

## Налоговое законодательство

---

Проект Федерального закона № 1237255-7 «О внесении изменений в статью 165 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Указанный законопроект направлен на упрощение порядка документального подтверждения ставки НДС в размере 0%.

В частности, при оказании услуг по международной перевозке морскими, речными судами товаров, вывозимых с территории Российской Федерации, предлагается исключить требование о наличии отметок таможенных органов.

## Налоговое администрирование

---

Приказ ФНС от 11.05.2021 года № ЕД-7-23/478@ «Об утверждении форм документов, используемых налоговыми органами при заявительном порядке возмещения налога на добавленную стоимость (акциза) при проведении налогового мониторинга, а также формы и формата представления заявления о применении заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость (акциза) в электронной форме» зарегистрирован 18.08.2021 года № 64671, опубликован 18.08.2021 год

Приказом утверждены формы документов при применении заявительного порядка возмещения НДС и акциза при проведении налогового мониторинга:

- формы решений, принимаемых налоговым органом (о возмещении, об отказе в возмещении, об отмене полностью или частично решения о возмещении суммы НДС (акциза), заявленной к возмещению в заявительном по-

рядке, при проведении налогового мониторинга);

- форма и формат заявления о применении заявительного порядка возмещения НДС (акциза);

- форма сообщения о подтверждении обоснованности применения освобождения от уплаты акциза при проведении налогового мониторинга;

- форма постановления об осмотре территорий, помещений, документов и предметов при проведении налогового мониторинга.

Приказ ФНС от 01.06.2021 года № ЕД-7-8/531@ «О внесении изменений в приложение № 14 к приказу Федеральной налоговой службы от 14.08.2020 № ЕД-7-8/583@», опубликован 10.08.2021 года

ФНС России изменен срок непредставления

налоговой декларации, по истечении которого налоговым органом может быть принято решение о приостановлении операций по счетам в банке, а также переводов электронных денежных средств – теперь соответствующее решение налоговый орган сможет принять в случае непредставления налоговой декларации в течение 20 рабочих дней по истечении установленного срока ее представления.

**Информация ФНС России от 20.08.2021 «На сайте ФНС России можно узнать адреса, где проводятся ВКС с налоговыми органами»**

ФНС проинформировала, что в ходе досудебного урегулирования налоговых споров налогоплательщик может воспользоваться правом участия в ходе рассмотрения своей

жалобы через систему видео-конференц-связи (ВКС).

ФНС дала временные рекомендации по порядку рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) с использованием ВКС. На сайте ФНС в разделе «Досудебное урегулирование споров» размещен перечень налоговых органов, где налогоплательщик может принять участие в рассмотрении своей жалобы через ВКС. Налогоплательщик может выбрать ближайшую инспекцию из списка, где он сможет присутствовать в рамках процесса рассмотрения жалобы, вне зависимости от места нахождения налогового органа, в котором жалоба будет рассматриваться.

## Международное налогообложение

---

Синтезированный документ Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения и Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Финляндской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы (применительно к отношениям между Российской Федерацией и Финляндской Республикой)

Указанный документ подготовлен совместно компетентными органами России и Финляндии и представляет собой их общее понимание изменений, внесенных в СИДН.

Документ, представляет собой синтезированный текст для целей применения Соглашения, подписанного 4 мая 1996 года, и Протокола о внесении изменений в Соглашение, подпи-

санного 14 апреля 2000 года, с изменениями, внесенными Многосторонней конвенцией по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения, подписанной 7 июня 2017 года.

Обобщенный текст был подготовлен на основе оговорок и уведомлений, представленных Депозитарию (ОЭСР) Финляндией и Россией. Подлинные правовые тексты Соглашения и Многосторонней конвенции по-прежнему имеют преимущественную силу и остаются применимыми.

Положения Многосторонней конвенции (MLI) применяется к налоговому Соглашению в России и Финляндии:

- в отношении налогов, удерживаемых у источника на суммы, уплаченные или зачисленные нерезидентам, если событие, повлекшее за собой уплату таких налогов, произошло 1 января 2021 года или после этой даты;
- в отношении всех других налогов, взимае-

мых Договаривающимся Государством, в отношении налогов, взимаемых в отношении налогооблагаемых периодов, начинающихся 1 января 2021 года или после этой даты.

