

Обзор правовых позиций, сформированных ФНС России по результатам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб) налогоплательщиков за первый квартал 2024 года.

Обзор правовых позиций, сформированных ФНС России по результатам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб) налогоплательщиков за первый квартал 2024 года (далее – Обзор), публикуется ФНС России в продолжение практики освещения правовых подходов по наиболее распространенным категориям споров, подлежащих урегулированию на уровне Центрального аппарата Федеральной налоговой службы.

В Обзоре представлены 30 эпизодов, посвященные, в том числе следующим вопросам налогового администрирования и контроля:

- отражение переплаты и учет пеней в совокупной обязанности на ЕНС;*
- ненадлежащее оформление требования, направляемого в рамках статьи 93 НК РФ;*
- оценка законности получения доказательств в ходе осмотра и выемки на территории третьих лиц;*
- возможность налогового органа аннулировать налоговые декларации и удалять из системы недостоверные сведения, содержащиеся в них;*
- определение действительных налоговых обязательств по результатам налоговых проверок;*
- общие вопросы привлечения к налоговой ответственности;*
- методологические вопросы, возникающие по налогу на доходы физических лиц при продаже имущества;*
- нюансы применения упрощенной системы налогообложения;*
- а также отдельные вопросы, связанные с применением части 2 НК РФ и государственной регистрацией юридических лиц.*

Данный Обзор обязателен к применению в работе нижестоящими налоговыми органами, а также будет полезен налогоплательщикам при защите своих законных прав.

Перечень сокращений

Налоговый кодекс Российской Федерации	НК РФ
Гражданский кодекс Российской Федерации	ГК РФ
Арбитражный процессуальный кодекс	АПК РФ
Градостроительный кодекс Российской Федерации	Градостроительный кодекс
Кодекс административного судопроизводства	КАС РФ
Уголовный кодекс Российской Федерации	УК РФ
Федеральный закон от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»	Закон № 129-ФЗ
Федеральный закон от 26 октября 2002 года № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»	Закон № 127-ФЗ
Налог на добавленную стоимость	НДС
Налог на доходы физических лиц	НДФЛ
Упрощенная система налогообложения	УСН
Патентная система налогообложения	ПСН
Единый государственный реестр юридических лиц	ЕГРЮЛ
Индивидуальный предприниматель	ИП
Единый налоговый счет	ЕНС
Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»	Закон № 14-ФЗ
Требования к оформлению представляемых в регистрирующий орган документов, утвержденные приказом от 31.08.2020 № ЕД-7-14/617@ «Об утверждении форм и требований к оформлению документов, при государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств»	Требования
Правила сокращенного наименования адресообразующих элементов, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 05.11.2015 № 171н	Правила
Закон Российской Федерации от 25.06.1993 № 5242-1 «О праве граждан Российской Федерации на свободу передвижения, выбор места пребывания и жительства в пределах Российской Федерации»	Закон РФ № 5242-1

Оглавление

1. Отдельные вопросы, связанные с введением института ЕНС.

1.1. Отказ в возврате излишне взысканного налога на имущество организаций в связи с истечением трехлетнего срока. Возникновение спора до введения ЕНС.

1.2. Особенности учета в совокупной обязанности общества переплаты по налогу на имущество организаций на основании уточненной налоговой декларации, представленной за пределами трехлетнего срока. Возникновение спора после введения ЕНС.

1.3. Учет пеней до вступления в силу решения по налоговой проверке.

1.4. Учет пеней при обеспечительных мерах, наложенных судом.

1.5 Начисление пеней на сумму излишне возвращенного НДС по уточненной декларации, представленной налогоплательщиком.

2. Исполнение обязанности по уплате налога.

2.1. Определение даты прекращения обязанности по начислению и уплате страховых взносов при несвоевременном снятии с учета арбитражного управляющего.

2.2. Исполнение обязанности арбитражного управляющего по возмещению убытка налоговому органу при уплате СРО компенсационной выплаты за арбитражного управляющего.

3. Осуществление мероприятий налогового контроля.

3.1. Определение конкретной сделки, по которой возникает обязанность по представлению документов вне рамок проведения налоговой проверки.

3.2. Законность проведения осмотра на территории третьих лиц и выемки документов, не имеющих отношения к проверяемому лицу, но имеющих отношение к предмету проверки.

3.3. Аннулирование налоговой декларации, представленной неустановленным лицом.

3.4. Неправомерность истребования у налогоплательщика документов, имеющихся у налогового органа.

4. Определение последствий не уведомления лица об итогах рассмотрения поданных им дополнительных возражений.

5. Определение действительных налоговых обязательств по результатам налоговых проверок.

5.1. Определение действительных налоговых обязательств при исполнении агентского договора на оказание услуг по выдаче, забору и возврату отправок с вложениями товаров (деятельность пункта выдачи заказов ООО «Яндекс Маркет»).

5.2. Отсутствие оснований для доначисления индивидуальному предпринимателю налога по УСН при продаже квартиры, не используемой в предпринимательской деятельности.

5.3. Определение действительного экономического смысла совокупности сделок, связанных с исполнением агентского договора (агентский договор на оказание диспетчерских услуг для водителей «Яндекс. Такси»).

5.4. Определение действительных налоговых обязательств при приобретении налогоплательщиком товара для строительно-монтажных работ через «технические компании».

5.5. Определение действительных налоговых обязательств при нарушении налогоплательщиком положений статьи 54.1 НК РФ.

6. Освобождение от ответственности по пункту 1 статьи 129.6 НК РФ.

7. Налог на доходы физических лиц при продаже имущества. Налоговые вычеты.

7.1. Определение даты начала исчисления минимального предельного срока владения проданной квартирой, которая приобретена налогоплательщиком по договору об участии в ЖСК и оплачена в полном объеме иным лицом.

7.2. Документальное подтверждение фактически понесенных расходов, связанных с приобретением имущества, при отсутствии в платежных документах ссылки на договор, по которому было приобретено указанное имущество.

7.3. Исчисление минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества, приобретенного по предварительному договору купли-продажи, содержащему условия договора участия в долевом строительстве.

8. Отдельные вопросы применения части 2 НК РФ

8.1. Наличие оснований для признания кредиторской задолженности в составе доходов при исключении контрагента из ЕГРЮЛ по основаниям, предусмотренным пунктом 5 пункта 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ.

8.2. Наличие оснований для восстановления суммы НДС, принятой к вычету по авансовым счетам-фактурам, в периоде принятия их к вычету в связи с неисполнением контрагентами сделок к моменту их исключения из ЕГРЮЛ по основаниям, предусмотренным пунктом 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ, признания несостоятельным/банкротом в соответствии со статьей 53 Закона № 127-ФЗ.

8.3. Учет для целей налога на прибыль стоимости ликвидированного здания, приобретенного для постройки на его месте нового объекта.

9. УСН. Определение периода, в течение которого подлежит применению пониженная ставка по налогу, уплачиваемому по УСН.

10. Споры, связанные с государственной регистрацией юридических лиц.

10.1. Отсутствие доказательств принятия судом или арбитражным судом к производству искового заявления, содержащего требования к находящемуся в процессе ликвидации юридическому лицу, является основанием для государственной регистрации ликвидации юридического лица.

10.2. Отражение в заявлении по форме № Р13014 элементов адреса в соответствии с Требованиями к оформлению представляемых в регистрирующий орган документов и Правилами сокращенного наименования адресообразующих элементов.

10.3. Отсутствие у вышестоящего регистрирующего органа оснований для отмены решения о государственной регистрации перехода доли в уставном капитале общества. Порядок применения постановления судебного пристава-исполнителя.

10.4. Изменение размера в процентном отношении принадлежащей обществу доли в его уставном капитале при увеличении уставного капитала в течение указанного в пункте 2 статьи 24 Закона № 14-ФЗ срока на ее распределение или реализацию. Порядок заполнения заявления по форме № Р13014.

10.5. Правомерность принятого регистрирующим органом решения об отказе в государственной регистрации изменения содержащихся в ЕГРЮЛ сведений об адресе юридического лица на адрес, являющийся адресом места пребывания участника и руководителя такого юридического лица, а не его местом жительства.

1. Отдельные вопросы, связанные с введением института ЕНС.

1.1. Отказ в возврате излишне взысканного налога на имущество организаций в связи с истечением трехлетнего срока. Возникновение спора до введения ЕНС.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 25.12.2023 № БВ-3-9/17004@

Ключевые слова: налог на имущество, статья 79 НК РФ

Фабула спора

После принятия 08.11.2021 судом решения об исключении объектов недвижимости, принадлежащих на праве собственности обществу, из перечня объектов, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, налогоплательщиком 26.04.2022 представлены уточненные налоговые декларации по налогу на имущество организаций за 2015 - 2021 годы, в результате чего у общества за 2015 - 2021 годы образовалась переплата по налогу на имущество организаций.

Общество 23.09.2022 обратилось в инспекцию с заявлением о возврате излишне взысканного налога.

Инспекцией отказано в возврате части указанной переплаты, поскольку со дня уплаты налога за 2015 – 2018 годы, 1 квартал 2019 года трехлетний срок на дату подачи обществом заявления от 23.09.2022 истек. При этом фактическая дата уплаты за периоды начиная со 2 квартала 2019 года попадает в указанный трехлетний срок.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции в связи с тем, что, по его мнению, трехлетний срок на возврат излишне взысканного налога подлежит исчислению с момента, когда налогоплательщик узнал о факте излишнего взыскания, то есть с даты принятия судом решения (08.11.2021), которым объекты недвижимости исключены из перечня объектов, по которым налоговая база определяется как их кадастровая стоимость.

