



ФБК | Legal

МАРТ — ИЮНЬ

# Обобщение судебной практики по налоговым спорам

Москва | 2017

## Оглавление

<b>КС РФ</b>	<b>3</b>
<b>ВС РФ</b>	<b>5</b>
<b>Уплата и возврат налогов и сборов</b>	<b>6</b>
<b>НДС</b>	<b>9</b>
<b>Налог на прибыль</b>	<b>19</b>
<b>НДПИ</b>	<b>28</b>
<b>НДФЛ</b>	<b>29</b>
<b>Налог на имущество</b>	<b>31</b>
<b>Транспортный налог</b>	<b>33</b>
<b>Земельный налог</b>	<b>34</b>
<b>Страховые взносы</b>	<b>36</b>
<b>Налоговый контроль</b>	<b>39</b>

### *Используемые сокращения*

КС РФ — Конституционный Суд Российской Федерации

ВС РФ — Верховный Суд Российской Федерации

ВАС РФ — Высший Арбитражный Суд Российской Федерации

## КС РФ



По мнению налогоплательщика, п. 14 ст. 101 НК РФ не соответствует ст. 1, 2 и 15 Конституции РФ, поскольку оно не предполагает безусловную отмену решения налогового органа, вынесенного с нарушением установленных законом сроков проведения налоговой проверки, проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, принятия решения по результатам налоговой проверки.

Не соглашаясь с позицией налогоплательщика, Суд указал, что согласно ст. 57 Конституции РФ каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. В силу данного конституционного предписания вводимый законодателем механизм регулирования налогообложения должен обеспечивать полноту и своевременность уплаты налогов и сборов и одновременно — правомерный характер связанной с их взиманием деятельности уполномоченных органов и должностных лиц.

В качестве элемента правового механизма, гарантирующего исполнение конституционной обязанности по уплате налогов, выступает система мер налогового контроля, которая, в частности, предполагает вынесение уполномоченным органом по итогам проведенных мероприятий налогового контроля решения о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (ст. 101 НК РФ). Указанной нормой определяются в том числе сроки рассмотрения материалов налоговой проверки и вынесения соответствующего решения. Данные сроки призваны ограничить право налогового органа на продление срока рассмотрения материалов налоговой проверки и тем самым направлены на защиту прав налогоплательщика от необоснованно длительного вмешательства налогового органа в его хозяйственную деятельность.

В свою очередь, нарушение налоговым органом сроков рассмотрения материалов налоговой проверки не препятствует ему в принятии того или иного итогового решения и не может само по себе предрешать его законность, что не позволяет признать такое процессуальное нарушение в качестве безусловного основания для отмены итогового решения налогового органа по смыслу п. 14 ст. 101 НК РФ. Вместе с тем несоблюдение налоговым органом при совершении определенных действий в рамках осуществления мероприятий налогового контроля и принятии соответствующего решения сроков, предусмотренных, в частности, ст. 70, п. 2 ст. 88, п. 6 ст. 89, п. 1 и 5 ст. 100, п. 1, 6 и 9 ст. 101, п. 1, 6 и 10 ст. 101.4, п. 6 ст. 140 НК РФ, не влечет изменения порядка исчисления сроков на принятие мер по взысканию налога, пеней, штрафа в принудительном порядке, исчисляемых исходя из той продолжительности сроков совершения упомянутых действий, которая установлена указанными нормами, что, в конечном счете, гарантирует определенные временные рамки возможного вмешательства государства в имущественную сферу налогоплательщика.

С учетом изложенного, при обеспечении общего срока, ограничивающего временные рамки вмешательства государства в имущественную сферу налогоплательщика, оспариваемое налогоплательщиком законоположение не может рассматриваться как нарушающее конституционные права налогоплательщика в указанном им аспекте.

**Определение КС РФ от 20.04.2017 № 790-О**

## ВС РФ

«!»

Квартальные (полугодовые) расчеты по налогу на прибыль не входят в перечень документов, приведенный в п. 3 ст. 76 НК РФ, нарушение налогоплательщиком сроков их представления не порождает право налогового органа на приостановление операций по счетам в банке.

**Определение ВС РФ от 27.03.2017 № 305-КГ16-16245  
по делу № А40-168230/2015**

«+»

Налогоплательщиком в составе расходов на оплату труда при исчислении налога на прибыль организаций за 2011—2012 годы были учтены суммы выплат в общем размере 1 329 000 рублей при увольнении работников в количестве восьми человек в связи с расторжением трудовых договоров по соглашению сторон.

Налогоплательщик указывает, что выплаты, произведенные работникам при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон, являются экономически обоснованными, так как позволили минимизировать налоговые обязательства, избежать конфликтных ситуаций и формировать положительный имидж работодателя на рынке труда.

По мнению Суда, учитывая положения ст. 253, 255 НК РФ в их взаимной связи со ст. 9, 178 ТК РФ, само по себе то обстоятельство, что выплаты работникам налогоплательщика произведены во исполнение соглашений о расторжении трудовых договоров, не исключает возможности признать такие выплаты в целях налога на прибыль организаций на основании ст. 255 НК РФ.

Увольнение работника является завершающим этапом его вовлечения в деятельность налогоплательщика, в связи с чем вывод о несоответствии расходов, производимых при увольнении работников, требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ не может следовать из того факта, что работник в дальнейшем не сможет приносить доход организации результатом своего труда. Иное бы означало оценку целесообразности увольнения работника на соответствующих условиях путем прекращения трудовых отношений по соглашению сторон, а не по иным основаниям, предусмотренным Трудовым кодексом РФ.

Поскольку, по мнению Суда, размер выплат каждому работнику при расторжении трудового договора составил от одного до пяти среднемесячных заработков, данное обстоятельство сопоставимо с расходами работодателя, производимыми в связи с ликвидацией организации либо сокращением численности или штата работников организации, принимая во внимание необходимость соблюдения процедуры, установленной ст. 180 ТК РФ.

Налоговым органом не оспорено достижение обществом цели увольнения работника без последующего трудоустройства в данной организации, и получение налогоплательщиком экономического эффекта от заключения с увольняемыми работниками соглашений о расторжении договоров по основанию, предусмотренному ст. 78 ТК РФ.

**Определение ВС РФ от 27.03.2017 № 305-КГ16-18369  
по делу № А40-213762/2014)**

## Уплата и возврат налогов и сборов



В соответствии с п. 3 ст. 2 ГК РФ гражданское законодательство к налоговым и другим финансовым отношениям не применяется, если иное не предусмотрено законодательством.

В то же время согласно п. 2 и п. 6 ст. 74 НК РФ положения гражданского законодательства Российской Федерации применяются к правоотношениям, возникающим при установлении поручительства в качестве меры по обеспечению исполнения обязанности по уплате налогов, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Налоговое поручительство является специальным способом исполнением обязанности по уплате налога и сбора, установленного налоговым законодательством.

По смыслу ст. 74 НК РФ объем ответственности налогового поручителя ограничивается только уплатой сумм налога и соответствующих пеней.

При том, что решение затрагивало период до 2017 года, суд отдельно отметил, что с 1 января 2017 г. законодателем изменено понятие «налог» на понятие «уплата денежной суммы по договору поручительства», что с учетом п. 4 ст. 74 НК РФ позволяет распространить действие данной нормы на исполнение обязанности по уплате штрафа.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 21.02.2017  
№ Ф09-235/17 по делу № А76-1340/2015**



Налогоплательщик исчислил и уплатил налог в соответствии с разъяснениями Минфина России. Налоговый орган счел подобный подход к исчислению неверным и доначислил налог, начислил пени и штрафы, поскольку, по мнению налогового органа, разъяснения Минфина России не относятся к спорному налоговому периоду и в последующих разъяснениях позиция финансового ведомства пересмотрена.

Согласно позиции суда, если в разъяснениях по вопросу применения законодательства о налогах и сборах не содержится прямое указание по применению их в какой-либо определенный налоговый период и если разъяснения носят общий характер, довод о их несоответствии налоговому периоду является несостоятельным. Поскольку Минфин России осуществляет координацию и контроль находящейся в его ведении ФНС России, а налогоплательщик, в свою очередь, действовал согласно разъяснениям ведомства, у налогового органа отсутствовали основания для привлечения налогоплательщика к ответственности.

Дальнейший пересмотр Минфином России своей позиции по вопросу применения законодательства о налогах и сборах, по мнению суда, является обстоятельством, исключающим вину налогоплательщика, поскольку данный

факт порождает неопределенность по вопросу применения законодательства о налогах и сборах.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 27.02.2017 № Ф08-779/2017 по делу № А32-15608/2016**

«—»

Само по себе наличие у налогоплательщика документов, подтверждающих, по его мнению, право на применение налогового вычета НДС, без отражения суммы вычетов в налоговой декларации не является основанием для уменьшения налога, подлежащего уплате в бюджет по итогам налогового периода.

Отражение в уточненной налоговой декларации дополнительных налоговых вычетов не может рассматриваться как обстоятельство, свидетельствующее об отсутствии состава налогового правонарушения, так как правомерность данных вычетов подлежит оценке в рамках камеральной проверки данной декларации, и не может свидетельствовать о незаконности принятого решения, если налоговая декларация подана после вынесения оспариваемого решения.

Следовательно, представив в налоговый орган уточненные декларации, налогоплательщик лишь воспользовался правом заявить вычеты по НДС, что не влияет на выводы, сделанные налоговым органом в ходе выездной налоговой проверки. Поскольку уточненные декларации представлены налогоплательщиком после завершения выездной проверки и вынесения решения по ней, налоговый орган не мог учесть данные уточненной декларации и их представление не влияло на законность и обоснованность выводов, сделанных налоговым органом в ходе выездной проверки.

**Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда  
от 04.10.2016 № 09АП-44597/2016-АК по делу № А40-243329/15**

Поскольку налог к уплате и переплата по налогу возникает в результате исчисления налога за определенный период в декларации, то оба обязательства (налогоплательщика - уплатить налог, исчисленный в декларации к уплате и налогового органа - вернуть или зачесть налог, исчисленный в декларации к уменьшению/возмещению) считаются возникшими и влекут для налогоплательщика и для налогового органа определенные последствия только с момента наступления срока уплаты налога, являющегося в данном случае универсальным началом исполнения и возникновения обязательств.

Применение иным образом положений части первой НК РФ, то есть установление для налога исчисленного к уплате в декларации в качестве срока его уплаты - даты установленной налоговым законодательством, а для налога исчисленного к уменьшению (возмещению) в декларации в качестве даты возникновения права на использование переплаты (уменьшения, возмещения) - даты представления декларации, даже при ее представлении до установленного налоговым законодательством срока уплаты налога, повлечет возникновение неравных прав и обязанностей для налогоплательщиков, в том числе: на уплату налога и начала начисления пеней в случае его не уплаты в срок, на возмещение (зачет, возврат) налога и начала истечения трехлетнего срока на подачу заявления на зачет (возврат), что будет являться безусловным нарушением основополагающего принципа налогового законодательства.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 30.01.2017  
№ Ф05-19602/2016 по делу № А40-202153/2015**

Законодательство о налогах и сборах не содержит требования и обязанности относительно уведомления налоговым органом налогоплательщиков о необходимости подачи налоговой декларации по тому или иному налогу, своевременное декларирование налоговых обязательств, является обязанностью налогоплательщиков. Таким образом, отсутствие такого уведомления не может считаться основанием для восстановления сроков или иного начала их течения.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 06.03.2017 № Ф08-844/2017 по делу № А15-4569/2015**

Налогоплательщик включил в состав резерва по сомнительным долгам части суммы дебиторской задолженности должника, по которой к моменту ее включения в резерв уже истек срок исковой давности. Это привело к занижению налоговой базы по налогу на прибыль.

Как указал суд, возможность учета при формировании резерва по сомнительным долгам уже безнадежных долгов законодательством не предусмотрена. Именно сомнительные (а не безнадежные) долги в порядке, установленном п. 4 ст. 266 НК РФ, учитываются при формировании резерва по сомнительным долгам.

Положения НК РФ и нормы законодательства о бухгалтерском учете не предусматривают возможности произвольного выбора налогоплательщиком периода для списания дебиторской задолженности, безнадежной для взыскания.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 28.02.2017  
№ Ф05-850/2017 по делу № А40-49539/2016**



## НДС

«!»

В соответствии с подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ, вступившим в силу 01.01.2015, операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должника, признанного в соответствии с российским законодательством несостоятельным (банкротом), не являются объектом обложения НДС.

Таким образом, по операциям по приобретению имущества должника, признанного банкротом, не могут заявляться вычеты.

Если при реализации такого имущества счет-фактура была выставлена с нарушением (с выделением НДС), этот факт не может являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Налогоплательщик, являющийся покупателем по указанной сделке, должен учесть уплаченный в составе цены НДС в стоимости приобретенного имущества.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 24.03.2017  
№ Ф09-1309/17 по делу № А60-41262/2016**

«+»

Налоговый орган сделал вывод о необоснованности применения налогового вычета по НДС.

