



## ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №422<sup>1</sup>

1 апреля 2024 – 14 апреля 2024 г.

<b>1. Письма Минфина и ФНС России.....</b>	<b>3</b>
<b>1.1. Налог на добавленную стоимость.....</b>	<b>3</b>
Если в договоре на реализацию товаров (работ, услуг) предусмотрена их оплата в рублях по фиксированному курсу иностранной валюты, то налоговая база по НДС определяется по этому курсу и в дальнейшем не изменяется, разницы при оплате не возникает.....	3
Реализация семян пшеницы и ячменя, предназначенных для посева, облагается НДС по ставке 20%.....	3
Банковское сопровождение, заключающееся в контроле за целевым использованием денежных средств и осуществляемое в рамках ведения счетов или перевода денежных средств, не облагается НДС. ....	3
<b>1.2. Налог на прибыль.....</b>	<b>4</b>
При определении налоговой базы по налогу на прибыль для участника TOP результат операций хеджирования процентных рисков по кредитам учитывается в той же налоговой базе, что и доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования. ....	4
<b>2. Судебная практика .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ</b>	<b>4</b>
Если в связи с изменением законодательства операция стала облагаться НДС, то цена по заключаемому договору должна быть увеличена на сумму НДС.....	4
Результат рассмотрения гражданско-правового спора не имеет преюдициального значения при решении вопроса о фактах в налоговом споре. При рассмотрении налогового спора необходимы самостоятельное исследование и оценка доказательств. ....	5
<b>2.2. Постановления арбитражных судов округов .....</b>	<b>6</b>
Контролирующее лицо не вправе произвольно изменять периоды, за которые ему выплачены дивиденды, в целях определения прибыли или убытка КИК, отражаемых в декларации по налогу на прибыль. ....	6
Штрафные санкции, выплаченные по решению третейского суда, могут признаваться в составе расходов только после вступления в законную силу решения государственного суда о признании и приведении решения третейского суда в исполнение.....	7

<sup>1</sup> 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.

При расчете налога на прибыль у дочерней организации не учитывается доход в виде прощения ее долга перед материнской компанией при доле участия более 50%. ..... 8

Суммы налога, излишне перечисленные в бюджет на основании письма, полученного от налогового органа, признаются излишне взысканными и могут быть возвращены в течение трех лет со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания.....9

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

Срок на взыскание недоимки является пресекательным и исчисляется с того дня, когда налог должен быть уплачен. По истечении сроков на взыскание налоговая задолженность признается безнадежной. ....10

## **1. Письма Минфина и ФНС России**

### **1.1. Налог на добавленную стоимость**

#### **Письмо Минфина России от 06.02.2024 № 03-07-08/9686**

**Если в договоре на реализацию товаров (работ, услуг) предусмотрена их оплата в рублях по фиксированному курсу иностранной валюты, то налоговая база по НДС определяется по этому курсу и в дальнейшем не изменяется, разницы при оплате не возникает.**

Если договором предусмотрено, что обязательство об оплате при реализации товаров осуществляется в рублях в размере, эквивалентном сумме в иностранной валюте или условных денежных единицах, то налоговая база по НДС определяется по курсу ЦБ РФ на дату отгрузки (п. 4 ст. 153 НК РФ). Разница в сумме налога, возникающая при последующей оплате, учитывается в составе внереализационных доходов или расходов.

Если же в договоре на реализацию товаров (работ, услуг) предусмотрено обязательство по их оплате в рублях по заранее зафиксированному курсу иностранной валюты, то налоговая база по НДС в момент отгрузки определяется по этому курсу и разницы при последующей оплате не возникает, соответственно, п. 4 ст. 153 НК РФ не применяется.

#### **Письмо Минфина России от 31.01.2024 № 03-07-07/7581**

**Реализация семян пшеницы и ячменя, предназначенных для посева, облагается НДС по ставке 20%.**

При реализации продовольственных товаров НДС взимается по ставке 10%. Постановлением Правительства РФ утвержден Перечень кодов видов продовольственных товаров, облагаемых по ставке 10%.

К семенам, предназначенным для посева, пониженная налоговая ставка в размере 10% не применяется.