Правовая позиция ФНС России

Конституционный Суд Российской Федерации в своих решениях неоднократно отмечал, что установленные статьей 78 НК РФ правила направлены на возврат излишне уплаченных сумм плательщику, который ошибся в расчете суммы платежа по какой-либо причине, включая незнание закона или добросовестное заблуждение, а положения статьи 79 НК РФ представляют собой дополнительные гарантии от незаконных действий уполномоченных органов (постановление от 08.11.2022 № 47-П, определения от 21.06.2001 № 173-О, от 23.06.2009 № 832-О-О).

Принимая во внимание изложенное, если основанием для излишнего поступления налогов в бюджет послужило издание незаконного нормативного правового акта в сфере налогообложения (статья 6 НК РФ), спорные суммы налогов должны рассматриваться как излишне взысканные.

Согласно пункту 3 статьи 79 НК РФ (в редакции, действовавшей до 01.01.2023) заявление о возврате суммы излишне взысканного налога может быть подано

налогоплательщиком в налоговый орган в течение трех лет со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания с него налога.

О возникновении в будущем оснований для взимания налога на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости налогоплательщик, как правило, узнает еще до наступления налогового периода - из опубликованного нормативно-правового акта, которым утвержден перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

Своевременность принятия мер, направленных на оспаривание данного акта находится в сфере контроля и ответственности налогоплательщика.

Аналогичная правовая позиция изложена в определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.06.2023 № 305-ЭС23-2253 по делу № А40-16745/2022.

В указанном определении Верховным Судом Российской Федерации также отмечено, что установленный пунктом 3 статьи 79 НК РФ трехлетний срок на обращение налогоплательщика за возвратом излишне взысканного налога должен исчисляться со дня исполнения налоговой обязанности за истекший налоговый (отчетный) период.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 3 статьи 4 Федерального закона от 14.07.2022 № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» не признаются излишне перечисленными денежными средствами суммы переплаты по состоянию на 31.12.2022 налогов, авансовых платежей, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, предусмотренных НК РФ, если со дня их уплаты прошло более трех лет.

Таким образом, поскольку со дня уплаты налога за 2015 – 2018 годы, 1 квартал 2019 года трехлетний срок на дату подачи обществом заявления от 23.09.2022 истек, инспекцией обоснованно отказано в возврате спорной переплаты.

Решением ФНС России жалоба общества оставлена без удовлетворения.

1.2. Особенности учета в совокупной обязанности общества переплаты по налогу на имущество организаций на основании уточненной налоговой декларации, представленной за пределами трехлетнего срока. Возникновение спора после введения ЕНС.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 27.02.2024 № СД-2-9/2813@

Ключевые слова: налог на имущество организаций, статья 11.3 НК РФ

Фабула спора

После принятия 17.05.2022 судом решения об исключении объекта недвижимого имущества, принадлежащего на праве собственности обществу, из перечня объектов, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, налогоплательщик в 2023 году представил уточненные налоговые декларации по налогу на имущество за 2015-2021 годы с налогом к уменьшению.

Инспекцией отказано в отражении переплаты в совокупной обязанности за 2015-2018 годы и за 1-3 квартал 2019 года в связи с истечением трехлетнего срока со дня фактической уплаты налога на имущество организаций.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что трехлетний срок на возврат излишне взысканного налога должен подлежать исчислению с момента, когда налогоплательщик узнал о факте излишнего взыскания, то есть с даты принятия судом решения (17.05.2022), которым объект недвижимости исключен из перечня объектов, по которым налоговая база определяется как их кадастровая стоимость.

Правовая позиция ФНС России

Из содержания подпункта 1 пункта 7 статьи 11.3 НК РФ следует, что при определении размера совокупной обязанности не учитываются суммы налогов, подлежащих уменьшению на основании уточненных налоговых деклараций, предусматривающих уменьшение подлежащих уплате сумм налогов, если со дня истечения установленного законодательством о налогах и сборах срока уплаты налога до дня подачи указанных уточненных налоговых деклараций прошло более трех лет.

Таким образом, при представлении уточненной налоговой декларации после 01.01.2023 для целей отражения в совокупной обязанности переплаты срок исчисляется именно со срока уплаты налога, установленного законодательством, а не с даты фактической уплаты.

Поскольку в ходе рассмотрения жалобы установлено, что на дату представления (с 07.02.2023 по 20.03.2023) уточненных налоговых деклараций по налогу на имущество организаций за 2015-2018 годы прошло более трех лет со дня истечения установленных законодательством сроков уплаты налога на имущество организаций за указанные налоговые периоды (30.03.2016, 30.03.2017, 30.03.2018, 01.04.2019), - спорные суммы налога на имущество организаций, заявленные в налоговых декларациях к уменьшению за период 2015-2018 годов, учету в совокупной обязанности общества не подлежат.

В то же время инспекцией неправомерно отказано в отражении в совокупной обязанности сумм налогов, подлежащих уменьшению на основании уточненных налоговых деклараций за период 2019 года.

Исчисление инспекцией срока со дня фактической уплаты авансовых платежей за 1-3 кварталы 2019 года, не соответствует положениям подпункта 1 пункта 7 статьи 11.3 НК РФ.

Решением ФНС России жалоба частично удовлетворена.

1.3. Учет пеней до вступления в силу решения по налоговой проверке.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 04.07.2023 № БВ-4-9/8509@

Ключевые слова: статьи 11.3, 75 НК РФ

Фабула спора

Инспекцией по результатам проведенной выездной налоговой проверки принято решение о привлечении налогоплательщика к ответственности от 23.01.2023 (далее – решение от 23.01.2023).

Налогоплательщик 16.02.2023 самостоятельно уплатил доначисленные решением от 23.01.2023 суммы и представил заявление о распоряжении путем зачета суммой денежных средств, формирующих положительное сальдо ЕНС налогоплательщика.

На ЕНС сформирована совокупная обязанность по решению от 23.01.2023 и единый налоговый платеж от 16.02.2023 налогоплательщика учтен в счет исполнения данной обязанности.

В связи с отражением в совокупной обязанности начислений по решению от 23.01.2023 налогоплательщику на недоимку по решению от 23.01.2023 начислены пени.

Инспекция считает, что начисление пеней на недоимку по не вступившему в силу решению от 23.01.2023 при добровольной уплате налога является правомерным.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что начисление и отражение в составе совокупной обязанности пеней на недоимку по не вступившему в силу решению от 23.01.2023 являются незаконными.

Правовая позиция ФНС России

Недоимка подлежит учету в совокупной обязанности на ЕНС со дня вступления в силу решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений (подпункт 9 пункта 5 статьи 11.3 НК РФ).

Налогоплательщик вправе уплатить недоимку до вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений (пункт 9 статьи 101 НК РФ).

Для учета уплаченных сумм в счет исполнения указанного решения налогоплательщику необходимо подать в налоговый орган заявление о распоряжении путем зачета, предусмотренное абзацем третьим пункта 4 статьи 78 НК РФ.

В случае представления налогоплательщиком заявления о распоряжении переплатой путем зачета сумма задолженности, в отношении которой подано такое заявление, учитывается в совокупной обязанности со дня, следующего за днем представления заявления (абзац третий пункта 6 статьи 11.3 НК РФ).

В свою очередь, со дня учета на ЕНС недоимки в совокупной обязанности также учитывается сумма пеней, начисленная на данную недоимку (абзац первый пункта 6 статьи 11.3 НК РФ).

Учитывая самостоятельную уплату заявителем доначисленных сумм, инспекцией правомерно до вступления в силу решения от 23.01.2023 начислены и учтены на ЕНС пени.

Решением ФНС России жалоба заявителя оставлена без удовлетворения.

1.4. Учет пеней при обеспечительных мерах, наложенных судом.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 04.10.2023 № БВ-3-9/12786@

Ключевые слова: статьи 11.3, 72 НК РФ

Фабула спора

Налогоплательщик обратился в суд с заявлением о признании недействительным решения о привлечении к ответственности от 14.02.2023 (далее – решение от 14.02.2023), заявив ходатайство о приостановлении действия указанного решения.

Определением арбитражного суда от 16.06.2023 ходатайство налогоплательщика удовлетворено.

Вместе с тем, после приостановления действия решения от 14.02.2023 на недоимку, установленную указанным решением, начислены пени и включены в требование об уплате задолженности от 27.06.2023.

Инспекция считает правомерным осуществление взыскания пеней, не включенных в решение от 14.02.2023, так как на них не распространяются принятые 16.06.2023 арбитражным судом обеспечительные меры в виде приостановления действия решения от 14.02.2023.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что инспекция не исполняет определение арбитражного суда от 16.06.2023 о приостановлении действия решения от 14.02.2023, продолжая учитывать в сальдо ЕНС и взыскивать пени, начисленные на недоимку, образовавшуюся по данному решению (законность которого проверяется в судебном порядке).

Правовая позиция ФНС России

Принятие судом обеспечительных мер в отношении решения налогового органа предполагает запрет совершения действий, предусмотренных таким решением, т.е. приостанавливается взыскание доначисленных оспариваемым решением сумм налоговых обязательств (пункт 29 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 01.06.2023 № 15 «О некоторых вопросах принятия судами мер по обеспечению иска, обеспечительных мер и мер предварительной защиты»).

С 01.01.2023 в решении о привлечении к налоговой ответственности сумма пеней, начисленная на недоимку, не указывается.

В соответствии с пунктом 1 статьи 72 НК РФ пеня является способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налога. Как неоднократно отмечал Конституционный Суд Российской Федерации, обязанность по уплате пени производна от основной обязанности по уплате налога и является не самостоятельной, а обеспечивающей (акцессорной) обязанностью (определения Конституционного Суда Российской Федерации от 08.02.2007 № 381-О-П, от 17.02.2015 № 422-О).

Установленный в НК РФ порядок учета налоговых обязательств на ЕНС также основан на производности пени от недоимки.