## НДС

---

**Письмо ФНС от 29.07.2021 года № СД-4-3/10681@ «О порядке заполнения отдельных показателей счетов-фактур и корректировочных счетов-фактур, выставляемых в электронной форме»**

ФНС уточнила порядок заполнения электронных счетов-фактур и УПД по прослеживаемым товарам.

Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 № 534 форма счета-фактуры дополнена строкой 5а, а форма корректировочного счета-фактуры – графами 10, 10а и 11.

В строке 5а указываются реквизиты документа об отгрузке. В случае одновременного отражения нескольких отгрузочных документов, в этой строке указываются номера и даты таких документов через разделительный знак «;» (точка с запятой).

В графах 10 и 10а корректировочного счета-фактуры указывается цифровой код и соответствующее ему краткое наименование страны происхождения товара, указанные в графах 10 и 10а счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура.

В графе 11 указывается регистрационный номер декларации на товары, указанный в графе 11 счета-фактуры, к которому состав-

ляется корректировочный счет-фактура.

Также ФНС указала, что в настоящее время применяются формат счета-фактуры, утвержденный приказом от 19.12.2018 года № ММВ-7-15/820@, и формат корректировочного счета-фактуры, утвержденный приказом от 12.10.2020 года № ЕД-7-26/736@.

В связи с этим ФНС отметила, что электронные счета-фактуры, составленные в соответствии с действующими форматами без формирования наименований и значений вышеуказанных дополнительных реквизитов в свободных информационных полях, не могут считаться, как составленные с нарушениями. Такие электронные счета-фактуры, составленные по установленным форматам, являются основанием для применения вычетов по НДС.

В случае формирования УПД в строке 5а указывается номер и дата УПД.

**Письмо ФНС от 17.08.2021 года № СД-4-3/11571@ «О порядке заполнения отдельных показателей единого корректировочного счета-фактуры, а также применения новой формы счета-фактуры»**

В связи с внесенными Федеральным законом от 09.11.2020 № 371-ФЗ с 01.07.2021, постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 года № 534 изменений в формы счета-фактуры (корректировочного счета-

фактуры) и в правила заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по НДС, ФНС России даны разъяснения, касающиеся порядка заполнения единого корректировочного счета-фактуры и возможности составления счетов-фактур с 01.07.2021 года по форме, действовавшей до 01.07.2021.

ФНС обращено внимание на то, что применение с 01.07.2021 старой формы счета-фактуры, не учитывающей требования, предусмотренные пунктом 5 статьи 169 НК РФ (в редакции Федерального закона от 09.11.2020 № 371-ФЗ), неправомерно.

## Налог на прибыль

---

**Письмо ФНС России от 04.08.2021 № СД-4-3/11038@ «О направлении письма Минфина России»**

Минфин России в письме от 03.08.2021 N 03-08-13/62064 разъяснил некоторые вопросы, касающиеся порядка налогообложения процентного дохода, выплачиваемого постоянным представительством иностранной организации, расположенным на территории Российской Федерации, в пользу другой иностранной компании - займодавца по займам, выданным такому постоянному представительству для целей осуществления деятельности в Российской Федерации.

Как указал Минфин России, процентный доход иностранной компании – займодавца, не осуществляющей деятельность в РФ через постоянное представительство, по займу, выданному постоянному представительству иной иностранной организации, расположенному на территории Российской Федерации, не подлежит обложению налогом у источника.

Вместе с тем Минфин обратил внимание, что в связи с внесением изменений в подп. 3 п. 1 ст. 309 НК РФ Федеральным законом от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федера-

ции» процентный доход по долговым обязательствам иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, при условии, что задолженность, по которой выплачиваются проценты, возникла в связи с деятельностью указанного постоянного представительства, с 01.01.2022 будет относиться к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежать обложению налогом, удерживаемым налоговым агентом в соответствии с п. 1 ст. 310 НК РФ.

**Распоряжение Правительства РФ от 09.08.2021 № 2196-р**

Правительство обновило перечень основного технологического оборудования, эксплуатируемого в случае применения наилучших доступных технологий, в отношении которого может применяться повышенный коэффициент амортизации 2 (подп. 5 п. 1 ст. 259.3 НК РФ). Новый перечень будет применяться с 01.01.2022 года.