#### **Письмо Минфина России от 06.02.2024 № 03-07-05/9484**

**Банковское сопровождение, заключающееся в контроле за целевым использованием денежных средств и осуществляемое в рамках ведения счетов или перевода денежных средств, не облагается НДС.**

Согласно Федеральному закону «О банках и банковской деятельности» к банковским операциям относятся открытие и ведение банковских счетов физических и юридических лиц, осуществление переводов денежных средств по поручению физических и юридических лиц по их банковским счетам.

Таким образом, банковское сопровождение не соответствует упомянутому определению для целей НДС и, если заключается в проведении банком указанных операций, освобождается от обложения НДС.

## **1.2. Налог на прибыль**

**Письмо Минфина России от 12.02.2024 № 03-03-06/1/11555**

***При определении налоговой базы по налогу на прибыль для участника ТОР результат операций хеджирования процентных рисков по кредитам учитывается в той же налоговой базе, что и доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования.***

Резиденты ТОР могут применять пониженные ставки ко всей налоговой базе при условии, что 90% доходов составляют доходы от деятельности в рамках ТОР. При расчете этой доли учитываются как доходы от реализации, так и внереализационные доходы, полученные в рамках исполнения соглашения.

Порядок распределения доходов, полученных от разных видов деятельности, Налоговым кодексом РФ не предусмотрен.

Результат операций хеджирования процентных рисков по кредитам учитывается в той же налоговой базе, что и доходы и расходы, связанные с объектом хеджирования.

## **2. Судебная практика**

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

**Определение СКЭС ВС РФ от 04.04.2024 по делу № [А40-236292/2022](#) АО «СИТРОНИКС АЙ ТИ» (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Антонова М.К., Першутов А.Г.).**

***Если в связи с изменением законодательства операция стала облагаться НДС, то цена по заключаемому договору должна быть увеличена на сумму НДС.***

Общество передало банку права на использование ПО Microsoft на период 2020–2022 годов по твердой цене на весь срок его действия.

В период заключения договора передача исключительных прав на ПО не облагалась НДС, что было указано сторонами в договоре. Однако с 2021 года от НДС стала освобождаться передача только тех ПО, которые включены в Реестр российских программ. ПО Microsoft в такой реестр не входит, поэтому общество за 2021 год предъявило банку НДС дополнительно к цене договора. Банк не согласился на такую доплату, и общество обратилось за ее взысканием в суд.

Первая и кассационная инстанции обществу отказали. Апелляция, напротив, исходила из того, что банк должен доплатить НДС, так как в данной ситуации изменение цены договора обусловлено изменением налогового законодательства, подлежащего обязательному применению.

СКЭС ВС РФ заняла сторону общества, указав следующее. По своей природе НДС является косвенным налогом на потребление, взимаемым на каждой стадии производства и реализации. При этом расходы поставщика по уплате налога в бюджет фактически перекадываются на покупателя, который, осуществляя реализацию полученного товара как поставщик, также получает компенсацию, но уже от последующего покупателя. Последовательность переложения налога завершается тогда, когда товары (работы, услуги) реализуются их конечному потребителю, который и несет фактическое бремя обложения НДС.

Таким образом, если совершаемые между участниками оборота операции становятся облагаемыми налогом вследствие изменения законодательства, то по общему правилу цена, по которой оплачивается исполнение договора, не включавшая ранее НДС, должна быть увеличена на сумму налога, если иное не предусмотрено законом или соглашением сторон.

Отказавшись от выплаты вознаграждения в увеличенном размере, банк поставил общество в положение, когда неблагоприятные имущественные последствия возлагаются непосредственно на него и оно вынуждено оплачивать налог за счет уменьшения своего дохода. Положение банка при этом не изменяется, что противоречит существу законодательного регулирования отношений, связанных с уплатой НДС, и не отвечает требованию добросовестности.

Возможность увеличения цены сделки и дополнительного взыскания сумм НДС с покупателя в случае неправильного учета налога продавцом при формировании окончательного размера цены договора допускается только тогда, когда такая возможность согласована обеими сторонами договора либо предусмотрена нормативными правовыми актами.