Так, положениями пункта 6 статьи 11.3 НК РФ предусмотрен учет пени в совокупной обязанности только со дня учета на ЕНС недоимки, на которую начислена пени.

При этом, несмотря на то, что с 01.01.2023 сумма пеней не указывается в решении налогового органа, в случае принятия судом обеспечительных мер из совокупной обязанности исключаются суммы налогов, пеней, штрафов, указанных в решении налогового органа (подпункт 3 пункта 7 статьи 11.3 НК РФ) до дня вступления в законную силу судебного акта об отмене (замене) указанных обеспечительных мер.

Следовательно, принятие судом обеспечительных мер влечет необходимость исключения из совокупной обязанности со дня вынесения судом определения о принятии обеспечительных мер не только недоимок и штрафов, но и пеней, начисленных и не погашенных на дату вынесения такого определения, как дополнительной (акцессорной) обязанности, следующей судьбе недоимки.

Таким образом, действия должностных лиц налогового органа, связанные с учетом в сальдо ЕНС заявителя после вынесения определения арбитражного суда от 16.06.2023 пеней, начисленных на недоимку, установленную решением от 14.02.2023, и их взыскание признаны незаконными.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена.

1.5. Начисление пеней на сумму излишне возвращенного НДС по уточненной декларации, представленной налогоплательщиком.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 01.03.2024 № БВ-4-9/2391@

Ключевые слова: начисление пеней в период моратория, статья 75 НК РФ, постановление Правительства Российской Федерации от 28.03.2022 № 497

Фабула спора

Налогоплательщик представил налоговую декларацию по НДС с приложением заявления о применении заявительного порядка возмещения НДС.

Заявленная сумма налога возвращена налогоплательщику в заявительном порядке (с 04.02.2022), а также указанная сумма возвращена заявителю по результатам камеральной налоговой проверки (26.05.2022 – дата образования недоимки ввиду излишне возмещенного налога).

Сумма излишне возмещенного из бюджета НДС образовалась в связи с представлением налогоплательщиком уточненной налоговой декларации с уменьшенной суммой налога, изначально заявленной к возмещению.

До подачи уточненной налоговой декларации налог и пени налогоплательщиком были уплачены (17.11.2022).

Инспекцией начислены пени за период с даты возврата НДС в заявительном порядке (с 05.02.2022) по дату фактического погашения излишне полученной суммы НДС (17.11.2022).

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что сумма излишне возвращенного инспекцией НДС возникла только 26.05.2022 (после возврата НДС), в связи с чем до указанного периода фактические потери бюджета отсутствовали. Пени должны быть начислены налоговым органом с учетом действия моратория, установленного постановлением Правительства Российской Федерации от 28.03.2022 № 497, за период с 01.10.2022 по 17.11.2022, которые были уплачены обществом 17.11.2022.

Правовая позиция ФНС России

Спорные суммы НДС за 4 квартал 2021 года были возмещены инспекцией налогоплательщику как в заявительном порядке, так и по итогам налоговой проверки (на основании решения налогового органа). Сумма НДС, излишне возмещенная на основании решения налогового органа, признается недоимкой, на которую со дня, следующего за днем возврата сумм необоснованно возвращенного налога, в соответствии со статьей 75 НК РФ начисляются пени.

Таким образом, поскольку недоимка образовалась в момент излишнего возмещения, то есть 26.05.2022, расчет пеней должен быть произведен инспекцией с 27.05.2022.

Также из анализа постановления Правительства Российской Федерации от 28.03.2022 № 497 «О введении моратория на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям, подаваемым кредиторами», подпункта 2 пункта 3 статьи 9.1 Закона № 127-ФЗ следует, что на срок действия моратория (с 01.04.2022 по 01.10.2022) в отношении должников, на которых он распространяется, не начисляются неустойки (штрафы, пени) и иные финансовые санкции за неисполнение или

ненадлежащее исполнение денежных обязательств и обязательных платежей, за исключением текущих платежей.

Под мораторий в виде неначисления пеней попадает сумма непогашенной задолженности по основному долгу, день окончания налогового (отчетного) периода которой возник до 01.04.2022.

Камеральная налоговая проверка общества проведена за период с 01.10.2021 по 31.12.2021, возникшая недоимка по НДС не является текущим платежом. При этом пени начислены инспекцией, в том числе за период с 01.04.2022 по 19.09.2022, то есть за период действия указанного моратория.

Таким образом, начисление пеней на сумму недоимки в период действия моратория является необоснованным. Действия инспекции, вызвавшие в начислении пени, были признаны неправомерными.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена, действия инспекции признаны неправомерными.

2. Исполнение обязанности по уплате налога.

2.1. Определение даты прекращения обязанности по начислению и уплате страховых взносов при несвоевременном снятии с учета арбитражного управляющего.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 09.10.2023 № БВ-3-9/13027@

Ключевые слова: страховые взносы, статья 419 НК РФ, Закон № 127-ФЗ от 26.10.2002

Фабула спора

В налоговый орган в порядке статьи 85 НК РФ от органов Росреестра в 2023 году поступили сведения о внесении заявителя в сводный государственный реестр арбитражных управляющих – 27.02.2008, и дате исключения из указанного реестра – 28.09.2022.

Инспекцией заявителю на основании полученных от органов Росреестра сведений произведено начисление страховых взносов к уплате и впоследствии приняты меры принудительного взыскания задолженности ввиду неисполнения обязанности по уплате страховых взносов.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что деятельность в качестве арбитражного управляющего прекращена в 2013 году, в связи с чем в силу положений статьи 419 НК РФ с 2013 года не является плательщиком страховых взносов, что свидетельствует об отсутствии оснований для начисления страховых взносов к уплате за периоды после 2013 года.

Правовая позиция ФНС России

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 419 НК РФ арбитражные управляющие признаются плательщиками страховых взносов.

Согласно части 11 статьи 20 Закона № 127-ФЗ членство арбитражного управляющего в саморегулируемой организации арбитражных управляющих (далее – СРО) прекращается с даты включения в реестр членов саморегулируемой организации записи о прекращении членства арбитражного управляющего.

В соответствии с пунктом 5 статьи 432 НК РФ в случае прекращения физическим лицом членства арбитражного управляющего в соответствующей саморегулируемой организации уплата страховых взносов такими плательщиками осуществляется не позднее 15 календарных дней с даты снятия с учета в налоговом органе арбитражного управляющего в качестве плательщика страховых взносов.

Из документов, представленных заявителем, установлено, что запись об исключении заявителя из членов СРО внесена в реестр членов такой организации 30.07.2013.

В свою очередь, указанная информация не была своевременно направлена в Росреестр для снятия заявителя с учета в качестве арбитражного управляющего.

Сведения об исключении заявителя 30.07.2013 из членов СРО внесены в Росреестр только 28.09.2022.

Принимая во внимание вышеизложенное, а также подтверждающие указанные обстоятельства документы (заявление о выходе из членов СРО, выписка

из протокола заочного заседания членов СРО, письмо Управления Пенсионного фонда Российской Федерации, а также письмо СРО о прекращении деятельности в качестве арбитражного управляющего с 30.07.2013), заявитель с 30.07.2013 не является арбитражным управляющим, и, следовательно, основания для начисления страховых взносов к уплате за последующие налоговые периоды у налогового органа отсутствовали.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена.

2.2. Исполнение обязанности арбитражного управляющего по возмещению убытка налоговому органу при уплате СРО компенсационной выплаты за арбитражного управляющего.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: 15.02.2024 № БВ-2-9/2133@

Ключевые слова: статья 45 НК РФ, Закон № 127-ФЗ, компенсационная выплата в пользу налогового органа, возмещение убытков, причиненных арбитражным управляющим в период исполнения им обязанностей.

Фабула спора

Решением арбитражного суда определено взыскать с арбитражного управляющего в пользу налогового органа убытки в связи с ненадлежащим исполнением обязанностей в деле о банкротстве.

Саморегулируемая организация арбитражных управляющих (далее – СРО) уплатила налоговому органу компенсационную выплату в счет исполнения обязанности арбитражного управляющего по возмещению убытков.

В платежном поручении указан ИНН СРО, а не ИНН арбитражного управляющего, в связи с чем денежные средства по данному платежному поручению отражены на ЕНС СРО.

В связи с учетом денежных средств в обязательствах СРО на ЕНС арбитражного управляющего числится задолженность.

Инспекцией осуществляются меры взыскания с арбитражного управляющего убытков, поскольку соответствующая обязанность арбитражным управляющим не исполнена.

Налогоплательщик обжаловал указанные действия инспекции, приводя довод о том, что меры принудительного взыскания убытков в пользу налогового органа являются незаконными, поскольку убытки возмещены СРО, членом которой являлся арбитражный управляющий, в виде компенсационной выплаты.

Правовая позиция ФНС России

Согласно пункту 3 статьи 25.1 Закона № 127-ФЗ требование о компенсационной выплате из компенсационного фонда СРО может быть предъявлено к СРО лицом, в пользу которого принято решение о взыскании убытков.

Из материалов жалобы установлено, что плательщиком компенсационной выплаты является СРО, которая исполняет предусмотренную статьей 25.1 Закона № 127-ФЗ обязанность по перечислению компенсационной выплаты за арбитражного управляющего, в отношении которого принято решение суда о взыскании убытков.

Поэтому указание в разделе платежного поручения «ИНН плательщика» реквизитов СРО является правомерным.

Учитывая изложенное, а также признание исполнения СРО обязанности по перечислению денежных средств в пользу налогового органа в счет возмещения убытков, причиненных арбитражным управляющим, ФНС России считает, что последующее взыскание убытков с арбитражного управляющего является неправомерным.