Налогоплательщиком в 2011 г. заявлены вычеты по оборудованию, приобретенному в 2005 году для монтажа, и принятому на учет до 1 января 2006 г., в периоде ввода в эксплуатацию соответствующих объектов капитального строительства (реконструкции).

По мнению налогоплательщика, вычеты по оборудованию должны были быть заявлены в периоде 2011 года - в периоде ввода в эксплуатацию соответствующих объектов капитального строительства (реконструкции).

Вместе с тем условия для применения вычетов по НДС по счетам-фактурам были соблюдены налогоплательщиком в 2005 г., поскольку приобретенные по ним ТМЦ были оплачены и поставлены на учет на счете 07 «оборудование к установке».

Так как НК РФ не содержит каких-либо положений для ситуации, когда налогоплательщики приобрели оборудование, требующее монтажа, и не смонтировали его до 01.01.2006, они вправе реализовать право на вычет в течение трех лет, начиная с 01.01.2006.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 17.03.2017  
№ Ф05-2300/2017 по делу № А40-115932/2016**

Налогоплательщик в целях исполнения предписания государственного органа (уничтожить имущество) заключил договор с контрагентом и отнес принятый НДС по данному договору к вычету. Налоговый орган по результатам камеральной проверки признал полученную налоговую выгоду

необоснованной, указав, что работы были приобретены не для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения НДС.

Суд кассационной инстанции, признавая решения налогового органа незаконным, указал, что принятый НДС по работам, которые осуществляются для исполнения требования государственного органа, могут быть приняты к вычету, если невыполнение данных работ препятствует дальнейшему ведению предпринимательской деятельности.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа  
от 28.03.2017 № Ф03-704/2017 по делу № А51-7989/2016**

Налогоплательщиком установлено, что оборудование имеет недопустимые и неустраняемые дефекты.

Дефекты оборудования, установленные в ходе проверки, послужили основанием для заключения соглашения о демонтаже и возврате поставщику поставленного оборудования и о возврате налогоплательщику денежных средств, перечисленных за оборудование.

Налоговый орган расценил возврат налогоплательщиком спорного оборудования поставщику как реализацию товара и пришел к выводу, что у налогоплательщика возникла обязанность исчислить с суммы возврата НДС, исходя из первоначальной стоимости оборудования, определенной в договорах поставки.

Как указал суд, возврат налогоплательщиком бракованного товара поставщику не является для налогоплательщика реализацией товара, поэтому такая операция не облагается НДС. Такой возврат представляет собой односторонний отказ от исполнения договорных обязательств, то есть договор купли-продажи в одностороннем порядке расторгается, а стороны возвращаются в исходное положение, следовательно, реализации товара в данном случае не происходит независимо от того, был ли принят к учету товар покупателем.

Суд также отметил, что, возвращая поставщику оборудование, налогоплательщик должен было восстановить в налоговом учете суммы НДС, ранее принятые им к вычету в связи с приобретением этого оборудования.

Налогоплательщик обязан восстановить в своем учете к уплате ранее принятые к вычету суммы НДС по товарам, возвращенным поставщику. Следовательно, у налогоплательщика, впоследствии возвратившего товар по причине брака, возникает обязанность откорректировать свои налоговые обязательства относительно ранее заявленных вычетов по НДС по приобретению оборудования.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 31.03.2017 № Ф07-1728/2017 по делу № А66-15153/2015**

В ходе налоговой проверки налоговым органом установлено расхождение между суммой реализации товара, отраженного в книге продаж и суммой платежей, поступивших на расчетный счет общества. Посчитав указанные суммы авансом, налоговый орган доначислил обществу суммы НДС и налог на прибыль.

Отменяя решение налогового органа, суд указал на то, что в отсутствие доказательств заключения и исполнения договоров поставки и согласования

условий об авансировании, указанные суммы не могут квалифицироваться как авансовые платежи.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 23.05.2017 № Ф02-1676/2017 по делу № А78-7185/2016**

«—»

По мнению налогоплательщика, налоговым органом неверно определен момент, с которым закон связывает возникновение права налогоплательщика на налоговый вычет НДС импортированного оборудования, подлежащего монтажу, поскольку неперенными условиями для применения соответствующего права по приобретенным товарам, требующим монтажа и подлежащим передаче в лизинг, являются принятие имущества к учету в качестве основного средства и его фактическое использование в операциях, признаваемых объектами обложения НДС, т.е. с момента ввода объектов в эксплуатацию.

Названные условия соблюдены налогоплательщиком в I квартале 2015 г. (оборудование отражено на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности»), по актам приема-передачи от 12.02.2015 имущество передано в финансовую аренду. 30.05.2014 подписаны акты окончательной приемки оборудования и введения его в эксплуатацию и основные средства отражены в кредите счета 08 и дебете счета 03. Передача оборудования в лизинг произведена на основании актов приема-передачи оборудования в финансовую аренду от 12.02.2015.

Как указал суд, порядок применения налоговых вычетов по НДС, уплаченному при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, установлен п. 1 ст. 172 НК РФ. Условиями реализации налогоплательщиком права на вычет является уплата НДС при ввозе товара, в том числе основных средств, на территорию РФ и принятие его на учет.

Основными факторами, определяющими право налогоплательщика на вычет сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам являются их производственное назначение, фактическое наличие, учет и оплата, но глава 21 НК РФ не ставит применение налоговых вычетов по ввезенным товарам в зависимость от постановки приобретенных основных средств на бухгалтерский учет по какому-то конкретному счету, а также от использования этого оборудования для осуществления операций, признаваемых объектами.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.12.2016  
№ Ф05-20107/2016 по делу № А40-71239/2016**

Налогоплательщик утверждает, что в случае утраты первичной документации размер вычетов по налогу на добавленную стоимость может быть установлен на основании иных (кроме счетов-фактур) документов, имеющих в материалах дела, в частности, налоговых деклараций по НДС, выписок о движении денежных средств по расчетному счету и дополнительных листов к книгам покупок.

Как указал суд, такими документами могут быть в совокупности копии счетов-фактур и иных документов, подтверждающих сумму уплаченного НДС. Однако представленные обществом данные о расчетном счете (при отсутствии первичных документов) не могут являться основанием для применения

налоговых вычетов. Данный вывод согласуется с правовой позицией Президиума ВАС РФ, сформулированной в постановлении от 09.03.2011 № 14473/10. Более того, судом учтено, что обществом не были предприняты меры по восстановлению утраченных документов.

**Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 30.01.2017  
№ Ф01-6012/2016 по делу № А11-10636/2015**

Не оспаривая факт выполнения работ по созданию объектов интеллектуальной собственности по этапам, а также непринятие объектов интеллектуальной собственности на учет, налогоплательщик полагает, что вправе принять налог к вычету на общих основаниях, предусмотренных абз. 2 п. 1 ст. 172 НК РФ (по предъявлению работ), поскольку к учету были приняты работы по созданию указанных объектов.

Суд применил абз. 3 п. 1 ст. 172 НК РФ и пришел к выводу, что в проверяемом периоде налогоплательщик не имел права на вычет, поскольку необходимым условием для вычета по объектам интеллектуальной собственности является принятие на учет такого объекта. Одного лишь факта принятия на учет работ по созданию объекта, который не принят в проверяемом периоде на учет, недостаточно.

Буквальное и систематическое в совокупности с абз. 1 и 2 п. 1 ст. 172 НК РФ толкование абз. 3 п. 1 ст. 172 НК РФ позволяет прийти к выводу, что данный пункт является специальной нормой, регламентирующей порядок применения вычета по такому объекту, как нематериальный объект, и предусматривает дополнительное условие в виде принятия такого объекта к учету. Поэтому данные правила распространяются не только на случаи приобретения готового нематериального объекта, но и на случаи приобретения работ, услуг по созданию такого объекта.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 30.01.2017  
№ Ф05-21530/2016 по делу № А40-68072/2016**

По мнению подателя кассационной жалобы, подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ следует применять в корреспонденции с п. 8 ст. 171, п. 6 ст. 172 НК РФ, в соответствии с которыми вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налогоплательщиком с сумм оплаты, полученной в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг). Указанные вычеты производятся с даты отгрузки соответствующих товаров (работ, услуг). Из этого следует, что налогоплательщик имеет право восстановить налог не в полном объеме, а частично — пропорционально сумме аванса, на которую в налоговом периоде приняты товары (работы, услуги).

Восстановлению подлежат суммы НДС в размере, ранее принятом к вычету в отношении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Таким образом, указанной НК РФ не предусмотрено восстановление налогоплательщиком НДС пропорционально предусмотренной гражданско-правовой сделкой сумме аванса.

Условия заключенных между сторонами договоров не могут предоставлять налогоплательщику возможность выбора наиболее удобного способа принятия к вычету и последующего восстановления сумм НДС, то есть произвольно,

исходя из коммерческих интересов, изменять нормы действующего налогового законодательства.

Следовательно, учитывая, что порядок принятия к вычету НДС, исчисленного с авансовых платежей, и его восстановления регулируется положениями налогового законодательства, увязывание обществом применения подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ с условиями договоров, по мнению налогового органа, неправомерно.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 02.02.2017  
№ Ф05-21759/2016 по делу № А40-227695/2015**

Согласно мнению налогоплательщика, в силу отсутствия первичных документов, налоговые органы обязаны были установить налоговые обязательства налогоплательщика с учетом данных, полученных от аналогичных организаций, и произвести расчет налогов расчетным путем в соответствии с п. 7 ст. 166 НК РФ.

Согласно позиции суда, положения главы 21 НК РФ не содержат положений о том, что невыделение продавцом суммы НДС в документах при реализации товаров (работ, услуг), либо неполучение НДС в составе оплаты, влечет его освобождение от исполнения обязанности плательщика НДС.

Применяющий общую систему налогообложения налогоплательщик не вправе определять сумму НДС, подлежащую вычету, расчетным путем, ссылаясь на п. 7 ст. 166 НК РФ, в том числе в связи с утратой первичных учетных документов.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа  
от 13.02.2017 № Ф04-6867/2016 по делу № А81-2136/2016**

Заказчик заключил с налогоплательщиком ряд договоров. По условиям договоров заказчиком выплачиваются авансовые платежи.

Погашение аванса производится путем ежемесячного удержания авансового платежа из суммы, подлежащей выплате подрядчику за поставленные материалы и оборудование, а также выполненные работы пропорционально стоимости выполненных работ и поставленных материалов и оборудования до полного погашения авансов.

Надлежащее исполнение обязательств подрядчика должно обеспечиваться банковской гарантией на возврат подрядчиком авансовых платежей, предусмотренных договором.

По мнению налогоплательщика, выплата банковской гарантии по авансу является возвратом аванса и предоставляет право на вычет.

Согласно позиции суда, платеж по данной гарантии произведен в связи с расторжением основных договоров и по своей сути и назначению является возвратом авансового платежа за общество иным лицом, поскольку обязательными условиями для применения вычета в порядке п. 5 ст. 171 НК РФ являются расторжение договора и фактический возврат полученных налогоплательщиком авансовых платежей.

Таким образом, отсутствие фактического возврата налогоплательщиком контрагенту полученных авансовых платежей по договорам лишает права налогоплательщика на применение вычета по НДС.

Перечисление авансовых платежей является налогооблагаемой операцией, при осуществлении которой у налогоплательщика возникает обязанность исчислить НДС.

Возврат авансового платежа подразумевает перечисление денежных средств с учетом налога на добавленную стоимость и возникновение обязанности у их получателя по исчислению налога.

Осуществление платежа по банковской гарантии является банковской операцией, осуществляемой в рамках генерального соглашения об оказании услуг по предоставлению банковских гарантий и не может рассматриваться как возврат аванса.

Гражданско-правовое обязательство налогоплательщика по возврату авансовых платежей прекратилось перед первоначальным кредитором, но существует перед новым. Фактически возврат авансовых платежей не произведен, изъятия у налогоплательщика ранее полученных денежных средств в счет авансов не произошло и излишней уплаты в бюджет НДС не возникло.

Следовательно, обществом не соблюдены условия, установленные абз. 2 п. 5 ст. 171 НК РФ, в связи с чем налоговым органом обоснованно отказано в праве применения спорного налогового вычета.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 06.02.2017  
№ Ф05-20863/2016 по делу № А40-193643/2015**

Согласно мнению налогоплательщика, подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ не исключает возможности частичного восстановления НДС, ранее принятого к вычету, в том случае, когда соглашением между участниками гражданского оборота предусмотрен частичный зачет аванса в счет оплаты выполненных работ.

