



ФБК | Legal

ФЕВРАЛЬ

Обобщение судебной практики по налоговым спорам

Москва | 2017

Оглавление

ВС РФ	3
Налог на прибыль	7
НДС	10
Налог на имущество организаций	12
Налоговый контроль	13
Уплата и возврат налогов и сборов	14
Страховые взносы	16

Используемые сокращения

КС РФ — Конституционный Суд Российской Федерации

ВС РФ — Верховный Суд Российской Федерации

ВАС РФ — Высший Арбитражный Суд Российской Федерации

ВС РФ

«+»

Налогоплательщику были оказаны услуги по организации технического и коммерческого обслуживания воздушных судов и пассажиров, и услуги по предоставлению топлива, услуги по заправке. Его контрагенты выставляли счета-фактуры с выделением суммы НДС, а налогоплательщик оплачивал оказываемые ему услуги с НДС и отражал данные суммы в налоговой декларации в качестве налогового вычета.

Суды трех инстанций пришли к выводу, что поскольку в силу подп. 22 п. 2 ст. 149 НК РФ услуги, оказываемые непосредственно в аэропортах и воздушном пространстве РФ, освобождены от налогообложения НДС, то налогоплательщик не вправе включать суммы НДС по оказанным ему услугам в аэропортах в состав вычетов, вне зависимости от наличия выделенной суммы налога в выставленных контрагентами счетах-фактуры. Суды указали, что ни в главе 21 НК РФ, ни в ст. 50 ВК РФ понятие услуги, относящейся к оказываемым непосредственно в аэропортах и воздушном пространстве РФ по обслуживанию воздушных судов, не раскрывается, равно как и перечень таких услуг. В связи с чем с целью определения категории и характера оказываемых услуг суды, применив Перечень и правила формирования тарифов и сборов за обслуживание воздушных судов в аэропортах и воздушном пространстве Российской Федерации, утвержденный приказом Минтранса России от 17.07.2012 № 241, исходили из того, что услуги по обслуживанию воздушных судов в аэропорту являются единым технологическим комплексом услуг, направленным на подготовку воздушного судна к вылету с пассажирами, багажом и грузом, и являются, по сути, комплексом мер, направленных на осуществление воздушной перевозки. В этой связи суды пришли к выводу, что оказанные обществу услуги не облагаются НДС в силу положений подп. 22 п. 2 ст. 149 НК РФ, а выставленные контрагентами счета-фактуры с выделенными суммами НДС не соответствуют положениям п. 5 ст. 169 НК РФ, а потому не могут являться основанием для применения налоговых вычетов по НДС.

Вместе с тем ВС РФ указал, что суды не приняли во внимание п. 5 ст. 173 НК РФ, который регламентирует для продавца после выставления ему счета-фактуры с выделенным НДС по ставке 18% по операциям, не подлежащим обложению НДС, обязанность уплаты указанного налога в бюджет. Таким образом, коль скоро для контрагентов заявителя выделение НДС влечет обязанность по уплате налога в бюджет, то для общества указанное обстоятельство является основанием для принятия НДС к вычету.

Кроме того, Суд указал, что под услугами по обслуживанию воздушных судов в целях применения подп. 22 п. 2 ст. 149 НК РФ следует понимать любые услуги, оказанные в рамках заключенных договоров и направленные на подготовку воздушного судна к вылету с пассажирами, багажом и грузом, поскольку, такие услуги являются составной частью обслуживания воздушных судов в аэропортах и представляют собой комплекс мер, направленных на осуществление воздушной перевозки. Налогоплательщик, приобретавший услуги наземного обслуживания судов, оказываемых в аэропортах, и

получивший от контрагентов счета-фактуры с выделением суммы НДС, вправе был использовать соответствующие вычеты, а контрагенты обязаны уплатить НДС в бюджет. *(Определение ВС РФ от 15.12.2016 № 305-ЭС16-11189 по делу № А40-148811/2015)*

«—»

Налогоплательщику доначислен налог на прибыль организаций в связи с тем, что в нарушение п. 1 ст. 252, ст. 255, п. 49 ст. 270 НК РФ при исчислении налога на прибыль организаций в составе расходов на оплату труда налогоплательщик неправомерно учел суммы компенсаций, выплаченные увольняемым работникам на основании соглашений о расторжении трудовых договоров.