Кроме того, отсутствие в налоговом органе механизма надлежащего учета спорного платежа не свидетельствует о неисполнении арбитражным управляющим обязанности по возмещению убытков.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена.

3. Осуществление мероприятий налогового контроля.

3.1. Определение конкретной сделки, по которой возникает обязанность по представлению документов вне рамок проведения налоговой проверки.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 03.10.2023 № БВ-4-9/12636@

Ключевые слова: требование о представлении документов (информации), статьи 93.1, 126 НК РФ

Фабула спора

Налоговым органом вне рамок налоговых проверок в соответствии с пунктом 2 статьи 93.1 НК РФ направлено требование о представлении документов (информации) (далее – требование) по всем сделкам с контрагентом за несколько налоговых периодов.

Инспекцией в связи неполным и несвоевременным исполнением указанного требования налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 126 НК РФ.

Налогоплательщик считает, что направленное в его адрес требование незаконно, поскольку налоговый орган вне рамок проверки не может запросить в одном требовании документы не по конкретной сделке, а по всем сделкам с проверяемым лицом за несколько налоговых периодов.

Правовая позиция ФНС России

Пунктом 2 статьи 93.1 НК РФ установлено, что в случае, если вне рамок проведения налоговых проверок у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения документов (информации) относительно конкретной сделки, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эти документы (информацию) у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих документами (информацией) об этой сделке.

Конституционность данной нормы подтверждена определением Конституционного Суда Российской Федерации от 07.04.2022 № 821-О.

Приказом ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@ утверждена форма требования, в соответствии с которой при истребовании информации относительно конкретной сделки указываются сведения, позволяющие идентифицировать эту сделку.

При этом по смыслу статьи 93.1 НК РФ документы (информация) как предмет истребования должны относиться именно ко сделке с учетом ее понятия, закрепленного статьей 153 ГК РФ, а не ко всей деятельности налогоплательщика или определяться как-либо иначе.

ФНС России утверждены Принципы истребования документов (информации) «Разумное истребование», в соответствии с которыми документы за период (несколько периодов) можно истребовать только если эти документы необходимы для подтверждения уже выявленных фактов налоговых нарушений.

В рассматриваемом случае в ряде пунктов требования указаны документы, которые необходимо представить заявителю за определенный период: договоры (контракты, соглашения), товарно-транспортные накладные, налоговые регистры

по налогу на прибыль организаций по формированию расходов и внереализационных расходов с расшифровками по каждому виду расходов, акты выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ (оказанных услуг) и затрат, на основании которых составлены акты о приемке выполненных работ (оказанных услуг), первичные документы, на основании которых составлялись акты выполненных работ, документы складского учета заявителя, карточки счетов, товарные накладные.

ФНС России расценила данные пункты требования, как не позволяющие определить сделки, по которым заявитель обязан представить относящиеся к ним документы.

Кроме того, по мнению ФНС России, налоговый орган, запросив у заявителя документы (информацию) по взаимоотношениям с контрагентом за три года, превысил предоставленные ему пунктом 2 статьи 93.1 НК РФ полномочия и нарушил установленные принципы истребования документов (информации) в указанной части.

Также ФНС России установила, что согласно одному из пунктов требования заявителю необходимо представить счета-фактуры за период с 01.01.2019 по 31.12.2021 по взаимоотношениям с контрагентом. При этом в другом пункте требования указано на необходимость представления заявителем счетов-фактур с конкретными реквизитами за 2021 год.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о частичной повторности истребования одних и тех же документов.

Вместе с тем исходя из ряда пунктов требования представляется возможность определить, в связи с какими сделками (фактами хозяйственной деятельности) налоговым органом у заявителя истребуются документы.

Так, налоговым органом у заявителя запрошены доверенности на получение товарно-материальных ценностей от контрагента за период с 01.01.2019 по 31.12.2021.

По мнению ФНС России, у заявителя есть возможность установить сделки, в рамках которых выданы доверенности, поскольку они определяются наделением полномочиями конкретного лица (лиц) на получение товарно-материальных ценностей от конкретного контрагента за период с 01.01.2019 по 31.12.2021.

Таким образом, требование в указанной части соответствует положениям пункта 2 статьи 93.1 НК РФ.

Заявителем данные пункты требования не исполнены.

Кроме изложенного налоговым органом запрошены приказы об учетной политике на 2019, 2020, 2021 годы.

Поскольку ряд пунктов требования ФНС России признала правомерным, истребование приказов об учетной политике, в которой должно быть обеспечено полное и своевременное отражение всех фактов хозяйственной деятельности, на 2019, 2020, 2021 годы, также соответствует требованиям пункта 2 статьи 93.1 НК РФ.

Заявителем данный пункт исполнен частично (представлены приказы об учетной политике на 2019, 2021 годы) и с нарушением срока на 10 дней.

В свою очередь, в силу пункта 6 статьи 93.1 НК РФ отказ лица от представления истребуемых в соответствии со статьей 93.1 НК РФ документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную статьей 126 НК РФ.

При этом размер санкции, установленной пунктом 2 статьи 126 НК РФ, не зависит от количества непредставленных лицом документов (информации).

Следовательно, учитывая непредставление заявителем в налоговый орган приказа об учетной политике на 2020 год и доверенностей на получение товарно-материальных ценностей от контрагента за период с 01.01.2019 по 31.12.2021, а также несвоевременное представление приказов об учетной политике на 2019, 2021 годы, заявитель обоснованно привлечен к ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 126 НК РФ.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворения.

3.2. Законность проведения осмотра на территории третьих лиц и выемки документов, не имеющих отношения к проверяемому лицу, но имеющих отношение к предмету проверки.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 15.01.2024 № БВ-2-9/371@

Ключевые слова: статьи 92, 94 НК РФ, осмотр, выемка, третьи лица

Фабула спора

Инспекцией на основании абзаца второго пункта 1 статьи 92, статьи 94 НК РФ вынесены постановления об осмотре и выемке.

В постановлении о выемке указано, что выемка производится по адресу общества и в прилегающих помещениях, выемке подлежат документы и предметы, прямо или косвенно подтверждающие/опровергающие факт возможного совершения обществом налогового правонарушения.

Налоговым органом проведен осмотр помещений, хоть и не отраженных на плане аренды, но принадлежащих к единому офисному пространству (условное зонирование пространства перегородками для создания уединенных рабочих мест и «кабинетов»), арендуемому в том числе обществом, где были обнаружены документы общества и его контрагентов, относящиеся к предмету проверки.

Налогоплательщик обжаловал результаты осмотра и выемки, приводя довод о допущении должностными лицами инспекции процессуальных нарушений, выразившихся в осмотре помещений, не относящихся к арендуемому обществом, и изъятии в ходе выемки документов, принадлежащих третьим лицам. Данный факт, по мнению налогоплательщика, подтверждается тем, что в протоколах осмотра и выемки не указана нумерация условно выделенных внутри единого офисного пространства помещений и их принадлежность к конкретному юридическому лицу.

Правовая позиция ФНС России

Согласно пункту 2 статьи 99 НК РФ в протоколе осмотра должно быть указано, в частности, место производства конкретного действия.

В результате осмотра установлено, что в здании располагается единое офисное пространство, которое включает в себя арендуемые налогоплательщиком зоны.

Протокол осмотра в свою очередь содержит подробное описание пространства осматриваемого помещения, исходя из которого можно идентифицировать принадлежность рабочих мест, а также обнаруженных документов и предметов.

В ходе проведенного осмотра в «кабинетах» (полностью изолированное при помощи перегородок рабочее место внутри того же единого офисного пространства) обнаружены документы, относящиеся к финансово – хозяйственной деятельности налогоплательщика, а также взаимосвязанных с ним лиц, имеющие значение для проведения выездной налоговой проверки.

В соответствии с пунктами 6-7 статьи 94 НК РФ протокол о производстве выемки, изъятия документов и предметов должен быть составлен с соблюдением общих требований, предусмотренных статьей 99 НК РФ, а также содержать перечисление и описание изъятых документов и предметов с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов.

Изъятые технические устройства в протоколе выемки перечислены с указанием их уникального серийного номера, оттиски штампов и печатей приведены с указанием на их принадлежность конкретным юридическим и физическим лицам, канцелярские товары описаны исходя из их существенных визуальных признаков.

ФНС России пришла к выводу, что статья 92 НК РФ не запрещает осмотр помещений и территорий третьих лиц, когда у налогового органа есть информация, что такие помещения и территории используются для извлечения прибыли проверяемого лица или что на них могут находиться документы и предметы, связанные с предметом проверки, а управлением в решении верно указано, что по смыслу пункта 5 статьи 94 НК РФ возможность изъятия документов и предметов ограничена их отношением не к проверяемому лицу, а к предмету проверки.

Данный вывод подтверждается Определением Конституционного Суда Российской Федерации от 31.03.2022 № 500-О, где суд отметил, что данное регулирование подлежит применению с учетом действия принципа недопустимости причинения неправомерного вреда при проведении налогового контроля (статьи 35 и 103 НК РФ).

Таким образом, обеспечение осуществления налоговыми органами контроля за исполнением налоговых обязательств, не отменяет действие прав и гарантий, предоставленных налогоплательщикам (их контрагентам) в рамках проведения мероприятий налогового контроля.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворения.

3.3. Аннулирование налоговой декларации, представленной неустановленным лицом.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 25.01.2024 № БВ-2-9/1030@

Ключевые слова: налоговое декларирование, восстановление нарушенного права лица, подпункт 1 пункта 4.1 статьи 80 НК РФ

Фабула спора

Представителем по доверенности от имени налогоплательщика (далее – общество) в инспекцию в электронном виде представлена декларация по НДС.