**Письмо Минфина России от 28.07.2021 года № 03-03-06/1/60400**

Минфином даны разъяснения по вопросу признания дебиторской задолженности без-

надежной для целей налогообложения прибыли в случае ее взыскания с контролирующих должника лиц в порядке привлечения их к субсидиарной ответственности.

Минфин разъяснил, что при наличии судебного решения о взыскании задолженности ликвидированного должника с физических лиц в порядке привлечения их к субсидиарной ответственности, такая задолженность не может считаться безнадежной. По сути, в рассматриваемом случае происходит перевод задол-

женности юридического лица в задолженность физических лиц перед налогоплательщиком.

Данная дебиторская задолженность физических лиц, контролирующих должника, перед налогоплательщиком может быть признана безнадежной для целей налогообложения прибыли уже после проведения судебными приставами-исполнителями мер принудительного взыскания или по другому основанию, установленному пунктом 2 статьи 266 НК РФ.

## Налог на имущество

---

Письмо ФНС России от 02.08.2021 года № СД-4-21/10889@ «О критериях разграничения видов имущества (движимое или недвижимое) в целях применения главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации» (вместе с письмами Минфина России от 26.05.2021 № 03-05-05-01/40484, от 29.06.2021 № 03-05-05-01/51043)

ФНС России в дополнение к своему письму от 21.05.2021 № № БС-4-21/7027@, подготовленному с учетом правовой позиции Верховного Суда Российской Федерации (Определения от 12.07.2019 № 307-ЭС19-5241, от 17.05.2021 № 308-ЭС20-23222), рекомендует также использовать разъяснения Минфина России по вопросам об отнесении отдельных видов имущества к движимому или недвижимому в целях применения гл. 30 НК РФ.

Минфин России со ссылкой на ГК РФ, выводы судебной практики и позицию Росреестра указал, что для признания имущества недвижимым необходимо представить доказательства возведения его в установленном законом и иными нормативными актами порядке на

земельном участке, предоставленном для строительства объекта недвижимости, с получением разрешительной документации, с соблюдением градостроительных норм и правил.

Здания, строения, сооружения, объекты незавершенного строительства признаются объектами капитального строительства, для создания которых необходимо получение разрешения на строительство, а после завершения строительства - разрешение на ввод в эксплуатацию.

Не являются объектами капитального строительства некапитальные строения и сооружения, которые не имеют прочной связи с землей и конструктивные характеристики которых позволяют осуществить их перемещение и (или) демонтаж и последующую сборку без несоразмерного ущерба назначению и без изменения основных характеристик строений, сооружений (в том числе киоски, навесы и другие подобные строения, сооружения), а также неотделимые улучшения земельных участков (замощения, покрытия и пр.).

Сооружения, обладающие характеристиками

некапитальных объектов, не являются объектами недвижимости и в отношении них не осуществляются государственный кадастровый учет и государственная регистрация прав.

Сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию с получением разрешительной документации, т.е. как объекты капитального строительства, с большей степенью вероятности относятся к объектам недвижимости. Соответственно объекты, обладающие характеристиками некапитальных сооружений, не относятся к недвижимому имуществу, право собственности на которые подлежит государственной регистрации.

**Информация ФНС России от 25.08.2021 «Утверждены новые формы заявлений для налогообложения имущества»**

ФНС России проинформировала об утверждении форм и форматов заявлений для целей прекращения налогообложения имущества.

Приказом ФНС России от 16.07.2021 № ЕД-7-21/668@ утверждена форма заявления о гибели или уничтожении объекта налогообложения по налогу на имущество организаций. Заявление может представляться, начиная с 2022 года.

Приказом ФНС России от 19.07.2021 № ЕД-7-21/675@ утверждена форма заявления о прекращении исчисления транспортного налога в связи с принудительным изъятием транспортного средства. Письмом ФНС России от 19.08.2021 № СД-4-21/11696@ разъяснено, что предусмотренная приказом форма заявления может применяться со дня его опубликования (18.08.2021).

Письмо ФНС России от 10.08.2021 года № СД-4-21/11246@ «О некоторых вопросах реализации Плана контрольных событий проекта «Безде-

**Кларационное администрирование налога на имущество организаций»**

ФНС России напомнила, что с 2023 года вступает в силу п. 6 ст. 386 НК РФ в редакции Федерального закона от 02.07.2021 года № 305-ФЗ, предусматривающий, что налогоплательщики – российские организации не включают в налоговую декларацию по налогу на имущество организаций сведения об объектах налогообложения, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость (далее – объекты налогообложения).