Как указал суд, восстановление сумм налога производится покупателем в том налоговом периоде, в котором суммы налога по приобретенным товарам (работам, услугам), имущественным правам подлежат вычету в порядке, установленном НК РФ, или в том налоговом периоде, в котором произошло изменение условий либо расторжение соответствующего договора и возврат соответствующих сумм оплаты, частичной оплаты, полученных налогоплательщиком в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету в отношении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Из указанных норм следует, что частичное восстановление налога не предусмотрено. Так же не предусмотрено законом частичное восстановление налога в зависимости от соглашения между участниками хозяйственного оборота.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа  
от 13.02.2017 № Ф04-6867/2016 по делу № А81-2136/2016**

По мнению налогоплательщика, положения подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ не исключает возможности частичного восстановления НДС, ранее принятого к вычету, в том случае, когда соглашением между участниками гражданского

оборота предусмотрен частичный зачет аванса в счет оплаты выполненных работ.

Суд признал, что восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету в отношении оплаты в том периоде, в котором суммы налога подлежали вычету. Следовательно, частичное восстановление налога не предусмотрено, только полное.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.02.2017  
№ Ф05-21605/2016 по делу № А40-24299/2015**

Налоговым органом по результатам камеральной проверки налоговой декларации отказано в возмещении НДС. Судебными актами данные решения налогового органа признаны недействительными. По мнению налогоплательщика, возврат НДС должен быть произведен с процентами в порядке ст. 176 НК РФ, как за несвоевременный возврат налога. Как указал суд, налогоплательщик вправе получить компенсацию своих финансовых потерь в виде процентов, которые начисляются на сумму, подлежащую возврату налогоплательщику с того момента, когда она должна быть возвращена в силу закона.

Однако, если заявление о зачете суммы налога, подлежащей возмещению по решению налогового органа, не представлено налогоплательщиком до дня вынесения решения о возмещении суммы налога, возврат суммы налога осуществляется в месячный срок, который, в свою очередь, налоговым органом был соблюден. Таким образом, оснований для взыскания с налогового органа в пользу налогоплательщика за несвоевременный возврат подлежащего возмещению налога на добавленную стоимость процентов не имеется.

**Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 20.02.2017  
№ Ф10-5785/2016 по делу № А14-3559/2016**

Между налогоплательщиком и контрагентом был заключен договор подряда, по которому контрагент выполнял строительные-монтажные работы. На учет в качестве основных средств объект строительства был принят по окончании работ.

По мнению налогоплательщика вычеты сумм НДС, предъявленные продавцом и фактически уплаченные покупателем при приобретении основного средства, принимаемого к бухгалтерскому учету как самостоятельный инвентарный объект, производятся в том налоговом периоде, в котором одновременно выполнены следующие условия: принятие объекта на учет в качестве основного средства, наличие на данный объект счета-фактуры, составленного в соответствии с требованиями, предусмотренными п. 5, 6 ст. 169 НК РФ.

Вместе с тем налоговое законодательство исходит из того, что для вычета НДС важен сам факт оприходования товаров (работ, услуг) в бухгалтерском учете. Счет, на котором оприходованы товары, в данном случае значения не имеет. Факт отражения стоимости приобретенных товаров на одном на счете не может служить основанием для увеличения срока, предусмотренного п. 2 ст. 173 НК РФ, в течение которого можно воспользоваться правом на вычет.

Иными словами, вычеты сумм налога производятся в полном объеме после принятия на учет работ при наличии счетов-фактур. Факт отражения стоимости приобретенных работ на счете 08, а не на счете 01, не может

служить основанием для увеличения срока, в течение которого организация может воспользоваться правом на вычет сумм налога.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 10.03.2017  
№ Ф05-1772/2017 по делу № А40-125687/2016**

Налогоплательщик заключил инвестиционный договор, в соответствии с которым принял на себя обязательство в установленном порядке за счет собственных средств осуществить реконструкцию объекта инвестиционного договора. После выполнения указанных работ, в соответствии с условиями договора, часть объекта перешла в собственность инвестора.

Посчитав передачу имущества по инвестиционному договору инвестиционной, налогоплательщик в соответствии с подп. 1 п. 2 ст. 146 и подп. 3 п. 2 ст. 39 НК РФ посчитал данную операцию не облагаемой НДС. Налоговый орган начислил суммы НДС, указав, что передача имущества не является инвестиционной.

Суд, поддерживая доводы налогового органа, указал, что заключенный налогоплательщиком инвестиционный контракт построен по модели смешенного договора купли-продажи и подряда.

Суд указал, что передача имущества является инвестиционной только тогда, когда оно передается по договору простого товарищества.

**Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 15.05.2017  
№ Ф01-1432/2017 по делу № А11-7830/2015**

Налогоплательщиком представлены уточненные декларации по НДС с уменьшением налоговой базы по реализации товаров. По результатам камеральной налоговой проверки налоговым органом отказано в возмещении НДС со ссылкой на истечение трехлетнего срока:

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения постановлением суда апелляционной инстанции, заявленные требования удовлетворены, указанные выше решения налогового органа признаны недействительными в полном объеме, на налоговый орган возложена обязанность устранить допущенные нарушения прав и законных интересов заявителя.

Во исполнение вступившего в законную силу решения суда по заявлению налогоплательщика налоговым органом произведено возмещение сумм НДС путем возврата на расчетный счет налогоплательщика.

Постановлением суда кассационной инстанции решение и постановление судов нижестоящих инстанций отменены в части признания недействительными решений налогового органа об отказе в возмещении суммы НДС, заявленной к возмещению. В указанной части принят новый судебный акт, которым в удовлетворении требований налогоплательщика отказано.

Определением суда первой инстанции произведен поворот исполнения решения, в соответствии с которым налогоплательщиком возвращен в доход федерального бюджета ранее возмещенный из федерального бюджета НДС.

Данные обстоятельства послужили основанием для выставления налоговым органом требования об уплате пени за тот период, когда налогоплательщик



фактически пользовался возвращенными на основании вступившего в силу судебного акта суммами НДС.

По мнению налогоплательщика, решение о возврате налогоплательщику НДС было принято налоговым органом не самостоятельно, а во исполнение вступившего в законную силу судебного акта. Кроме того, в рассматриваемом случае недоимки не имелось, а сроки для уплаты налога, ошибочно возвращенного налоговыми органами, в частности, по решению суда, налоговым законодательством не предусмотрены.

Как указал суд, возмещение налога непосредственно связано с исчислением сумм налога к уплате и является следствием применения налоговых вычетов. Следовательно, в указанном случае неправомерное возмещение из бюджета денежных средств влечет необходимость корректировки налоговой декларации и уплаты в бюджет налога, ранее полученного на основании недостоверных либо ошибочных данных.

Возврат возмещенного налоговым органом налога сформировал задолженность налогоплательщика перед бюджетом в указанном размере с момента проведения такого возврата. Тот факт, что возврат налога налогоплательщику налоговым органом был произведен на основании вступившего в законную силу решения арбитражного суда, впоследствии отмененного судом кассационной инстанции, не имеет правового значения для квалификации спорной суммы в качестве недоимки.

При этом положения п. 2 ст. 11 НК РФ, определяющие недоимку как сумму налога или сбора, не уплаченную в установленный законодательством о налогах и сборах срок, не препятствуют начислению пеней на сумму неправомерно возмещенного НДС.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 06.04.2017  
№ Ф06-18771/2017 по делу № А55-14110/2016**

Налогоплательщик принял к вычету НДС по подрядным договорам на строительство объекта. После принятия работ судебным решением строительство объекта было признано незаконным, тем не менее, налогоплательщик подал налоговую декларацию по НДС с указанным вычетом. Налоговый орган по результатам налоговой проверки посчитал налоговую выгоду необоснованной.

Налогоплательщик, посчитав, что в момент принятия НДС к вычету имелись основания для его принятия, обратился в суд.

Суд, отклоняя доводы налогоплательщика, указал на то, что признание строительства объекта незаконным делает невозможным его использование в облагаемой НДС деятельности и, следовательно, оснований для применения вычета у общества не имелось.

**Постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда  
от 01.02.2017 по делу № А10-3305/2016**

Налоговым органом установлено, что налогоплательщик неправомерно не исчислил НДС со стоимости переданных страховой компании годных остатков поврежденной автомашины, в связи с ее конструктивной гибелью, стоимость которых, ввиду отсутствия в соглашении о переходе права собственности и акте приема-передачи годных остатков, определена исходя из первоначальной

стоимости автомашины, отраженной в регистрах бухгалтерского учета. В связи с этим налоговый орган начислил НДС по ставке 18% на указанную сумму.

Налогоплательщик считает, что передача годных остатков рассматривается в качестве отказа от права собственности на основании ст. 236 ГК РФ и такая передача не является реализацией в смысле ст. 39 и 146 НК РФ, в связи с чем, по мнению налогоплательщика, не возникает объект налогообложения по НДС и как следствие обязанности по исчислению и уплаты НДС со стоимости переданных страховой компании годных остатков.

Вместе с тем в силу толкования положений ст. 235, 236, 454, 927 ГК РФ, Правил и текста соглашения, передача права собственности страховой компании на годные остатки производится не в порядке ст. 236 ГК РФ как отказ от собственности, а в порядке купли-продажи данных годных остатков, поскольку право собственности на них передаются в обмен на выплату застрахованному лицу страхового возмещения в виде полной страховой стоимости застрахованного транспортного средства, с учетом износа (при выборе выплаты страхового возмещения без передачи годных остатков из страховой стоимости вычитается рыночная стоимость годных остатков), что является по существу встречным представлением и указывает на возмездный характер данной сделки.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 21.04.2017  
№ Ф05-4480/2017 по делу № А40-243303/2015**

## Налог на прибыль

«!»

С учетом системного толкования норм ст. 58, 286 и 287 НК РФ трехлетний срок, установленный для возврата излишне уплаченных налогов, в случае излишней уплаты платежей по налогу на прибыль следует исчислять с момента представления налоговой декларации по налогу на прибыль за истекший налоговый период.

### **Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 10.03.2017 № Ф08-961/2017 по делу № А32-22650/2016**

Момент списания во внереализационные расходы безнадежных долгов возникает в том налоговом периоде, когда наступили обстоятельства, с которыми налоговое законодательство связывает право на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму безнадежных долгов.

Таким образом, положения подп. 2 п. 2 ст. 265, ст. 266 НК РФ в совокупности с нормами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, предусматривают обязанность налогоплательщика учесть суммы обязательств дебиторов, нереальные к взысканию, в составе внереализационных расходов в определенный налоговый период (в рассматриваемом случае — в период исключения юридического лица — должника из ЕГРЮЛ).

### **Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 05.04.2017 № Ф01-776/2017 по делу № А11-10676/2015**

«+»

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном единовременном включении налогоплательщиком в расходы по налогу на прибыль затрат на проведение капитального ремонта оборудования - ремонта основных средств (замена двигателя транспортного средства) в отношении которых, по мнению налогового органа, был проведен не капитальный ремонт, а техническое перевооружение основных средств.

Согласно позиции суда, акт замены неисправных деталей оборудования на новые (более современные) сам по себе не является квалифицирующим признаком модернизации (технического перевооружения), если данные изменения не привели к повышению производительности основного средства, на которое они устанавливаются.

Незначительное снижение потребления топлива, в свою очередь, нельзя признать повышением технико-экономических показателей основного средства, когда происходит одновременное снижение других его показателей на более существенные величины (мощность упала на 7,69%).

Следовательно, посредством замены двигателя техническое перевооружение оборудования не произведено.

### **Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 14.02.2017 № Ф03-76/2017 по делу № А51-13146/2016**

Налогоплательщик уступил право требования к контрагенту в размере суммы основного долга и соответствующей ей неустойки третьему лицу. В соответствии с положениями ст. 279 НК РФ, отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью права требования к контрагенту была учтена налогоплательщиком в составе внереализационных расходов по налогу на прибыль.

Налоговый орган не согласился с включением сумм неустойки в расчет убытков при уступке права требования и уменьшил расходы, аргументируя это тем, что неустойка не является товаром (работой, услугой) в смысле ст. 38 НК РФ.

Суд, отменяя решение налогового органа, указал, что ст. 279 НК РФ не содержит указаний на то, что в целях применения данной нормы подлежит учету только доход от реализации права требования основного долга и не учитывается доход от реализации неустойки, начисленной на основной долг.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 17.03.2017 № Ф02-820/2017 по делу № А33-14048/2016**

Налогоплательщик заключил договор добровольного медицинского страхования (ДМС), одним из условий которого являлось предоставление заранее определенному кругу работников организации санитарно-курортных путевок. Страховые премии по ДМС налогоплательщик отнес в состав расходов по налогу на прибыль.

По мнению налогового органа, поскольку налогоплательщиком были учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом: под видом ДМС на расходы отнесены затраты на санаторно-курортное лечение работников налогоплательщика, налоговая выгода является необоснованной. Налоговый орган доначислил налогоплательщику налог на прибыль, НДС, суммы пени и штрафа.

Суд, отменяя решение налогового органа, указал, что основной довод налогового органа об отсутствии признака вероятности и случайности страховых событий в указанной ситуации несостоятелен, поскольку даже несмотря на то, что список работников, которые могут получить данную медицинскую услугу был определен заранее, обратились за ней не все работники.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа  
от 04.05.2017 № Ф04-867/2017 по делу № А27-12751/2016**

В ходе проверки налоговый орган пришел к выводу о неправомерном занижении налоговой базы по налогу на прибыль в результате исключения из состава прямых расходов стоимости сторонних организаций по предоставлению персонала.