Инспекцией отказано налогоплательщику в аннулировании налоговой декларации, представленной неустановленным лицом, в связи с тем, что камеральная налоговая проверка данной налоговой декларации уже проведена (предусмотренный пунктом 2 статьи 88 НК РФ срок проведения камеральной налоговой проверки декларации по НДС истек), а также поскольку соответствующее основание для аннулирования декларации отсутствует в пункте 4.1 статьи 80 НК РФ.

Вместе с тем, было аннулировано само электронное сообщение о доверенности, а обществу предложено в соответствии с положениями статьи 81 НК РФ представить уточненную налоговую декларацию по НДС.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что декларация принята налоговым органом от не имеющего отношения к обществу лица, поскольку налогоплательщик никаких доверенностей на представление налоговых деклараций от имени общества в налоговый орган не направлял.

Правовая позиция ФНС России

По смыслу статьи 153, пункта 2 статьи 154 ГК РФ выдача доверенности признается односторонней сделкой.

При этом, как указано в пункте 51 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 23.06.2015 № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», если односторонняя сделка совершена, когда законом, иным правовым актом или соглашением сторон ее совершение не предусмотрено или не соблюдены требования к ее совершению, то по общему правилу такая сделка не влечет юридических последствий, на которые она была направлена.

В соответствии с пунктом 2 статьи 168 ГК РФ сделка, нарушающая требования закона или иного правового акта и при этом посягающая на публичные интересы либо права и охраняемые законом интересы третьих лиц, ничтожна, если из закона не следует, что такая сделка оспорима или должны применяться другие последствия нарушения, не связанные с недействительностью сделки.

Установление инспекцией факта подачи декларации от не имеющего отношения к обществу неуполномоченного лица и как следствие, аннулирование электронного сообщения о доверенности, по мнению ФНС России, подтверждало

факт нарушения требований ГК РФ, поскольку свидетельствовало об отсутствии волеизъявления директора налогоплательщика на установление прав и обязанностей иного лица по сделке - выдаче доверенности.

Следовательно, данная доверенность не может свидетельствовать о возникновении на ее основании юридических последствий, на которые она была направлена, и, как следствие, переданная в соответствии с ней уточненная налоговая декларация признается непредставленной.

Инспекция, признавая неправомерность подачи неуполномоченным лицом уточненной налоговой декларации, не разрешила вопрос о реальном восстановлении нарушенного права общества, не определила порядок и сроки, необходимые для такового восстановления.

Таким образом, аннулирование декларации, представленной неуполномоченным лицом, являлось единственным способом восстановления общества в его правах как законное следствие аннулирования электронного сообщения о доверенности, вне зависимости от оснований, перечисленных в пункте 4.1 статьи 80 НК РФ, по которым декларация считается непредставленной.

ФНС России в решении поддержала доводы налогоплательщика.

3.4. Неправомерность истребования у налогоплательщика документов, имеющих у налогового органа.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 09.08.2023 № БВ-4-9/10259@

Ключевые слова: чрезмерный объем документов, статья 93 НК РФ

Фабула спора

В рамках выездной налоговой проверки у налогоплательщика запрошены документы, в том числе кассовые отчеты и препроводительные ведомости.

Инспекция указала, что запрошенные документы необходимы для проверки правильности, полноты и своевременности отражения выручки в налоговых декларациях, а также для проверки правомерности применения льготной ставки по НДС, поскольку в ходе выездной налоговой проверки в представленных Обществом налоговых регистрах обнаружены несоответствия сумм в части ставок НДС.

Налогоплательщик обжаловал требование, указав, что налоговым органом необоснованно истребуется чрезмерный объем документов, касающихся деятельности общества.

Правовая позиция ФНС России

Налоговый орган имел возможность самостоятельно получить информацию о выручке, а также первичных фискальных документах, сформированных с применением контрольно-кассовой техники, поскольку в имеющемся в программном комплексе АИС «Налог-3» реализован функционал по заказу агрегированной информации по выручке и фискальных документов. Необходимость истребования указанных документов у налогоплательщика отсутствовала.

Решением ФНС России признала неправомерными действия налогового органа по выставлению требования о представлении указанных документов.

4. Определение последствий уведомления лица об итогах рассмотрения поданных им дополнительных возражений.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 14.02.2024 № БВ-2-9/2080@

Ключевые слова: процедура, возражения, рассмотрение

Фабула спора

Обществом после рассмотрения акта налоговой проверки представлены дополнения к возражениям. Налоговый орган принял решение по результатам налоговой проверки, дав оценку представленным дополнениям непосредственно в тексте решения, не уведомив налогоплательщика о результатах их рассмотрения никаким иным образом.

Инспекция полученные от налогоплательщика дополнения к возражениям, поданные после рассмотрения материалов налоговой проверки, оценила в решении, принятом по результатам выездной налоговой проверки. Какой-либо информации о результатах рассмотрения дополнений к возражениям налогоплательщику не сообщено.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, указав, что инспекцией допущено нарушение положений пункта 14 статьи 101 НК РФ, поскольку оно было лишено права заявить дополнительные возражения должностному лицу, рассматривающему дело о налоговом правонарушении.

Правовая позиция ФНС России

В дополнениях к возражениям, представленных в инспекцию, заявитель более подробно раскрыл суть ранее представленных возражений.

Общество также просило рассмотреть возможность проведения реструктуризации налоговых обязательств и назначить проведение дополнительных мероприятий налогового контроля.

При этом в подтверждение заявленных доводов и требований заявитель не представил с указанными дополнениями к возражениям новых документов, в том числе документов, которые могли бы послужить основанием для определения действительного размера налоговой обязанности.

Таким образом, в рассматриваемом случае, у инспекции имелась обязанность по возобновлению рассмотрения материалов налоговой проверки, и повторному рассмотрению материалов налоговой проверки, в случае, если бы налогоплательщиком были представлены документы, которыми ранее налоговый орган не располагал.

Ввиду того, что указанные документы не представлялись, в оспариваемом решении инспекцией правомерно дана оценка каждому из указанных письменных возражений общества с обоснованием позиции со ссылкой на материалы налоговой проверки.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворения.

5. Определение действительных налоговых обязательств по результатам налоговых проверок.

5.1. Определение действительных налоговых обязательств при исполнении договора поручения на оказание услуг по выдаче, забору и возврату отправок с вложениями товаров (деятельность пункта выдачи заказов ООО «Яндекс Маркет»).

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 31.01.2024 № СД-4-9/955@

Ключевые слова: налог по УСН, главы 30, 52 ГК РФ, ООО «Яндекс. Маркет», договор поручения, посредническая деятельность

Фабула спора

Налогоплательщик применял УСН с объектом налогообложения - доходы.

Заключил договор с заказчиком ООО «Яндекс. Маркет», согласно которому обязался по заданию заказчика оказывать услуги по приему и выдаче отправок.

При поступлении на его расчетный счет денежных средств от покупателей перечислял их ООО «Яндекс. Маркет».

Доходом в целях налогообложения УСН являлось вознаграждение за оказанные посреднические услуги.

Налогоплательщик получил вознаграждение за оказанные посреднические услуги с которого уплачен в бюджет налог по УСН.

Инспекцией доначислен налог по УСН за 2021 год в связи с превышением фактических доходов налогоплательщика по расчетному счету с суммой, отраженной в налоговой декларации по УСН.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что поступившие от физических лиц (покупателей товара на сервисах «Яндекс») денежные средства не являются его доходом, поскольку он не является продавцом товаров. В его функции входил прием денежных средств от физических лиц, получение и выдача заказов сервиса «Яндекс. Маркет», в связи с чем его доходом является вознаграждение за оказание соответствующих услуг.

Правовая позиция ФНС России

ФНС России исследованы условия договора, заключенного между ИП (исполнитель) и ООО «Яндекс Маркет» (заказчик).

Согласно условиям договора исполнитель – это лицо, осуществляющее деятельность по выдаче отправок через пункты выдачи заказов (ПВЗ).

ПВЗ принадлежит исполнителю.

Как следует из предмета договора исполнитель за вознаграждение обязуется оказывать по заданию заказчика следующие услуги:

- принимать от заказчика отправления с целью выдачи получателям в соответствии с заявками заказчика;

- осуществлять выдачу отправок получателям в ПВЗ в соответствии с заявками заказчика в порядке, предусмотренным договором и приложениями к нему;

- осуществлять возврат заказчику отправок, не выданных получателю.

Исполнитель обязуется от своего имени и за счет заказчика осуществлять прием денежных средств от покупателя и перечислять заказчику сумму, соответствующую сумме всех полученных от покупателей денежных средств.

Заказчик производит оплату оказанных исполнителем услуг выплату вознаграждения за исполнения поручения ежемесячно.

Продавцом является лицо, которое заключило с покупателем договор купли-продажи товара (отправления). Отправление является надлежащим образом упакованным товаром или совокупностью товаров, снабженным маркировкой для целей доставки в конкретный ПВЗ. Право собственности на товар не переходит к исполнителю.

Таким образом, между сторонами сложились правоотношения, свойственные договору поручения, в рамках которого ИП за вознаграждение от ООО «Яндекс. Маркет» и по его поручению выполняет определенные действия, а именно по приему денежных средств от покупателей и их перечислению заказчику.

При этом право собственности на товар не переходит от заказчика к исполнителю в течение срока действия договора.

На основании изложенного ФНС России пришла к выводу, что ИП в целях налогообложения по УСН правомерно учитывал только вознаграждение за оказанные посреднические услуги.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена.

5.2. Отсутствие оснований для доначисления индивидуальному предпринимателю налога по УСН при продаже квартиры, не используемой в предпринимательской деятельности.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 27.10.2023 № БВ-4-9/13737@

Ключевые слова: налог по УСН, НДФЛ, статьи 39, 41 НК РФ, продажа квартиры

Фабула спора

Налогоплательщик с 25.06.2018 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя и применял режим налогообложения – УСН, с объектом – доходы. Вид деятельности аренда и управление собственным или арендованным недвижимым имуществом.