Как указал Суд, согласно сложившемуся в судебной практике подходу налоговое законодательство не содержит положений, позволяющих налоговому органу при применении ст. 252 НК РФ оценивать произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности. Расходы признаются экономически обоснованными, если они необходимы для деятельности налогоплательщика.

Для целей исчисления налога на прибыль производимые при увольнении работников выплаты не должны быть аналогичны расходам, поименованным в п. 25 ст. 270 НК РФ, то есть надбавкам к пенсиям, единовременным пособиям уходящим на пенсию ветеранам труда и тому подобным выплатам, имеющим характер личного обеспечения работника после его увольнения.

Выплаты, производимые на основании соглашений о расторжении трудового договора, могут выполнять как функцию выходного пособия (заработка, сохраняемого на относительно небольшой период времени до трудоустройства работника), так и по существу выступать платой за согласие работника на отказ от трудового договора.

При значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, а также иным обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике в соответствии с п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 252 НК РФ и ч. 1 ст. 65 АПК РФ лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность.

При отсутствии таких доказательств налоговый орган вправе исходить из того, что произведенные работникам выплаты в соответствующей части являются личным обеспечением работников, предоставляемым на период после их увольнения, и не уменьшают налогооблагаемую прибыль (подп. 25, 49 ст. 270 НК РФ).

Данная обязанность не устранена в связи со вступлением в действие с 1 января 2015 г. новой редакции п. 9 ст. 255 НК РФ, поскольку названные изменения по своему буквальному содержанию сводятся лишь к исключению неопределенности в вопросе о возможности учета расходов на оплату труда, если производимые при увольнении работника выплаты основаны на соглашении о расторжении трудового договора, но не к дозволению учитывать

любые расходы. *(Определение ВС РФ от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939 по делу № А40-94960/2015)*

В период после проведения выездной налоговой проверки, но до вынесения решения по ней налогоплательщик представил в налоговый орган уточненные налоговые декларации. По итогам изучения этих деклараций и документов к ним налоговым органом принято решение о доначислении предпринимателю сумм налогов.

По мнению налогоплательщика, налоговый орган нарушил процедуру рассмотрения материалов налоговой проверки, поскольку увеличение суммы взыскиваемых налогов осуществлено не на основании материалов выездной налоговой проверки, а в ходе дополнительных проверочных мероприятий при изучении представленных предпринимателем уточненных налоговых деклараций и приложенных к ним документов.

Суд занял позицию налогового органа, т.к. согласно п. 6 ст. 101 НК РФ после окончания налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа, рассматривающий материалы данной проверки, вправе принять решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. Осуществление такого права связано прежде всего с получением дополнительных доказательств по обстоятельствам, уже установленным в ходе проверки. Данное право не может быть противопоставлено праву налогового органа провести дополнительную налоговую проверку скорректированных сведений по уточненной налоговой декларации по основанию, предусмотренному абзацем шестым п. 10 ст. 89 НК РФ.

При этом 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 предоставление уточненной налоговой декларации должно корреспондировать и полномочие налогового органа на ее проверку.

Налоговый орган, завершив выездную налоговую проверку, должен обладать всей полнотой информации о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, осуществленной в проверенном периоде (включая сведения о доходах и расходах по соответствующим налогам).

Поэтому при представлении уточненной налоговой декларации после окончания выездной налоговой проверки, но до принятия решения по ней налоговый орган с учетом объема и характера уточняемых сведений вправе провести дополнительные мероприятия налогового контроля, руководствуясь п. 6 ст. 101 НК РФ, либо, вынося решение без учета данных уточненной налоговой декларации, назначить проведение повторной выездной проверки в части уточненных данных. *(Определение ВС РФ от 16.09.2016 № 305-КГ16-6003 по делу № А40-77894/15)*

В 2011 году обществом продекларирована и уплачена сумма налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Данная сумма учтена налогоплательщиком в составе расходов по налогу на прибыль организаций за указанный период.

В результате корректировки НДСП обществом в 2013 году представлены уточненные налоговые декларации по указанному налогу за 2011 год с уменьшенной суммой налога.