Между налогоплательщиком и контрагентами заключены договоры на предоставление персонала с целью обеспечения непрерывности производства, а также кадрового дефицита налогоплательщика.

Налоговый орган указывает на неправомерное отнесение этих расходов в косвенные, а не прямые, поскольку привлеченные специалисты сторонних организаций, по его мнению, становятся работниками налогоплательщика и суммы, выплаченные заявителем сторонним организациям в качестве оплаты их услуг, являются суммами по оплате труда привлеченного персонала.

По мнению налогового органа, его позицию подтверждает тот факт, что п. 1 ст. 318 НК РФ не содержит ограничений по включению в состав прямых расходов оплаты труда персоналу, привлеченному не по трудовому договору, а по иным договорам (аутсорсинг, лизинг персонала).

Вместе с тем, налогоплательщик, как организация-заказчик, не несет расходов на выплату заработной платы и иных вознаграждений работникам контрагента, предоставленных в рамках договоров оказания услуг, поскольку юридически не является их работодателем. Он лишь оплачивает услуги организации-исполнителя. Соответственно, по смыслу ст. 255 НК РФ затраты по таким договорам у организации-заказчика не относятся к расходам на оплату труда и не подлежат отнесению по п. 1 ст. 318 НК РФ к прямым расходам.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 15.03.2017  
№ Ф06-18445/2017 по делу № А65-2017/2016**

Налогоплательщик компенсировал своим работникам проезд от места их постоянного жительства до места производства работ (вахты) и обратно. Данные расходы уменьшали налогооблагаемую прибыль организации, при этом НДС при осуществлении указанных выплат не удерживался и в бюджет не перечислялся.

По мнению налогового органа, произведенные в счет возмещения лицам, выполняющим работы вахтовым методом, стоимости проезда от места их постоянного жительства до места работы и обратно выплаты не являются компенсационными. Такие затраты не могут рассматриваться как связанные с исполнением трудовых обязанностей, поскольку, находясь в пути, работник не исполняет трудовые функции, а дни нахождения в пути не включаются в расчет рабочего времени.

Как указал суд, определенные коллективным договором спорные выплаты не входят в систему оплаты труда, являются компенсационными, так как связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей, и не подлежат обложению НДС.

**Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 28.03.2017  
№ Ф01-641/2017 по делу № А29-5157/2016**

В ходе проверки налоговый орган пришел к выводу о неправомерном занижении налогоплательщиком налоговой базы по налогу на прибыль вследствие необоснованного исключения из состава прямых расходов сумм транспортно-заготовительных расходов, связанных с приобретением сырья и материалов, и списании указанных в составе косвенных расходов.

Как указал суд, ни ст. 318, ни глава 25 НК РФ не содержат норм, обязывающих отнести затраты на выполненные сторонними организациями работ производственного характера к прямым расходам, соответственно, действия налогового органа по отнесению транспортно-заготовительных расходов в состав прямых расходов судами обоснованно неправомерными.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 15.03.2017  
№ Ф06-18445/2017 по делу № А65-2017/2016**

По мнению налогового органа, предприятие в нарушение п. 18 ст. 250 НК РФ не списало кредиторскую задолженность за выполненные работы и оказанные услуги, срок исковой давности по которой истек. Налоговый орган пришел к

выводу о том, что предприятие занизило доходы, признаваемые для целей налогообложения прибыли.

Налогоплательщик ссылался на то, что списать задолженность в нужном периоде не позволило непроведение инвентаризации и на то, что срок давности привлечения к налоговой ответственности по спорному периоду истек.

Суд разрешил дело в пользу налогоплательщика на основании истечения срока давности, вместе с тем были сделаны и выводы по второй части аргументации:

Согласно положениям ст. 8 и 12 Закона о бухгалтерском учете организации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

Нарушение названного правового регулирования, выразившееся в неисполнении обязанности по проведению инвентаризации обязательств в установленный законом срок и изданию соответствующего приказа, не может рассматриваться в качестве основания для невключения кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности в состав внереализационных доходов того налогового периода, в котором истек срок исковой давности.

Положения п. 18 ст. 250 НК РФ в совокупности с названными нормами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, предусматривают обязанность налогоплательщика учесть суммы требований кредиторов, по которым истек срок исковой давности, в составе внереализационных доходов в определенный налоговый период (год истечения срока исковой давности), а не в произвольно выбранный налогоплательщиком.

Эта обязанность подлежит исполнению вне зависимости от того, проводилась ли налогоплательщиком инвентаризация задолженности и был ли издан по ее результатам приказ руководителя о списании задолженности.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 23.03.2017  
№ Ф05-2751/2017 по делу № А41-21552/2016**

Проверяя обоснованность применения налогового вычета на основании счета-фактуры, налоговый орган признал такой вычет необоснованным частично.

Между тем, признавая факт получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в виде применения налогового вычета, невозможно ставить под сомнение хозяйственную операцию в части (постановление Президиума ВАС РФ от 28.10.2010 № 8867/10).

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.03.2017  
№ Ф09-1360/17 по делу № А07-3501/2016**

Основанием для принятия налоговым органом решения о доначислении налога на прибыль, пеней и штрафов послужило неправомерное включение в прочие расходы по налогу на прибыль расходов на оплату услуг контрагента по организации питания работников налогоплательщика. Оплата питания не была предусмотрена трудовым или коллективным договором.

Вместе с тем, стоимость бесплатно предоставляемых обедов может быть учтена при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе расходов на оплату труда только при условии, что предоставление питания установлено законодательством РФ, трудовым и (или) коллективным договорами.

Расходы на бесплатное или льготное питание, предусмотренное внутренними документами организации, рассматриваются в налоговом законодательстве в качестве расходов, уменьшающих размер налоговой базы по налогу на прибыль организаций, только если они являются частью системы оплаты труда. В свою очередь, включение сумм в состав расходов на оплату труда предполагает возможность выявить конкретную величину доходов каждого работника (с начислением НДФЛ) (письмо Минфина России от 11.02.2014 № 03-04-05/5487).

Более того, применение к данным правоотношениям налогоплательщиком подп. 48 п. 1 ст. 264 НК РФ является необоснованным, поскольку расходы, связанные с содержанием помещения объекта общественного питания (столовой), подлежат включению в состав прочих расходов, только в случае обслуживания организацией своих работников.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 13.04.2017  
№ Ф06-19081/2017 по делу № А72-4210/2016**

По результатам налоговой проверки налогоплательщику была уменьшена сумма расходов по налогу на прибыль за то, что тот в декларации по налогу на прибыль воспользовался правом учесть в составе расходов текущего периода убытки прошлых лет.

Как указал суд, в ходе налоговой проверки налоговый орган должен был уменьшить суммы нераспределенного убытка, а не доначислить налог и соответствующие пени и штраф.

**Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 13.04.2017  
№ Ф01-1118/2017, Ф01-1246/2017 по делу № А43-26611/2015**

Налогоплательщик обеспечивал своих работников питанием с последующим удержанием из их ежемесячной заработной платы фактической стоимости этого питания, т.е. осуществлял операции по реализации питания на возмездной основе. Согласно ежемесячным бухгалтерским справкам налогоплательщик начислял работникам компенсацию за каждый день фактического питания в порядке и размере, установленном в коллективном договоре. Указанная сумма отражена налогоплательщиком в составе расходов по налогу на прибыль как расходы на оплату труда и включена в совокупный доход работников при удержании НДФЛ.

По мнению налогового органа, налогоплательщик занизил налоговую базу по НДС и налогу на прибыль на стоимость переданного работникам питания в столовой, поскольку фактически осуществлял операции, связанные с реализацией питания своим работникам.

Вместе с тем, начисляя работникам компенсацию за питание, налогоплательщик в соответствии с условиями коллективного договора фактически производил оплату труда в натуральной форме. Поскольку налогоплательщик спорные расходы в части начисленной и удержанной из заработной платы работников компенсации питания относил на расходы по оплате труда при исчислении налога на прибыль, оснований для включения

суммы удержанной компенсации в составе доходов, подлежащих налогообложению налогом на прибыль, не имеется.

Таким образом, отсутствовала реализации товаров при оплате питания сотрудников в размере компенсационной выплаты на питание и, соответственно, объект обложения НДС.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 11.04.2017 № Ф07-2327/2017 по делу № А13-4158/2016**

Налогоплательщик заключил с управляющей компанией договор возмездного оказания услуг, предметом которого являлось консультационное, управленческое и административное обеспечение деятельности отдельных подразделений заказчика.

Услуги оказаны преимущественно по следующим направлениям: налоговое планирование, проектное финансирование, казначейство, кредитование, таможенное оформление, режим и охрана, автоматизированная система управления технологическим процессом.

Реализация инвестиционного проекта велась с привлечением подрядных организаций. Финансирование строительства осуществлялось за счет кредитных средств. Инвестиционный проект исполнялся налогоплательщиком в форме капитальных вложений путем создания объектов основных средств с привлечением подрядных организаций. Таким образом, налогоплательщик не осуществлял деятельности по сооружению объекта основных средств собственными силами, а использовал для этих целей подрядные организации.

По мнению налогового органа, указанные расходы учитываются в стоимости основных средств, в т.ч. потому, что согласно абз. 2 п. 1.4 Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденного письмом Минфина России от 30.12.1993 № 160, расходы по содержанию застройщиков (по действующим предприятиям — работников аппарата подразделения капитального строительства) производятся за счет средств, предназначенных на финансирование капитального строительства, и включаются в инвентарную стоимость вводимых в эксплуатацию объектов.

Вместе с тем под застройщиками согласно Положению по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, понимаются предприятия, специализирующиеся на выполнении указанных функций, в частности, предприятия по капитальному строительству в городах, дирекции строящихся предприятий и т.п., а также действующие предприятия, осуществляющие капитальное строительство.

По терминологии Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, налогоплательщик, осуществлял капитальное строительство, однако застройщиком не являлся, так как он не специализируется на осуществлении строительной деятельности.

Согласно буквальному толкованию п. 1.4. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций по действующим предприятиям, осуществляющим капитальное строительство, в инвентарную стоимость включаются только расходы по содержанию работников аппарата подразделения капитального строительства.



Таким образом, в соответствии с подп. 2 п. 2 ст. 253, ст. 255 НК РФ расходы по договору оказания услуг правомерно учтены налогоплательщиком в составе текущих расходов как общехозяйственные расходы, связанные с управлением организацией.

Ссылки налогового органа на отдельные операции в отчетах, затрагивающие строительство объектов, не опровергают того, что отчеты детализируют оказанные услуги в разрезе направлений управленческой деятельности, а не объектов капитального строительства. Такие отчеты подтверждают использование результатов услуг в текущей хозяйственной деятельности налогоплательщика, применимость их для различных направлений деятельности и отсутствие относимости услуг к каким-либо конкретным объектам основных средств.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 19.04.2017 № Ф08-2079/2017 по делу № А32-27000/2016**

«—»

У налогоплательщика существовала кредиторская задолженность перед кредитором, сведения о котором впоследствии были исключены из ЕГРЮЛ на основании решения регистрирующего органа, как недействующего юридического лица, в соответствии с Федеральным законом «О государственной регистрации юридических лиц».

По мнению налогоплательщика, прямо предусмотренным основанием для прекращения обязательств является ликвидация юридического лица (ст. 419 ГК РФ). Налогоплательщик указывает, что внесение записи об исключении сведений о юридическом лице из ЕГРЮЛ, не относится к процедуре ликвидации юридического лица, регламентированной положениями ст. 61, 63 ГК РФ.

Как указал суд, наряду с ликвидацией юридического лица (должника или кредитора) основаниями прекращения обязательств являются невозможность их исполнения и акт государственного органа или органа местного самоуправления (ст. ст. 416, 417 ГК РФ).

В связи с принятием регистрирующим органом решения о внесении в ЕГРЮЛ записи об исключении сведений кредиторе должника исполнение обязательств налогоплательщиком перед этим лицом становится невозможным, такие обязательства следует признать прекращенными. Датой прекращения обязательств является дата внесения соответствующей записи в ЕГРЮЛ. Таким образом, налогоплательщик обязан включить кредиторскую задолженность перед прекратившим деятельность кредитором в состав внереализационных доходов, учитываемых при обложении налогом на прибыль в соответствии с п. 18 ст. 250 НК РФ.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 17.01.2017  
№ Ф09-11515/16 по делу № А76-5708/2016**

Определение налоговым органом суммы доходов, полученных работниками в натуральной форме в виде оплаты за питание, и исчисление НДФЛ лишь на основании сводных ведомостей не доказывает получения конкретно каждым из работников дохода и факта возникновения объекта налогообложения. Как указал суд, анализ положений НК РФ позволяет сделать вывод о том, что наличие или отсутствие недоимки по НДФЛ должно определяться на основании первичных документов, подтверждающих обстоятельства, с

возникновением которых норма ст. 226 НК РФ связывает возникновение обязанности по удержанию и перечислению НДФЛ, в разрезе каждого физического лица.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа  
от 20.01.2017 № Ф04-26919/2015 по делу № А45-24718/2014**

Основанием для доначисления налога на прибыль послужил вывод налогового органа о неправомерном отнесении налогоплательщиком одновременно в состав расходов затрат на разработку проектной документации и затрат на проведение экспертизы промышленной безопасности Дополнения к проекту, поскольку подготовка проектной документации и затраты на проведение экспертизы промышленной безопасности являются частью работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации, техническому перевооружению, в связи с чем расходы на разработку проекта следует учитывать по мере амортизации.