При этом, если в истекшем налоговом периоде у налогоплательщика имелись только такие объекты налогообложения, то налоговая декларация по налогу не представляется вообще.

ФНС сообщила, что начиная с 2023 года, налогоплательщикам будут направляться сообщения об исчисленных налоговыми органами суммах налога в отношении объектов налогообложения, которые будут составляться на основе документов и иной информации, имеющихся у налогового органа.

С 2022 г. налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны направить в налоговый орган заявление о ее предоставлении вместе с документами, подтверждающими право на налоговую льготу. Если налогоплательщик, имеющий право на налоговую льготу, не представил в налоговый орган заявление о предоставлении налоговой льготы или не сообщил об отказе от ее применения, то налоговая льгота предоставляется на основании сведений, полученных налоговым органом в соответствии с НК РФ и другими федеральными законами, начиная с налогового периода, в котором у налогоплательщика возникло право на налоговую льготу.



Также ФНС проинформировала о синхронизации сроков уплаты налога на имущество (авансовых платежей по налогу) со сроками уплаты организациями транспортного и земельного налогов: с 1 января 2022 года налог подлежит уплате в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, а авансовые платежи по налогу – в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (п. 1 ст. 383 НК РФ).

**Письмо ФНС от 06.08.2021 года № СД-4-21/11169@**

**Информация ФНС России «ФНС России разъяснила особенности определения налоговой базы для гаражей организаций»**

ФНС разъяснила, что согласно подпункту 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ налоговая база по налогу определяется как кадастровая стоимость имущества в отношении гаражей, признаваемых объектами налогообложения по налогу. Особенности определения налоговой базы по налогу исходя из кадастровой стоимости гаражей устанавливаются законом субъекта РФ (п. 2 ст. 372, п. 2 ст. 378.2 НК РФ). В случае установления в соответствии со статьей 378.2 НК РФ особенностей определения налоговой базы такая налоговая база определяется как кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с учетом положений статьи 378.2 НК РФ. ФНС также указала, что применение к объектам недвижимого имущества вида «гараж» особенностей определения налоговой базы не зависит от их фактического использования, а осуществляется исходя из сведений об этих объектах, имеющих в ЕГРН, и соответствующих первичных документах.

**Письмо ФНС от 10.08.2021 года № СД-4-21/11260@**

ФНС разъяснила, что в соответствии с п. 15 ст. 378.2 НК РФ (в редакции Федерального закона от 23.11.2020 года № 374-ФЗ, далее – Закон № 374-ФЗ) в случае изменения стоимости объекта налогообложения с кадастровой на рыночную по решению кадастровой комиссии / или решению суда сведения об измененной кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в ЕГРН, учитываются при определении налоговой базы по налогу на имущество организаций начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

Аналогичные положения содержатся в п. 1.1 ст. 391, п. 2 ст. 403 НК РФ (в редакции Закона № 374-ФЗ), соответственно, применительно к налоговой базе по земельному налогу и налогу на имущество физических лиц.

По мнению ФНС, измененная кадастровая стоимость должна применяться для всех налоговых периодов, в которых в качестве налоговой базы применялась изменяемая кадастровая стоимость, являющаяся предметом оспаривания.

Вышеуказанный подход может применяться в отношении земельного налога, налога на имущество организаций и налога на имущество физлиц для целей пересчета налогов на имущество.

## НДФЛ

---

### Письмо ФНС России от 02.08.2021 № ЕА-4-15/10852@ «О применении п. 2 ст. 123 НК РФ»

ФНС сообщила, что в случае, когда налоговыми агентами самостоятельно выявляются факты несвоевременной уплаты (неполной уплаты) сумм НДФЛ до составления акта по результатам камеральной налоговой проверки расчета сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), а также осуществляется самостоятельное перечисление сумм задолженности по НДФЛ и уплата соответствующих сумм пени, указанные обстоятельства, согласно положениям п. 2 ст. 123 НК РФ и Постановления Конституционного Суда РФ от 06.02.2018 № 6-П, исключают привлечение налогоплательщика к налоговой ответственности, установленной п. 1 ст. 123 НК РФ.