Однако в рассматриваемой ситуации не была допущена ошибка общества, а имело место изменение налогового законодательства. Положения договора не содержат иного, отличного от установленного законом, порядка определения цены на случай возникновения законодательной обязанности по уплате НДС.

**Определение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 05.04.2024 по делу № [А12-19911/2022](#) ООО «ОВК-Строй» (председательствующий судья Завьялова Т.В., судьи Першутов А.Г., Тютин Д.В.)**

***Результат рассмотрения гражданско-правового спора не имеет преюдициального значения при решении вопроса о фактах в налоговом споре. При рассмотрении налогового спора необходимы самостоятельное исследование и оценка доказательств.***

По результатам выездной налоговой проверки инспекция вынесла решение о привлечении общества к налоговой ответственности ввиду создания формального

документооборота и неправомерного включения в состав вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль стоимости ТМЦ, а также работ и услуг, оказанных в рамках правоотношений с контрагентами.

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали инспекцию. Однако суд кассационной инстанции отменил акты нижестоящих судов в части доначислений по одному из контрагентов, указав, что реальность хозяйственных операций с ним установлена в рамках дела о взыскании задолженности за выполненные работы по договору субподряда.

СКЭС ВС РФ отменила постановление суда кассационной инстанции, указав, что результат рассмотрения гражданско-правового спора сам по себе, без исследования и оценки доказательств в рамках налогового спора, не имеет преюдициального значения при решении вопроса о фактах, связанных с оценкой действий налогоплательщика при уплате налогов. Решение по гражданско-правовому спору имеет иные предмет и основание иска и не учитывает налоговых последствий финансово-хозяйственных операций применительно к требованиям налогового законодательства.

Доводы общества опровергались иными доказательствами, включая не только первичные бухгалтерские и учетные документы, но и свидетельские показания, а также материалы встречных проверок его контрагентов.

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

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 02.04.2024 по делу № [А45-10537/2023](#) компании «ФГ БКС ЛТД» (председательствующий судья Чапаева Г.В., судьи Дружинина Ю.Ф., Шохирева С.Т.).**

***Контролирующее лицо не вправе произвольно изменять периоды, за которые ему выплачены дивиденды, в целях определения прибыли или убытка КИК, отражаемых в декларации по налогу на прибыль.***

Кипрская компания «ФГ БКС ЛТД» (далее – ФГ «БКС»), добровольно признавшая себя налоговым резидентом РФ, являлась контролирующим лицом другой кипрской компании (далее – КИК). Общим собранием участников КИК принято решение выплатить дивиденды за 2016 год ее единственному участнику – ФГ «БКС», который учел их в первичной налоговой декларации по налогу на прибыль в 2017 году.

Впоследствии ФГ «БКС» приняла решение считать указанные дивиденды промежуточными за 2017 год, в связи с чем в уточненных декларациях по налогу на прибыль величина убытка КИК за 2017 год была снижена на сумму дивидендов. При этом дивиденды за 2016 год, выплаченные в 2017 году, отражены в декларации за 2018 год.

По результатам выездной налоговой проверки в адрес ФГ «БКС» доначислены налог на прибыль с доходов в виде прибыли КИК, пени и штрафы.

Суды трех инстанций поддержали доводы инспекции, отметив, что именно годовая финансовая отчетность КИК, а также аудиторское заключение по результатам проверки указанной отчетности являются документами, подтверждающими показатели, отражаемые в налоговой декларации контролирующего лица.

В ходе проведения выездной налоговой проверки ФГ «БКС» не были представлены документы, которые однозначно свидетельствовали бы о правомерности отнесения выплаченных в 2017 году дивидендов к промежуточным дивидендам за 2017 год, а действующее законодательство РФ не содержит положений, позволяющих изменять экономическую квалификацию выплаченных дивидендов в целях налогообложения.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 03.04.2024 по делу № [А19-8970/2023](#) ООО «ДЭП Западный» (председательствующий судья Рудых А.И., судьи Ананьина Г.В., Лешко А.Н.)**

***Штрафные санкции, выплаченные по решению третейского суда, могут признаваться в составе расходов только после вступления в законную силу решения государственного суда о признании и приведении решения третейского суда в исполнение.***

Ввиду ненадлежащего исполнения обществом своих обязательств по договору оказания услуг его контрагент обратился в третейский суд с иском о взыскании соответствующего штрафа. Требование было удовлетворено, в связи с чем общество произвело перерасчет налоговой базы по налогу на прибыль, увеличив внереализационные расходы на сумму штрафа.