Налогоплательщик утверждает, что проекты не содержат сметной документации, стоимости материалов и других признаков, указывающих на увеличение стоимости основного средства

Суд указал, что проект является технико-экономическим обоснованием на строительство, реконструкцию, расширение, техническое перевооружение предприятий, зданий и сооружений и не подменяет договор на проведение строительных работ, который содержит экономические показатели затрат на строительство. Расходы на проведение экспертизы имеют ту же природу, что затраты на разработку проектной документации и строительные работы, выполняемые в рамках данного проекта - все они формируют первоначальную стоимость основного средства.

Таким образом, расходы, связанные с подготовкой проекта и проведением экспертизы промышленной безопасности дополнения к проекту подлежат включению в первоначальную стоимость объекта и должны списываться не одновременно, а посредством начисления амортизации.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа  
от 31.01.2017 № Ф04-6644/2016 по делу № А27-4936/2016**

С учетом системного толкования норм ст. 58, 286 и 287 НК РФ трехлетний срок, установленный для возврата излишне уплаченных налогов, в случае излишней уплаты платежей по налогу на прибыль следует исчислять с момента представления налоговой декларации по налогу на прибыль за истекший налоговый период.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 10.03.2017 № Ф08-961/2017 по делу № А32-22650/2016**

По результатам налоговой проверки налогоплательщику доначислен налог на прибыль по обособленному подразделению, правильность расчета недоимки налогоплательщиком не оспариваются.

Налогоплательщик полагает, что налоговым органом в оспариваемом решении не учтена переплата по налогу на прибыль организаций по данным обособленным подразделениям, которая подлежала учету налоговым органом на момент принудительного исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности путем вынесения налоговым органом решения о зачете.

В подтверждение данного факта также следует обратить внимание на форму решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (приложение № 30 к приказу ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@).

В установленной ФНС России форме решения в п. 3.1 (резолютивная часть решения) в примечании указано: «Недонимка указана без учета состояния расчетов с бюджетами; пени рассчитаны по состоянию на дату принятия настоящего решения на основании данных, приведенных в описательной части и приложениях к настоящему решению».

Таким образом, переплата по налогам подлежит учету на момент принудительного взыскания.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 03.04.2017 № Ф07-1794/2017 по делу № А56-14733/2016**

По мнению налогового органа, налогоплательщик в нарушение п. 1, 2 ст. 261, 325 НК РФ одновременно включил в состав расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли, разовый платеж за пользование недрами.

По мнению налогоплательщика, основанием возникновения обязательства по уплате разового платежа за пользование недрами и, следовательно, отражения соответствующего расхода в налоговом учете в целях налогообложения прибыли является не факт участия в аукционе, а наступление определенного события, указанного в лицензии.

Поскольку уплата разовых платежей является лицензионным требованием и условием, то есть является обязательством лицензиата по уже имеющейся лицензии, уплата таких разовых платежей не может рассматриваться как расход, осуществленный в целях приобретения лицензии.

Таким образом, расходы в виде разового платежа за пользование недрами не включаются в первоначальную стоимость нематериального актива, а учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Вместе с тем разовый платеж представляет собой единовременную плату за приобретение права пользования недрами, а расходы на уплату разового платежа за пользование недрами непосредственно направлены на получение лицензии.

Также в связи со ссылками налогоплательщика на письма Минфина России, подтверждающие его позицию, суд отметил, что в случае, когда Минфин России дает разъяснения на вопрос конкретного налогоплательщика и носят информационно-разъяснительный характер, в них выражается позиция Министерства по конкретным или общим вопросам, содержащимся в индивидуальных или коллективных обращениях налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов. Эти письма не имеют статуса официального комментария к НК РФ. Таким образом, следование подобным разъяснениям не освобождает от ответственности.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 25.04.2017  
№ Ф05-4743/2017 по делу № А40-98153/16**

## НДПИ

«-»

В период с 01.04.2011 по декабрь 2011 года налогоплательщик с привлечением подрядных организаций проводил работы по строительству бокового ствола к скважине, в связи с чем консервация скважины была прервана.

Приказом от 18.12.2012 данная скважина ликвидирована. Работы, связанные с ликвидацией, произведены в 2012 году.

Согласно мнению налогоплательщика, отнесение в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль за 2011 год, затрат на ликвидацию разведочной скважины, произведенных в 2012 году, является правомерным.

Как указал суд, работы по строительству бокового ствола, проведенные на спорной скважине в соответствии с проектом, начатые в период консервации и проведенные на разведочной скважине, в соответствии со ст. 257 НК РФ следует отнести к реконструкции основного средства. Следовательно, расходы на ее ликвидацию для целей налогообложения подлежали признанию равномерно в течение 12 месяцев с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором эта скважина была ликвидирована.

Списание остаточной стоимости скважины с учетом проведенной реконструкции (работ по врезке бокового ствола) и понесенных в 2012 году расходов по ликвидации скважины в целях налогового учета производится в соответствии с п. 4 ст. 261 НК РФ с января 2013 года

Поскольку скважина с 06.12.2011 фактически не использовалась в деятельности, направленной на получение дохода, то сумма амортизации на основании п. 1 ст. 252 НК РФ не учитывается при исчислении налога на прибыль. Таким образом, основания для начисления амортизации по скважине в 2012 году отсутствуют.

### **Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 23.12.2016 № Ф02-6635/2016 по делу № А33-19673/2015**

Налогоплательщик указывает, что затраты на строительство бокового ствола, на испытание и ликвидацию скважины ошибочно не были списаны в 2011 году, а учитывались на счетах бухгалтерского учета 01 «Основные средства» и 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Согласно позиции суда, разведочная скважина и боковой ствол являются единым объектом. Момент ликвидации скважины определяется специальным нормативным регулированием — Инструкцией о порядке ликвидации, консервации скважин и оборудования их устьев и стволов РД 08-492-02, скважина подлежала списанию с бухгалтерского учета после ее ликвидации в декабре 2012 года.

### **Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 23.12.2016 № Ф02-6635/2016 по делу № А33-19673/2015**

## НДФЛ

### «+»

Налогоплательщик реализовал своему работнику квартиру по остаточной стоимости. Ранее квартира принадлежала налогоплательщику на праве собственности.

По мнению налогового органа, работник на основании ст. 212 НК РФ получил доход в виде материальной выгоды (превышение рыночной стоимости квартиры над ценой реализации), в связи с чем налогоплательщик неправомерно не исчислил и не удержал НДФЛ.

Вместе с тем в ст. 212 НК РФ, установлен закрытый перечень доходов, относящихся к материальной выгоде, где доходом налогоплательщика является материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у организаций и, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику.

Согласно п. 3 ст. 212 НК РФ, при получении налогоплательщиком дохода в виде указанной материальной выгоды налоговая база определяется как – «превышение цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), реализуемых лицами, являющимися взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, в обычных условиях лицам, не являющимся взаимозависимыми, над ценами реализации идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) налогоплательщику».

Сравнение цены реализации с рыночной ценой не предусмотрено. При определении материальной выгоды для целей исчисления НДФЛ должна учитываться только та цена, по которой сам налогоплательщик реализует идентичные (однородные) товары третьим лицам.

В отсутствие фактов реализации налогоплательщиком аналогичных квартир третьим лицам исчисление налоговой базы в виде материальной выгоды по п. 3 ст. 212 НК РФ не является возможным. Презумпция соответствия цены договора рыночной цене установлена в п. 3 ст. 105.3 НК РФ.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 14.02.2017 № Ф05-183/2017 по делу № А40-114590/2016**

### «-»

По результатам проверки налогоплательщику начислены пени за несвоевременное исполнение обязанности по перечислению удержанного им как налоговым агентом НДФЛ.

Налогоплательщик сослался на неправомерное начисление пеней по НДФЛ в связи истечением срока давности. По мнению налогоплательщика, срок давности начинается течь с момента представления справок по форме 2-НДФЛ.

Вместе с тем справки по форме 2-НДФЛ не являются налоговыми декларациями (расчетами авансовых платежей), оформление налоговых уведомлений в отношении НДФЛ, перечисляемого налоговым агентом, законодательством о налогах и сборах не предусмотрено, проведение

камеральной налоговой проверки указанных сведений НК РФ не предусмотрено.

Доначисление сумм НДФЛ налоговому агенту и их взыскание с начислением пеней могло быть осуществлено налоговым органом только по результатам проведения выездной налоговой проверки. Поэтому требование об уплате доначисленных сумм налога могло быть направлено налогоплательщику в срок, установленный п. 2 ст. 70 НК РФ.

У налогового органа отсутствует объективная возможность проверить правильность исполнения налогоплательщиком обязанности по исчислению и уплате НДФЛ только на основании сведений, представленных в порядке п. 2 ст. 230 НК РФ (сведения по форме 2-НДФЛ) и исчислить пени исходя из срока перечисления налога и суммы не перечисленного в этот срок налога. В связи с этим срок давности начинает течь с момента окончания выездной проверки.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 03.04.2017 № Ф07-1794/2017 по делу № А56-14733/2016**

При выплате заработной платы за месяц двумя частями (в виде аванса и окончательного расчета) исчисленный и удержанный НДФЛ налоговый агент перечисляет в бюджет один раз в месяц при окончательном расчете дохода работника по итогам каждого месяца, за который начислен доход, в сроки, предусмотренные п. 6 ст. 226 НК РФ.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 04.05.2017  
№ Ф05-4747/2017 по делу № А40-112444/16-115-997**

## Налог на имущество

«+»

Налогоплательщику на праве собственности принадлежит здание, поставленное на кадастровый учет, но не включенное в Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость. При расчете авансового платежа по налогу на имущество налогоплательщик исчислил налог с кадастровой стоимости здания, в связи с чем, получило требование от налогового органа о предоставлении пояснений по данному факту. Налогоплательщик обратился в суд с требованием к департаменту земельных и имущественных отношений о включении здания в указанный перечень.

Департамент указал на то, что налогоплательщик не уведомил орган об указанном объекте, а обязанности по выявлению и включению в Перечень объектов кадастрового учета на департаменте не лежит.

Суд признал бездействие департамента незаконным, если фактических препятствий для включения имущества в перечень не имелось, и объект был поставлен на кадастровый учет. Из системного анализа положений главы 30 НК РФ и Постановления № 105-следует, что обязанность по формированию и утверждению Перечня возлагается на департамент и не зависит от волеизъявления собственника.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа  
от 12.05.2017 № Ф03-1200/2017 по делу № А51-18780/2016**

«-»

Налоговый орган сделал вывод о занижении налога на имущество в связи с невключением в налогооблагаемую базу остаточной стоимости оборудования, подлежащего монтажу.

Согласно позиции суда налоговый орган в обжалуемом решении исчислил объект налогообложения исходя из «остаточной» стоимости, которая еще даже не сформировалась, поскольку расходы, формирующие первоначальную стоимость объекта, еще увеличивали ее в течение последующих налоговых периодов.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату (как новых, так и бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС.

В первоначальную стоимость основных средств, определяемую в соответствии с п. 24—30 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, включаются также фактические затраты организации на приведение их в состояние, пригодное для использования.

Исходя из взаимосвязанного толкования п. 4, 7 и 8 приказа Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету

"Учет основных средств" ПБУ 6/01» формирование первоначальной стоимости объекта, по которой основные средства принимаются к бухгалтерскому учету, является одним из обязательных условий включения объекта в состав основных средств.

Таким образом, поскольку до завершения доработки до состояния полной готовности определить стоимость основных средств невозможно, такие объекты не могут быть приняты к учету в качестве основных средств и, следовательно, не являются объектом налогообложения налогом на имущество. С учетом требований ст. 374 НК РФ объекты незавершенного строительства, учитываемые на балансовом счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» и не выполняющие единовременных условий, предусмотренных в «б», «в» и «г» п. 4 ПБУ 6/01, не могут рассматриваться в качестве объекта налогообложения по налогу на имущество организаций».

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 17.03.2017  
№ Ф05-2300/2017 по делу № А40-115932/2016**

Налогоплательщик отнес к льготному имуществу находящиеся у него на балансе линии электропередач.

