на прибыль организаций	2
Вновь созданная организация может использовать право на применение инвестиционного налогового вычета в первый налоговый период.....	2
1.2. Налоговый контроль.....	2
В случае противоречия выводов, содержащихся в письменных разъяснениях Минфина и в определениях Коллегии ВС РФ, следует руководствоваться последними.	2
Для освобождения от ответственности за неуплату или неполную уплату налога учитываются непрерывно существующая переплата по соответствующему налогу до 01.01.2023 и положительное сальдо ЕНС после 01.01.2023.	3
2. Судебная практика	3
2.1. Постановления арбитражных судов округов	3
Назначение выездной налоговой проверки в период, когда у организации временно отсутствует ИТ-аккредитация, правомерно.....	4
В целях налогообложения ангары и емкости относят к категории движимого имущества.....	4
При перекалфикации отношений с плательщиками НПД в трудовые размер НДФЛ и страховых взносов должен быть уменьшен на сумму фактически уплаченного НПД.	5
Утрата права на применение УСН с объектом налогообложения «доходы», связанная с возникновением у налогоплательщика статуса участника договора простого товарищества, не зависит от фактических обстоятельств исполнения (неисполнения) обязательств по такому договору.	6
В случае установления формального документооборота, но доказанности осуществления соответствующих расходов суть правонарушения состоит в искусственном разделении бизнеса, то есть в дроблении. При вменении такого правонарушения налоговый орган должен осуществить налоговую реконструкцию с учетом НДС, уплаченного контрагентами.....	7
Пониженная ставка по налогу на имущество применяется ко всем помещениям, в которых налогоплательщик осуществляет медицинскую деятельность.....	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.

1. Письма Минфина и ФНС России

1.1. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 14.02.2024 № 03-03-06/1/12789

Вновь созданная организация может использовать право на применение инвестиционного налогового вычета в первый налоговый период.

В соответствии с п. 1 ст. 286.1 НК РФ законами субъектов РФ может быть установлено право налогоплательщика уменьшить налог на прибыль, подлежащий зачислению в бюджет этих субъектов, на инвестиционный вычет.

Использование (отказ от использования) инвестиционного вычета допускается с начала очередного налогового периода (абз. 2 п. 8 ст. 286.1 НК РФ), который по налогу на прибыль равен календарному году. То есть действующая организация вправе принять в течение текущего налогового периода решение об использовании права на применение инвестиционного вычета на следующий налоговый период.

Организация, которая создана в текущем календарном году, по мнению Минфина, может использовать право на применение инвестиционного налогового вычета в первый налоговый период при условии, что учетной политикой для целей налогообложения на первый налоговый период предусмотрено такое решение.

1.2. Налоговый контроль

Письмо ФНС России от 19.03.2024 № БС-4-21/3093@

В случае противоречия выводов, содержащихся в письменных разъяснениях Минфина и в определениях Коллегии ВС РФ, следует руководствоваться последними.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 394 НК РФ налоговые ставки, устанавливаемые представительными органами муниципальных образований, не могут превышать 0,3% в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом и (или) объектами ЖКХ, либо приобретенных для жилищного строительства, за исключением используемых в предпринимательской деятельности.

СКЭС ВС РФ в своем Определении² указала, что налогоплательщики-организации, использующие соответствующие земельные участки как активы, рассчитывая на получение прибыли от их реализации либо на использование таковых в качестве объектов залога (ипотеки) и прочее, не вправе применять пониженную ставку земельного налога.

² Определение СКЭС ВС РФ от 26.02.2024 № 305-ЭС23-24042 по делу № А40-143580/2021 ООО «УК «Универсальные инвестиции» Д.У.ЗПИФ комбинированный «Михайловский – Инвестиционный» включено в дайджест № [419](#).

Вместе с тем ранее направленные налоговым органам разъяснения (в частности, Письмо Минфина России от 31.01.2022 № 03-05-05-03/6234 доведено Письмом ФНС России от 28.02.2022 № БС-4-21/2354@) содержат выводы, противоречащие приведенной позиции СКЭС ВС РФ.

В случае, когда письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах не согласуются с определениями судебных коллегий Верховного Суда РФ, налоговые органы при реализации своих полномочий руководствуются указанными определениями начиная со дня размещения их в полном объеме в Интернете (ст. 291.12 АПК РФ) или со дня их официального опубликования (ст. 291.15 АПК РФ).

Письмо ФНС от 19.03.2024 г. № БВ-2-7/4222

Для освобождения от ответственности за неуплату или неполную уплату налога учитываются непрерывно существующая переплата по соответствующему налогу до 01.01.2023 и положительное сальдо ЕНС после 01.01.2023.

