**Обзор судебных актов, вынесенных Верховным Судом Российской Федерации по вопросам налогообложения за период 2014 года и первое полугодие 2015 года**

**НДФЛ**

**Неустойка является доходом для целей исчисления НДФЛ.**

Неустойка выплачивается в целях выравнивания разницы в доходах лица в связи с несвоевременным поступлением денежных средств (просрочкой исполнения денежного обязательства). Перечень доходов, не подлежащих налогообложению НДФЛ, установлен [статьей 217](consultantplus://offline/ref=AF7D32998F35BCB19FB3AADF922D6D1EB2CF586E67B97566FA9348DA2BFAAEBFECAA2461893A2C16F2OAO) Налогового кодекса, является исчерпывающим, доход в виде неустойки в данном перечне не указан.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 30 сентября 2014 г. по делу N 309-ЭС14-47.

**Если у нескольких налогоплательщиков имеется по доли в праве собственности на квартиру, принадлежащие им менее трех лет и на каждую долю оформлено свидетельство о государственной регистрации права собственности, то в случае продажи налогоплательщиками своих долей по договору купли-продажи, в котором каждый налогоплательщик выступает продавцом своей доли как самостоятельного объекта купли-продажи, имущественный налоговый вычет по доходам от такой продажи предоставляется каждому налогоплательщику в сумме, не превышающей 1 000 000 рублей.**

Принимая во внимание условия договора купли-продажи квартиры от 11.10.2011, согласно которым налогоплательщик выступал самостоятельным продавцом своей доли, право собственности на которую было зарегистрировано за ним в установленном порядке и выдано свидетельство о государственной регистрации права собственности на эту долю, а цена договора была определена для каждого продавца в отношении принадлежащего этому продавцу объекта права (долей квартиры), суды пришли к выводу, что, несмотря на наличие одного покупателя и совпадение момента отчуждения своих долей в квартире всеми собственниками, что повлекло заключение одного договора купли-продажи, в данном случае имела место реализация каждым продавцом своего индивидуального права собственности - доли квартиры.

Установив все фактические обстоятельства по делу, принимая во внимание, что спорные правоотношения возникли до вступления в силу Федерального закона от 23.07.2013 N 212-ФЗ "О внесении изменения в статью 220 части второй Налогового кодекса Российской Федерации", руководствуясь положениями подпункта 1 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в редакции, действующей в спорный период, учитывая положения постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 13.03.2008 N 5-П, а также позицию Министерства финансов Российской Федерации, изложенную в письме от 02.11.2012 N ЕД-4-3/18611@, суды пришли к выводу о правомерности применения налогоплательщиком имущественного вычета в размере 1 000 000 рублей и признали недействительным оспариваемое решение инспекции в указанной части.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 22 декабря 2014 г. N 306-КГ14-2867

**Налог на прибыль организаций**

**При определении реальных расходов, понесенных налогоплательщиком по приобретенным им товарам, ввезенных на таможенную территорию Таможенного союза, возможно использовать стоимость товара, указанную в ГТД.**

Поддержав вывод налогового органа, суды установили, нереальность спорных хозяйственных операций между обществом и его контрагентами. По мнению судов, все представленные обществом первичные учетные документы направлены на увеличение стоимости стеклопосуды у конечного потребителя - налогоплательщика и создание фиктивного документооборота в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

При этом, как указали суды, инспекцией из расходов общества была исключена разница между таможенной стоимостью товара, указанной в ГТД импортером, и стоимостью приобретения обществом этого товара у контрагентов, которая в результате ряда фиктивных операций в итоге увеличилась в несколько раз.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 19 сентября 2014 г. N 305-КГ14-1976.

**Затраты организации по сносу домов на земельных участках, приобретенных с целью создания санитарно-защитных зон не списываются налогоплательщиком единовременно в состав расходов, а включаются в первоначальную стоимость таких земельных участков.**

В соответствии с [подпунктом 7 пункта 1 статьи 254](consultantplus://offline/ref=574AFC797B4B28D50EBF3CF92271ADD7845C42105B894FF49B447C52D62B79DBAC9B1559FC4BCA75N) НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в составе материальных расходов учитываются затраты, которые связаны с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения, и в частности - расходы, связанные с формированием санитарно-защитных зон в соответствии с действующими государственными санитарно-эпидемиологическими правилами и нормативами.

В то же время в соответствии с [пунктом 1 статьи 257](consultantplus://offline/ref=574AFC797B4B28D50EBF3CF92271ADD7845C42105B894FF49B447C52D62B79DBAC9B155EFA4BCA7FN) НК РФ первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования (за исключением НДС и акцизов, кроме случаев, предусмотренных [НК](consultantplus://offline/ref=574AFC797B4B28D50EBF3CF92271ADD7845C42105B894FF49B447C52D6C27BN) РФ).

Таким образом, первоначальная стоимость земельных участков, приобретенных с целью создания санитарно-защитных зон, должна была формироваться с учетом всех затрат, в том числе, с учетом стоимости жилых домов, расположенных на земельных участках, поскольку указанные жилые дома изначально не могли использоваться по назначению (как жилые дома) в качестве объектов основных средств и подлежали безусловному сносу для приведения земельных участков в состояние, пригодное для использования в качестве санитарно-защитных зон.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 3 сентября 2014 г. N 307-ЭС14-314

**В случае, когда в течение установленного в подарочной карте срока она не была предъявлена физическим лицом обществу в целях получения соответствующего товара, сумма предварительной оплаты, полученная продавцом, для целей налогообложения прибыли является безвозмездно полученным имуществом и учитывается в целях налогообложения прибыли в соответствии с пунктом 8 статьи 250 Налогового кодекса.**

Как следует из материалов дела и установлено судами, в 2010 - 2011 годах общество реализовывало собственные подарочные карты (сертификаты) с ограниченным сроком предъявления по договорам, заключаемым с компаниями - юридическими лицами, при условии оплаты карт в размере 100% от их номинала. В свою очередь компании по условиям указанных договоров брали на себя обязательство передать подарочную карту клиентам - физическим лицам, а общество - предоставить товар на основании предъявляемой им подарочной карты сети ИЛЬ ДЕ БОТЭ, которая, в свою очередь является средством платежа при покупке товара.

Принимая во внимание специфику отношений, связанных с обращением указанных подарочных карт, Судебная коллегия полагает, что денежные средства, полученные обществом при их реализации, фактически являются предварительной оплатой товаров, которые будут приобретаться физическими лицами в будущем. Обмен подарочной карты (сертификата) на товары признается реализацией товара, в этой связи суммы оплаты карт, полученные организацией (продавцом) от покупателей - юридических лиц в счет предстоящей поставки товаров физическим лицам, учитываются в доходах от реализации для целей налогообложения прибыли на дату непосредственной реализации товаров.

По условиям договоров установлен конкретный срок действия подарочных карт, предъявляемых физическими лицами в целях получения у общества парфюмерно-косметической продукции, по окончанию срока использования карты обязательства общества перед держателями таких подарочных карт - физическими лицами прекращаются.

Следовательно, в случае, когда в течение установленного в подарочной карте срока она не была предъявлена физическим лицом обществу в целях получения соответствующего товара, сумма предварительной оплаты, полученная продавцом, для целей налогообложения прибыли является безвозмездно полученным имуществом и учитывается в целях налогообложения прибыли в соответствии с пунктом 8 статьи 250 Налогового кодекса.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 25 декабря 2014 г. по делу N 305-КГ14-1498

**Акты сверки, которыми подтверждается наличие спорной задолженности между налогоплательщиком и его контрагентами не только доказывают наличие спорной задолженности, но и являются обстоятельством, свидетельствующим о перерыве срока исковой давности.**

Согласно пункту 18 статьи 250 Налогового кодекса внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям, за исключением случаев, предусмотренных подпунктом 21 пункта 1 статьей 251 НК РФ.

В соответствии со статьей 196 Гражданского кодекса Российской Федерации общий срок исковой давности равен трем годам. Согласно статье 203 Гражданского кодекса Российской Федерации течение срока исковой давности прерывается предъявлением иска в установленном порядке, а также совершением обязанным лицом действий, свидетельствующих о признании долга. После перерыва течение срока исковой давности начинается заново; время, истекшее до перерыва, не засчитывается в новый срок.

Суд кассационной инстанции указал, что в материалах дела имеются акты сверки, которыми подтверждается наличие спорной задолженности общества перед контрагентами, датированные 2009, 2010 и 2011 годами. Указанные акты сверки были приняты в качестве доказательства наличия у общества спорной задолженности, однако, как указал суд кассационной инстанции, неправомерно не приняты налоговым органом и судами первой и апелляционной инстанций в качестве обстоятельства, свидетельствующего о перерыве срока исковой давности.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 17 сентября 2014 г. N 306-КГ14-1683

**При включении в состав амортизационной группы срок полезного использования повторно не устанавливается, он определяется по правилам пункта 1 статьи 258 Налогового кодекса в момент его ввода в эксплуатацию, тогда как в амортизационную группу такой объект включается по правилам пункта 11 статьи 258 Налогового кодекса на момент документального подтверждения факта подачи документов на государственную регистрацию права собственности в соответствии с установленным ранее сроком полезного использования.**

В момент ввода скважин в эксплуатацию Налогоплательщиком в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 (в редакции Постановления Правительства РФ от 18.11.2006 N 697, действовавшей на момент ввода основных средств в эксплуатацию) определены следующие сроки полезного использования: по скважинам N 852, 826, 723, 864, 859, введенным в эксплуатацию в 2007 году - 120 месяцев; по скважинам N 851, 888, 772, введенным в эксплуатацию в 2008 году - 180 месяцев.

В 2010 году по указанным скважинам Обществом поданы документы на государственную регистрацию права собственности.

Проверкой также установлено, что на момент документального подтверждения факта подачи документов на государственную регистрацию права собственности (2010 год) Обществом по скважинам N 0851, 852, 826, 0880, 0772, 0723, 864, 0859 (код по ОКОФ 12 4521161) повторно определен (изменен) срок полезного использования - 85 месяцев.

При исчислении суммы амортизационных отчислений для целей налогового учета спорные скважины включены в состав пятой амортизационной группы, в соответствии с Классификацией основных средств, в редакции Постановления Правительства Российской Федерации от 12.09.2008 № 676.