Вместе с тем суд пришел к выводу, что указанные действия налогоплательщика неправомерны, поскольку данное имущество по своему функциональному назначению не относится к льготным линиям энергопередачи, так как не связано с процессом передачи электрической энергии потребителям и используется налогоплательщиком для обеспечения собственных нужд.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 17.03.2017 № Ф08-748/2017 по делу № А32-13734/2016**

Налогоплательщик отнес часть имущества к имуществу наружное освещение и системы наружного освещения охранного периметра.

Вместе с тем подобное имущество не является имуществом, относящимся к линиям электропередачи, а также к сооружениям, являющимся их неотъемлемой частью; функциональная принадлежность наружного освещения и системы наружного освещения охранного периметра связана не с процессом передачи электрической энергии, а с процессом ее потребления и использования в промышленных целях самим предприятием.

Право на предоставление налоговой льготы обусловлено функциональной принадлежностью имущества, а не фактом присвоения такому имуществу соответствующего кода ОКОФ, отраженного в Перечне льготного имущества.

**Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 22.03.2017  
№ Ф10-561/2017 по делу № А68-10627/2015**



## Транспортный налог



Основанием для доначисления транспортного налога послужил вывод налогового органа о занижении налогооблагаемой базы в результате уклонения от регистрации транспортных средств - погрузчиков. Налогоплательщиком на 01 счете «Основные средства» в проверяемом периоде числились семь автопогрузчиков.

По мнению налогоплательщика, погрузчики не должны включаться в налогооблагаемую базу по транспортному налогу, поскольку по техническим характеристикам погрузчики имеют скорость не более 18,19 км/ч, не предназначены для участия в дорожном движении по автомобильным дорогам общего пользования, эксплуатируются в помещениях завода, соответственно, не являются объектом налогообложения транспортным налогом, вне зависимости от постановки их на учет либо регистрации в соответствующих органах.

Как указал суд, порядок регистрации транспортного средства определен постановлением Правительства РФ от 12.08.1994 № 938 «О государственной регистрации автотранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации».

При том, что в силу этого постановления автотранспортные средства, имеющие максимальную конструктивную скорость 50 км/ч и менее, а также не предназначенные для движения по автомобильным дорогам общего пользования, не подлежат регистрации в подразделениях ГИБДД, они подлежат регистрации в органах государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в Российской Федерации.

Поскольку п. 1 ст. 358 НК РФ не предусмотрена дифференциация между регистрацией в подразделениях ГИБДД и регистрацией в органах государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в Российской Федерации, транспортные средства подлежащие регистрации в любом установленном законом порядке включаются в налогооблагаемую базу по транспортному налогу.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 15.03.2017  
№ Ф06-18445/2017 по делу № А65-2017/2016**

## Земельный налог

«—»

По мнению налогоплательщика, в 2014 году земельный налог следует исчислять исходя из стоимости спорного земельного участка, определенной комиссией органа кадастрового учета от 03.06.2014 за весь налоговый период, т.е. с 01.01.2014, поскольку заявление о пересмотре кадастровой стоимости подано в мае 2014 года.

Налоговый орган посчитал, что кадастровая стоимость участка применяется для целей расчета земельного налога с учетом положений п. 7 ст. 396 НК РФ с 01.07.2014 (поскольку изменения внесены в государственный кадастр недвижимости 01.07.2014), и за период с 01.01.2014 по 30.06.2014 подлежит применению кадастровая стоимость земельного участка, установленная по состоянию на 01.01.2014.

Как установил суд, кадастровая стоимость используется для исчисления налоговой базы за налоговый период, в котором подано заявление о пересмотре кадастровой стоимости, и применяется до вступления в силу НПА, утвердившего результаты очередной кадастровой оценки, при условии внесения сведений о новой кадастровой стоимости в государственный кадастр недвижимости. Такое исчисление возможно лишь для той части налогового периода, которая следует за вступлением в законную силу судебного акта (а равно и решения комиссии органа кадастрового учета по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости) и внесением кадастровой стоимости в государственный кадастр, и не может применяться в отношении той части налогового периода, которая предшествовала вступлению в законную силу указанного судебного акта. Таким образом, при исчислении земельного налога до 22.07.2014 после пересмотра кадастровой стоимости необходимо учитывать новую стоимость с момента принятия решения комиссии органа кадастрового учета.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 12.01.2017  
№ Ф09-11490/16 по делу № А50-7156/2016**

«+»

Департамент земельных отношений сообщил налогоплательщику о невозможности корректировки Перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, на 2016 год в части добавления новых объектов в течение налогового периода.

Ссылаясь на п. 10 ст. 378.2 НК РФ, департамент настаивает на невозможности внесения в течение налогового периода изменений в Перечень, определенный на соответствующий налоговый период, в части добавления в него новых объектов. Соответствующие объекты, по мнению департамента земельных отношений, в случае их выявления, подлежат включению в Перечень на очередной налоговый период.

Поскольку объект недвижимого имущества должен и мог быть выявлен департаментом землепользования как объект недвижимого имущества по

налогу на имущество организаций, в отношении которого налоговая база определяется как кадастровая стоимость, в 2015 году, такой объект подлежал включению в Перечень объектов за 2016 год.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа  
от 14.02.2017 № Ф03-76/2017 по делу № А51-13146/2016**

По мнению налогоплательщика, кадастровую стоимость, установленную решением комиссии от 18.06.2014, налогоплательщик вправе применять при определении налоговой базы, начиная с налогового периода, в котором подано соответствующее заявление о пересмотре кадастровой стоимости, а именно с 01.01.2014.

Согласно позиции суда, в силу ст. 24.18 вступившего в силу Федерального закона от 21.07.2014 № 225-ФЗ сведения о кадастровой стоимости, установленной решением комиссии или суда, применяются для целей, предусмотренных законодательством Российской Федерации, с 1 января календарного года, в котором подано соответствующее заявление о пересмотре кадастровой стоимости, но не ранее даты внесения в государственный кадастр недвижимости кадастровой стоимости, которая являлась предметом оспаривания.

Изменения, внесенные Законом № 225-ФЗ, позволяют применять кадастровую стоимость с 1 января налогового периода (календарного года), когда налогоплательщик обратился с заявлением об определении рыночной стоимости земельного участка.

Поскольку на день вступления в силу Закона № 225-ФЗ заявление налогоплательщика о пересмотре кадастровой стоимости земельного участка было уже рассмотрено, оснований для применения сведений о кадастровой стоимости земельного участка с 01.01.2014, исходя из нового правового регулирования, не имеется.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 29.03.2017 № Ф02-358/2017 по делу № А19-4034/2016**

## Страховые взносы

«+»

По мнению страхователя, суммы денежных вознаграждений за долголетний добросовестный труд и в связи с юбилеем облагаются страховыми взносами, так как они составляют доход застрахованного лица и произведены в рамках трудовых отношений.

Вместе с тем суммы, выплачиваемые в виде премий, связанных с достижением юбилейной даты со дня рождения или с юбилеем трудовой деятельности не являются стимулирующими, так как не зависят от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения работы, являются единовременными, поэтому не признаются оплатой труда.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 20.01.2017  
№ Ф06-16587/2016 по делу № А12-11656/2016**

Выплаты, осуществляемые при увольнении лица и установленные в коллективных или трудовых договорах, а также в дополнительных соглашениях к ним, следует рассматривать как выплаты, установленные законодательством Российской Федерации, а потому подлежащие освобождению от обложения страховыми взносами.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 26.01.2017  
№ Ф06-16713/2016 по делу № А65-4539/2016**

Выплаты, связанные с оплатой работникам дополнительных дней по уходу за детьми-инвалидами носят характер государственной поддержки, поскольку направлены на компенсацию потерь заработка гражданам, имеющим детей-инвалидов и обязанным осуществлять за ними должный уход, не являются стимулирующей выплатой, вознаграждением, элементами оплаты труда, и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 14.02.2017  
№ Ф06-17861/2017 по делу № А65-23164/2015**

Налогоплательщик осуществил подарочные выплаты работникам в связи с профессиональным праздником. По мнению страхового органа, указанные выплаты подлежали обложению страховыми взносами.

Вместе с тем выплаты не относились к системе оплаты труда, не зависели от результатов работы, не являлись компенсационными или стимулирующими, так как осуществлялись за счет чистой прибыли, не относились к системе оплаты труда, не вручались за определенный результат работы, не зависели от результатов работы, носили только разовый характер, не дифференцировались и не отличались в стоимости в зависимости от стажа (времени работы), должности и квалификации работника.

**Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 13.02.2017  
№ Ф09-12146/16 по делу № А07-8959/2016**

Фондом социального страхования была осуществлена проверка налогоплательщика по вопросам начисления и уплаты страховых взносов на

обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. В результате проверки было принято решение об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за неисполнение обязанностей, но в то же время в резолютивной части предложено перечислить в добровольном порядке доначисленные взносы (в размере предоставленной скидки по п. 1 ч. 1 ст. 18 № 125-ФЗ).

По мнению налогоплательщика, решение об отказе в привлечении страхователя к ответственности за неисполнение обязанностей в части предложения перечисления в добровольном порядке незаконно.

Как указал суд, правила установления страхователями скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденные постановлением Правительства РФ от 30.05.2012 № 524 не устанавливают порядок и основания отмены уже предоставленных скидок и надбавок. Значит, последующие предложения перечисления в добровольном порядке доначисленных взносов не соответствуют законодательству.

В отсутствие соответствующих законодательных норм установление каких-либо оснований и порядка отмены предоставленных скидок и надбавок и их применение в компетенцию суда или налогового органа не входит.

**Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 27.03.2017  
№ Ф10-772/2017 по делу № А64-8183/2015**

«—»

Налогоплательщик, на балансе которого в качестве объектов основных средств значится комплекс общежитий, образующий территориальное обособленное структурное подразделение реализовывал своим работникам и членам их семей путевки на эту базу отдыха по стоимости, установленной в размере 30% от ее фактической стоимости.

Суд учел позицию Президиума ВАС РФ, который в Постановлении от 14.05.2013 № 17744/12 применительно к спору о начислении взносов в 2010 г. в отношении социальных выплат, установленных коллективным договором, указал, что такие выплаты не облагаются взносами, поскольку не являются оплатой труда, в том числе из-за того, что не предусмотрены трудовым договором.

Вопреки отсутствию коллективного договора в данном случае, данная правовая позиция применима с точки зрения характера произведенной выплаты, а именно в качестве социальной.

Следовательно, произведенные компенсации части стоимости путевок, не предусмотренные системой оплаты труда, не зависящие от специальности, квалификации сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не являются оплатой труда работников.

**Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 06.02.2017  
№ Ф10-5600/2016 по делу № А68-1775/2016**

Налогоплательщик при исчислении страховых взносов не учел суммы выплат, полученные сотрудниками организации в виде бесплатного предоставления жилья.

Согласно позиции суда, так как спорные компенсации начислялись всем без исключения прибывшим работникам, они не являются стимулирующими, не зависят от квалификации работника, сложности, качества, количества и условий выполнения работы, не признаны компенсировать расходы, вызванные осуществлением трудовых обязанностей в соответствии с конкретной трудовой функцией и подпадают под действие подп. «и» п. 2 ч. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ (действовавшего в спорный период), в связи с чем не подлежат включению в базу, облагаемую страховыми взносами.

**Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 06.02.2017  
№ Ф10-5600/2016 по делу № А68-1775/2016**

Налогоплательщик при исчислении страховых взносов не включил суммы оплаты услуг VIP-залов в аэропортах при командировке работников.

Согласно позиции суда, несмотря на то, что установленным подп. «и» п. 2 ч. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ (действовавшего в спорный период) перечень расходов, не подлежащих обложению страховыми взносами, связанных с командировками работников, не подлежит расширительному толкованию, сборы за услуги аэропортов в него включены.

К сборам за услуги аэропортов относятся обязательные платежи, взимаемые с физических и юридических лиц. В соответствии с п. 2 ст. 64 Воздушного кодекса Российской Федерации, п. 5.2.2 постановления Правительства РФ от 30.07.2004 № 395 установлены Правила формирования и применения тарифов на регулярные воздушные перевозки пассажиров и багажа, взимания сборов в области гражданской авиации, а также Перечень аэронавигационных и аэропортовых сборов, тарифов за обслуживание воздушных судов в аэропортах и воздушном пространстве Российской Федерации.

Плата за пользование VIP-залом указана в п. 4.6.1 и 4.6.2 Перечня в качестве тарифов за специальное обслуживание пассажиров. Значит, уплаченные суммы входят в сборы за услуги аэропортов.

Приказом налогоплательщика установлено, что руководителю общества, направленному в командировку, производится оплата пользования VIP-залом аэропортов, поскольку в VIP-залах аэропортов в связи с необходимостью оперативного управления обществом, срочного разрешения возникающих вопросов, возможности вести переговоры при сохранении коммерческой тайны, представляется доступ к различным средствам связи (телефон, интернет и т.п.), позволяющим руководителям непосредственно участвовать в производственном процессе и оперативно принимать управленческие решения.