В отношении недоимки, возникшей в связи с представлением уточненной налоговой декларации к доплате за налоговые периоды до 01.01.2023, необходимо учитывать переплату соответствующего налога, непрерывно существовавшую с даты уплаты налога до 01.01.2023, а с 01.01.2023 – непрерывное положительное сальдо ЕНС до дня представления уточненной налоговой декларации.

При этом превышение сумм переплаты по налогу, существовавшей до 01.01.2023, размера положительного сальдо ЕНС налогоплательщика с 01.01.2023 в связи с зачетом части суммы положительного сальдо ЕНС в счет задолженности налогоплательщика по другому налогу не свидетельствует об ухудшении его положения в связи с внедрением института ЕНС (с 01.01.2023), поскольку до внедрения ЕНС налоговый орган обязан был самостоятельно проводить зачет переплаты по соответствующему налогу в счет погашения задолженности по иным налогам (в том числе пеням и штрафам).

Суммы переплаты по соответствующему налогу, зачтенные на момент вынесения решения по результатам налоговой проверки в счет иной задолженности налогоплательщика, не могли учитываться при решении вопроса о привлечении последнего к ответственности по ст. 122 НК РФ (п. 20 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57).

Внедрение института ЕНС (с 01.01.2023) не влияет на квалификацию правонарушения в виде неуплаты налога и его отнесение к категории длящихся.

2. Судебная практика

2.1. Постановления арбитражных судов округов

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 19.02.2024 по делу № A49-6308/2023 «АО Пензенское производственное объединение «Электроприбор» (председательствующий судья Мосунов С.В., судьи Ольховикова А.Н., Хлебникова А.Д.)

Назначение выездной налоговой проверки в период, когда у организации временно отсутствует ИТ-аккредитация, правомерно.

В период с 20 декабря 2022 года по 15 марта 2023 года ИТ-компания утратила аккредитацию вследствие непредставления требуемых в соответствии с измененным нормативным регулированием документов. В этот период инспекция приняла решение о проведении выездной налоговой проверки. В марте 2023 года компания прошла всю процедуру и вновь обрела статус аккредитованной ИТ-компании.

Общество направило в адрес налогового органа претензию о прекращении налоговой проверки, в ответе на которую последний указал, что решение о проведении налоговой проверки принято в период, когда у общества отсутствовал статус ИТ-компании, поэтому проверка должна проводиться на общих основаниях. Кроме того, налоговое законодательство не предусматривает процедуру прекращения выездной налоговой проверки.

Суд первой инстанции указал, что запрет на проведение налогового контроля в отношении аккредитованных в сфере информационных технологий организаций отсутствует. Более того, аккредитация была утрачена обществом по его вине.

Суд апелляционной инстанции не согласился с выводами нижестоящего суда и указал, что проведение проверки в период временного отсутствия аккредитации противоречит целям установленного ограничения на проведение проверок до 2025 года.

Суд кассационной инстанции указал, что Указом Президента №83 предусмотрено освобождение от государственного контроля не любых организаций в области информационных технологий, а только аккредитованных, поэтому назначение выездной налоговой проверки в период, когда у общества отсутствовала аккредитация, правомерно.

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 05.03.2024 по делу № A64-7115/2021 ООО «Новый сад» (председательствующий судья Смотрова Н.Н., судьи Радюгина Е.А., Чаусова Е.Н.)

В целях налогообложения ангары и емкости относят к категории движимого имущества.

Общество исключило из объектов налогообложения налогом на имущество емкости и ангары, так как сочло указанные основные средства движимым имуществом.

Инспекция признала подход общества необоснованным и доначислила налог.

Суды поддержали позицию общества, указав следующее. При квалификации имущества в качестве движимого или недвижимого необходимо принимать во внимание, выступали ли спорные объекты основных средств движимым имуществом на момент их приобретения, а также правомерно ли их принятие к учету в качестве отдельных инвентарных объектов.

Целью установления льготных ставок в отношении движимого имущества является стимулирование обновления основных средств налогоплательщиками. Сами по себе критерии прочной связи вещи с землей, невозможности раздела вещи в натуре без разрушения, повреждения или изменения ее назначения и иные, используемые гражданским законодательством, не имеют определяющего значения при решении вопросов налогообложения, так как не позволяют разграничить инвестиции в обновление производственного оборудования и создание некапитальных сооружений от инвестиций в создание (улучшение) объектов недвижимости.

Более того, при отнесении судами имущества к движимому или недвижимому подлежат оценке в первую очередь не технические, а правовые категории. В частности, подлежащим установлению обстоятельством является наличие у имущества статуса самостоятельного объекта недвижимости либо его включение в состав зданий, сооружений в качестве их неотъемлемой части, без которого существование и использование основного объекта невозможно.