Отказывая ОАО «Оренбургнефть» в удовлетворении заявленных требований о признании недействительным решения от 30.08.2013 N 52-17-18/1782р в части начисления и предложения уплатить недоимку по налогу на прибыль организаций в сумме 8 619 182,00 руб., пеней за несвоевременную уплату налога на прибыль в размере 325 424,11 руб., суды первой и апелляционной инстанций исходили из неправомерности выводов Налогоплательщика о том, что срок полезного использования имущества, права на которое подлежат государственной регистрации, определяется на основании пункта 11 статьи 258 НК РФ на момент документального подтверждения факта подачи документов на государственную регистрацию права собственности. При этом суды указали, что порядок определения срока полезного использования в силу положений пункта 1 статьи 258 НК РФ напрямую связан с моментом введения объекта основных средств в эксплуатацию и не связан с подачей документов на государственную регистрацию права.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 3 марта 2015 г. N 305-КГ15-615 и Определении Верховного суда Российской Федерации от 4 марта 2015 г. N 305-КГ15-53

**Налогоплательщик имеет право учесть в составе расходов стоимость приобретенных в период применения им упрощенной системы налогообложения товаров, если они были им реализованы в дальнейшем уже при применении общей системы налогообложения.**

Основанием доначисления налога на прибыль послужил вывод инспекции о неправомерном учете обществом в качестве расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, стоимости товаров на сумму 980 555 рублей, приобретенных, но нереализованных в период действия упрощенной системы налогообложения.

Как установлено судами, спорные товары были приобретены обществом в период с 2010 по 2011 годы в момент применения им упрощенной системы налогообложения, однако реализованы были заявителем в 2012 году в период применения обществом общей системы налогообложения, и в этом же периоде общество уменьшило налогооблагаемую прибыль на сумму расходов, понесенных им при приобретении спорного товара.

Признавая неправомерным доначисление соответствующих сумм налога, суды, учитывая установленные по делу фактические обстоятельства, руководствуясь положениями статей 268 и 272 Налогового кодекса, пришли к выводу, что в рассматриваемом случае общество вправе учесть в целях исчисления налога на прибыль расходы на приобретение указанных товаров в периоде их реализации.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 6 марта 2015 г. N 306-КГ15-289

**Суммы отчислений в резерв на возможные потери по ссудам, сформированный с учетом положений пункта 1 статьи 292 НК РФ, включаются в состав внереализационных расходов исключительно в течение отчетного (налогового) периода.**

Налоговым органом было установлено занижении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2010 год на сумму резерва на возможные потери по ссудам, по ссудной и приравненной к ней задолженности в сумме 19 993 677 825 рублей, сформированного в 2011 году. Указанные обстоятельства явились основанием доначисления 3 978 129 698 рублей налога на прибыль организаций.

Поскольку согласно пункту 2 статьи 292 Налогового кодекса суммы отчислений в резерв на возможные потери по ссудам, сформированный с учетом положений пункта 1 названной правовой нормы, включаются в состав внереализационных расходов в течение отчетного (налогового) периода.

Учитывая, что в силу подпункта 2 пункта 7 статьи 272 Налогового кодекса датой признания расходов в виде сумм отчислений в резервы, формируемые в соответствии названным Кодексом, признается дата начисления резерва в соответствии с требованиями главы 25 Налогового кодекса, суды пришли к выводу об отсутствии у банка оснований для включения в состав внереализационных расходов за 2010 год сумм отчислений в резерв на возможные потери по ссудам, сформированный в 2011 году.

Ссылка банка на положения статьи 54 Налогового кодекса, позволяющие, по его мнению, скорректировать резерв в связи с допущенной ошибкой, несостоятельна, поскольку изменение в 2011 году резерва, сформированного и учтенного в 2010 году, не является ошибкой применительно к названной правовой норме.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 16 марта 2015 г. N 307-КГ15-536

**Сумма налога на добавленную стоимость, в возмещении которой было отказано по причине пропуска трехлетнего срока на заявление соответствующего вычета не могут быть списаны в состав расходов в виде затрат, понесенных при осуществлении деятельности, направленной на получение прибыли**

Общество, ссылаясь на подпункт 2 пункта 2 статьи 265 и пункт 2 статьи 266 Налогового кодекса, полагает, что сумма налога на добавленную стоимость, в возмещении которого было отказано по причине пропуска трехлетнего срока на заявление соответствующего вычета, является безнадежной к взысканию задолженностью. Поскольку нормы налогового законодательства предусматривают открытый перечень расходов, принимаемых к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, указанные суммы налога могут быть списаны в состав расходов в виде затрат, понесенных при осуществлении деятельности, направленной на получение прибыли. Спорные затраты на уплату налога на добавленную стоимость, как указывает общество, связаны с извлечением дохода посредством эксплуатации построенного морского терминала.

Отказывая в удовлетворении требования заявителя, суды указали, что по правилам статьи 170 Налогового кодекса учесть «входной» налог на добавленную стоимость в составе расходов по налогу на прибыль организаций можно только в случае его учета в стоимости поименованных в указанной статье товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов. Повторное включение налога на добавленную стоимость в состав расходов по налогу на прибыль на основании статьи 252 Налогового кодекса в качестве затрат, понесенных при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода, неправомерно.

Принимая во внимание императивный характер норм статей 171, 172 Налогового кодекса, суды указали, что налогоплательщик лишен права выбора между принятием налога на добавленную стоимость к вычету либо его учету в качестве расходов по налогу на прибыль.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 24 марта 2015 г. N 305-КГ15-1055

**В состав расходов для целей налогообложения не включаются затраты налогоплательщика по содержанию помещений столовых, безвозмездно предоставленных иным организациям, в том числе, и в случае, если у налогоплательщика были заключены договоры на услуги по организации горячего питания с указанными организациями.**

Частично отказывая обществу в удовлетворении его заявления, суды, руководствуясь положениями статей 252, 264, 265 Налогового кодекса, на основании изучения и оценки фактических обстоятельств дела, пришли к выводу, что общество необоснованно отнесло в состав расходов затраты по содержанию помещений столовых, безвозмездно предоставленных обществам с ограниченной ответственностью «Комфорт» и «Сервис».

Суды указали, что общество не извлекало прибыль от деятельности данного объекта, поскольку доход от реализации продукции столовых получали вышеназванные общества, с которыми у налогоплательщика были заключены договоры на услуги по организации горячего питания.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 9 декабря 2014 г. N 306-КГ14-5530

**Денежные средства, полученные после перехода на общий режим налогообложения, но не включенные в доходы при исчислении налоговой базы при применении ЕСХН, следует учитывать при формировании налоговой базы после перехода на общий режим налогообложения.**

Как установлено судами, инспекцией по результатам камеральной налоговой проверки уточненной декларации по налогу на прибыль организаций за 2011 год составлен акт и принято решение о доначислении обществу налога на прибыль в и соответствующих пеней в связи с неправомерным не включением в состав внереализационных доходов процентов по договорам займов, начисленных за период с 01.04.2010 по 31.12.2010, но не оплаченных должником в период применения проверяемым налогоплательщиком единого сельскохозяйственного налога в 2010 году.

Суды указали, что общество, перешедшее с 01.01.2011 с единого сельскохозяйственного налога на общую систему налогообложения (с кассового метода на метод начисления), в целях исчисления налога на прибыль ведет учет доходов и расходов по операциям 2011 года в порядке, предусмотренном указанной главой Налогового кодекса, следовательно, проценты по займам, полученные обществом в указанный налоговый период, подлежат включению в состав внереализационных доходов в соответствии с пунктом 10 статьи 250 и подпунктом 6 пункта 4 статьи 271 Налогового кодекса как доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде, на дату его получения.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 4 декабря 2014 г. N 309-КГ14-4996

**Расходы по уплате процентов не могли возникнуть у общества ранее срока, установленного выпущенными векселями и договорами займа и дополнительными соглашениями к ним.**

По условиям договоров купли-продажи векселей и соглашений о новации заявителя с контрагентами выплата денежных средств по векселям, а также начисление и выплата процентов по векселям должны были производиться только в 2012 году, в проверяемом периоде у заявителя не возникало обязательств перед держателями векселей по их погашению и выплате процентов, тем самым у заявителя не возникло и каких-либо расходов, связанных с исполнением вышеуказанных договоров и соглашений о новации (в том числе и по выплате процентов) и подлежащих отражению в проверяемом периоде в качестве расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Выплат по договорам купли-продажи как в счет погашения займа, так и в счет выплаты процентов в проверяемом периоде обществом не производилось.

Вывод судов о том, что поскольку расходы по уплате процентов не могли возникнуть у общества ранее срока, установленного выпущенными (проданными) векселями и договорами займа и дополнительными соглашениями к ним, то уменьшение им налогооблагаемой базы по налогу на прибыль за 2011 год на суммы процентов по ним не соответствует положениям статей 265, 269 НК РФ в редакции, действовавшей в проверяемый период, является правильным.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 19 ноября 2014 г. N 305-КГ14-3696

**Пени**

**При подаче налогоплательщиком второй уточненной налоговой декларации, где сумма налога указана к уменьшению, пени, начисленные в связи с подачей им первой уточненной налоговой декларации за этот же налоговый период, где сумма налога была указана к увеличению, подлежат возврату.**

Обществом были уплачены пени по налогу на добавленную стоимость, начисленные инспекцией в связи с представлением налоговых деклараций за период 2009 - 2011 годы, в которых сумма налога на добавленную стоимость уменьшена к возмещению из бюджета.

Впоследствии налогоплательщик представил в налоговый орган уточненные налоговые декларации за период 2009 - 2011 годы, в которых скорректировал суммы налога на добавленную стоимость, заявленных к возмещению в сторону увеличения.

В связи с указанными обстоятельствами суды пришли к выводу о том, что ранее уплаченные суммы пени за несвоевременную уплату налога подлежат возврату в порядке [статьи 78](consultantplus://offline/ref=B5EB325A6EE35F5B37462674FE4FD84F58F727C12F957873F3FD4B11005AF45A701C5A4455yEcEO) Налогового кодекса, поскольку иной порядок перерасчета пеней возлагает на налогоплательщика бремя уплаты пеней при отсутствии у него недоимки по итогам налогового периода.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 23 октября 2014 г. N 305-КГ14-2599

**Если сертификаты резиденства получены налогоплательщиком позже момента фактической выплаты дохода иностранному лицу, то указанные обстоятельства не позволяют налоговым органам начислять пени за период с момента выплаты доходов до получения указанных сертификатов резидентства.**

Пунктом 1 статьи 312 Кодекса установлено, что на момент выплаты дохода для освобождения от удержания налога у источника выплаты дохода или удержания налога у источника выплаты дохода по пониженным ставкам организация должна иметь подтверждение постоянного местонахождения в соответствующем государстве.