Налоговый орган не согласился с признанием штрафа при расчете налога на прибыль. Суды трех инстанций признали позицию налогового органа обоснованной на основании следующего. В соответствии с пп. 13 п. 1 ст. 265 НК РФ в состав внереализационных расходов включаются расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба.

При этом датой осуществления расходов в виде санкций за нарушение договорных обязательств в случае, если должник их не признает, является дата вступления в законную силу решения суда. При наличии у такого должника решения третейского суда датой осуществления соответствующих расходов является дата вступления в законную силу решения (определения) компетентного государственного суда о его признании и приведении в исполнение.

Понятие «решение суда, вступившее в законную силу», используемое в ст. 265 НК РФ, не может распространяться на решения третейских судов. Они не являются государственными органами правосудия, их решения не имеют обязательной силы для государственных органов, физических и юридических лиц, в связи с чем общество должно подтвердить первичными документами правомерность

отнесения расходов по уплате штрафных санкций к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 08.04.2024 по делу № A60-38805/2023 АО «ПО «Уралэнергомонтаж» (председательствующий судья Кравцова Е.А., судьи Гавриленко О.Л., Суханова Н.Н.)**

***При расчете налога на прибыль у дочерней организации не учитывается доход в виде прощения ее долга перед материнской компанией при доле участия более 50%.***

Для покрытия кассовых разрывов по строительному контракту общества, а также в целях выплаты им заработной платы своим сотрудникам и уплаты страховых взносов материнская компания (доля участия более 50%) предоставила ему денежные средства по договорам займа. Ввиду убыточности контракта и отрицательных финансовых результатов общества было принято решение считать указанные средства безвозмездно переданным имуществом от материнской компании. Заключено соглашение о прощении долга. Общество не включило сумму прощенного займа во внереализационные доходы в налоговом учете.

Инспекция доначислила обществу налог на прибыль и уменьшила размер заявленных убытков, квалифицировав заем как кредиторскую задолженность, списанную в результате прекращения обязательств путем прощения долга и подлежащую включению в состав внереализационных доходов.

Суд первой инстанции согласился с позицией инспекции. Однако апелляционный и кассационный суды признали решение нижестоящего суда неправомерным на основании следующего. Общество было вправе применить пп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ, согласно которому при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного от организации, прямо или косвенно участвующей в уставном капитале получающей организации, если доля такого участия составляет не менее 50%. При этом денежные средства, по поводу которых возник спор, расценены судом как безвозмездно полученные. Они не были учтены в составе расходов для целей исчисления налога материнской компанией и не отражались в составе внереализационных доходов обществом, что соответствует принципу зеркальности отражения доходов и расходов.

Суды также отклонили довод инспекции о невозможности применения указанного положения Налогового кодекса РФ по причине отсутствия фактической передачи имущества, так как в связи с прощением долга имеет место реальное увеличение стоимости имущества дочерней организации без какого-либо встречного предоставления по воле самой материнской компании.

Таким образом, общество безвозмездно получило в собственность денежные средства, которые были «переданы» материнской организацией путем отказа последней от их истребования.

**Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 10.04.2024 по делу № A43-8213/2023 ООО «Леони Рус» (ООО «Завод ЛИНК») (председательствующий судья Бердников О.Е., судьи Соколова Л.В., Шутикова Т.В.)**

***Суммы налога, излишне перечисленные в бюджет на основании письма, полученного от налогового органа, признаются излишне взысканными и могут быть возвращены в течение трех лет со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания.***

В ходе выездной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о неправомерном неудержании обществом, как налоговым агентом, сумм НДС по взаимоотношениям с иностранной компанией по лицензионным договорам. В рамках оспаривания решение налогового органа было признано незаконным в части доначисления НДС и соответствующих пеней. В связи с этим общество обратилось в инспекцию с заявлением о возврате излишне уплаченного налога, в чем ему было отказано со ссылкой на истечение трехлетнего срока со дня уплаты соответствующей суммы. Общество оспорило действия инспекции в судебном порядке.