Соответствующие корректировки по налогу на прибыль организаций произведены налогоплательщиком в налоговой декларации за 2013 год. При этом налог на прибыль организаций за 2011 год не корректировался.

По результатам выездной налоговой проверки налоговый орган принял решение, в соответствии с которым обществу доначислен налог на прибыль за 2011 год.

Как указал Суд, на основании подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в ст. 270 НК РФ.

Термин «начисленный налог» в НК РФ не определяется, но исходя из сложившейся судебной практики таковым является налог, отраженный налогоплательщиком в представляемых им налоговых декларациях в качестве подлежащего уплате.

С учетом правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17 января 2012 г. N 10077/11, исчисление налогов, учитываемых в составе расходов по налогу на прибыль организаций (в том числе НДСП), в излишнем размере не может квалифицироваться как ошибка при исчислении налога на прибыль организаций. Исполнив обязанность по начислению НДСП в соответствии с поданными первоначально декларациями за 2011 год, общество правомерно квалифицировало данные начисления как прочие расходы, связанные с производством и реализацией. Учет в составе расходов первоначально исчисленной суммы НДСП не может квалифицироваться как ошибочный. Корректировка НДСП в 2013 году должна рассматриваться как новое обстоятельство, свидетельствующее о необходимости учета излишне исчисленной суммы НДСП в периоде указанной корректировки в составе внереализационных доходов, перечень которых в силу ст. 250 НК РФ не является исчерпывающим. *(Определение ВС РФ № 308-КГ16-8442)*

Налог на прибыль

«+»

Налоговый орган отказал налогоплательщику в учете убытков прошлых лет на основании непредставления уточненной налоговой декларации. Учет в составе расходов текущего периода убытков прошлых лет является правом налогоплательщика, носит заявительный характер посредством их декларирования в подаваемых в налоговый орган налоговых декларациях и может быть реализован только при соблюдении установленных в главе 25 Налогового кодекса Российской Федерации условий; наличие документов, обуславливающих учет убытков в составе расходов, не заменяет их декларирования

Вместе с тем, положения главы 25 НК РФ не содержат такого обязательного условия для учета сумм убытков прошлых лет, как подача налоговой декларации. Для учета убытков прошлых лет организация вправе как подать соответствующую налоговую декларацию, так и заявить о таком учете в возражениях на акт выездной налоговой проверки. *(Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 21.12.2016 № Ф04-5823/2016 по делу № А27-1017/2016)*

Общество приобрело неисключительные права на программный продукт; условиям договоров предусмотрен запрет на переработку (модификацию) программного обеспечения.

По мнению налогового органа, для Общества был создан новый программный продукт — биллинговая система, который является нематериальным активом и относится к амортизируемому имуществу, расходы по которому учитываются при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль путем начисления амортизации.

Вместе с тем Общество правомерно учитывало расходы по созданию биллинговой системы в качестве прочих расходов в тех периодах, к которым они относятся в полном размере, без начисления амортизации. Создание биллинговой системы расчетов с клиентами не признается созданием нематериального актива, и указанная система не является амортизируемым имуществом. Создание биллинговой системы на базе программного продукта, приобретенного на условиях неисключительной лицензии, не образует исключительного права на весь программный продукт, поскольку отсутствует право на распоряжение исключительным правом на результат интеллектуальной деятельности. *(Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 16.12.2016 № Ф01-5237/2016 по делу № А28-9466/2015)*

Согласно мнению налогового органа, т.к. у налогоплательщика отсутствует право собственности на имущество, суммы начисленной амортизации оборудования, приобретенного по договору коммерческого кредита с переходом права собственности на него после оплаты, не подлежат включению в расчет по налогу на прибыль.

Налогоплательщик утверждает, что предусмотренная договором поставки оговорка о сохранении права собственности до момента полной оплаты за продавцом, использовалась последним лишь как обеспечительная мера, направленная на исполнение обязательства оплаты товара.

Согласно позиции суда, поскольку имущество использовалось налогоплательщиком в производственной деятельности, факт права собственности на него не может служить критерием для определения момента признания этого имущества в качестве актива и основного средства, а также для определения момента начала начисления амортизации. Более того, данное имущество не отнесено НК РФ ни к основным средствам, исключаемым из амортизируемого имущества, ни к имуществу, не подлежащему амортизации. Таким образом, для него необходимо применять общие нормы НК РФ, которые предусматривают начало начисления амортизации и признания ее суммы в расходах с момента ввода объекта в эксплуатацию.