ФНС указала на необходимость осуществлять контроль исполнения условий, установленных п. 2 ст. 123 НК РФ, на дату завершения камеральной налоговой проверки расчетов 6-НДФЛ, а также на дату составления акта налоговой проверки, в целях недопущения в дальнейшем неправомерного привлечения к налоговой ответственности налоговых агентов.

Также ФНС дала поручение довести указанное письмо до территориальных налоговых органов и обеспечить его применение.

### Письмо ФНС России от 13.08.2021 № ЕА-4-15/10852@

ФНС дала разъяснения по вопросу осуществления зачета налоговым агентом суммы из-

лишне удержанного и уплаченного в бюджет НДФЛ с налоговых баз налогоплательщика, превышающих 5 млн. рублей.

ФНС пояснила, что в случае утраты налогоплательщиком (сотрудником) статуса налогового резидента организация – налоговый агент производит с начала налогового периода перерасчет сумм НДФЛ с доходов данного лица по ставке 30% с зачетом ранее удержанных по ставкам 13% и 15% суммы НДФЛ.

Если в течение налогового периода сотрудник приобрел статус налогового резидента и его статус больше не может измениться, доход, полученный сотрудником с начала налогового периода, подлежат налогообложению по ставке 13% либо 15% (в зависимости от суммы дохода).

Начиная с месяца, в котором число дней пребывания сотрудника в Российской Федерации в текущем налоговом периоде превысило 183 дня, суммы налога, удержанные налоговым агентом с его доходов до получения им статуса налогового резидента по ставке 30%, подлежат зачету при определении налоговой базы нарастающим итогом по суммам доходов сотрудника, включая доходы, с которых налог удерживался по ставке 30%.

Если суммы НДФЛ, удержанные с доходов сотрудника по ставке 30%, по итогам налогового периода были зачтены не полностью и после проведения указанного зачета осталась сумма НДФЛ, подлежащая возврату, возврат налогоплательщику указанной суммы осуществляется налоговым органом, в котором он был поставлен на учет по месту жительства (месту пребывания), в порядке,



предусмотренном п. 1.1. ст. 231 НК РФ.

Дополнительно ФНС сообщила, что налоговый агент при исчислении НДФЛ по соответствующей ставке вправе произвести зачет сумм излишне удержанного и уплаченного

НДФЛ в бюджет с налоговых баз налогоплательщика, превышающих 5 млн. рублей, в счет уплаты НДФЛ по иным работникам организации.

## Судебная практика

---

Письмо ФНС от 28.07.2021 года № БВ-4-7/10638 «О направлении Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых во втором квартале 2021 года по вопросам налогообложения»

ФНС обобщила и представила обзор судебной практики КС РФ и ВС РФ по вопросам налогообложения за второй квартал 2021 года.

В обзор включены, в частности, следующие отраженные в судебных актах правовые позиции КС РФ и ВС РФ:

- одни и те же фактические обстоятельства не должны вести к разным последствиям при привлечении к ответственности организации и ее должностного лица;
- освобождение индивидуального предпринимателя от обязанности по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование за период беременности возможно при установлении судом обстоятельств исключительного характера;
- из положений статьи 378.2 НК РФ следует налогообложение по кадастровой стоимости таких объектов недвижимого имущества, которые хотя и не относятся непосредственно к помещениям, используемым для размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания, но расположены в зданиях (строениях, сооружениях), относящихся к торговым центрам (комплексам);
- положения п. 6 ст. 101 НК РФ, устанавливая предельный срок проведения дополнительных мероприятий налогового контроля и не предусматривая возможности проведения таких мероприятий повторно, направлены на защиту прав налогоплательщика от необоснованно длительного вмешательства налогового органа в его хозяйственную деятельность;
- превышение длительности производства по делу о нарушении законодательства о налогах (совершение определенных действий в рамках осуществления мероприятий налогового контроля с нарушением сроков) само по себе не лишает налоговый орган права на принятие мер внесудебного взыскания, предусмотренных статьями 46 – 47 НК РФ, но, во всяком случае, ограничивает возможность взыскания пределами двух лет;
- право на вычет фактически понесенных расходов при исчислении налога на прибыль может быть реализовано налогоплательщиком, содействовавшим в устране-