Суд первой инстанции удовлетворил требования общества. Однако апелляционный суд отменил его решение и поддержал позицию налогового органа о пропуске срока на взыскание переплаты. Суд кассационной инстанции при рассмотрении дела пришел к следующим выводам. В соответствии с п. 5 ст. 79 НК РФ заявление о возврате суммы излишне взысканного налога может быть подано в течение трех лет со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания.

Спустя год после принятия акта выездной налоговой проверки инспекция направила в адрес общества письмо, в котором предупредила о возможности применения к нему обеспечительных мер, таких как запрет на отчуждение имущества, включая недвижимость, транспортные средства, готовую продукцию, сырье и материалы, а также приостановление операций по счетам в банке. После получения данного сообщения общество в тот же день внесло изменения в ранее сформированные платежные документы по уплате налога на прибыль путем уточнения назначения платежа – «НДС». Данная сумма была зачтена в счет исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности.

Впоследствии ввиду признания незаконным решения инспекции о доначислении НДС основания для зачета указанной суммы в счет погашения доначисленной суммы налога отпали. Сформировалась переплата. Суд указал, что оценка сумм налогов как излишне уплаченных или излишне взысканных должна осуществляться в зависимости от основания, по которому было произведено исполнение налоговой обязанности, признанной в последующем отсутствующей.

Излишняя уплата налога, как правило, имеет место, когда налогоплательщик, исчисляя подлежащую уплате в бюджет сумму налога самостоятельно, то есть без участия налогового органа, по какой-либо причине, в том числе вследствие незнания налогового законодательства или добросовестного заблуждения,

допускает ошибку в расчетах. Сам факт самостоятельного исполнения налогоплательщиком решения о привлечении к налоговой ответственности в части уплаты доначисленных сумм налогов не служит основанием для их оценки как излишне уплаченных.

Спорная сумма налога, фактически уплаченная на основании письма налогового органа, является излишне взысканной и подлежит возврату с начислением процентов в течение трех лет со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания.

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

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 12.04.2024 по делу № А40-275143/23 ЗАО «Мосхолод» (судья Смирнова Г.Э.)**

***Срок на взыскание недоимки является пресекательным и исчисляется с того дня, когда налог должен быть уплачен. По истечении сроков на взыскание налоговая задолженность признается безнадежной.***

Общество обратилось в суд с требованием о признании налоговой задолженности безнадежной ко взысканию. Удовлетворяя требования общества, суд указал, что срок на принудительное взыскание недоимки является пресекательным и составляет совокупность сроков, установленных статьями 46, 48, 70 НК РФ, отсчет которых начинается с даты уплаты налога, установленной законодательством, далее три месяца – на направление требования об уплате налога, 10 дней – на добровольную уплату налога по требованию, два месяца (60 дней) – на принятие решения о взыскании налога за счет денежных средств налогоплательщика в банках, шесть месяцев – на взыскание налога в судебном порядке.

Налоговый орган при наличии недоимки, взыскание которой невозможно ввиду пропуска пресекательного срока, не вправе осуществлять ее принудительное взыскание путем включения в требование об уплате налога с последующим бесспорным взысканием инкассовыми поручениями или за счет имущества. Налоговый орган также не может самостоятельно производить зачет этой недоимки и начисленных на нее пеней в счет возникшей по итогам деятельности за иные периоды переплаты по этому или иным налогам. Данная недоимка и пени не должны участвовать в расчетах налогоплательщика, а также не могут служить основанием для отказа в возврате излишне уплаченного налога.

К числу надлежащих мер по взысканию налога за счет денежных средств относится направление первого поручения на списание в пределах двух месяцев по истечении срока исполнения требования. Если эти меры не были приняты, задолженность взыскивается в судебном порядке. Срок для обращения в суд составляет шесть месяцев, его отсчет начинается по истечении срока исполнения требования.

В рассматриваемом деле указанные сроки истекли, задолженность общества признана судом безнадежной ко взысканию.

**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)**