Как указал суд, основными критериями признания актива основным средством и начисления по нему амортизации считается наличие контроля над активом и извлечение экономических выгод от его использования. *(Постановление Арбитражного суда Московского округа от 13.10.2016 № Ф05-15174/2016 по делу № А40-250740/2015)*



Согласно мнению налогоплательщика, выплаченные при увольнении по соглашению сторон компенсации в повышенном размере работникам экономически обоснованы, поскольку позволяют минимизировать расходы на оплату труда, избежать конфликтных ситуаций и формировать положительный имидж работодателя на рынке труда.

Суд занял позицию налогового органа, указав, что данные выплаты не учитываются при налогообложении прибыли, поскольку они не связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей и не рассчитаны на получение дохода. Судом учтено, что повышенный размер выплат не предусмотрен ни трудовым, ни коллективным договором. Также данные выплаты производились день увольнения работников. *(Постановление Арбитражного суда Московского округа от 14.10.2016 № Ф05-16002/2015 по делу N А40-213762/14)*

Налогоплательщик с привлечением подрядных организаций провел работы по строительству бокового ствола к разведочной скважине. Введена в эксплуатацию и учтена обществом в составе основных средств 12.11.2003. Приказом от 13.11.2003 скважина введена во временную консервацию, в 2011 г. скважина № 89 расконсервирована с целью строительства бокового ствола. В 2012 г. данная скважина ликвидирована.

По мнению налогоплательщика, затраты на строительство бокового ствола к скважине списываются одновременно на основании подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Вместе с тем работы по строительству бокового ствола, начатые в период консервации и проведенные на разведочной скважине, в соответствии со ст. 257 НК РФ следует отнести к реконструкции основного средства. При ликвидации разведочной скважины в соответствии с п. 4 ст. 261 и п. 5 ст. 325 НК РФ расходы на ее ликвидацию, включая суммы недоначисленной в

соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, 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. *(Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 23.12.2016 № Ф02-6635/2016 по делу № А33-19673/2015)*

Как указывает налоговый орган, налогоплательщик неправомерно включил в состав расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль проценты по долговым обязательствам, начисленным и принятым к учету в рамках заключенного с банком договора об открытии кредитной линии в иностранной валюте. Денежные средства использовались для рефинансирования задолженности по договорам налогоплательщика с другим банком, кредитные средства по которым были использованы на приобретение средств, используемых в процессе осуществления деятельности, доходы от которой не учитывались при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

Как указал суд, доходы (расходы) в виде процентов и курсовых разниц по привлеченным кредитам, выраженным в иностранной валюте, не являются доходами (расходами), указанными в ст. 251 и 270 НК РФ, и учитываются для целей налогообложения прибыли в общеустановленном порядке. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20.12.2016 № Ф08-8854/2016 по делу № А53-33805/2015)*.

В связи с увольнением работников по соглашению сторон налогоплательщик произвел выплаты выходных пособий в соответствии с условиями трудового договора (и дополнительных соглашений к нему) и включил данные выплаты в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Дополнительные соглашения были заключены незадолго до увольнения с ограниченным кругом лиц.

Суд занял позицию налогового органа, указав, что в целях налогообложения перечень выплат в пользу работников ограничен. Такие выплаты для их отнесения к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли, должны быть связаны непосредственно с выполнением работниками своих трудовых обязанностей в рамках трудовых отношений. Также, в целях налогообложения прибыли, иные виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных трудовым договором, должны соответствовать критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ, — быть направленными на осуществление деятельности, направленной на получение дохода.

Включение же в трудовые договоры условия о выплате работникам дополнительного пособия в случае увольнения, не может расцениваться как условие, направленное на получение прибыли организацией. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.12.2016 № Ф07-10520/2016, Ф07-10518/2016 по делу № А05-2621/2015)*

НДС

«+»

Налогоплательщик представил в налоговый орган заявление о возмещении НДС в заявительном порядке, предоставив банковскую гарантию, предусматривающую обязательства банка на основании требования налогового органа уплатить в бюджет за налогоплательщика налог, заявленный к возмещению в налоговой декларации по НДС.