Емкости приобретались обществом как оборудование, были приняты к учету как самостоятельные инвентарные объекты основных средств и предназначены для хранения готовой продукции. Ангары же представляют собой сборно-разборные конструкции, и наличие у них фундамента не свидетельствует о невозможности их перемещения без причинения несоразмерного ущерба назначению. Таким образом, обе категории объектов основных средств (емкости и ангары) подлежат отнесению к движимому имуществу для применения налоговых льгот.

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 12.03.2024 по делу № A62-382/2023 ООО «Мега Паб» (председательствующий судья Радюгина Е.А., судьи Смотровая Н.Н., Чаусова Е.Н.)

При переквалификации отношений с плательщиками НПД в трудовые размер НДФЛ и страховых взносов должен быть уменьшен на сумму фактически уплаченного НПД.

Общество осуществляло выплаты в адрес ряда физических лиц, являющихся плательщиками НПД, которые самостоятельно уплачивали налог.

По итогам камеральных проверок налоговый орган пришел к выводу о том, что между обществом и указанными лицами фактически сложились трудовые, а не гражданско-правовые отношения, в связи с чем ему как налоговому агенту были доначислены суммы НДФЛ, страховых взносов, а также пени и штраф.

Суды трех инстанций частично удовлетворили требования общества. Они пришли к выводу, что спорные правоотношения общества и физических лиц – плательщиков НПД фактически обладают совокупностью признаков трудовых правоотношений. Вместе с тем суды не согласились с расчетом доначисленных

налоговым органом сумм НДФЛ и страховых взносов, поскольку он был произведен инспекцией без учета налогов, уже уплаченных в бюджет в отношении данного дохода самими физическими лицами, что противоречит принципу справедливого налогообложения.

Суды отметили, что при расчете суммы подлежащих доначислению обществу НДФЛ и страховых взносов при переквалификации правоотношений между ним и физическими лицами, которым был выплачен доход, сумма доначисленного налога и взносов подлежит уменьшению на сумму уже уплаченного НПД ввиду того, что указанные налоги рассчитаны от одного и того же дохода, но с применением различных ставок, а указанные суммы НПД уже поступили в бюджет.

Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 14.03.2024 по делу № A33-25/2022 ООО «Бастион-Канск» (председательствующий судья Лешко А.Н., судьи Коренева Т.И., Шелемина М.М.)

Утрата права на применение УСН с объектом налогообложения «доходы», связанная с возникновением у налогоплательщика статуса участника договора простого товарищества, не зависит от фактических обстоятельств исполнения (неисполнения) обязательств по такому договору.

Общество, применяющее УСН с объектом налогообложения «доходы», заключило с шестью другими обществами договор простого товарищества, по условиям которого участники обязались объединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для участия в конкурсах на право заключения договора на оказание охранных услуг.

Инспекция провела выездную проверку, в ходе которой пришла к выводу, что обществом утрачено право на применение УСН с объектом налогообложения «доходы» в связи с заключением указанного договора, превышением предельного размера выручки и лимита средней численности работников для применения УСН.

Не оспаривая двух последних обстоятельств, общество обратилось в суд с заявлением о признании решения инспекции недействительным в части налоговых последствий, связанных с заключением договора простого товарищества (совместной деятельности).

Суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что заключение и исполнение договора простого товарищества инспекцией не доказано. Название «договор простого товарищества» не свидетельствует о возникновении между участниками договора правоотношений по совместной деятельности. Необходимо принимать во внимание фактические обстоятельства, а именно: отсутствие общего ведения производственной деятельности, внесения вкладов, объединения имущества, материальных, трудовых и производственных ресурсов, общих расходов, единого дохода. По мнению судов, налоговый орган неправильно квалифицировал указанный договор, который по существу является одним из видов организационных договоров, не поименованных в ГК РФ, или договором о

содружестве. При этом участники договора, не объединяясь, впоследствии самостоятельно осуществляли свою уставную деятельность.

Суд округа отменил решение и постановление нижестоящих судов и направил дело на новое рассмотрение, отметив следующее. В силу прямого указания п. 3 ст. 346.14 НК РФ налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), могут применять УСН только с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». Утрата права на применение УСН с объектом налогообложения «доходы» связана с возникновением у общества статуса участника простого товарищества и не зависит от фактических обстоятельств исполнения обязательств в рамках соответствующего договора. Более того, действие договора не было прекращено, договор не был расторгнут по требованию какого-либо из товарищей, а его заключение позволило обществу, как уполномоченному участнику простого товарищества, от имени и в интересах последнего участвовать в проводимых торгах с заключением по их результатам договоров об оказании услуг по охране, в которых на стороне общества указаны также шесть остальных участников товарищества.

Кроме того, договор простого товарищества является консенсуальным, то есть заключенным с момента согласования сторонами всех существенных условий (подписания), при этом передача имущества для таких договоров не является обязательным условием их заключения.