Поскольку согласно статье 75 Кодекса пенями обеспечивается исполнение обязанности по уплате налога, а инспекция по результатам выездной налоговой проверки установила отсутствие у общества такой обязанности, учитывая, что ответственность за представление сертификатов резидентства после фактической выплаты дохода Кодексом не установлена, то в данном случае у инспекции при вынесении решения отсутствовали основания для начисления пеней.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 23 сентября 2014 г. по делу N 305-ЭС14-1210

**Суммы налога на добавленную стоимость, восстановленные к уплате по результатам выездной налоговой проверки, ранее незаконно возмещенные инспекцией, являются недоимкой, на которую следует начислять пени, предусмотренные статьей 75 Налогового кодекса.**

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.

Правовое значение для решения вопроса о наличии либо отсутствии у налогоплательщика недоимки в результате необоснованного заявления к вычету налога на добавленную стоимость имеет не наличие права на возмещение такого налога за соответствующий налоговый период, а фактическое получение налогоплательщиком средств посредством возмещения налога в форме возврата (зачета).

Начисление пеней непосредственно связано с несвоевременной уплатой налогов в бюджет.

Следует признать правомерной позицию суда кассационной инстанции о том, что положения пункта 2 статьи 11 Налогового кодекса, 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 налога на добавленную стоимость.

Иной правовой подход, исключающий применение указанной меры, обеспечивающей полную и своевременную уплату в бюджет налога на добавленную стоимость, приводит к нарушению баланса публичных и частных интересов в случае неправомерного изъятия из бюджета денежных средств.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 25 сентября 2014 г. по делу N 305-ЭС14-1234

**НДС**

**Для отказа от налоговой льготы в виде освобождения от обложения НДС операций, поименованных в пункте 3 статьи 149 НК РФ, налогоплательщик обязан представить соответствующее заявление в налоговый орган по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование.**

В соответствии с [пунктом 5 статьи 149](consultantplus://offline/ref=13B9BD7BDEF8974419A0B51D3136CE7C989E6ED8C8C59CCB985B5DC8E63D2EBCB1403D6FB54756LCO) Налогового кодекса налогоплательщик, осуществляющий операции по реализации товаров (работ, услуг), предусмотренные [пунктом 3](consultantplus://offline/ref=13B9BD7BDEF8974419A0B51D3136CE7C989E6ED8C8C59CCB985B5DC8E63D2EBCB1403D6BB247659757L6O) настоящей статьи, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения, представив соответствующее заявление в налоговый орган по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование.

Таким образом, порядок отказа от освобождения упомянутых операций от налогообложения четко регламентирован законодательством и не требует расширительного толкования

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 29 сентября 2014 г. N 305-КГ14-1990

**При изменении предоставленной премией (скидкой) стоимости приобретенного товара, сумма налоговых вычетов также подлежит корректировке.**

Если при предоставлении премий (скидок) фактически происходит снижение стоимости товара, то происходит изменение налоговой базы по налогу на добавленную стоимость у поставщика и подлежат корректировке суммы налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость у налогоплательщика, что соответствует положениям пункта 2 статьи 153, пункта 1 статьи 154, пункта 4 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 10 ноября 2014 г. N 305-КГ14-3243

**Если условиями договоров не предусмотрено изменение цены поставленных товаров в результате выплаты поставщиками премий за достижение обществом определенных объемов закупок, то это не влечет обязанность покупателя, произвести корректировку налоговой базы по налогу на добавленную стоимость путем уменьшения ранее принятого к вычету налога на добавленную стоимость.**

Спор касается порядка определения налоговой базы в целях исчисления налога на добавленную стоимость обществом - покупателем товаров (работ, услуг) при получении им от поставщиков этих товаров (работ, услуг) премий за достижение объема закупок.

По мнению инспекции, указанные премии уменьшают стоимость приобретенных товаров и фактически являются скидками, что влечет обязанность покупателя, в данном случае общества, произвести корректировку налоговой базы по налогу на добавленную стоимость путем уменьшения ранее принятого к вычету налога на добавленную стоимость, предъявленного ему за приобретенный товар поставщиками, пропорционально предоставленной скидки.

Оценив представленные в материалы дела доказательства, и установив, что условиями договоров поставки и соглашения о сотрудничестве не предусмотрено изменение цены поставленных товаров в результате выплаты поставщиками премий за достижение обществом определенных объемов закупок, как не предусмотрено этого и в подписанных между сторонами договоров протоколах расчета премии, суд апелляционной инстанции пришел к выводу о неправомерности квалификации инспекцией указанных премий в качестве торговых скидок на цену товара, поскольку спорные премии не уменьшали стоимость приобретенных товаров.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 17 февраля 2015 г. N 304-КГ14-3095

**Нормы налогового законодательства устанавливают обязанность по исчислению и уплате НДС и ЕСН в отношении индивидуальных предпринимателей, а не физических лиц, за исключением случаев, когда налоговым органом доказано осуществление физическим лицом, не зарегистрированным в качестве индивидуального предпринимателя, предпринимательской деятельности.**

Основанием для принятия инспекцией оспариваемого решения и доначисления НДС за 2009-2011, ЕСН за 2009, пеней и штрафов послужил вывод налогового органа об осуществлении заявителем, не зарегистрированным в качестве индивидуального предпринимателя, в проверяемом периоде предпринимательской деятельности по сдаче в аренду нежилого недвижимого имущества.

Оценив представленные в материалы дела доказательства по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд признал доказанным, что налогоплательщик в проверенный налоговым органом период фактически осуществлял предпринимательскую деятельность по сдаче недвижимого имущества в аренду, поэтому применительно к доходу, полученному от сдачи имущества в аренду, налогоплательщик является плательщиком НДС и ЕСН.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 3 сентября 2014 г. по делу N 304-ЭС14-223

**В налоговую базу по НДС субсидии, перечисляемые организации на возмещение потерь в доходах при реализации новых автомобилей со скидкой (в рамках программы по утилизации старых автомобилей) не включаются.**

Рассматривая спор и удовлетворяя заявленные требования, суды, исходя из источника получения обществом средств (из соответствующего бюджета), их цели, а также с учетом положений, регулирующих указанные правоотношения, квалифицировали спорные средства как субсидии, предоставленные федеральным бюджетом в связи с предоставлением льгот отдельным потребителям и указали, что в данном случае при расчете налогоплательщиком налоговой базы по налогу на добавленную стоимость должны применяться положения пункта 2 статьи 154 НК РФ.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 06.10.2014 N 310-КГ14-1440

**Если полученные налогоплательщиком из бюджета денежные средства являются субсидиями, предоставляемыми на покрытие фактически полученных убытков, возникших в результате оказания коммунальных услуг по ценам, определенным органом местного самоуправления, то указанные средства не связаны с оплатой реализованных услуг. Следовательно, они не должны включаться в налогооблагаемую базу по налогу на добавленную стоимость.**

Разрешая спор, суды исходили из того, что при реализации населению коммунальных услуг по государственным регулируемым ценам (тарифам) или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с федеральным законодательством, налоговая база согласно пункту 2 статьи 154 Налогового кодекса определяется исходя из фактической цены их реализации. Суммы субвенций (субсидий), предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен или льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством, при определении налоговой базы не учитываются.

В связи с этим суды пришли к выводу, что полученные обществом из бюджета денежные средства являются субсидиями, предоставляемыми на покрытие фактически полученных убытков, возникших в результате оказания коммунальных услуг по ценам, определенным органом местного самоуправления. Указанные средства не связаны с оплатой реализованных услуг, следовательно, не должны включаться в налогооблагаемую базу по налогу на добавленную стоимость. Перечисленные бюджетные средства, являются субсидией обществу, которая призвана возместить убытки, связанные с реализацией коммунальных услуг по льготным тарифам.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 16 октября 2014 г. N 304-КГ14-2524

**Сумма страхового возмещения в соответствии с пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ подлежит включению в состав налоговой базы по НДС.**

Отказывая в удовлетворении требования Общества, судебные инстанции руководствовались положениями ст. ст. 3, 146, 153, 154, 162 НК РФ и признали обоснованными выводы Инспекции о неправомерном невключении Обществом в налоговую базу по НДС за 2010 год полученного от ОАО «АльфаСтрахование» страхового возмещения в связи с неоплатой контрагентами-покупателями налогоплательщика поставленного им товара.

При этом суды исходили из того, что пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ прямо предусмотрено включение в состав налоговой базы по НДС полученных налогоплательщиком сумм страховых выплат по договорам страхования риска неисполнения договорных обязательств контрагентом, поскольку обязательства, являвшиеся объектом страхования, предусматривают поставку товаров, реализация которых признается объектом налогообложения.

Отклоняя доводы заявителя, судебные инстанции обоснованно пришли к выводу, что норма пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ имеет экономическое обоснование и не противоречит положениям п. 3 ст. 3 НК РФ, а толкование нормы является буквальным и безусловным и не допускает иного применения, каких-либо оснований для отказа в применении либо для не применения спорной нормы не установлено, в связи с чем невключение заявителем в состав налоговой базы по НДС за 2010 год суммы полученного страхового возмещения обоснованно признано налоговым органом как противоречащее действующему законодательству РФ.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 11 ноября 2014 г. N 305-КГ14-3516

**В целях достижения равновесия интересов участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, необходимо не ограничиваться установлением формальных условий применения нормы пункта 2 статьи 173 Налогового кодекса, а исследовать и оценить все обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела.**

Заявитель в течение 2003, 2004 годов оказывал контрагентам услуги по транспортировке нефтепродуктов, вывозимых с территории Российской Федерации в режиме экспорта по системе магистральных нефтепроводов. С реализации указанных услуг был исчислен налог на добавленную стоимость по ставке 20% и 18% и отражен в налоговых декларациях за соответствующие налоговые периоды.

Впоследствии, судебными актами с общества взыскано неосновательное обогащение в пользу контрагентов в связи с применением ставки налога на добавленную стоимость 20% и 18% вместо подлежащей применению ставки 0% в отношении оказанных услуг. После чего налогоплательщик скорректировал налоговую ставку в выставленных им счетах-фактурах и представил в инспекцию налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2012 года, в которой сумму налога, исчисленного по ставке 20% и 18% и уплаченного в бюджет, заявил к налоговому вычету на основании пункта 9 статьи 165 и пункта 10 статьи 171 НК РФ.