Налоговый орган отказал в возмещении. По его мнению, тот факт, что представленная налогоплательщиком банковская гарантия содержит условие о месте предъявления требования и способе передачи требования (в письменном виде), что не предусмотрено статьями 74.1 и 176.1 НК РФ, нарушает права налогового органа, поскольку ограничивает в предъявлении требования в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

Вместе с тем указание в банковской гарантии на письменную форму требований и наличие в ней адреса предъявления требований, не ограничивает права налоговых органов по направлению требования любым способом, подтверждающим факт его получения юридическим лицом, а лишь конкретизирует адрес, по которому следует направлять такое требование в случае направления именно заказным письмом. *(Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 09.12.2016 № Ф10-4813/2016 по делу № А36-238/2016)*

По мнению налогового органа, налогоплательщик необоснованно предъявил к возмещению НДС по ремонтным и проектным работам, выполненным подрядной организацией, поскольку имущественный комплекс, на котором выполнялись работы, не был принят налогоплательщиком на учет, соответственно, не были приняты на учет спорные работы.

Суд занял позицию налогоплательщика. Поскольку имущественный комплекс был передан налогоплательщику по предварительному договору купли-продажи, и в последующем на него оформлено право собственности, налогоплательщик использовал его в своей производственной деятельности для извлечения прибыли. Начало выполнения строительно-монтажных работ в период, когда на имущество не было оформлено право собственности, не может являться основанием для отказа в вычете НДС. *(Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.12.2016 № Ф04-5956/2016 по делу № А27-1221/2016)*

«-»

Налоговый орган привлек налогоплательщика к ответственности ввиду занижения налоговой базы по налогу на прибыль и НДС вследствие невключения в полном размере в налогооблагаемые базы инвестиционных средств, оставшихся в распоряжении после завершения строительства объекта и передачи инвесторам части объекта недвижимости, предусмотренной актом о результатах реализации инвестиционного проекта.

Согласно позиции налогоплательщика, разница между налоговой и бухгалтерской стоимостью здания не учтена для целей налогового учета уже в момент формирования стоимости доли налогоплательщика в инвестиционном объекте при принятии его к налоговому учету в состав амортизируемого имущества, соответственно, не подлежит учету при исчислении амортизации в налоговом учете и не уменьшает налогооблагаемую прибыль. Учитывая в расходах по инвестиционному контракту стоимость здания по данным налогового учета, налоговый орган повторно облагает разницу между бухгалтерской и налоговой стоимостью здания налогом на прибыль.

Как указал суд, средства, получаемые от инвесторов непосредственно на строительство, являются инвестиционными взносами, они не связаны с реализацией товаров (работ, услуг), относятся к целевому финансированию, не облагаются НДС и налогом на прибыль. Однако средства, оставшиеся в распоряжении застройщика в момент сдачи объектов в эксплуатацию и передачи инвесторам объектов долевого строительства, не носят инвестиционного характера, являются, по сути, вознаграждением застройщика, осуществляющего эту деятельность с целью извлечения прибыли. Соответственно, разница между средствами, полученными от инвесторов, и фактическими затратами на строительство, не возвращенная инвесторам, облагается НДС и налогом на прибыль. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 26.12.2016 N Ф08-9806/2016 по делу № А63-13618/2014)*

Налог на имущество организаций

«+»

По мнению налогового органа, налогоплательщик неправомерно не включил в налогооблагаемую базу объекты недвижимости, переданные ему его учредителем по актам приема-передачи, в качестве увеличения вклада в уставный капитал за период с момента постановки данного имущества на бухгалтерский учет по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» до регистрации права собственности на него.

По мнению налогоплательщика, объекты, переданные ему его учредителем, фактически в пользование не поступали, акты оформлены для регистрации изменений в ЕГРЮЛ и не отражали реальную передачу данного имущества. Указанные объекты находились в спорный период собственности учредителя, и до актов приема-передачи было передано учредителем налогоплательщика по договорам доверительного управления другому юридическому лицу. Впоследствии по мере расторжения договоров доверительного управления регистрировал переход права к налогоплательщику.