Ввиду изложенного спорные выплаты подпадают под действие подп. «и» п. 2 ч. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ (действовавшего в спорный период) и не подлежат включению в базу, облагаемую страховыми взносами.

**Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 06.02.2017  
№ Ф10-5600/2016 по делу № А68-1775/2016**

## Налоговый контроль



В качестве уважительных причин пропуска трехлетнего срока на возмещение излишне уплаченного налога налогоплательщик указал, что узнал о факте переплаты из решения налогового органа и обратил внимание суда на длительные периоды проведения выездной налоговой проверки и рассмотрения судом заявления о признании недействительным названного решения налогового органа.

Суд занял позицию налогового органа, так как налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, если иное не предусмотрено НК РФ.

Ссылка налогоплательщика на решение налогового органа как на момент, с которого налогоплательщик узнал о факте переплаты, не обоснована, так как препятствий к правильной оценке своих налоговых обязательств у налогоплательщика не имелось.

Действующее законодательство не содержит норм, позволяющих переложить на налоговые органы обязанность налогоплательщиков по самостоятельному исчислению подлежащих уплате налогов.

### **Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 20.01.2017 № Ф01-5966/2016**

После окончания выездной проверки налогоплательщиком и составления акта обществом в инспекцию представлены уточненные декларации по налогу на прибыль за 2013 и 2014 годы, согласно которым сумма налога, подлежащая уплате в бюджеты за данные периоды, составляет 0 рублей, отражен финансовый результат в виде убытка.

Из содержания решения о привлечении к налоговой ответственности, принятого по результатам первоначальной выездной проверки, следует, что оно вынесено без учета показателей уточненных налоговых деклараций, представленных после окончания проверки и составления акта, но до вынесения решения, поскольку налоговый орган пришел к выводу о значительных расхождениях в расчетах внереализационных доходов и расходов.

В связи с представлением указанных выше деклараций налоговым органом принято решение о проведении выездной налоговой проверки по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налога на прибыль.

Как указал суд, НК РФ не содержит запрета на подачу уточненных налоговых деклараций за соответствующий налоговый период в случае назначения, проведения или окончания выездной налоговой проверки данного периода. Отсутствует запрет на подачу уточненной налоговой декларации и после принятия решения по результатам указанной проверки. Соответственно, данному праву налогоплательщика на представление уточненной налоговой

декларации должно корреспондировать и полномочие налогового органа на ее проверку.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 17.01.2017 № Ф02-7379/2016 по делу № А78-6213/2016**

Срок рассмотрения по камеральной налоговой проверке был продлен в связи с необходимостью получения ответов по запросам, направленным в рамках дополнительных мероприятий налогового контроля.

По мнению налогоплательщика, указанное нарушение является существенными и влечет за собой отмену решения налогового органа.

Вместе с тем, если отложение принятия решения по камеральной налоговой проверке было вызвано обстоятельствами, которые не зависели от налогового органа и данное отложение является разумным по продолжительности, такое нарушение является формальным и не влечет за собой отмены решения вынесенного по окончанию проверки.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 20.01.2017  
№ Ф06-16183/2016 по делу № А65-13021/2016**

Налоговый орган отправил налогоплательщику запрос на предоставление ряда документов без указания конкретного мероприятия налогового контроля и реквизитов отдельных документов.

По мнению налогоплательщика, это является существенным нарушением его прав.

Вместе с тем, если содержание требования достаточно для понимания налогоплательщиком индивидуализирующих признаков документов, позволяющих исполнить требование налогового органа, отсутствие реквизитов не является нарушением. При истребовании документов налоговый орган в силу объективных причин может не располагать сведениями о реквизитах первичных учетных документов, которые относятся к внутрихозяйственной деятельности налогоплательщика.

Отсутствие в требовании указания на проведение конкретного мероприятия налогового контроля, причин для истребования документов не свидетельствует о недействительности требования, поскольку данный недостаток в оформлении спорного документа носит формальный характер и не пресекает полномочия налогового органа, которые прямо предусмотрены в п. 2 ст. 93.1 НК РФ.

**Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда  
от 05.10.2016 № 20АП-5320/2016 по делу № А09-6454/2016**

Общество указывает, что оспариваемое требование не содержит обязательных сведений, предусмотренных НК РФ о сумме недоимки, на которую начислена пеня, дате начала расчета пени, период просрочки, что не позволяет проверить правильность расчета предъявленной к уплате суммы пеней.

Согласно позиции суда, в основе требования об уплате налога лежит либо решение, принятое по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, либо представленная налогоплательщиком налоговая декларация, либо налоговое уведомление. Поэтому требование об уплате налога не может быть признано недействительным в связи с отсутствием в нем сведений, указанных в п. 4 ст. 69 НК РФ, если такие сведения содержатся соответственно



в решении, налоговой декларации, налоговом уведомлении и на эти документы имеется ссылка в данном требовании.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа  
от 02.02.2017 № Ф03-6657/2016 по делу № А59-87/2016**

Налогоплательщик полагает, что указание конкретного мероприятия налогового контроля и причины истребования документов является основополагающим для определения законности выставления требования.

Вместе с тем ни положениями НК РФ, ни приказом ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@ не предусмотрена обязанность налогового органа указывать в требовании о предоставлении документов (информации), в чем именно выразилась необходимость в получении запрашиваемых документов.

Отсутствие в требовании о предоставлении документов (информации) указания на проведение конкретного мероприятия налогового контроля, причин для истребования документов у заявителя не свидетельствует о недействительности требования, поскольку данный недостаток в оформлении спорного документа носит формальный характер и не пресекает полномочия налогового органа, которые прямо предусмотрены в п. 2 ст. 93.1 НК РФ.

**Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда  
от 11.10.2016 № 20АП-5524/2016 по делу № А09-7215/2016**

Налогоплательщик полагает, что пропущен срок взыскания НДС, так как налоговый орган должен был узнать о возникшей в период 2009—2010 гг. просрочке по НДС одновременно с представлением налоговым агентом соответствующих сведений и документов, т.е. не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным, поскольку справки содержат сведения об удержанных, но не перечисленных заявителем суммах НДС.

Согласно позиции суда, в представленных налогоплательщиком реестрах сведений о доходах физических лиц за проверенные периоды и справках о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ отсутствуют необходимые и достаточные сведения для определения периода просрочки налоговым агентом исполнения своей обязанности (даты фактического получения налоговым агентом в банке наличных денежных средств на выплату доходов, даты фактического получения доходов налогоплательщиками).

Таким образом, у налогового органа отсутствовала объективная возможность проверить правильность исполнения обязанностей налогового агента по правильному исчислению, удержанию и перечислению в бюджет только на основании представленных последним в порядке п. 2 ст. 230 НК РФ сведений по форме 2-НДФЛ.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 07.02.2017 № Ф02-5800/2016 по делу № А58-6328/2015**

В отношении налогоплательщика налоговая проверка проводилась в период с 05.08.2014 по 24.07.2015, приостанавливалась на основании решения налогового органа четыре раза в связи с необходимостью истребования документов у контрагентов налогоплательщика, при этом общий срок приостановления проведения налоговой проверки составил 176 дней.

Налогоплательщик считает, что налоговым органом допущено нарушение существенных условий проведения выездной налоговой проверки, которое

выразилось в т.ч. в незаконном приостановлении, сроков выездной налоговой проверки.

Согласно позиции суда, несвоевременное возобновление налоговой проверки не нарушает прав налогоплательщика, не препятствует его деятельности, так как в данный период никаких контрольных мероприятий в отношении налогоплательщика налоговым органом не производится.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 03.02.2017 № Ф07-12219/2016 по делу № А21-176/2016**

Налогоплательщик с целью получения правовой помощи при подготовке апелляционной жалобы на решения налогового органа заключил договор на оказание юридических услуг. Данные расходы, по мнению налогоплательщика, являются убытками от неправомерных действий налогового органа.

Согласно позиции суда, к убыткам, подлежащим возмещению в полном объеме, относятся расходы, которые понесены проверяемым лицом в целях восстановления права, нарушенными неправомерными действиями налоговых органов при осуществлении ими мероприятий налогового контроля.

Налоговая проверка является формой налогового контроля за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах. Данная деятельность осуществляется уполномоченными органами в порядке, установленном НК РФ.

Урегулирование спорных правовых вопросов, возникающих в ходе осуществления предпринимательской деятельности, следует рассматривать как элемент обычной хозяйственной деятельности независимо от того, осуществляется оно силами работников самой организации или с привлечением третьих лиц, специализирующихся в определенной области, по гражданско-правовому договору оказания услуг.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 07.02.2017 № Ф02-5800/2016 по делу № А58-6328/2015**

Налоговым органом за основу при исчислении суммы штрафа, предусмотренного п. 1 ст. 126 НК РФ, взято количество фактически представленных налогоплательщиком с нарушением срока документов.

По мнению налогоплательщика, расчет штрафа должен исчисляться не от количества представленных налогоплательщиком документов, а из количества затребованных налоговым органом документов, объединенных родовыми признаками.

Согласно позиции суда, возможность исполнения обязанности по представлению документов ставится в зависимость от доступности и четкости изложения предъявляемых налоговым органом сведений, а также возможности их исполнения. Реальный объем данной обязанности налогоплательщика может быть определен лишь в каждом конкретном случае исходя из содержания соответствующего требования налогового органа.

В требовании налогового органа в целях его исполнимости налогоплательщиком должны быть конкретно указаны наименование истребуемых документов, исключаящие какие-либо неясности или сомнения относительно характера, содержания и назначения истребуемых документов.

В то же время, при направлении требования налоговый орган не располагает информацией о том, какие конкретно документы и когда оформлены налогоплательщиком при осуществлении тех или иных хозяйственных операций, равно как и о видах таких операций, в связи с чем налоговый орган не может указать в требовании конкретное наименование каждого истребованного документа, их реквизиты и количество.

Отклоняя доводы налогоплательщика о неверном применении налоговым органом методики определения размера штрафных санкций, суд исходил из следующего:

- выставленные налоговым органом требования о предоставлении документов (информации) соответствуют положениям ст. 93 НК РФ;
- налогоплательщик не обращался в налоговый орган за разъяснениями по вопросу содержания и количества истребуемых документов, следовательно, их перечень был понятен налогоплательщику;
- налогоплательщик по существу факт несвоевременного исполнения требований налогового органа не оспаривает.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа  
от 20.02.2017 № Ф04-6998/2017 по делу № А27-12126/2016**

По мнению налогоплательщика, существует законодательная неопределенность порядка отмены вышестоящим налоговым органом решений нижестоящих налоговых органов при отсутствии жалоб налогоплательщиков. По мнению налогоплательщика, вышестоящий налоговый орган не может по собственной инициативе отменять решения нижестоящего органа по выездной проверке налогоплательщика.

Вместе с тем ст. Закона № 943-І «О налоговых органах Российской Федерации» установлено, что вышестоящим налоговым органам предоставляется право отменять решения нижестоящих налоговых органов в случае их несоответствия Конституции РФ, федеральным законам и иным нормативным правовым актам. Согласно п. 3 ст. 31 НК РФ вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах.

Ссылаясь на позицию КС РФ, изложенную в Определении от 22.04.2010 № 595-О-О, п. 3 ст. 31 НК РФ, суд отметил, что действующее законодательство не предусматривает ограничений для применения вышестоящими налоговыми органами положений ст. 9 Закона № 943-І, которая применяется для всех видов деятельности, где ФНС России осуществляет свои полномочия.

Таким образом, вышестоящий налоговый орган вправе осуществлять контроль над нижестоящими налоговыми органами не только в рамках проведения контрольных налоговых мероприятий, предусмотренных НК РФ (в виде выездных (повторных выездных) налоговых проверок, когда проверке подвергается и налогоплательщик и полнота мероприятий налогового контроля, осуществленных налоговым органом), но и в порядке подчиненности в рамках контроля за деятельностью нижестоящих налоговых органов (когда оценивается только законность решения налогового органа без участия налогоплательщика).

Значит, вышестоящие налоговые органы наделены правом в порядке контроля за деятельностью нижестоящих налоговых органов, отменять их решения независимо от наличия жалобы налогоплательщика на решения нижестоящих налоговых органов, в том случае, если такие решения не соответствуют закону.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 15.02.2017  
№ Ф05-223/2017 по делу № А40-101850/2016**

По мнению налогоплательщика, ему одновременно предъявлено два взаимоисключающих требования — о представлении копий документов и ознакомлении с их подлинниками.

Как указал суд, осмотр персонального компьютера включает в себя осмотр установленного на нем программного обеспечения, поскольку в силу функционального назначения только таким образом можно установить, какие задачи решает данный персональный компьютер, а также определить, какие технологические, программные процессы осуществлялись налогоплательщиком на данном оборудовании.

Возложение на налогоплательщика обязанности, которую он должен исполнить в силу закона, не может свидетельствовать о нарушении его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. Таким образом, довод налогоплательщика о предъявлении ему двух взаимоисключающих требований не состоятелен.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 14.03.2017 № Ф02-94/2017 по делу № А19-916/2016**

По мнению налогоплательщика, неподписание требования об уплате налога должностным лицом налогового органа является нарушением существенных условий налогового контроля.