По результатам камеральной налоговой проверки названных деклараций инспекция отказала в возмещении указанной суммы по мотиву истечения срока на возврат налога на добавленную стоимость, установленного пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса.

Удовлетворяя требования общества в оспариваемой части, суды руководствовались положениями статей 171, 172, 173 Налогового кодекса, правовой позицией Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определениях от 03.07.2008 № 630-О-П, от 01.10.2008 № 675-О-П, фактическими обстоятельствами, установленными по делу, и пришли к выводу о том, что право на вычет налога на добавленную стоимость в спорной сумме возникло у общества лишь в ноябре 2009 года и в марте 2010 года (с момента вступления в законную силу судебных актов, по которым с общества было взыскано неосновательное обогащение), поэтому оснований для отказа в вычете, отраженном в налоговой декларации за 3 квартал 2012 года, по мотиву пропуска трехлетнего срока у налогового органа не имелось.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 10 сентября 2014 г. N 305-КГ14-1428

**Если налогоплательщиком до признания сделки недействительной были получены налоговые вычеты по приобретенному имуществу, то исполнение решения суда в части возврата имущества влечет обязанность по восстановлению сумм НДС.**

Заявитель по договорам купли-продажи приобрел контрагента недвижимое имущество на сумму 97 441 091 рубль, с учетом налога на добавленную стоимость (далее - НДС). Стороны сделки в соответствии с положениями налогового законодательства уплатили суммы НДС и приняли к налоговому вычету.

Арбитражным судом Удмуртской Республики названные договоры купли-продажи недвижимого имущества признаны недействительными сделками. Имущество возвращено покупателем продавцу в августе 2010 года на основании соглашений на общую сумму 82 452 243 рубля 95 копеек (без НДС), продавец возвратил указанную сумму покупателю.

Поскольку заявителем не были определены налоговые обязательства по НДС в связи с применением двусторонней реституции, суды, руководствуясь положениями статей 167, 170 Налогового кодекса Российской Федерации, а также разъяснениями, изложенными в пункте 9 Информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.11.2011 N 148, пришли к выводу, что поскольку налогоплательщиком до признания сделки недействительной были получены налоговые вычеты по приобретенному имуществу, то исполнение решения суда в части возврата имущества влечет обязанность по восстановлению сумм НДС.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 9 октября 2014 г. N 309-КГ14-2300

**Налоговая ставка, в том числе нулевая, по налогу на добавленную стоимость является обязательным элементом налогообложения, и налогоплательщик не может произвольно ее применять (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения.**

Исходя из подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции действовавшей в спорный период) основным критерием, позволяющим отнести оказанные услуги к услугам, облагаемым налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов, является их непосредственная связь с производством и реализацией товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, данное положение распространяется, в том числе, на работы, услуги по охране и сопровождению грузов, экспортируемых за пределы Российской Федерации.

Как указал Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 15 мая 2007 года N 372-О-П, налоговая ставка, в том числе нулевая, по налогу на добавленную стоимость является обязательным элементом налогообложения (пункт 1 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации), и налогоплательщик не может произвольно ее применять (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения.

Таким образом, применение ставки налога 18 процентов исключено в отношении указанных операций.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 20 февраля 2015 г. N 302-КГ14-8990

**Подпункт 4 пункта 1 статьи 164 НК РФ может применяться к отношениям, основанным на договорах код-шеринга.**

Основанием для доначисления указанных сумм послужил вывод налогового органа о неправомерном применении ставки 0% по договорам код-шеринга, заключенным с открытым акционерным обществом «Аэрофлот-российские авиалинии». Инспекция сочла, что подпункт 4 пункта 1 статьи 164 НК РФ не подлежит применению к спорным правоотношениям, поскольку услуги, предоставляемые в рамках указанного договора, не являются услугами по международной перевозке пассажиров.

Из норм статей 102, 106 Воздушного кодекса Российской Федерации, статей 784 - 786 Гражданского кодекса Российской Федерации следует, что договор воздушной перевозки не предусматривает обязанность перевозчика исполнить обязательство лично, устанавливая в качестве условия договора перевозки лишь обязанность перевозчика перевезти пассажира (доставить багаж) в пункт назначения. Таким образом, закон допускает передачу обязанности по воздушной перевозке другому перевозчику.

Право перевозчика по договору уполномочить другое лицо (фактического перевозчика) осуществить перевозку закреплено в Конвенции, дополнительной к Варшавской конвенции, для унификации некоторых правил, касающихся международных воздушных перевозок, осуществляемых лицом, не являющимся перевозчиком по договору (заключена в г. Гвадалахаре 18.09.1961), вступившая в силу для СССР 21.12.1983 и являющаяся составной частью правовой системы Российской Федерации.

Проанализировав условия спорного договора, суд пришел к выводу, что общество «Аэрофлот» (перевозчик) передало обязанности перевозчика обществу (фактический перевозчик).

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 30 января 2015 г. N 303-КГ14-4910

**Операции по реализации обществу резидентом Российской Федерации товара (топлива и масла), приобретенного за пределами территории Российской Федерации и использованного для заправки морских судов в иностранных портах, не являются объектом обложения налогом на добавленную стоимость.**

Основанием для вынесения решения по оспариваемому эпизоду послужили выводы инспекции о том, что операции по реализации обществу резидентом Российской Федерации товара (топлива и масла), приобретенного за пределами территории Российской Федерации и использованного для заправки морских судов в иностранных портах, не являются объектом обложения налогом на добавленную стоимость.

Согласно пункту 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) суммы налога на добавленную стоимость подлежат вычету в том случае, если эти товары (работы, услуги) приобретены для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, а также в случае приобретения товаров (работ, услуг) для перепродажи.

Суды признали, что общество необоснованно включило в состав налоговых вычетов спорную сумму налога на добавленную стоимость по указанной операции. Как следует из пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации, указанная реализация не подпадает под объект обложения налогом на добавленную стоимость исходя из положений статьи 147 Налогового кодекса Российской Федерации.

Доводы общества об уплате контрагенту налога на добавленную стоимость по ставке 18 процентов при приобретении товаров за пределами Российской Федерации были предметом рассмотрения судов и отклонены ими, поскольку налогоплательщик не вправе произвольно по своему усмотрению применять установленные налоговым законодательством ставки.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 18 декабря 2014 г. N 307-КГ14-5492

**При экспорте российской организацией товаров на территорию Республики Казахстан через российского комиссионера для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость в налоговые органы в пакете подтверждающих документов представляется заявление, заполненное в вышеуказанном порядке, включая Раздел 3.**

Основанием для вынесения оспариваемого решения послужили выводы инспекции о том, что общество не подтвердило право на применение ставки 0 процентов в связи с не заполнением третьего раздела заявления о ввозе товаров таможенной декларации, что влечет отказ в применении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Руководствуясь статьями 164, 165, 167, 172 Налогового кодекса Российской Федерации, Соглашением от 25.01.2008 «О принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг в таможенном союзе» и принятыми в соответствии с ним Протоколами от 11.12.2009 «О порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в таможенном союзе» и «О порядке взимания косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг в таможенном союзе», суды апелляционной и кассационной инстанций признали, что при экспорте российской организацией товаров на территорию Республики Казахстан через российского комиссионера для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость в налоговые органы в пакете подтверждающих документов представляется заявление, заполненное в вышеуказанном порядке, включая Раздел 3.

При этом, с учетом установленных по данному делу обстоятельств, свидетельствующих об осуществлении агентом от своего имени отгрузки аналогичной продукции других организаций тем же покупателям, суды признали, что в случае незаполнения соответствующей части заявления невозможно установить, в рамках каких агентских договоров и принадлежащая кому из поставщиков продукция отгружена по конкретным сделкам.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 18.12.2014 N 309-КГ14-5376.

**Возмещение одним лицом другому суммы уплаченного НДС по гражданско-правовому договору не влияет на обязанности участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.**

Как установлено судами, между иностранной организацией Международной коммерческой компанией «Пейтагон Файненс ЛТД» и открытым акционерным обществом «Мобильные ТелеСистемы» (российской организацией) 02.03.2009 заключен договор об оказании управленческих услуг. Российская организация при перечислении авансовых платежей (06.03.2009 и 16.04.2009) по указанному договору как налоговый агент удержала и перечислила в бюджет сумму налога на добавленную стоимость.

После постановки иностранной организации 05.05.2009 на налоговый учет в Российской Федерации, общество заключило с компанией дополнительное соглашение о доплате суммы вознаграждения за услуги в размере налога на добавленную стоимость, удержанной при выплате авансов.

Отменяя судебные акты нижестоящих судов, суд кассационной инстанции указал, что уплата обществом налога на добавленную стоимость в бюджет с сумм предварительной оплаты, перечисленных компании до ее постановки на учет в налоговом органе Российской Федерации, осуществлена обществом как налоговым агентом в соответствии с требованиями главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации, следовательно, спорные суммы не могут считаться излишне уплаченными в отсутствие на то правовых оснований.

Перечисление обществом в рамках гражданско-правовой сделки спорной суммы не может изменять положения налогового законодательства и влиять на обязанности участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 12 декабря 2014 г. N 305-ЭС14-5077.

**При постановки иностранной компании на налоговый учет в Российской Федерации она не имеет право заявить налоговый вычет на сумму НДС, удержанному и перечисленному в бюджет ранее (до постановки указанной компании на налоговый учет в Российской Федерации) российским контрагентом с полученного аванса по договору.**

Как установлено судами, между иностранной организацией и открытым акционерным обществом «Межрегионтрубопроводстрой» (российской организацией) 10.06.2011 заключен договор на выполнение работ. Российская организация при перечислении аванса 03.08.2011 по указанному договору как налоговый агент удержала и перечислила в бюджет сумму налога на добавленную стоимость. В том же отчетном периоде иностранная организация встала 02.08.2011 на налоговый учет в Российской Федерации и в поданной 14.08.2012 четвертой уточненной декларации за 3 квартал 2011 года заявила налоговый вычет по указанной операции в размере 114 506 361 рубль.

Основанием для отказа в возмещении спорной суммы налога на добавленную стоимость послужил вывод инспекции о том, что в рассматриваемой ситуации право на вычет у компании не может считаться возникшим. Поскольку налоговый агент уже возместил из бюджета сумму налога, исчисленную и уплаченную им же с авансовых платежей, повторное возмещение по этим же операциям и в тех же налоговых периодах указанной суммы компанией как иностранной организацией не предусмотрено налоговым законодательством.