Суд принял сторону налогоплательщика, указав, что в спорный период (с момента подписания актов приема-передачи имущества в качестве увеличения вклада в уставный капитал заявителя и до государственной регистрации права собственности за налогоплательщиком) имущество находилось в собственности учредителя и было передано им в доверительное управление другому юридическому лицу. Право собственности и обязанность уплаты налога у налогоплательщика возникла с момента государственной регистрации права. Составление актов приема-передачи имущества в качестве увеличения вклада в уставный капитал заявителя данного порядка налогообложения не изменяет. *(Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 12.12.2016 № Ф06-15236/2016 по делу № А12-14082/2016)*

«-»

По мнению налогового органа, изменение стоимости основных средств посредством отмены результатов произведенной ранее переоценки не предусмотрено действующими положениями по бухгалтерскому учету.

Как указал суд, задание на оценку должно содержать, кроме всего прочего, информацию о цели оценки, а также предполагаемое использование результатов оценки и связанные с этим ограничения. Из представленного налогоплательщиком задания на оценку следует, что отчеты оценщика предназначались не для целей бухгалтерского учета, а для принятия управленческих решений и уточнения финансовой отчетности, в связи с чем, указанные отчеты об оценке основных средств не содержат прямого указания о том, что оценка проведена именно для целей переоценки стоимости основных фондов для отражения ее в бухгалтерском учете.

Таким образом, суд занял позицию налогоплательщика, указав, что последний правомерно отменил результаты переоценки, признав данные результаты технической ошибкой, тем самым изменив стоимость основных средств. *(Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 19.12.2016 № Ф10-4867/2016 по делу № А23-7674/2015)*

Налоговый контроль

«+»

В результате проведения выездной налоговой проверки налогоплательщику доначислен НДС, соответствующие пени и штрафы. Также был выявлен факт переплаты по налогу. Однако, вместо того, чтобы учесть переплату при расчете недоимок налоговый орган предложил предоставить уточненную налоговую декларацию.

По мнению налогоплательщика, решение налогового органа нарушает его права, т.к. не отражает действительных налоговых обязательств и приведет к незаконному взысканию с сумм штрафов и пени, возможности повторной проверки за этот же налоговый период.

Суд согласился с мнением налогоплательщика и указал, что размер исчисленных налоговым органом по результатам проведенных мероприятий налогового контроля налогов должен соответствовать действительным налоговым обязательствам налогоплательщика перед бюджетом именно на дату завершения указанной проверки. Соответственно, налоговый орган должен установить итоговую налоговую обязанность проверяемого налогоплательщика с учетом всех имеющихся у него переплат и недоимок по налогам. *(Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 26.12.2016 № Ф06-16410/2016 по делу № А12-9709/2016)*

Налоговым органом не принято заключение специализированной организации в качестве надлежащего доказательства в связи с тем, что оно датировано после окончания налоговой проверки, кроме того, непосредственно в тексте заключения отсутствует указание на то, что эксперты предупреждены об уголовной ответственности за дачу заведомо ложного заключения.

Как указал суд, НК РФ не запрещает налогоплательщикам в ходе рассмотрения материалов налоговой проверки и в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля получать и представлять в налоговый орган заключения экспертов. *(Постановление Арбитражного суда Московского округа от 18.10.2016 № Ф05-15292/2016 по делу № А40-251138/2015)*

Уплата и возврат налогов и сборов

«+»

Налогоплательщик ошибочно перечислил НДФЛ за свое обособленное подразделение в апреле 2011 г. В январе 2014 г. он обратился в налоговый орган с письменным заявлением, в котором указало на ошибочное перечисление налога и просило указать, в счет какой организации он зачтен. В марте 2014 г. от налогового органа получен ответ, что по расчетным документам уточнить КПП налогоплательщика не представляется возможным, так как плательщик с таким КПП не состоит на налоговом учете в данном налоговом органе. В мае 2015 г. налогоплательщик обратился с заявлением в налоговый орган о возврате излишне уплаченного налога.

Налоговый орган в возврате отказал, поскольку пропущен срок на подачу заявления о возврате излишне уплаченного налога. По его мнению, поскольку налогоплательщик должен был узнать о переплате в момент уплаты налога, так как налогоплательщик самостоятельно исчисляет и уплачивает налог, то и пропущен и срок исковой давности для заявления требований в судебном порядке.