За период 2007 - 2022 годы налогоплательщиком произведено приобретение и отчуждение 26 объектов недвижимого имущества, в том числе в 2021 году налогоплательщиком продана квартира, не используемая в предпринимательской деятельности.

Доход от реализации указанной квартиры индивидуальным предпринимателем не отражен в налоговой декларации по УСН за 2021 год, при этом отражен в налоговой декларации по НДФЛ за 2021 год.

Инспекцией доначислен УСН за 2021 год с дохода от проданной квартиры.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что доход, полученный от продажи спорной квартиры, которая не использовалась им в целях осуществления предпринимательской деятельности, подлежит налогообложению НДФЛ.

Правовая позиция ФНС России

ФНС России признан обоснованным довод налогоплательщика о том, что материалы камеральной налоговой проверки не содержат бесспорных доказательств продажи спорной квартиры в целях осуществления предпринимательской деятельности и получения прибыли.

Гражданин, имеющий статус индивидуального предпринимателя, вправе использовать принадлежащее ему имущество как для собственных нужд, так и для предпринимательской деятельности, принципиальное значение для определения режима налогообложения при реализации такого имущества имеет его назначение и цели использования.

Кроме того, о наличии в действиях гражданина признаков предпринимательской деятельности могут свидетельствовать, в частности, создание, изготовление или приобретение имущества с целью последующего извлечения прибыли от его использования или реализации, хозяйственный учет операций, связанных с осуществлением сделок, взаимосвязанность всех совершенных гражданином в определенный период времени сделок.

Таким образом, предметом доказывания в данном случае является факт приобретения и использования имущества для целей предпринимательской деятельности, которая характеризуется совокупностью определенных признаков (систематичность, самостоятельность, направленность на извлечение прибыли).

ФНС России при рассмотрении жалобы установлено, что приобретение и продажа квартиры в течение одного календарного года связана с улучшением жилищных условий. Цена приобретения квартиры соответствовала цене ее продажи (отсутствует положительная разница между понесенными расходами и доходом, извлеченным в результате продажи).

Более того, индивидуальным предпринимателем за 2021 год также подана налоговая декларация по НДФЛ, в которой отражен доход, полученный от продажи спорной квартиры и заявлены документально подтвержденные расходы по данной квартире, облагаемый доход отсутствует.

При вынесении решения по результатам камеральной налоговой проверки налоговой декларации по НДФЛ за 2021 год налоговый орган не установил каких-либо нарушений, кроме нарушения срока представления налоговой декларации по НДФЛ.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена.

5.3. Определение действительного экономического смысла совокупности сделок, связанных с исполнением агентского договора (агентский договор на оказание диспетчерских услуг для водителей «Яндекс. Такси»).

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 06.02.2024 № БВ-2-9/1552@

Ключевые слова: УСН

Фабула спора

Налогоплательщик применяет УСН с объектом налогообложения «доходы».

Налогоплательщик заключил агентский договор с ООО «Яндекс. Такси» на предоставление доступа к платформе, позволяющей принимать заказы физических лиц на услуги такси. Самостоятельно налогоплательщик перевозки пассажиров не осуществлял.

Налогоплательщик на основании договора с ООО «Яндекс. Такси» заключил агентские договоры с третьими лицами, в соответствии с которыми он предоставлял им доступ к платформе ООО «Яндекс. Такси», принимал и распределял денежные средства, поступавшие от клиентов (физических лиц).

В состав доходов для целей исчисления УСН налогоплательщик относил только суммы агентского вознаграждения, которое он получил от третьих лиц за оказание услуг по предоставлению доступа к платформе ООО «Яндекс. Такси».

Инспекцией сделан вывод о том, что все денежные средства, полученные налогоплательщиком, являются его выручкой от реализации услуг по перевозке, а не только денежные средства, составляющие агентское вознаграждение.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, указав, что объектом налогообложения УСН является не вся сумма поступивших на его расчетный счет денежных средств, а только агентское вознаграждение за предоставление доступа третьим лицам к платформе ООО «Яндекс. Такси».

Правовая позиция ФНС России

ФНС России установлено, что экономическим смыслом посреднической деятельности по передаче заказов водителям такси заключается в получении и передаче заказов от сервисов заказа такси (агрегаторов) водителям такси, а также последующее получение денежных средств от агрегаторов в счет оплаты услуг водителей такси и перечисление им данных денежных средств за вычетом суммы комиссии (агентского вознаграждения).

Оценивая фактически сложившиеся между сторонами отношения, ФНС России пришла к выводу о том, что действительным экономическим смыслом данных сделок являлась передача налогоплательщиком своей обязанности по исполнению договора перевозки пассажиров третьим лицам, не связанным с ним трудовыми отношениями.

Таким образом, между сторонами сложились правоотношения, свойственные договору подряда, в рамках которого налогоплательщик передает конкретному перевозчику право на осуществление перевозки пассажира на основании поступившей заявки на перевозку, а лицо, принявшее заказ, осуществляет полный комплекс действий, направленный на совершение перевозки лица-заказчика.

Предметом договора в данном случае выступают транспортные услуги перевозчика по перевозке пассажира определенным видом транспорта (в зависимости от выбранной пассажиром категории такси) за определенную цену, рассчитываемую при помощи сервисов ООО «Яндекс.Такси».

Вывод о том, что между сторонами фактически возникают отношения, связанные с исполнением договора перевозки, подтверждается также тем, что ответственность в случае дорожно-транспортного происшествия, несет водитель транспортного средства, принявший заказ, либо работодатель водителя (в зависимости от выбранной сторонами сделки схемы ведения бизнеса).

Страхование жизни, здоровья пассажиров, а также рисков гражданской ответственности самим налогоплательщиком не производилось.

Следовательно, сумма, поступившая на расчетный счет заявителя, является денежными средствами физического лица, поступившими за оказание услуги по перевозке (платой за оказание услуги такси), и именно с этой суммы подлежит уплате налог по УСН (с учетом выбранного заявителем налогового режима).

При этом отсутствие у заявителя возможности уменьшения поступивших сумм на стоимость услуг, оказанных перевозчиками, обусловлено выбором доходов в качестве объекта налогообложения.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворения.

5.4. Определение действительных налоговых обязательств при приобретении налогоплательщиком товара для строительно-монтажных работ через «технические компании».

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 10.01.2024 № БВ-2-9/99@

Ключевые слова: налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость

Фабула спора

Общество (генеральный подрядчик) привлекло ряд подконтрольных спорных контрагентов, обладающих признаками «технических организаций», для выполнения строительно-монтажных работ (далее – СМР).

Стоимость СМР сформирована с учетом стоимости товарно-материальных ценностей (далее – ТМЦ).

Инспекция, не оспаривая факт использования ТМЦ в строительстве, исключила из состава налоговых вычетов полную стоимость СМР.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, указав, что общество не оспаривает выводы инспекции о том, что контрагенты обладают признаками «технических организаций», но просит учесть, что без использования ТМЦ не представляется возможным возвести объекты, переданные заказчикам и принятые ими.

Правовая позиция ФНС России

Налоговые органы не освобождаются от обязанности в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, что направлено на исключение возможности вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом.

Если в ходе налоговой проверки установлено лицо, в действительности осуществившее поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, то учет расходов по налогу на прибыль организаций и налоговых вычетов по НДС производится исходя из параметров реального исполнения, отраженных в финансово-хозяйственных документах указанного лица по такой сделке.

Указанная позиция также отражена в пункте 6 Обзора практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.12.2023.

Из имеющихся в материалах выездной налоговой проверки документов следует, что спорными контрагентами приобретались ТМЦ у действующих организаций, которые представили первичные документы, подтверждающие поставку товара на конкретный объект. Доказательств превышения сметной стоимости затрат на приобретение строительных материалов налоговым органом не представлено.

Налоговым органом не поставлено под сомнение использование ТМЦ, поставленных третьими лицами через спорных контрагентов.

Контрагенты 2-го звена являются действующими организациями. НДС при реализации ТМЦ в адрес спорных контрагентов ими уплачен в полном объеме.

Таким образом, в распоряжении налогового органа имелись документы, позволяющие рассчитать размер действительных налоговых обязательств.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена частично (в части стоимости ТМЦ, приобретенных у контрагентов 2-го звена).

5.5. Определение действительных налоговых обязательств при нарушении налогоплательщиком положений статьи 54.1 НК РФ.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 29.05.2023 № БВ-4-9/6712@

Ключевые слова: УСН, налог на прибыль организаций

Фабула спора

Физическое лицо в свое время являлось сотрудником общества с ограниченной ответственностью на позиции генерального директора и получало установленную заработную плату.

В проверяемом периоде генеральным директором общества является это же лицо, только уже зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, применяемый налоговый режим – УСН с объектом «доходы».

Таким образом, с индивидуальным предпринимателем заключен договор о передаче ему полномочий единоличного исполнительного органа. Размер вознаграждения индивидуального предпринимателя многократно превышает ранее выплачиваемый ему уровень заработной платы как сотруднику.

Инспекция квалифицировала полученное вознаграждение в качестве заработной платы за исполнение трудовой функции генерального директора, в связи с чем с сумм выплат исчислен налог на доходы физических лиц, страховые взносы, соответствующие суммы пеней и штрафы.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, указав, что одним из оснований изменения метода управления являлось то, что общество было заинтересовано в качественном расширении территории присутствия на рынке предоставляемых им услуг, увеличении выручки (доходности) и поддержки достигаемых положительных результатов предпринимательской деятельности.

Заявитель отмечает, что хозяйствующие субъекты самостоятельно по своему усмотрению выбирают способы достижения результата от предпринимательской деятельности. В полномочия же налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не вменение им доходов исходя из собственного видения способов достижения налогоплательщиками экономического эффекта с меньшими затратами.