Соглашаясь с выводами инспекции, суды апелляционной и кассационной инстанции правомерно исходили из положений статей 161, 166, 171, 172 Налогового кодекса Российской Федерации.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 28 ноября 2014 г. N 303-КГ14-4569

**Размер суммы налога, подлежащего восстановлению, зависит от величины предварительной оплаты (аванса), учтенной в счет оплаты последующей реализации товаров (работ, услуг).**

Суд установил, что общество, являясь заказчиком по договору подряда на выполнение комплекса строительно-монтажных и пуско-наладочных работ по объекту продуктопровод «Южно-Балыкская головная насосная станция - Тобольск – Нефтехим», заключенного с обществом с ограниченной ответственностью «Стройтрансгаз», осуществило выплату аванса в размере 700 000 000 рублей. По условиям договора общество, являющееся заказчиком, засчитывает сумму аванса в счет оплаты выполненных работ в размере 40% с каждого платежа за выполненные работы, на которые подрядчиком выставлен счет, до полного зачета суммы авансового платежа.

Налог с оплаченной обществом суммы предоплаты по договорам, принят к вычету в полном объеме в соответствии с пунктом 12 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации.

В дальнейшем, указанные суммы налога, принятые к вычету по перечисленным авансовым платежам, подлежали восстановлению в силу подпункта 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации в том налоговом периоде, в котором осуществляется поставка товара (выполнение работ).

В последующем налогоплательщиком восстановлен НДС в размере, составляющем 40% от стоимости выполненных за соответствующий этап работ, а также 60% от суммы НДС по поставляемой партии товара, то есть в том проценте, в котором зачтена сумма аванса за соответствующую хозяйственную операцию.

Доначисляя обществу НДС по спорному эпизоду, налоговый орган указал, что положениями пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрена обязанность налогоплательщика в случае получения товара (работ) восстановить в полном объеме ранее предъявленный при уплате аванса к вычету НДС и не предусматривает его поэтапное восстановление пропорционально зачтенной сумме аванса.

Оценив представленные в материалы дела доказательства по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, руководствуясь положениями подпункта 3 пункта 3 статьи 170, статьи 171, 172 Налогового кодекса Российской Федерации, суд пришел к выводу, что размер суммы налога, подлежащего восстановлению зависит от величины предварительной оплаты (аванса), учтенной в счет оплаты последующей реализации товаров (работ, услуг). Восстановление налога, ранее принятого к вычету с перечисленного аванса, может быть произведено в размере, соответствующему сумме зачтенного аванса в счет оплаты конкретной операции по реализации товаров (работ, услуг), в противном случае, на налогоплательщика будет возложена обязанность по восстановлению налога вне зависимости от условий договоров о порядке расчетов и при отсутствии основания зачета ранее внесенного аванса. Частичное восстановление налога на добавленную стоимость исходя из условий гражданско-правовой сделки не противоречит положениям подпункта 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 24 ноября 2014 г. N 304-КГ14-3718

**Обязательным условием для реализации налогоплательщиком права на освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость в порядке статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации является соблюдение им заявительного порядка применения такой льготы.**

Предприниматель, ссылаясь на правовую позицию, изложенную в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24.09.2013 N 3365/13, указывает на соблюдение им условий для применения освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость, поскольку сумма выручки за три предшествующих последовательных календарных месяца от реализации товаров не превысила в совокупности двух миллионов рублей.

При этом суды указали, что фактические обстоятельства настоящего дела не являются схожими с обстоятельствами, изложенными в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24.09.2013 N 3365/13, поскольку по настоящему делу установлено невыполнение предпринимателем требований, предусмотренных статьей 145 Налогового кодекса Российской Федерации, в части соблюдения заявительного порядка.

Между тем, выводы Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенные в Постановлении от 24.09.2013 N 3365/13, о наличии оснований для реализации налогоплательщиком права на освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость сделаны с учетом установления соблюдения налогоплательщиком заявительного порядка.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 17 ноября 2014 г. N 306-КГ14-3768

**Налогоплательщик имеет право вернуть из бюджета сумму НДС, уплаченную с аванса по договору поставки, если указанный договор поставки был новирован в договор по предоставлению займа.**

Основанием для принятия указанных решений послужил вывод инспекции о неправомерной переквалификации обществом первоначального обязательства по поставке продукции в адрес общества «ОрелМеталлТорг» в заемные обязательства по соглашению о новации.

Согласно абзацу 2 пункта 5 статьи 171 Налогового кодекса вычетам подлежат суммы налога, исчисленные продавцами и уплаченные ими в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории Российской Федерации, в случае изменения условий либо расторжения соответствующего договора и возврата сумм авансовых платежей.

Вычеты сумм налога, указанные в пункте 5 статьи 171 Налогового кодекса, производятся в полном объеме после отражения в учете соответствующих операций по корректировке в связи с возвратом товаров или отказом от товаров (работ, услуг), но не позднее одного года с момента возврата или отказа (пункт 4 статьи 172 Налогового кодекса).

Таким образом, указанные положения Налогового кодекса предусматривают необходимость возврата авансовых платежей, как условия для применения налогового вычета, только в случае расторжения договора либо изменения его условий.

Вместе с тем в силу статьи 818 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс) по соглашению сторон долг, возникший из купли-продажи, аренды имущества или иного основания, может быть заменен заемным обязательством. Замена долга заемным обязательством осуществляется с соблюдением требований о новации (статья 414 Гражданского кодекса).

Из положений статьи 414 Гражданского кодекса следует, что соглашение о новации преследует цель прекратить существующее между сторонами обязательство и установить между теми же сторонами иное обязательство. Прекращение обязательства означает, что первоначальная юридическая связь между сторонами, выраженная в конкретном обязательстве, утрачивается, и возникает новое обязательство.

Учитывая, что в соответствии с подпунктом 15 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса операции займа в денежной форме и ценными бумагами, включая проценты по ним, не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), исчисленная ранее к уплате в бюджет сумма налога на добавленную стоимость с полученных авансовых платежей является излишне уплаченным налогом с момента заключения соглашения о новации, поскольку у налогоплательщика не возникает обязанности по исчислению налога на добавленную стоимость с операции по получению займа.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 19 марта 2015 г. по делу N 310-КГ14-5185

**Налог на имущество организаций**

**При исчислении срока полезного использования объектов (для целей исчисления налога на имущество организаций), приобретенных по договору финансовой аренды, налогоплательщик имеет право руководствоваться сроком действия указанного договора.**

Обществом при определении размера амортизационных отчислений использовался срок полезного использования амортизируемого имущества не в соответствии с Классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации, а исходя из порядка ведения его бухгалтерского учета, утвержденного в учетной политике организации, то есть равный сроку действия договоров лизинга.

Указанный порядок ведения бухгалтерского учета амортизируемого имущества и применение установленного срока полезного использования данного имущества согласуется с положениями пункта 1 статьи 375 Налогового кодекса Российской Федерации, а также пунктом 20 Положения о бухгалтерском учете 6/01 «Учет основных средств», утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 30.03.2001 N 26н, и Методическими указаниями по учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина Российской Федерации от 13.10.2003 N 91н, подлежащими применению в силу статьи 5 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Доводы налогового органа о том, что в данном случае при определении остаточной стоимости спорного имущества подлежал применению срок полезного использования указанных объектов для целей расчета амортизации, исходя не из срока действия договора лизинга, а из срока, определенного при отнесении к амортизационной группе в соответствии с Классификатором основных средств, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 N 1, основан на неправильном толковании вышеуказанных норм.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 25 сентября 2014 г. N 305-КГ14-1477

**Привлечение к ответственности**

**Банк не подлежит привлечению к ответственности на основании статьи 135.1 НК РФ, в случае непредставления справок (выписок) по операциям и счетам в налоговый орган по организации, в отношении которой не проводятся мероприятия налогового контроля**.

Из положений пункта 2 статьи 86 Налогового кодекса следует, что выписка по операциям на счете клиента в банке могла быть запрошена инспекцией у банка, если в отношении данного клиента банка инспекция проводит мероприятия налогового контроля. В этом случае банк обязан предоставить соответствующую информацию инспекции по ее мотивированному запросу.

Суды, руководствуясь статьями 82, 86, 135.1 Налогового кодекса, пришли к обоснованному выводу об отсутствии состава правонарушения, предусмотренного статьей 135.1 Налогового кодекса, и как следствие, о неправомерном привлечении банка к ответственности, предусмотренной данной статьей.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 17 сентября 2014 г. N 306-КГ14-1989

**Положения статей 82, 93, 93.1 и 89 Налогового кодекса не содержат оснований для ограничения истребования документов только первым контрагентом проверяемого налогоплательщика и запрета на истребование документов по цепочке сделок, связанных с первичной сделкой, у последующих организаций (контрагентов второго, третьего и последующего звена).**

Как следует из материалов дела, в адрес общества налоговым органом было направлено поручение об истребовании документов (информации) в связи с проводимой камеральной проверкой декларации по налога на добавленную стоимость за 1 квартал 2013 общества с ограниченной ответственностью «ЭКО ФЕРМА «Климовская», с указанием, что заявитель является поставщиком товара в адрес общества с ограниченной ответственностью «Газпром межрегионгаз Калуга», который, в свою очередь, является поставщиком проверяемого налогоплательщика.

Общество отказало в представлении запрашиваемой информации, поскольку не является контрагентом ООО «ЭКО ФЕРМА «Климовская», что послужило основанием для вынесения инспекцией оспариваемого решения о привлечении заявителя к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 129.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс) в виде штрафа в размере 5 000 рублей.

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суды трех инстанций, основываясь на положениях статьи 93.1 Налогового кодекса, оценив материалы дела и обстоятельства спора, пришли к выводу о правомерности действий инспекции по истребованию у общества документов и информации, касающихся деятельности ООО «ЭКО ФЕРМА «Климовская», поскольку последнее состояло в договорных отношениях с контрагентом общества.

Как отмечено судами, налоговым органом соблюдены требования статьи 93.1 Налогового кодекса, поскольку документы истребовались в рамках камеральной налоговой проверки декларации по налогу на добавленную стоимость, а из информации, указанной в требовании, прослеживается «цепочка взаимодействия» названных лиц с проверяемым налогоплательщиком.