- нии потерь казны;
- предъявленные в ходе строительства суммы «входящего» НДС могут быть приняты к вычету налогоплательщиком, ранее применявшим УСН, если объект строительства не использовался для извлечения выгоды в период применения УСН, а облагаемые операции с использованием оконченного строительством объекта совершены после перехода налогоплательщика на общую систему налогообложения;
  - в целях разграничения имущества налогоплательщика на движимое и недвижимое необходимо использовать установленные в бухгалтерском учете формализованные критерии признания имущества в качестве соответствующих объектов основных средств;
  - для целей исчисления земельного налога на вновь образованные земельные участки необходимо исходить из кадастровой стоимости разделенного земельного участка, установленной судом в размере его рыночной стоимости.
  - обеспечительные меры являются вмешательством в имущественную сферу субъекта, такое вмешательство всегда компенсируется, на что и направлено нормативное регулирование, установленное в ст. 98 АПК РФ.

**Письмо ФНС от 30.07.2021 года № КВ-4-14/10747@ «О направлении Обзора судебной практики по спорам с участием регистрирующих органов N 2 (2021)»**

ФНС подготовила и направила обзор судебной практики по спорам с участием регистрирующих органов.

В обзоре приведены споры о признании недействительными решений об отказе в госу-

дарственной регистрации юридического лица и ИП; споры о признании недействительными решений о государственной регистрации юридического лица и ИП; иные споры с участием регистрирующих органов (о признании незаконными действий, выразившихся в установлении регистрирующим органом ограничений в отношении заявителя; об исключении общества из ЕГРЮЛ).

**Определение Верховного Суда РФ от 26.08.2021 № 309-ЭС21-11163 по делу № А60-29781/2020**

В 2015, 2016 годах ИП1 применяла УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». Налог за 2015, 2016 гг. был уплачен.

Налоговым органом в отношении ИП2, являвшемся контрагентом, в т.ч. ИП1, проведена выездная налоговая проверка за период с 2014-2016 гг., по итогам которой сделан вывод о создании ИП2 схемы «дробления бизнеса», распределения им выручки между взаимозависимыми лицами, в т.ч. ИП1, с целью создания формальных условий для применения УСН. По результатам проверки решением налогового органа ИП2 доначислены налоги по общей системе налогообложения за 2014 - 2016 годы, в том числе с учетом доходов и расходов ИП1 за 2015 - 2016 годы.

ИП 1 обратилась в налоговый орган с заявлениями о возврате излишне уплаченного налога по УСН за 2015, 2016 гг.

Налоговым органом приняты решения об отказе в возврате налога по УСН в связи с истечением трех лет для подачи заявления о возврате.

ИП1 обратилась в арбитражный суд с заявлением к инспекции об обязанности возратить излишне уплаченный налог по УСН за 2015,

2016 г.

Судами первой, апелляционной и кассационной инстанций заявленное требование удовлетворено.

Суды, удовлетворяя заявленное требование, пришли к выводу, что ИП1 могла узнать об излишней уплате ей налога по УСН только после принятия налоговым органом решения в отношении ИП2, вследствие чего трехлетний срок, предусмотренный ст.ст. 78 и 79 НК РФ, ИП1 не пропущен.

Налоговый орган обратился с кассационной жалобой в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Выражая несогласие с обжалуемыми судебными актами, налоговый орган, в том числе, приводит доводы о том, что решение налогового органа, принятое в отношении ИП2 и установившее «дробление бизнеса» с участием ИП1, не может влиять на определение момента, когда ИП1 узнала, или должна была узнать об уплате ей налога по УСН в излишней сумме, в том числе и по той причине, что данный налог его плательщики исчисляют, декларируют и уплачивают самостоятельно.

Судья ВС РФ при изучении кассационной жалобы посчитал, что доводы инспекции заслуживают внимания, в связи с чем ее следует передать для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

#### **Постановление суда кассационной инстанции от 04.08.2021 года по делу № А49-4003/2020**

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Инспекции о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления НДС, налога на прибыль, налога на имущество, пени и

штрафа.

Основанием для принятия указанного решения послужили выводы Инспекции о том, что налогоплательщик, находясь на общей системе налогообложения (ОСН), использовал схему «дробления бизнеса» с использованием шести взаимозависимых организаций, применявших УСН и ЕНВД.