Правовая позиция ФНС России

ФНС России признан обоснованным вывод инспекции о том, что индивидуальный предприниматель фактически как сотрудник выполнял функции руководителя общества.

Заключенный между обществом и индивидуальным предпринимателем договор управления правомерно квалифицирован налоговым органом как трудовой, а производимые по нему выплаты фактически являются формой оплаты труда.

Иной цели, помимо минимизации налоговых обязательств, общество при заключении указанного договора не преследовало.

Таким образом, размер действительных налоговых обязательств должен быть определен следующим образом:

- часть вознаграждения, равная размеру ранее выплачиваемой заработной платы генерального директору как сотруднику общества, подлежит обложению НДФЛ, страховыми взносами и включению в состав расходов по налогу на прибыль организаций;

- остальная часть вознаграждения, должна быть исключена из расходов по налогу на прибыль организаций, как необоснованно включенная в состав расходов сумма. Кроме того, поскольку указанные денежные средства выплачены вне рамок реальной предпринимательской деятельности, то они подлежат налогообложению НДФЛ как перечисленные физическому лицу.

Вместе с тем, определение налоговых обязательств по вышеприведенному алгоритму в конкретном случае повлекло бы за собой доначисление дополнительных сумм налога, что является недопустимым, поскольку вышестоящий налоговый орган не вправе ухудшать положение налогоплательщика.

Дополнительно ФНС России установлено, что налоговым органом не обеспечена последовательность и полнота переквалификации совершенных налогоплательщиком операций, правильность определения их последствий, а доначисление налога произведено в излишнем размере (без учета уплаченных индивидуальным предпринимателем сумм налога по УСН).

С учетом природы доначисляемого налога суммы УСН подлежат учету при расчете налоговых обязательств по НДФЛ.

Кроме того, квалифицировав полученные индивидуальным предпринимателем от общества суммы в качестве заработной платы, налоговый орган не включил указанные суммы в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль организаций.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена частично.

6. Освобождение от ответственности по пункту 1 статьи 129.6 НК РФ.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 26.01.2024 № БВ-4-9/743@

Ключевые слова: уведомление о КИК, освобождение от ответственности, статья 129.6 НК РФ

Фабула спора

Налогоплательщик представил в налоговый орган уведомление о контролируемых иностранных компаниях (КИК) с нарушением срока, установленного пунктом 3 статьи 25.14 НК РФ.

Инспекцией вынесено решение, в соответствии с которым лицо привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 129.6 НК РФ.

Налогоплательщик, не согласившись с позицией налогового органа, указал, что инспекцией в адрес физического лица требование о представлении уведомления о КИК, предусмотренное пунктом 8 статьи 25.14 НК РФ, не направлялось. Указанное обстоятельство лишило лицо права на выполнение условия для освобождения от ответственности, предусмотренной пунктом 11 статьи 25.14 НК РФ (представление уведомления в установленный налоговым органом в требовании срок), следовательно, поставило его в худшее положение по сравнению с налогоплательщиками, которые побуждены к представлению уведомления о контролируемых иностранных компаниях.

Правовая позиция ФНС России

Налогоплательщик, признаваемый контролирующим лицом на основании подпункта 2 пункта 3 статьи 25.13 НК РФ (физическое или юридическое лицо, доля участия которого в этой организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 10 процентов, если доля участия всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами Российской Федерации, в этой организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 50 процентов), освобождается от ответственности, предусмотренной статьей 129.6 НК РФ, в случае представления в установленный налоговым органом срок уведомления о контролируемых иностранных компаниях, информация о которых содержится в требовании (пункт 11 статьи 25.14 НК РФ). В рамках спорных отношений физическое лицо является контролирующим лицом иностранных организаций на основании подпункта 1 пункта 3 статьи 25.13 НК РФ (физическое или юридическое лицо, доля участия которого в этой организации составляет более 25 %), поскольку доля участия в иностранных организациях составляет более 25 %.

Следовательно, положения пункта 11 статьи 25.14 НК РФ об освобождении от ответственности, предусмотренной статьей 129.6 НК РФ, на данное физическое лицо не распространяются.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворения.

7. Налог на доходы физических лиц при продаже имущества.

Налоговые вычеты.

7.1. Определение даты начала исчисления минимального предельного срока владения проданной квартирой, которая приобретена налогоплательщиком по договору об участии в ЖСК и оплачена в полном объеме иным лицом.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 06.02.2023 № БВ-4-9/1216@

Ключевые слова: налог на доходы физических лиц, статья 217.1 НК РФ

Фабула спора

Налогоплательщик приобрел квартиру по договору об участии в жилищно-строительном кооперативе (ЖСК). Согласно платежным документам полная оплата стоимости приобретенной налогоплательщиком по договору об участии в ЖСК квартиры произведена третьим лицом.

Инспекцией установлено, что налогоплательщиком фактически не понесены расходы, связанные с приобретением квартиры, следовательно, минимальный предельный срок владения данным объектом при его продаже исчисляется с даты государственной регистрации за налогоплательщиком права собственности.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что минимальный предельный срок владения квартирой, приобретенной по договору об участии в ЖСК, исчисляется с момента оплаты ее стоимости.

Правовая позиция ФНС России

Согласно пункту 17.1 статьи 217 НК РФ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) доходы, получаемые физическими лицами от продажи объектов недвижимого имущества, с учетом особенностей, установленных статьей 217.1 НК РФ.

В силу пункта 2 статьи 217.1 НК РФ, если иное не установлено статьей 217.1 НК РФ, доходы, получаемые налогоплательщиком от продажи объекта недвижимого имущества, освобождаются от налогообложения при условии, что такой объект находился в собственности налогоплательщика в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более.

В случаях, не указанных в пункте 3 статьи 217.1 НК РФ, минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет пять лет (пункт 4 статьи 217.1 НК РФ).

В соответствии с абзацем четвертым пункта 2 статьи 217.1 НК РФ в случае продажи жилого помещения, приобретенного налогоплательщиком по договору об участии в ЖСК, минимальный предельный срок владения таким жилым помещением исчисляется с даты полной оплаты стоимости такого жилого помещения в соответствии с таким договором об участии в ЖСК.

Следовательно, в случае продажи квартиры, приобретенной налогоплательщиком по договору об участии в ЖСК, минимальный предельный срок владения (5 лет) для освобождения от НДФЛ исчисляется с даты полной оплаты стоимости такого жилого помещения.

При этом положения статьи 217.1 НК РФ в целях определения даты начала исчисления минимального предельного срока владения не содержат ограничений по оплате стоимости жилого помещения по договору об участии в ЖСК за налогоплательщика иными лицами.

Материалами жалобы подтверждается полная оплата стоимости квартиры за заявителя иным лицом. Следовательно, минимальный предельный срок владения квартирой следует исчислять с даты полной оплаты стоимости такой квартиры данным лицом.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена.

7.2. Документальное подтверждение фактически понесенных расходов, связанных с приобретением имущества, при отсутствии в платежных документах ссылки на договор, по которому было приобретено указанное имущество.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 18.03.2024 № БВ-4-9/3043@

Ключевые слова: НДФЛ, пп. 2 п. 2 статьи 220 НК РФ.

Фабула спора

Налогоплательщиком в налоговый орган представлена налоговая декларация по НДФЛ за 2022 год, в которой отражен доход от продажи нежилого помещения в сумме 25 370 000 рублей, находящегося в собственности менее минимального предельного срока владения; заявлена сумма фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением нежилого помещения, - 22 358 030 рублей.

Инспекцией по результатам камеральной налоговой проверки налоговой декларации по НДФЛ за 2022 год вынесено решение о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения. Основанием для вынесения указанного решения послужили выводы инспекции о документальном неподтверждении заявленной налогоплательщиком суммы расходов, поскольку в представленных заявителем платежных документах не содержится ссылка на договор купли-продажи от 07.09.2021, по которому налогоплательщиком было приобретено нежилое помещение.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, указав, что представил в налоговые органы полный пакет документов, подтверждающих понесенные расходы в сумме 22 358 030 рублей.

Правовая позиция ФНС России

В соответствии с подпунктом 2 пункта 2 статьи 220 НК РФ налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества.

ФНС России установлено, что в дополнительном соглашении от 29.08.2021 к предварительному договору купли-продажи нежилого помещения от 24.08.2021 указано, что общая стоимость нежилого помещения составляет 22 358 030 рублей.

Согласно представленным заявителем кассовым чекам, 06.09.2021 в адрес продавца (организации) по предварительному договору купли-продажи нежилого помещения от 24.08.2021 налогоплательщиком произведены платежи на общую сумму 22 358 030 рублей.

Как следует из договора купли-продажи от 07.09.2021, продавец передает, а налогоплательщик (покупатель) принимает в собственность нежилое помещение, стоимость которого - 22 358 030 рублей оплачена налогоплательщиком в полном объеме.

По мнению ФНС России, наличие в платежных документах ссылки на предварительный договор купли-продажи нежилого помещения от 24.08.2021, условия дополнительного соглашения от 29.08.2021 к предварительному договору

купли-продажи от 24.08.2021 и условия договора купли-продажи от 07.09.2021, свидетельствуют об оплате налогоплательщиком стоимости нежилого помещения по договору купли-продажи от 07.09.2021 в размере 22 358 030 рублей.

При этом ссылка в кассовых чеках на договор купли-продажи от 07.09.2021 не могла быть отражена, так как оплата произведена налогоплательщиком ранее на основании предварительного договора купли-продажи нежилого помещения от 24.08.2021, то есть до заключения основного договора.