Судебные инстанции исходили из того, что положения статей 82, 93, 93.1 и 89 Налогового кодекса не содержат оснований для ограничения истребования документов только первым контрагентом проверяемого налогоплательщика и запрета на истребование документов по цепочке сделок, связанных с первичной сделкой, у последующих организаций (контрагентов второго, третьего и последующего звена).

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 17 сентября 2014 г. N 306-КГ14-1989

**Введение в отношении общества процедуры конкурсного производства само по себе не является основанием для прекращения обязанности налогоплательщика по уплате начисленного штрафа.**

Инспекцией в отношении налогоплательщика вынесено решение о привлечении к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 129.1 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания штрафа в размере 5 000 рублей и в порядке, предусмотренном статьей 69 Кодекса, выставлено требование об уплате начисленной суммы штрафа.

Руководствуясь положениями статей 45, 69 Налогового кодекса Российской Федерации, статей 198, 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суды сделали вывод об отсутствии оснований для признания требования недействительным по основаниям выставления его в период банкротства общества.

При этом введение в отношении общества процедуры конкурсного производства само по себе, а также с учетом положений статей 2, 5 Федерального закона от 22.10.2012 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» не является основанием для прекращения обязанности налогоплательщика по уплате начисленного штрафа.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 8 декабря 2014 г. N 309-КГ14-4960

**Необоснованная налоговая выгода**

**Арбитражные суды, рассматривая вопросы о реальности хозяйственных взаимоотношений между налогоплательщиком и его контрагентом, должны оценивать все доводы налогового органа в совокупности и взаимосвязи, а не по отдельности.**

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отправила на новое рассмотрение дело, связанное с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды (нереальное приобретение заводом реагентов-химикатов) и указала на следующие обстоятельства, подтверждающие позицию налогового органа и подлежащие обязательной оценке судебными инстанциями:

- необходимо оценивать все доказательства Инспекции в совокупности и взаимосвязи, а не отдельно;

- если не представлено доказательств доставки товара, утилизации его тары, использования этого товара в производстве – это свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды;

- совпадение должностных лиц общества и его контрагента;

- необходимо разумное экономическое обоснование необходимости приобретения налогоплательщиком соответствующего количества товара;

В Определении также содержится вывод, что составление протокола допроса свидетеля на улице не свидетельствует о его недопустимости в качестве доказательства.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 3 февраля 2015 г. по делу N 309-КГ14-2191

**Налогоплательщик, имея дилерское соглашение с заводом-изготовителем оборудования, фактически контролировало движение товара с момента его изготовления до конечного покупателя, выступая поставщиком в правоотношениях с конечными покупателями оборудования, организовало фиктивную схему движения и вывода из оборота денежных средств путем привлечения фирм-однодневок, а также путем использования агентских договоров, которые не возлагали на стороны каких-либо прав и обязанностей.**

Отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований, суды исходил из того, что инспекцией доказано, что заявитель фактически участвовал во взаимоотношениях с конечными покупателями как реальный поставщик оборудования (товара), используя агентскую схему при реализации оборудования конечным покупателям с целью незаконного получения налоговой выгоды.

Судом установлено, что заявитель, входя в группу компаний, осуществлял на территории РФ реализацию трансформаторного оборудования производства ОАО «Запорожтрансформатор» (Украина). ОАО «Запорожтрансформатор» изготавливало и через Заявителя поставляло продукцию в соответствии с техническими спецификациями под конкретного покупателя, так как каждая поставка являлась индивидуально-определенной. Транспортировка поставляемого оборудования производилась железнодорожным транспортом от станции завода-изготовителя до станции конечного грузополучателя с соблюдением правил техники безопасности в демонтированном виде.

Указанные обстоятельства подтверждаются наличием дилерского соглашения, заключенного между Заявителем и ОАО «Запорожтрансформатор».

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 2 сентября 2014 г. по делу N 305-КГ14-991

**При оценке реальности оказания налогоплательщику консультационных услуг, он должен представить первичные учетные документы, позволяющие достоверно установить объем, стоимость и количество оказанных ему контрагентом консультационных услуг.**

Основанием доначисления указанного налога послужил вывод инспекции о необоснованном применении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, уплаченного обществом в рамках консультационных юридических услуг, оказанных налогоплательщику обществом с ограниченной ответственностью "Центр правовых технологий "Инфраструктура и Инвестиции" по договору от 01.08.2008 N 190.

При рассмотрении дела суды, изучив полно и всесторонне представленные в материалы дела доказательства, оценив их в совокупности и взаимосвязи, установили, что обществом в подтверждение своего права на применение налогового вычета по налогу на добавленную стоимость не представлены первичные учетные документы, позволяющие достоверно установить объем, стоимость и количество оказанных ему контрагентом консультационных услуг.

Учитывая заявительный характер налоговых вычетов, подтверждение правомерности их применения лежит на налогоплательщике.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 29 октября 2014 г. N 308-КГ14-2792

**Судом признаны состоятельными доводы налогового органа о получении банком необоснованной налоговой выгоды, полученной в результате включения в состав внереализационных расходов суммы убытка по сделке уступки прав требования задолженности по кредитным договорам с заемщиками.**

Согласно декларации по налогу на прибыль за 2009 год Банк финансовый результат от переуступки прав требования по договору отразил во внереализационных расходах в сумме 924 006 782 руб. по строке 203 «Убыток от реализации права требования, относящийся к внереализационным расходам текущего отчетного (налогового) периода» налоговой декларации по налогу на прибыль.

Вместе с тем, суды сочли доказанным факт необоснованности налоговой выгоды, полученной Обществом в результате включения в состав внереализационных расходов суммы убытка по сделке уступки прав требования задолженности по кредитным договорам с заемщиками. В качестве соответствующих доказательств, суд указал следующее:

- наличие аффилированности Общества и спорных заемщиков;

- спорные кредитные договоры заключались в нарушение порядка, установленного Регламентом кредитования Банка;

- руководители организаций-заемщиков не могли дать пояснений об обстоятельствах заключения договоров, получения кредитов, их использование, погашения задолженности, отрицали подписание ими указанных документов, а также не смогли пояснить, чем занимались предприятия (организации), от имени которых заключались ими кредитные договоры;

- в нарушение статьи 252 НК РФ Обществом не представлено доказательств экономической обоснованности заключения указанных сделок.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 30 января 2015 г. N 304-КГ14-7717

**Целенаправленное, формальное дробление бизнеса с целью занижения численности работников путем распределения их на несколько организации для целей применения специального налогового режима свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.**

Из материалов дела следует, что из организации-Налогоплательщика в иные подконтрольные организации были переведены работники, заявления на увольнения путем перевода написаны одной датой. Согласно свидетельским показаниям бывших работников Налогоплательщика, после перехода в указанные выше организации за работниками сохранились те же должность и заработная плата, обязанности, адрес места работы не изменились, работники также подчинялись лицам. Причиной перевода их в указанные общества послужило увеличение штата работников Предприятия.

По результатам исследования и оценки представленных в материалы дела доказательств и доводов сторон в совокупности и взаимной связи в соответствии со статьями 65, 71 АПК РФ суды первой и апелляционной инстанций подтвердили выводы Инспекции о том, что действия Предприятия направлены на получение необоснованной налоговой выгоды путем неуплаты налогов по общей системе налогообложения через применение специального налогового режима взаимозависимыми организациями.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 23 января 2015 г. N 304-КГ14-7139

**Для применения льготы, предусмотренной подпунктом 11 пункта 1 статьи 251 НК РФ недостаточно лишь формального соблюдения условия в виде участия передающей организации более чем на 50 процентов во вкладе (доли) получающего налогоплательщика.**

Суд установил, что общество в 2009 - 2010 годах получило от своего учредителя ООО «Алон» 61 603 680 рублей и признал, что формально им соблюдено условие применения льготы, поскольку доля ООО «Алон» в уставном капитале общества составила 81%.

Оценив представленные в материалы дела доказательства по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд установил, что ООО «Алон» в 2009 - 2010 годах не осуществляло деятельность, фактически денежные средства перечислялись в рамках договорных правоотношений с взаимозависимыми лицами в целях уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль и возвращались налогоплательщику в виде не облагаемых налогом на прибыль сумм и признал, что получение спорных денежных средств не преследовало какие-либо хозяйственные цели, а совершено с целью уклонения от исполнения обязанности по уплате спорного налога в бюджет.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 10.12.2014 N 303-КГ14-4580 по делу N А04-5944/2013

**При создании налогоплательщиком филиала и переходе на этом основании с упрощенной системы налогообложения на общую систему налогообложения, налоговый орган должен установить, является ли формально созданный филиал таким фактически, отвечает ли признакам филиала.**

Основанием принятия указанных решений послужил вывод инспекции о неправомерном, вопреки требованиям пункта 3 статьи 346.13 Налогового кодекса, переходе общества с упрощенной системы налогообложения на общую систему, поскольку регистрация его филиала носила формальный характер, а общество фактически осуществляло деятельность, подпадающую под применение специального налогового режима в виде упрощенной системы налогообложения.

При рассмотрении настоящего спора суды изучили представленные в материалы дела доказательства в совокупности с показаниями свидетелей и установили, что созданный обществом филиал не отвечает признакам филиала, указанным в статье 55 Гражданского кодекса Российской Федерации, а именно: головной офис и филиал находятся в пределах одной административно-территориальной единицы и отсутствуют доказательства наделения обществом указанного филиала соответствующим имуществом.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 4 декабря 2014 г. N 304-КГ14-5178

**Транспортный налог**

**Списание транспортного средства с баланса организации без снятия его с учета в регистрирующем государственном органе не освобождает налогоплательщика, на которого зарегистрировано транспортное средство, от обязанности по исчислению и уплате транспортного налога, за исключением случаев, когда у налогоплательщика не было объективной возможности осуществить соответствующие действия по снятию транспортного средства с учета.**

Судебная коллегия отмечает, что в случае, когда действующее налоговое законодательство связывает момент возникновения обязанности по уплате налога либо прекращения такой обязанности с действиями налогоплательщика, и на последнего возлагается обязанность, в том числе по обращению в компетентные органы с заявлением о постановке или снятии с регистрационного учета соответствующего объекта налогообложения, то есть регистрация носит заявительный характер, риски наступления неблагоприятных последствий несовершения таких действий лежат именно на налогоплательщике.