Вместе с тем, норма п. 7 ст. 78 НК РФ не препятствует в случае пропуска трехгодичного срока на обращение за возвратом в налоговый орган обратиться с иском о возврате налога в порядке гражданского судопроизводства. В этом случае срок исковой давности исчисляется со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права, то есть с момента получения решения налогового органа об отказе в осуществлении возврата излишне уплаченного налога. *(Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 08.12.2016 № Ф09-10552/16 по делу № А60-55793/2015)*

Налоговый орган отказал в возврате сумм излишне уплаченного НДФЛ, так как обществом не соблюден досудебный порядок разрешения спора.

Судом указано, что положения статьи 138 НК РФ в части досудебной процедуры урегулирования спора по обжалованию решений и действий налогового органа не распространяются на процедуру возврата (зачета) налога, установленную статьей 78 НК РФ. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 27.12.2016 № Ф08-9546/2016 по делу № А32-14193/2016)*

«-»

Спорная переплата образовалась у налогоплательщика в результате проведения зачета переплаты по НДС в счет уплаты налога на прибыль организаций по заявлению от 10.09.2008 (решения о зачете от 08.10.2008 и от 15.10.2008).

Налогоплательщик обратился с заявлением об осуществлении зачета переплаты по налогу на прибыль в счет предстоящих платежей по НДС. Налоговый орган отказал в зачете, поскольку заявление о возврате подано по истечении трех лет со дня уплаты налога.

Налогоплательщик считает, что законодательство о налогах и сборах различает две формы зачета: зачет в счет предстоящих налоговых платежей, когда на момент зачета обязанность по уплате налога еще не возникла, и зачет в счет исполнения уже существующей обязанности по уплате налога. Пресекательный трехлетний срок, предусмотренный п. 7 ст. 78 НК РФ, таким образом, применяется в отношении зачета переплаты в счет погашения имеющейся недоимки, но не применяется в отношении зачета переплаты в счет будущих налоговых обязательств.

Соответственно, согласно мнению налогоплательщика, формальный подход налогового органа к толкованию норм ст. 78 НК РФ приводит к ситуации, когда, с одной стороны, общество вправе воспользоваться имеющейся переплатой в счет будущих платежей по налогу на прибыль (налоговый орган может самостоятельно зачесть переплату в счет погашения недоимки без ограничения по срокам), а в счет будущих платежей по другим налогам, в частности по НДС, не может из-за истечения трехлетнего срока, установленного п. 7 ст. 78 НК РФ. Таким образом, как утверждает налогоплательщик, налоговый орган должен руководствоваться ст. 176 НК РФ как специальной правовой нормой.

Суд указал, что трехлетний срок на зачет излишне уплаченных сумм налога подлежит исчислению с дат проведения налоговым органом зачета. По своему экономическому содержанию между зачетом и возвратом налоговых платежей существенных различий не имеется, и фактически зачет излишне уплаченных сумм налога является разновидностью (формой) возврата этих сумм, восстановлением имущественного положения налогоплательщика.

Таким образом, согласно позиции суда, исходя из изложенного и учитывая, что НК РФ право налоговых органов на проведение налоговой проверки ограничено тремя годами (не считая года ее проведения), к требованию налогоплательщика о зачете излишне уплаченных сумм налоговых платежей и к требованию об их возврате должен применяться единый правовой режим.

То обстоятельство, что налогоплательщик обратился за зачетом в 2008 г. с соблюдением трехлетнего срока, не освобождает его от необходимости соблюдения такого срока при обращении за зачетом в следующий раз, поскольку соблюдение налогоплательщиком трехлетнего срока на подачу заявления в налоговый орган, предусмотренного пунктом 7 статьи 78 НК РФ является обязательным для предъявления требования о зачете излишне уплаченных сумм, а пропуск указанного срока является основанием для отказа в осуществлении зачета (возврата).