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 21.03.2024 по делу № A71-8486/2022 ООО «Ружейная компания «ГОУ» (председательствующий судья Кравцова Е.А., судьи Сузанова Н.Н., Черкезова Е.О.)

В случае установления формального документооборота, но доказанности осуществления соответствующих расходов суть правонарушения состоит в искусственном разделении бизнеса, то есть в дроблении. При вменении такого правонарушения налоговый орган должен осуществить налоговую реконструкцию с учетом НДС, уплаченного контрагентами.

Общество осуществляло деятельность по оптовой торговле оружием и боеприпасами на основании соответствующей лицензии. Перевозку осуществлял ряд транспортных компаний, по операциям с которыми общество заявило расходы и приняло к вычету НДС.

В рамках налоговой проверки инспекция указала на формальный документооборот с этими компаниями, которые к тому же прекращали свою деятельность после истечения срока договора с обществом, фактический адрес и штат сотрудников у всех организаций совпадал, бухгалтерская отчетность соответствовала признакам характерной для организаций, не осуществляющих реальную хозяйственную деятельность, учредители и руководители были номинальными, а транспортные средства принадлежали самому обществу или его взаимозависимым лицам и передавались транспортным компаниям безвозмездно.

На основании этого налоговый орган произвел доначисления НДС в связи с отказом в вычетах, приходящихся на спорных контрагентов.

Суды трех инстанций признали позицию налогового органа необоснованной на основании следующего.

Судами установлено, что контрагенты имели соответствующий штат сотрудников, несли расходы на ремонт и обслуживание транспортных средств, по оплате труда работникам, по обязательному социальному страхованию, оплате алиментов, обеспечению сотрудников расходными материалами, компенсации командировочных расходов, а также в установленном порядке данные организации получали разрешения на перевозку оружия и патронов, оказывали транспортные услуги не только обществу, но и иными лицам.

Суды пришли к выводу, что суть вмененного обществу правонарушения состоит в искусственном разделении рассматриваемого вида деятельности, в действительности осуществляемой одним хозяйствующим субъектом, то есть «дробление бизнеса».

В таком случае суммы налогов, включая НДС, внесенные в бюджет от имени контрагентов, в действительности были уплачены за счет средств самого общества, а, значит, должны быть учтены при расчете его налоговых обязательств.

Иное влечет доначисление НДС в излишнем размере, что приобретает характер дополнительной санкции, налагаемой на налогоплательщика и выходящей за пределы мер, необходимых для обеспечения всеобщности налогообложения.

Суд первой инстанции указал на необходимость проведения налоговой реконструкции, но налоговый орган этого не сделал. В связи с этим суд кассационной инстанции признал решение о доначислении НДС незаконным в полном объеме, так сам суд не может пересчитывать налоговые обязательства общества.

[Постановление Арбитражного суда Московского округа от 22.03.2024 по делу № А40-65588/2023 ООО «РЦПМ» \(председательствующий судья Матюшенкова Ю.Л., судьи Анциферова О.В., Каменская О.В.\)](#)

Пониженная ставка по налогу на имущество применяется ко всем помещениям, в которых налогоплательщик осуществляет медицинскую деятельность.

Общество применяло пониженную ставку по налогу на имущество в отношении всех помещений, в которых осуществляло медицинскую деятельность. По итогам камеральной проверки инспекция доначислила обществу налог на имущество, пени и штраф, указав, что пониженная ставка применена неправомерно. По мнению налогового органа, использование льготы возможно лишь при исчислении налога в отношении помещения, адрес которого указан как местонахождение общества (его исполнительного органа).

Суды поддержали позицию общества, указав следующее. В здание, принадлежащее обществу на праве собственности, включены помещения с отдельными

кадастровыми номерами. Технические документы и сведения из ЕГРН позволяют определить наименования и идентификационные данные помещений, в которых обществом непосредственно осуществляется медицинская деятельность. Кроме того, исходя из содержания лицензии общества адрес места государственной регистрации не является аналогичным месту оказания услуг, данные понятия разнесены.

Судами отклонен довод инспекции о том, что здание, принадлежащее обществу, не является административно-деловым центром, налоговая база по которому исчисляется по кадастровой стоимости, так как оно полностью удовлетворяет критериям, установленным пп. 1 п. 3 ст. 378.2 НК РФ для административно-деловых центров и включено в Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость.

Закон субъекта о налоге на имущество организаций содержит прямое указание на то, что льгота предусмотрена в отношении помещений, используемых налогоплательщиком для осуществления медицинской деятельности. Отсутствуют указания на то, что применение льготы в отношении части здания невозможно, поскольку оно является отдельным объектом права собственности, следовательно, налог подлежит исчислению в отношении всего здания в целом.

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