Компания указывала на наличие объективного препятствия для исключения воздушного судна из реестра воздушных судов, поскольку совершение данных действий невозможно без представления акта списания гражданского воздушного судна, составляемого по результатам осмотра, дефектации, разбора и его утилизации.

Между тем до момента завершения расследования уголовного дела по факту данного авиационного происшествия Отделом по расследованию особо важных дел Московского межрегионального следственного управления на транспорте Следственного комитета Российской Федерации проведение налогоплательщиком всех поименованных действий не представлялось возможным.

Налоговый орган и суды проигнорировали указанное обстоятельство, придав решающее значение лишь наличию факта государственной регистрации судна, как единственного условия для возникновения обязанности по уплате транспортного налога, без учета указанных обстоятельств объективного характера.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 17 февраля 2015 г. по делу N 306-КГ14-5609

**Нормы налогового законодательства, устанавливающие объект обложения транспортным налогом, рассчитаны на добросовестного налогоплательщика, исполняющего обязанности по государственной регистрации транспортных средств. Положительные последствия в виде отсутствия обязанности по уплате транспортного налога невозможны для недобросовестного налогоплательщика**

Основанием для принятия решения в оспариваемой части послужили выводы инспекции о том, что общество при исчислении транспортного налога не включило в налоговую базу незарегистрированные, но фактически эксплуатируемые транспортные средства.

Признав, что неисполнение обязанности по государственной регистрации транспортных средств не влечет исключения данных транспортных средств из числа объектов налогообложения по транспортному налогу, суды, между тем, исходили из того, что нормы налогового законодательства, устанавливающие объект обложения транспортным налогом, рассчитаны на добросовестного налогоплательщика, исполняющего обязанности по государственной регистрации транспортных средств. Положительные последствия в виде отсутствия обязанности по уплате транспортного налога невозможны для недобросовестного налогоплательщика. Вместе с тем, инспекция доказательств недобросовестного поведения общества с целью уклонения от уплаты транспортного налога не представила. При рассмотрении спора суды учли незначительный период времени с момента приобретения транспортных средств до их постановки на учет.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 29 октября 2014 г. N 301-КГ14-2926

**Проведение налоговый проверок**

**Пункт 4 статьи 89 НК РФ не содержит запрета на проведение выездных проверок по отчетным периодам текущего календарного года, в котором принято решение о проведении налоговой проверки.**

Налогоплательщик ссылается на нарушение оспариваемыми судебными актами его прав и законных интересов в результате неправильного толкования и применения судами положений пункта 4 статьи 89 Налогового кодекса. Заявитель полагает, что инспекция неправомерно привлекла его к ответственности по статье 123 Налогового кодекса в виде штрафа в размере 22 307 рублей 60 копеек за несвоевременное не перечисление сумм налога на доходы физических лиц в январе - феврале 2012 года, ввиду запрета на проведение налоговой проверки более чем за три года деятельности налогоплательщика.

Судами установлено, что решение инспекции о проведении выездной налоговой проверки принято 30.03.2012, период проверки - с 01.01.2009 по 29.02.2012, включающий в себя три календарных года, предшествующих году назначения проверки и два месяца года, в котором принято указанное решение налогового органа.

Оценивая довод налогоплательщика о недопустимости привлечения его к налоговой ответственности, суды апелляционной и кассационной инстанций, сославшись на положения пункта 4 статьи 89 Налогового кодекса, пришли к выводу, что указанная норма налогового законодательства не содержит запрета на проведение выездных проверок по отчетным периодам текущего календарного года, в котором принято решение о проведении налоговой проверки.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 9 сентября 2014 г. N 304-КГ14-737

**При проведении проверки инспекция должна установить действительный объем налоговых обязательств налогоплательщика.**

Инспекция не оспаривает возможность отнесения дополнительно начисленных сумм налога на добычу полезных ископаемых в состав расходов по налогу на прибыль, однако полагает, что с учетом положений пункта 1 статьи 264, подпункта 1 пункта 7 статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации датой принятия расходов в виде сумм налогов, начисленных в установленном порядке, является дата начисления данных платежей. По мнению инспекции, момент начисления налога самим обществом тождественен моменту сдачи налоговой декларации по соответствующему налогу. В рассматриваемом же случае момент начисления налога надлежит приравнивать к моменту вынесения инспекцией решения по начислению соответствующего налога. Поскольку начисления налога произведены 17.06.2013, налогоплательщик имеет право включить в состав затрат сумму начисленного налога в 2013 году, а не в проверяемом периоде. Выводы судов не согласуются с возражениями инспекции, данными в судебном заседании, и не учтенные при принятии обжалуемых судебных актов.

Позиция инспекции относительно наличия оснований для учета в составе затрат сумм доначисленного налога на добычу полезных ископаемых только в 2013 году, считая моментом начисления налога дату вынесения решения инспекцией по начислению соответствующего налога, а не в проверяемом периоде, основана на ошибочном толковании и применении норм законодательства о налогах и сборах, в связи с чем не может быть принята во внимание.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 9 октября 2014 г. N 302-КГ14-2143

**Положения статьи 86 Налогового кодекса Российской Федерации не устанавливают требований к форме выписки и порядку ее выдачи.**

Как установлено судами, поскольку предприниматель не обеспечила сохранность данных бухгалтерского и налогового учета, а также не предприняла надлежащих мер по их восстановлению, инспекцией в целях определения доходов и расходов от предпринимательской деятельности сделан запрос о движении денежных средств по расчетному счету предпринимателя, открытому в Тихвинском отделении N 1882 Сбербанка России.

Не опровергая содержащиеся в выписке банка сведения, в жалобе предприниматель приводит доводы о том, что представленная в материалы дела выписка банка по расчетному счету за спорный период, полученная на запрос инспекции от 10.11.2008 N 03-05/52488, является ненадлежащим доказательством по делу в связи с нарушением порядка и формы ее выдачи.

Суды на основании оценки представленных в материалы дела доказательств, руководствуясь положениями подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, признали правильным представленный налоговым органом расчет доходов и расходов предпринимателя, а также налогооблагаемой базы и сумм доначисленных налогов, пеней и штрафа.

При этом суды указали, что положения статьи 86 Налогового кодекса Российской Федерации не устанавливают требований к форме выписки и порядку ее выдачи.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 20 февраля 2015 г. N 307-КГ14-8662

**Само по себе нарушение процедуры вынесения решения при отсутствии доводов со стороны заявителя и доказательств, подтверждающих нарушение его прав и законных интересов оспариваемым решением, не может являться основанием для признания его недействительным, поскольку отсутствует одно из условий, а именно: нарушение прав и законных интересов заявителя этим решением.**

Согласно части 1 статьи 198, части 4 статьи 200 и части 3 статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основанием для признания недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц является наличие одновременно двух условий: их несоответствие закону или иному нормативному правовому акту и нарушение прав и законных интересов лица, обратившегося в суд с соответствующим требованием, в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения является нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Основаниями для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения (пункт 14 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации).

Само по себе нарушение процедуры вынесения решения при отсутствии доводов со стороны заявителя и доказательств, подтверждающих нарушение его прав и законных интересов оспариваемым решением, не может являться основанием для признания его недействительным, поскольку отсутствует одно из условий, а именно: нарушение прав и законных интересов заявителя этим решением.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 27 февраля 2015 г. N 305-КГ14-8994

**Поскольку налоговым законодательством предусмотрена возможность подачи уточненной декларацию за период, который находится за пределами трех лет, то и возможность проведения налоговой проверки за пределами указанного срока согласно абзацу 6 пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации соответствует принципам и целям налогового регулирования и не нарушает баланса частных и публичных интересов. Налоговое законодательство не ограничивает возможность представления уточненной декларации и назначения повторной проверки в соответствии с указанной нормой.**

Согласно пункту 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. В рамках этой повторной выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Обществом 26.12.2011 представлены уточненные налоговые декларации за июнь, август и декабрь 2009 года, в которых отражены суммы предъявленных к возмещению акцизов, уплаченных при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, и сумма налога указана в размере, меньшем ранее заявленного.

Общество в жалобе приводит довод о пропуске налоговым органом пресекательного срока проведения дополнительных выездных налоговых проверок, установленного абзацем 3 пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации.

Суды, отказывая в удовлетворении заявленных требований, оценив представленные в материалы дела доказательства по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, указали, что датой начала проверки является день вынесения решения о проведении (назначении) проверки - 29.12.2012, в связи с чем спорный период (2009 год) является проверяемым и не выходит за пределы трехлетнего срока.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 5 марта 2015 г. N 305-КГ15-606

**Тот факт, что решение о привлечении к налоговой ответственности и приложения к нему подписаны разными лицами не является основанием для признания его недействительным.**

Пунктом 8 статьи 101.4 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что по результатам рассмотрения акта и приложенных к нему документов и материалов руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение в срок, предусмотренный пунктом 6 настоящей статьи.

Пунктом 42 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" установлено, что исходя из системного толкования положений статей 101 и 101.4 Кодекса вынесение решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки или иных мероприятий налогового контроля не тем руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, который рассматривал указанные материалы, в том числе возражения соответствующего лица, и непосредственно исследовал все имеющиеся доказательства, также является нарушением существенных условий процедуры рассмотрения, поскольку в этом случае лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка или иные мероприятия налогового контроля, лишается возможности дать пояснения относительно содержащихся в акте и иных материалах выводов непосредственно тому должностному лицу налогового органа, которое вынесло решение.

Судами установлено, что решение о привлечении к налоговой ответственности подписано заместителем начальника налогового органа, рассматривавшим материалы налоговой проверки и указанное решение налогового органа принято в соответствии с действующим законодательством. То обстоятельство, что приложения к решению Инспекции от 29.03.2013 N 6 не подписаны заместителем начальника Инспекции, не является нарушением условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, не нарушает права и законные интересы налогоплательщика.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 13 марта 2015 г. N 301-КГ15-2264

**Если инспекция определила доходы предпринимателя, используя не только сведения, представленные предпринимателем, но и полученные от контрагентов предпринимателя по спорным сделкам в результате мероприятий налогового контроля, в том числе на основании представленных контрагентами копий счетов-фактур, договоров, платежных документов, то есть одну из составляющих частей для определения налоговой базы по НДФЛ - доходы - инспекция определила расчетным методом, то и другую ее часть - налоговые вычеты - инспекция также должна была определить расчетным методом.**

Установив в ходе выездной налоговой проверки неправомерное применение предпринимателем в отношении сделок по оптовой реализации продуктов питания бюджетным учреждениям на основании муниципальных контрактов специального режима налогообложения в виде уплаты единого налога на вмененный доход (далее - ЕНВД), инспекция произвела доначисление предпринимателю налогов по общей системе налогообложения в отношении дохода, полученного предпринимателем от спорных сделок, а также начисление соответствующих сумм пеней и штрафов

Учитывая, что предпринимателем фактически ошибочно относилась спорная выручка, полученная от реализации товаров бюджетным учреждениям, к деятельности, облагаемой ЕНВД, и, соответственно, предпринимателем не велся учет доходов и расходов, относящихся к данным доходам, а также что указанный перевод выручки на общий режим налогообложения произведен инспекцией по результатам выездной налоговой проверки, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что в рассматриваемой ситуации предпринимателю должно быть предоставлено право уменьшить свои доходы на сумму произведенных им расходов, необходимых для получения данного дохода, несмотря на отсутствие декларирования и первичных бухгалтерских документов, поскольку иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств налогоплательщика.