Оснований для применения положений ст. 176 НК РФ как специальной правовой нормы в данном случае не имелось. С момента проведения зачета в 2008 г. спорные суммы числились как налог на прибыль, который не регулируется ст. 176 НК РФ. Кроме того, ст. 176 НК РФ содержит норму, отсылающую к ст. 78 НК РФ в части порядка и сроков зачета налогов. *(Постановление Арбитражного суда Московского округа от 22.12.2016 № Ф05-19827/2016 по делу № А40-158322/2015)*

Страховые взносы

«+»

Дополнительные выходные дни, предоставляемые для ухода за ребенком-инвалидом, 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 Восточно-Сибирского округа от 15.12.2016 № Ф02-6677/2016 по делу № А19-1232/2016)*

Согласно коллективному договору в пользу работников осуществлялась частичная оплата стоимости приобретенных налогоплательщиком путевок на санаторно-курортное и реабилитационное лечение.

По мнению страхового органа, налогоплательщик неправомерно исключил из облагаемой базы данные суммы по оплате санаторно-курортных путевок.

Суд занял позицию налогоплательщика, указав, что выплаты, производимые работодателем в пользу или в интересах работника не за результаты труда, а по иным основаниям, не могут быть отнесены к выплатам, подлежащим включению в базу для исчисления страховых взносов, так как это противоречит правовой природе понятия оплаты труда, сформулированному в ТК РФ.

Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками, как указал суд, не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.12.2016 № Ф07-11724/2016 по делу № А56-15687/2016)*

Налогоплательщику доначислены суммы страховых взносов, вследствие их неначисления на выплаты в пользу работников, связанные с оплатой стоимости путевки и суточных при однодневной командировке работника.

Как указал суд, выплаты, производимые работодателем в пользу или в интересах работника не за результаты труда, а по иным основаниям, не могут быть отнесены к выплатам, подлежащим включению в базу для исчисления страховых взносов, так как это противоречит правовой природе понятия оплата труда, сформулированному в ТК РФ.

Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда.

В отличие от трудового договора, который в соответствии со ст. 15 и 16 ТК РФ регулирует именно трудовые отношения, коллективный договор согласно ст. 40 ТК РФ регулирует социально-трудовые отношения. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.12.2016 № Ф07-11724/2016 по делу № А56-15687/2016)*



Налогоплательщик выплачивал работникам денежные средства по договорам дарения на регулярной основе. Средства выплачивались к праздничным датам, и размер выплат зависел от занимаемой должности.

По мнению налогоплательщика, указанные выплаты осуществляются по гражданско-правовому договору и не облагаются страховыми взносами в силу отсутствия подобного требования в законодательстве о налогах и сборах.

Согласно позиции суда, условия, принимаемые в расчет при выдаче денежных подарков и определение их размера, регулярная периодичность такого дарения, указывает на наличие связи между выплатой денежных подарков работникам налогоплательщика и выполнением ими трудовых обязанностей. Более того, судом указан, что заключение договоров дарения денежных средств работникам носило массовый и регулярный характер, а выплаты по ним превышали размер заработной платы работников.

Таким образом, спорные выплаты являются частью системы оплаты труда и носят стимулирующий характер и поэтому подлежат включению в базу для исчисления страховых взносов. *(Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 26.12.2016 по делу № А44-2047/2016)*

Налогоплательщик считает, что правомерно не включил в базу для начисления страховых взносов выплаты к праздничным дням (Новый год, 23 февраля, 8 марта), произведенные работникам с период 2012-го по 2014 год. По его мнению, названные премии не связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей, при том, что выплачены в одинаковых суммах независимо от должности, размера заработной платы и других обстоятельств, их обложение страховыми взносами не предусмотрено ст. 9 Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации».

Признавая довод налогоплательщика необоснованным, суд указал, что, поскольку работники организации подлежат обязательному социальному страхованию, выплаты работникам к праздничным датам, не предусмотренные трудовым или коллективным договором, относятся также к предусмотренным указанным Законом выплатам и иным вознаграждениям, начисляемым в пользу физических лиц. В связи с чем данные выплаты подлежат обложению страховыми взносами *(Постановление Арбитражного суда Московского округа от 22.12.2016 № Ф05-19972/2016 по делу № А41-14707/2016)*

ФБК | Legal

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

Т +7 (495) 737 5353
Ф +7 (495) 737 5347
www.fbk.ru
www.fbk-legal.com