В обоснование своих выводов налоговый орган сослался на то, что Общество и взаимозависимые организации: располагались по одному адресу; имели общую материальную базу, единую бухгалтерию, кадровую политику и счета в одном банке; осуществляли один вид деятельности; использовали единые телефонные номера, один адрес электронной почты, один сайт в сети Интернет, а также один товарный знак; выручка от розничной продажи возвращалась в Общество в виде беспроцентных займов. Принадлежавшее Обществу недвижимое имущество было перераспределено в целях необоснованного уменьшения налоговой базы по налогу на имущество. Инспекция также ссылаясь на подконтрольность всех организаций одному физическому лицу, которое являлось руководителем налогоплательщика и учредителем взаимозависимых обществ.

По мнению налогового органа, создав и используя фиктивный документооборот, Общество путем согласованных действий с взаимозависимыми организациями имитировало хозяйственную деятельность указанных организаций по производству и реализации товаров, фактически осуществляя реализацию собственного товара, что позволило распределить полученную выручку между аффилированными лицами в целях минимизации налоговых обязательств, уменьшая налогооблагаемую базу по НДС, налогу на прибыль организаций и по налогу на имущество.

Удовлетворяя заявленные требования, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о том, что налоговый орган не доказал наличие в действиях налогоплательщика признаков недобросовестности и направленности его умысла на получение необоснованной налоговой выгоды посредством создания схемы «дробление бизнеса».

Судами установлено, что создание всех обществ обусловлено именно реальными деловыми целями, а не созданием схемы уклонения от уплаты налогов в виде «дробления бизнеса». При этом взаимозависимость налогоплательщика и указанных обществ сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Так, суды пришли к выводу, что желание производителя выделить розничную продажу продукции в отдельный самостоятельный бизнес имеет разумный экономический интерес, связанный с исключением у него дополнительных затрат на организацию и осуществление розничной торговли производимой продукцией, выход на новые рынки сбыта, на поиск и аренду торговых помещений, на приобретение торгового оборудования, привлечение персонала, выплату торговым работникам заработной платы, страховых взносов во внебюджетные фонды.

В проверяемый период заявитель и общество самостоятельно осуществляли различные виды предпринимательской деятельности (первое - производство продукции, второе - розничную торговлю). Соответственно, в рассматриваемом случае имело место не формальное разделение бизнеса, осуществлявшегося ранее Обществом, с исключительным намерением снижения налоговых платежей при сохранении деятельности в виде розничной торговли в данном Обществе, а фактическое прекраще-

ние этой деятельности с ее организацией на базе вновь созданного юридического лица, что отвечает принципу свободы экономической деятельности и имеет указанные выше заявителем разумные деловые цели экономического характера, которые налоговый орган не опроверг.

Судами также установлено, что другие юридические лица также созданы в последующем и осуществляли различные виды деятельности. Все они вели отдельный бухгалтерский учет, имели отдельные балансы, собственный персонал, оборудование, отдельные расчетные счета, заключали и исполняли от своего имени сделки и по итогам своей предпринимательской деятельности самостоятельно уплачивали налоги и сборы. Доказательств того, что осуществление ими предпринимательской деятельности умышленно организовано автономно и только для видимости, налоговым органом не представлено. Все операции по договорам учтены обществами в бухгалтерском учете, их реальность налоговым органом не опровергнута, бесспорных доказательств того, что сделки между данными субъектами не реальные, мнимые, налоговым органом не приведено, на наличие претензий к первичным документам, представленным обществами в ходе проверки, не указано.

Суды установили, что анализ платежей всех организаций показывает движение денежных средств, которые связаны с обычной хозяйственной деятельностью. Организации несли расходы на приобретение соответствующих товаров (работ, услуг), необходимых для ведения отраженной в ЕГРЮЛ экономической деятельности, оплату аренды помещений и оборудования, выплату заработной платы, оплату коммунальных услуг и т.д. Средства от реализации товаров зачислялись на счета соответствующих организаций.

Отклоняя доводы налогового органа о ведении организациями «единой» бухгалтерии ввиду места нахождения (хранения) бухгалтерской отчетности и наличия одних бухгалтеров, суды отметили, что бухгалтерская и налоговая отчетность в отношении каждой отдельно взятой организации представлялась с учетом их реальных хозяйственных показателей и налогового бремени, относящихся к их фактической предпринимательской деятельности, что налоговым органом не опровергнуто.