Поскольку на момент проведения выездной налоговой проверки в силу указанных объективных причин предпринимателем не были представлены первичные бухгалтерские и иные документы, позволяющие инспекции произвести соответствующие действия по осуществлению мероприятий налогового контроля и определению размера полученного предпринимателем дохода и произведенного расхода, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что названное обстоятельство обязывало инспекцию применить положения подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) и определить реальный размер налоговых обязательств исходя из особенностей деятельности проверяемого налогоплательщика и сведений, полученных как из документов, находящихся в распоряжении инспекции, так и путем сопоставления таких сведений с информацией о деятельности аналогичных налогоплательщиков.

Учитывая, что инспекция определила доходы предпринимателя, используя не только сведения, представленные предпринимателем, но и полученные от контрагентов предпринимателя по спорным сделкам в результате мероприятий налогового контроля, в том числе на основании представленных контрагентами копий счетов-фактур, договоров, платежных документов, то есть одну из составляющих частей для определения налоговой базы по НДФЛ - доходы - инспекция определила расчетным методом, то и другую ее часть - налоговые вычеты - инспекция также должна была определить расчетным методом.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 27 января 2015 г. N 309-КГ14-2714

**Положения статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации не считаются нарушенными налоговым органом, если им были предприняты все возможные меры по уведомлению налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, а также вручить акт.**

Предприниматель, оспаривая решение управления, в качестве обоснования своей позиции ссылается на нарушение налоговым органом положений статьи 101 Налогового кодекса при вынесении оспариваемого ненормативного акта, а именно, не направление и не вручение заявителю акта проверки, а также не уведомление о времени и месте рассмотрения управлением материалов налоговой проверки.

Суды, рассматривая указанный довод предпринимателя, изучив представленные сторонами доказательства, а также доводы лиц, участвующих в деле, установили, что управлением было предпринято множество попыток различными способами уведомить предпринимателя о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, а также вручить акт, в том числе направление извещений и материалов на почтовый адрес предпринимателя, указанный им при регистрации; путем факсимильной связи и передачи телефонограмм. Однако предприниматель, в отсутствие уважительных причин, указанную корреспонденцию не получал.

Учитывая установленные в процессе рассмотрения спора фактические обстоятельства, не проявление предпринимателем заботливости и осмотрительности, не принятие им мер, направленных на получение уведомлений от налогового органа, судами сделан вывод об отсутствии со стороны управления нарушений положений статьи 101 Налогового кодекса при вынесении оспариваемого ненормативного акта.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 19 ноября 2014 г. N 304-КГ14-4350

**Акцизы**

**Использование пива в рамках общей маркетинговой стратегии в ходе промо-акций является реализацией подакцизного товара, следовательно, образует объект налогообложения акцизом.**

В ходе проверки налоговым органом было установлено, что в апреле 2010 года в рамках маркетинговой и рекламной деятельности общество осуществляло выставки, дегустации, промо-акции, направленные на стимулирование покупательской активности потребителей, повышение узнаваемости товара и привлечение к нему дополнительного внимания. При этом первоначально общество исчислило и уплатило акциз с указанных операций, однако 16.05.2013 подало в инспекцию уточненную налоговую декларацию за апрель 2010 года, в которой уменьшило сумму акциза на 9 948 222 рублей в связи с исключением из налоговой базы за апрель 2010 года объемов пива, используемого в промо-акциях в рамках общей маркетинговой стратегии компании и распространяемого бесплатно среди неопределенного круга лиц.

Согласно подпункту 3 пункта 1 статьи 181 Налогового кодекса Российской Федерации пиво и напитки, изготавливаемые на основе пива, признаются подакцизными товарами.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса Российской Федерации реализация на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров признается объектом налогообложения акцизами. При этом в целях главы 22 Налогового кодекса Российской Федерации передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на безвозмездной основе признается реализацией подакцизных товаров.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 26 февраля 2015 г. N 305-КГ15-150

**Земельный налог**

**Установленная судом кадастровая стоимость в размере рыночной подлежит внесению в государственный кадастр на основании вступившего в законную силу судебного акта и перерасчет кадастровой стоимости ретроспективно не осуществляется.**

Как следует из судебных актов, основанием для вынесения обжалуемого решения послужил вывод налогового органа о неправомерном неприменении общество при расчете земельного налога за 2012 год кадастровой стоимости земельного участка, утвержденной постановлением Администрации Алтайского края от 28.12.2009 N 546.

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суды исходили из положений статей 388 - 391 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации, правовых позиций, изложенных в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 01.03.2011 N 275-О-О и постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.06.2011 N 913/11, придя к выводу, что установленная судом кадастровая стоимость в размере рыночной подлежит внесению в государственный кадастр на основании вступившего в законную силу судебного акта и перерасчет кадастровой стоимости ретроспективно не осуществляется.

С учетом изложенного кадастровая стоимость принадлежащего обществу земельного участка, установленная решением суда от 20.06.2013, не подлежит применению при исчислении земельного налога за 2012 год, поскольку изменение стоимости земельного участка в целях исчисления земельного налога может быть учтено только на будущее время.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 6 марта 2015 г. N 304-КГ15-356

**НДПИ**

**Потери, как элемент налоговой базы, необходимо определять в каждом конкретном налоговом периоде, в котором общество извлекает полезные ископаемые.**

Суды, оценив в совокупности и взаимосвязи представленные в материалы дела доказательства по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, руководствуясь положениями статей 336 - 339 Налогового кодекса Российской Федерации; Федеральным законом от 26.03.1998 N 41-ФЗ "О драгоценных металлах и драгоценных камнях", Постановлением Правительства Российской Федерации от 28.09.2000 N 731, которым утверждены Правила учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, указали, что фактические потери полезного ископаемого учитываются при определении количества добытого полезного ископаемого в налоговом периоде, в котором проводилось их измерение, в размере, определенном по итогам проведенных измерений. Периодом измерения потерь следует признавать тот период, в котором у недропользователя появляется объект налогообложения.

Таким образом, суды пришли к выводу, что включение налоговым органом в ноябре 2009 года потерь, имевших место в период 2005-2009 годах необоснованно, поскольку потери, как элемент налоговой базы, необходимо определять в каждом конкретном налоговом периоде, в котором общество извлекает полезные ископаемые. Кроме того, суды признали неверным расчет инспекции при доначислении налога, поскольку он не соответствует данным Росприроднадзора в отношении налогоплательщика за 2009 год.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 26 марта 2015 г. N 302-КГ15-1144

**Определение количества добытого полезного ископаемого прямым методом не исключает обязанности налогоплательщика учитывать положения пункта 7 статьи 339 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку применяемый предпринимателем процесс добычи строительного камня включает в себя технологическую операцию его разрыхления.**

Основанием для принятия налоговым органом оспариваемого решения о доначислении предпринимателю налога на добычу полезных ископаемых послужил вывод о занижении им налогооблагаемой базы в результате неправильного определения объема добытого полезного ископаемого и не применения к объему добычи коэффициента разрыхления, установленного Техническим проектом разработки месторождения строительного камня.

Отменяя решение суда и отказывая в удовлетворении заявленного требования, суд апелляционной инстанции исходил из того, что определение количества добытого полезного ископаемого прямым методом не исключает обязанности налогоплательщика учитывать положения пункта 7 статьи 339 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку применяемый предпринимателем процесс добычи строительного камня включает в себя технологическую операцию его разрыхления.

Суды установили, что технический проект разработки месторождения строительного камня "Кировское" предусматривает разработку месторождения открытым способом с предварительным рыхлением механическим способом и транспортировку в таком состоянии потребителям, поскольку извлечь полезное ископаемое в целике объективно невозможно.

Учитывая данное обстоятельство, суды апелляционной и кассационной инстанций пришли к выводу, что при определении количества добытого полезного ископаемого прямым методом должен учитываться коэффициент разрыхления, предусмотренный техническим проектом.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 15 декабря 2014 г. N 303-КГ14-3525

**Государственная пошлина**

**В случае отказа истца от иска в связи с добровольным удовлетворением ответчиком его требований после вынесения арбитражным судом определения о принятии искового заявления и возбуждения производства по делу, уплаченная истцом государственная пошлина является для него судебными расходами, которые в силу статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат взысканию со стороны.**

Основываясь на положениях статей 110, 150, 151 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации, суды указали, что по общему правилу в силу названных норм при прекращении производства по делу не подлежит возврату уплаченная государственная пошлина при добровольном удовлетворении ответчиком требований истца после обращения последнего в арбитражный суд и вынесения определения о принятии искового заявления к производству.

Вместе с тем, данная норма не может рассматриваться как исключающая применение положений процессуального законодательства о распределении судебных расходов между лицами, участвующими в деле, и возлагающая на истца бремя уплаты пошлины, следовательно, в случае отказа истца от иска в связи с добровольным удовлетворением ответчиком его требований после вынесения арбитражным судом определения о принятии искового заявления и возбуждения производства по делу, уплаченная истцом государственная пошлина является для него судебными расходами, которые в силу статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат взысканию со стороны.

Оценив обстоятельства возврата налоговым органом переплаты по налогу, а также представленные сторонами доказательства, суды пришли к выводу, что сам по себе факт перечисления денежных средств, в отсутствие доказательств отмены налоговым органом оспариваемого решения, не свидетельствует о добровольном удовлетворении инспекцией заявленного предпринимателем в порядке главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации требования.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 5 декабря 2014 г. N 304-КГ14-4992