Вместе с тем законодательство о налогах и сборах не содержит императивных положений возлагающих на должностных лиц подписывать требования об уплате.

Отсутствие в требовании не предусмотренного НК РФ или иными нормативными актами в сфере налогового законодательства такого реквизита как подпись руководителя налогового органа само по себе не может являться основанием для признания его не соответствующим законодательству.

**Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда  
от 21.11.2016 № 18АП-10870/2016, 18АП-10978/2016 по делу № А76-1340/2015**

Сроки давности привлечения налогоплательщика к ответственности за неполную уплату НДС начинают течь со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено правонарушение в виде неполной уплаты НДС.

Момент вступления в законную силу решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, не имеет правового значения для исчисления срока давности (применительно к ст. 113 НК РФ) при квалификации действий налогоплательщика по ст. 122 НК РФ, поскольку привлечение налогоплательщика к налоговой ответственности, предусмотренной указанной статьей, осуществляется налоговым органом на дату принятия

соответствующего решения и не зависит от даты его вступления в законную силу.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 07.03.2017  
№ Ф05-1757/2017 по делу № А40-36957/2016**

По мнению налогоплательщика, в нарушение п. 6 ст. 89 НК РФ налоговым органом не приведено исключительных оснований для продления выездной налоговой проверки до шести месяцев.

Как указал суд, НК РФ возлагает на налоговый орган только обязанность обосновать причины продления выездной налоговой проверки. В случае же продления срока до шести месяцев причины продления должны быть исключительными, но законодатель при этом не ограничивает понятие «исключительный случай». Данное понятие относится к категории оценочных понятий, которые наполняются содержанием в зависимости от фактических обстоятельств конкретного дела и с учетом толкования в правоприменительной практике, однако не является настолько неопределенным, чтобы препятствовать единообразному пониманию и применению соответствующих законоположений.

Соответственно, налоговый орган обладает определенной свободой действий в признании обстоятельств исключительными.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 02.03.2017 № Ф07-711/2017 по делу № А21-3810/2016**

Налогоплательщик предоставил оригиналы документов в суд, но суд отказал налогоплательщику в исследовании и оценке оригиналов документов, которые в копиях представлены налоговому органу вместе с возражениями на акт проверки.

По мнению суда, налогоплательщик злоупотребляет своим правом, представляя документы суду в отсутствие уважительности причин их непредставления налоговому органу в период проверки и управлению при апелляционном обжаловании решения налогового органа. Суд не вправе подменять налоговый орган и проводить в рамках судебного разбирательства процедуры налогового контроля. Осуществление такой проверки судом подчинено принципу равноправия и состязательности сторон, поэтому судебное разбирательство не должно подменять осуществление налогового контроля в соответствующей административной процедуре.

**Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 30.03.2017 № Ф08-1225/2017 по делу № А32-10578/2016**

Налогоплательщиком в налоговый орган представлена налоговая декларация по налогу на прибыль, согласно которой налогоплательщиком заявлен убыток. Налоговым органом направлено требование о представлении пояснений, согласно которому при проведении камеральной налоговой проверки налоговым органом выявлены сумма убытка, полученного в соответствующем отчетном периоде.

По мнению налогоплательщика, оспариваемое требование носит неопределенный характер, поскольку невозможно установить, какие пояснения просит предоставить налоговый орган, в связи с чем налогоплательщик был лишен возможности исполнить требование о представлении документов.

В то же время в силу прямого указания п. 3 ст. 88 НК РФ, если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок. Данная норма дает право налоговому органу требовать у налогоплательщика пояснения, которые обосновывают размер полученного убытка (письмо Минфина России от 13.10.2015 № 03-02-07/1/58461).

Таким образом, поскольку никаких исключений из правила, установленного п. 3 ст. 88 НК РФ, для плательщиков налога не имеется, налоговый орган вправе требовать пояснения.

Направленность и смысл такой процедуры состоит в том, что она является одним из предусмотренных НК РФ механизмов урегулирования потенциально возникающего или могущего возникнуть налогового спора, поводами для которого являются как обнаружение налоговым органом при проведении камеральной налоговой проверки различного рода ошибок, противоречий и несоответствий, так и факт налоговой декларации (расчета), в которой заявлена сумма полученного в соответствующем отчетном (налоговом) периоде убытка.

До 1 января 2014 г. убыток как результат финансовой деятельности не мог быть квалифицирован как ошибка, противоречие или несоответствие, которые упомянуты в п. 3 ст. 88 НК РФ, а именно с этим обстоятельством связано право налогового органа истребовать у налогоплательщика представления дополнительных данных. Таким образом, до 1 января 2014 г. у организации не было обязанности давать налоговому органу дополнительные пояснения о причинах того или иного размера полученного убытка.

После 1 января 2014 г. у налогового органа появилось право направления налоговым органом по результатам камеральной проверки требования в адрес организации о представлении пояснений, обосновывающих размер полученного убытка.

Правомерность направления налоговым органом требования в адрес организации о представлении пояснений, обосновывающих размер полученного убытка, зависит от периода, в котором направляется такое требование.

Если требование направляется налоговым органом до 1 января 2014 г., то это является неправомерным.

Если требование направляется после 1 января 2014 г., то его направление правомерно.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 12.04.2017  
№ Ф05-3940/2017 по делу № А41-53474/2016**

По мнению налогоплательщика, оспариваемое требование об уплате пени не содержит обязательные реквизиты, перечень которых предусмотрен ст. 69 НК РФ. Из содержания данного требования невозможно установить период и порядок образования задолженности заявителя, то есть данный ненормативный

акт налогового органа не содержит подробные сведения об основаниях взимания пени, период и процесс образования недоимки.

Вместе с тем, хоть напрямую период образования задолженности не определен, его можно определить по иным предоставленным документам. Формальные нарушения требований п. 4 ст. 69 НК РФ сами по себе не могут являться основанием для признания требования недействительным.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 06.04.2017  
№ Ф06-18771/2017 по делу № А55-14110/2016**

В отношении налогоплательщика проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов и вынесено решение о приостановлении выездной налоговой проверки для истребования документов в соответствии с п. 1 ст. 93.1 НК РФ у стороннего юридического лица.

По мнению налогоплательщика, подобное приостановление неправомерно, так как юридическое лицо не является контрагентом налогоплательщика и у него не могут запрашиваться сведения об операциях налогоплательщика.

В то же время ст. 93.1 НК РФ прямо указывает, что налоговый орган имеет право истребовать документы не только у контрагентов проверяемого налогоплательщика, но и у иных лиц, обладающих документами.

Данная норма не содержит ограничений относительно круга лиц, которые обладают документами касающихся деятельности налогоплательщика, а тем более не ограничивает налоговый орган в истребовании у данных лиц имеющихся документов.

То обстоятельство, что организации, указанные в решении о приостановлении проведения выездной налоговой проверки, не являются прямыми контрагентами налогоплательщика, само по себе не свидетельствует об отсутствии у них информации, касающейся деятельности заявителя.

Налоговое законодательство не содержит требований о том, что налоговый орган при принятии решения о приостановлении проведения налоговой проверки должен располагать доказательствами наличия у таких лиц необходимых документов и информации. Факт действительного наличия или отсутствия у них таких документов и информации может быть установлен только после направления этим лицам требований о представлении документов.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 11.04.2017  
№ Ф05-3827/2017 по делу № А40-150804/2016**

По мнению налогоплательщика, непредставление документов, истребуемых вне рамок проведения налоговых проверок, или непредставление их в установленные ст. 93.1 НК РФ сроки не признаются налоговым правонарушением.

Вместе с тем согласно требованиям ст. 93.1 НК РФ непредставление документов в установленные сроки, признается налоговым правонарушением, ответственность за которое предусмотрена ст. 126 НК РФ. Каких-либо разграничений по непредставлению документов по запросам в рамках проверки или вне проверки не предусмотрено.

Также, по мнению налогоплательщика, запрос налоговым органом документов, не являющимися первичными (платежные поручения и другие), неправомерен.

Вместе с тем согласно требованиям ст. 93.1 НК РФ непредставление документов в установленные сроки, признается налоговым правонарушением, ответственность за которое предусмотрена ст. 126 НК РФ. Статья не разграничивает, какие документы налоговый орган имеет право запрашивать. Следовательно, налоговый орган имеет право запрашивать и документы, не являющиеся первичными.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 24.04.2017  
№ Ф05-3065/2017 по делу № А40-163446/2016**

Налогоплательщик отказался предоставить налоговому органу указанные в требовании о предоставлении документов (информации) сведения о контрагенте, сославшись на то, что содержащиеся в документе требования не конкретизированы: документ не содержит указания на конкретное мероприятие налогового контроля.

Как указал Суд, отсутствие в требовании указания на проведение конкретного мероприятия налогового контроля не свидетельствует о его недействительности, поскольку данный недостаток является формальным.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа  
от 15.05.2017 № Ф03-1232/2017 по делу № А24-4380/2016**

Если налоговая проверка не проводится, но у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения информации относительно конкретной сделки, то должностное лицо налогового органа вправе истребовать эту информацию у участников этой сделки, располагающих информацией об этой сделке. Это не является нарушением прав налогоплательщика.

**Постановление Арбитражного суда Московского округа от 02.05.2017  
№ Ф05-2910/2017 по делу № А40-163441/2016**

«+»

В качестве основания для направления требований о предоставлении документов налоговый орган указал «в связи с проведением мероприятий налогового контроля вне рамок проведения налоговых проверок».

Налогоплательщик не исполнил требование, отметив, что в них не указано в рамках какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в предоставлении документов (информации).

Суд признал, что в действиях налогоплательщика отсутствует состав налогового правонарушения.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа  
от 21.03.2017 № Ф03-712/2017 по делу № А51-14515/2016**

Налоговый орган предоставил налогоплательщику требование об уплате налога. Указанное требование было отменено решением вышестоящего органа. Однако после требование было выставлено налогоплательщику повторно и затем отозвано налоговым органом.



Суд отметил, что, во-первых, оспариваемое требование вынесено на основании отмененного решения, а значит основано на несуществующих обязательствах.

Во-вторых, право на обращение в суд за восстановлением своих прав остается за налогоплательщиком несмотря на то, что требование было отозвано налоговым органом до обращения налогоплательщика в суд, поскольку факт нарушения прав заявителя в сфере предпринимательской деятельности имел место при вынесении оспариваемого требования.

**Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 22.02.2017  
№ Ф06-17579/2017 по делу № А06-5426/2016**

Налоговый орган, руководствуясь имеющимися в его распоряжении данными, вынес в отношении налогоплательщика решение, требующее для его принятия оценки финансового положения налогоплательщика (оценки стоимости имущества). Налогоплательщик считает, что налоговым органом был сделан неверный вывод о составе имущества, поскольку не была осуществлена фактическая его оценка.

Суд кассационной инстанции, отменяя решения налогового органа, указал, что в тех случаях, когда НК РФ для вынесения решения требует оценки стоимости имущества налогоплательщика, налоговый орган обязан исследовать и установить его стоимость.

**Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа  
от 05.04.2017 № Ф02-969/2017 по делу № А33-5516/2016**

Решением налогового органа налогоплательщику доначислен НДС, пени и штраф. На основании указанного решения выставлено требование об уплате указанной задолженности, которое налогоплательщик выполнил.

Решением Арбитражного суда, оставленным без изменения постановлениями арбитражного апелляционного суда и Федерального арбитражного суда, признано недействительным решение налогового органа в части доначисления спорных сумм налога, пеней и штрафа.

Налогоплательщик, полагая, что уплаченные им суммы являются излишне взысканными, представил заявление о возврате указанных сумм НДС, пеней и штрафа. По результатам рассмотрения заявления вынесено решение об отказе в осуществлении зачета (возврата). Налоговый орган указал, что заявление не может быть исполнено.

Налогоплательщик обратился в арбитражный суд с требованием о возврате излишне взысканных сумм налога, пеней и штрафа в порядке, установленном ст. 79 НК РФ.

По мнению налогового органа, требования налогоплательщика не подлежат удовлетворению, т.к. прошел трехлетний срок, исчисляемый с момента подачи заявления о возврате указанных сумм НДС, пеней и штрафа.

Вместе с тем о возникновении права на возврат в судебном порядке спорных сумм налога, пеней и штрафа налогоплательщик узнал в день неисполнения налоговым органом обязанности, установленной ст. 79 НК РФ. Значит, трехлетний срок начинает течь с момента принятия решения об отказе в осуществлении зачета (возврата).

**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа  
от 20.04.2017 № Ф07-3238/2017 по делу № А52-4297/2015**

# ФБК | Legal

ул. Мясницкая, 44/1  
Москва, Россия, 101000

Т +7 (495) 737 5353  
Ф +7 (495) 737 5347  
[www.fbк.ru](http://www.fbк.ru)  
[www.fbк-legal.com](http://www.fbк-legal.com)