Признавая неправомерным довод налогового органа о «единой кадровой политике», поскольку часть работников некоторых новых юридических лиц при их создании была сформирована из числа бывших работников заявителя, суды исходили из того, что это не противоречит трудовому законодательству. Суды отметили, что после перехода указанных лиц на работу в новую организацию у них возникли трудовые отношения с новым работодателем. Каждая организация имела собственный подчиненный ей персонал (штат), который выполнял в ней соответствующие трудовые функции. Затраты на содержание своего персонала каждая организация несла самостоятельно. Фиктивность выполнения персоналом своих трудовых обязанностей налоговым органом не выявлена и не доказана.

Судами не признано доказательством получения необоснованной налоговой выгоды нахождение нескольких организаций по одному адресу. Суды отметили, что по указанному адресу находится целый комплекс зданий, состоящих из нескольких помещений, которые имелись у соответствующих организаций в собственности или арендовались ими и использовались для своей хозяйственной деятельности. Более того, ряд обществ, которых налоговый орган также включил в «схему», территориально там вообще не распола-

гались.

Суды отклонили довод налогового органа о том, что правообладателем товарного знака является Общество, тогда как остальные организации также его использовали: суды исходили из того, что Общество, как правообладатель, распорядилось принадлежащим ему исключительным правом на товарный знак, заключив с указанными организациями соглашения на его использование.

Суды признали несостоятельными доводы инспекции о регулярности выдачи организациями друг другу беспроцентных займов, что, по мнению налогового органа, является одним из признаков «дробления бизнеса»; суды исходили из того, что анализ банковских выписок свидетельствует о выдаче займов на возвратной основе и их возврате займодавцам. Фактов присвоения (невозвращения) Обществом полученных им заемных средств налоговый орган не установил. Как указали суды, данный факт исключает вывод налогового органа о возвращении заявителю выручки от всего объема реализации продукции взаимозависимыми организациями, поскольку противоречит материалам дела.

При этом судами также отмечено, налоговым органом ранее уже проводились выездные налоговые проверки в отношении налогоплательщика и принимались решения по результатам проверки. Выводов о создании заявителем схемы «дробления бизнеса» с участием этих организаций в целях получения необоснованной налоговой выгоды инспекцией в решениях по результатам выездных налоговых проверок сделано не было.

Суды указали, что законодательством не ограничено количество создаваемых юридических лиц с одинаковым составом учредителей и распределением долей между ними, а также количество юридических лиц, в которых

одно и то же физическое лицо может занимать должность единоличного исполнительного органа. Факт наличия одних и тех же учредителей обществ сам по себе не может рассматриваться как недобросовестное поведение по созданию юридических лиц, подпадающих под применение льготного режима

налогообложения.

Суд кассационной инстанции пришел к выводу, что при рассмотрении дела суды первой и апелляционной инстанций установили все существенные для дела обстоятельства и дали им надлежащую правовую оценку, и оставил их судебные акты в силе.



## Эксперты

---



### Инна Бацылева

---

Партнер

[batsyleva@bsh-cons.ru](mailto:batsyleva@bsh-cons.ru)  
+7 (495) 743-51-90 (доб.2202)



### Екатерина Шатилова

---

Руководитель практики налогового консультирования и налоговых споров

[shatilova@bsh-cons.ru](mailto:shatilova@bsh-cons.ru)  
+7 (495) 743-51-90 (доб. 2201)

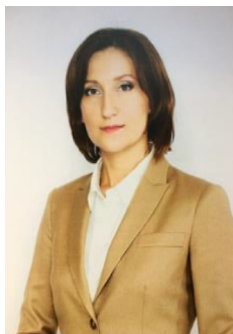


### Елена Лекарова

---

Руководитель отдела  
налогового консультирования

[lekarova@bsh-cons.ru](mailto:lekarova@bsh-cons.ru)  
+7 (495) 743-51-90 (доб.2200)



### Юлия Михайлова

---

Ведущий юрист-консульт

[mikhaylova@bsh-cons.ru](mailto:mikhaylova@bsh-cons.ru)  
+7 (495) 743-51-90 (доб. 2022)

Москва, ул. Б. Грузинская,  
д. 30а, стр. 1

+7 (495) 743-51-90  
info@bsh-cons.ru  
bsh-cons.ru