Следовательно, сумма фактически понесенных и документально подтвержденных расходов налогоплательщика, связанных с приобретением нежилого помещения, составила 22 358 030 рублей.

Доначисление заявителю НДС является неправомерным.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена в полном объеме.

7.3. Исчисление минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества, приобретенного по предварительному договору купли-продажи, содержащему условия договора участия в долевом строительстве

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 16.02.2024 № БВ-2-9/2268@

Ключевые слова: НДС/Л, статья 217.1 НК РФ

Фабула спора

Между заявителем (покупатель) и юридическим лицом (продавец) заключен предварительный договор от 30.07.2010 (далее – предварительный договор), в соответствии с которым стороны договорились в будущем заключить между собой договор купли-продажи квартиры не позднее тридцати рабочих дней после даты государственной регистрации продавцом своего права собственности на вновь отстроенный объект недвижимости (квартира).

В день заключения предварительного договора (30.07.2010) заявителем оплачена полная стоимость квартиры, предусмотренная предварительным договором.

После выполнения заявителем всех обязательств перед юридическим лицом по предварительному договору, с ним не был заключен основной договор, юридическое лицо не оформило и не представило в орган, осуществляющий государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, пакет правоустанавливающих документов на квартиру для регистрации своего права собственности для дальнейшей передачи ее заявителю по основному договору купли-продажи. В этой связи заявитель обратился в арбитражный суд с требованием о признании за ним права собственности на квартиру.

Определением арбитражного суда (далее – суд) от 28.05.2020 за заявителем признано право собственности на квартиру. Указанное право зарегистрировано за заявителем в Едином государственном реестре недвижимости 17.07.2020.

В дальнейшем заявитель продал квартиру на основании договора купли-продажи от 25.02.2021. Право собственности заявителя на квартиру прекращено – 02.03.2021.

Инспекцией по результатам камеральной налоговой проверки заявителя по НДС/Л за 2021 год вынесено решение о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения. Основанием для вынесения указанного решения послужил установленный инспекцией факт непредставления налогоплательщиком налоговой декларации по НДС/Л за 2021 год, а также неуплаты налога с дохода, полученного от продажи квартиры, находившейся в его собственности менее минимального предельного срока владения (с 28.05.2020 (дата определения суда) по 02.03.2021)).

Налогоплательщик, обжалуя позицию инспекции, привел довод о том, что квартира находилась в его собственности более пяти лет, поскольку приобретена на основании предварительного договора, который по своей правовой природе является договором долевого участия в строительстве и полностью оплачен заявителем на дату подписания указанного договора.

Правовая позиция ФНС России

Согласно пункту 17.1 статьи 217 и пункту 2 статьи 217.1 НК РФ освобождаются от налогообложения доходы, получаемые физическими лицами за соответствующий налоговый период от продажи объектов недвижимого имущества, при условии, что такой объект находился в собственности налогоплательщика в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более.

В случаях, не указанных в пункте 3 статьи 217.1 НК РФ, минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет пять лет (пункт 4 статьи 217.1 НК РФ).

Абзацем четвертым пункта 2 статьи 217.1 НК РФ установлено, что в целях статьи 217.1 НК РФ в случае продажи жилого помещения, приобретенного налогоплательщиком, в частности, по договору участия в долевом строительстве, минимальный предельный срок владения таким жилым помещением исчисляется с даты полной оплаты стоимости такого жилого помещения в соответствии с указанным договором.

В соответствии с частью 1 статьи 4 Федерального закона от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее – Закон № 214-ФЗ) по договору участия в долевом строительстве одна сторона (застройщик) обязуется в предусмотренный договором срок своими силами и (или) с привлечением других лиц построить (создать) многоквартирный дом и (или) иной объект недвижимости и после получения разрешения на ввод в эксплуатацию этих объектов передать соответствующий объект долевого строительства участнику долевого строительства, а другая сторона (участник долевого строительства) обязуется уплатить обусловленную договором цену и принять объект долевого строительства при наличии разрешения на ввод в эксплуатацию многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости.

Согласно правовой позиции, изложенной в кассационном определении Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2019 № 44-КА19-2, пункте 1 Обзора судебной практики разрешения дел по спорам, возникающим в связи с участием граждан в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации от 19.07.2017, действие Закона № 214-ФЗ распространяется также на отношения, возникшие при совершении сделок по привлечению денежных средств граждан иными способами (в т.ч. заключение предварительного договора купли-продажи жилых помещений в объекте строительства) в случаях, если с учетом существа фактически сложившихся отношений установлено, что сторонами действительно имелся в виду договор участия в долевом строительстве.

В рассматриваемом случае предварительный договор предусматривает строительство застройщиком и передачу квартиры в строящемся доме заявителю, внесшему денежные средства на строительство.

Согласно условиям предварительного договора, денежные средства заявителя привлечены для строительства квартиры в многоквартирном доме.

Поскольку содержание предварительного договора содержит условия договора участия в долевом строительстве, минимальный предельный срок владения заявителем квартирой подлежит исчислению с даты полной оплаты стоимости по предварительному договору, то есть с 30.07.2010, следовательно, на дату продажи квартиры в 2021 году заявитель владел ею более минимального предельного срока.

Решением ФНС России жалоба удовлетворена.

8. Отдельные вопросы применения части 2 НК РФ

8.1. Наличие оснований для признания кредиторской задолженности в составе доходов при исключении контрагента из ЕГРЮЛ по основаниям, предусмотренным пунктом 5 пункта 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 17.04.2023 № БВ-4-9/4814@

Ключевые слова: налог на прибыль организаций

Фабула спора

Налоговым органом установлено, что у налогоплательщика в 2019 году образовалась кредиторская задолженность перед контрагентом. В 2021 году контрагент исключен из ЕГРЮЛ по основанию, предусмотренному пунктом 5 пункта 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ.

На момент исключения контрагент обладал признаками недействующего лица (более года не представляло налоговую отчетность и не осуществляло операций по расчетным счетам).

Налоговый орган счел, что задолженность общества перед контрагентом не будет взыскана в связи с его исключением, и включил соответствующие суммы кредиторской задолженности в состав доходов.

Инспекция включила в состав внереализационных доходов суммы кредиторской задолженности перед контрагентом, исключенным из ЕГРЮЛ по основаниям, предусмотренным пунктом 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ.

Налогоплательщик указал, что кредиторская задолженность контрагента не являлась безнадежным долгом, так как контрагент исключен из ЕГРЮЛ по основаниям, предусмотренным пунктом 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ, то есть по инициативе налогового органа, а не инициативе самого контрагента.

Правовая позиция ФНС России

ФНС России по результатам рассмотрения жалобы пришла к выводу о том, что периодом, в котором следует отражать кредиторскую задолженность для целей бухгалтерского и налогового учета, признается тот период, в котором наступает событие, связанное с моментом прекращения обязательства.

Пунктом 3 статьи 49 ГК РФ предусмотрено, что правоспособность юридического лица возникает с момента внесения в единый государственный реестр юридических лиц сведений о его создании и прекращается в момент внесения в указанный реестр сведений о его прекращении.

Пунктом 9 статьи 63 ГК РФ предусмотрено, что ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ.

В силу действующего правового регулирования юридическое лицо, в отношении которого в ЕГРЮЛ внесена запись о недостоверности сведений об адресе, фактически ликвидируется как недействующее юридическое лицо.

Аналогичная правовая позиция отражена в определении судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 23.03.2021 № 305-ЭС20-16189.

Исключение недействующего юридического лица из ЕГРЮЛ влечет правовые последствия, предусмотренные ГК РФ и другими законами применительно к ликвидированным юридическим лицам (пункт 2 статьи 64.2 ГК РФ).

На основании статьи 419 ГК РФ по общему правилу обязательство прекращается ликвидацией юридического лица (должника или кредитора).

Учитывая изложенное, ФНС России признало обоснованным вывод налогового органа о том, что его обязательство перед контрагентом прекращено, и возникли основания для включения кредиторской задолженности в состав внереализационных доходов.

Решением ФНС России жалоба заявителя оставлена без удовлетворения.

8.2. Наличие оснований для восстановления суммы НДС, принятой к вычету по авансовым счетам-фактурам, в периоде принятия их к вычету в связи с неисполнением контрагентами сделок к моменту их исключения из ЕГРЮЛ по основаниям, предусмотренным пунктом 5 статьи 21.1 Закона № 129-ФЗ, признания несостоятельным/банкротом в соответствии со статьей 53 Закона № 127-ФЗ.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 29.01.2024 № СД-2-9/1122@
Ключевые слова: налог на добавленную стоимость

Фабула спора

В ходе проведения выездной налоговой проверки налоговым органом установлено, что налогоплательщиком не восстановлен НДС, принятый к вычету по авансовым счетам-фактурам за 2018 год, составленным от имени контрагентов.

В 2021-2022 годы (за пределами проверяемого периода) один контрагент исключен из ЕГРЮЛ в связи с наличием сведений о недостоверности, второй – признан несостоятельным (банкротом) и в отношении него открыто конкурсное производство.

Основанием доначисления НДС за 2018 год по авансовым счетам-фактурам послужило неисполнение контрагентами заявленных сделок (с учетом перечисленных авансовых платежей) до момента их исключения из ЕГРЮЛ, признания несостоятельным (банкротом).

Инспекция указала на наличие обязанности по восстановлению суммы НДС, принятой к вычету по авансовым счетам-фактурам, в периоде принятия их к вычету, в связи с неисполнением контрагентами заявленных сделок до момента их исключения из ЕГРЮЛ, признания несостоятельным (банкротом).

Налогоплательщик, не оспаривая факт неисполнения обязанности по восстановлению заявленных в 2018 году к вычету сумм НДС по авансовым счетам-фактурам, указывает, что их восстановление производится в периоде списания дебиторской задолженности, образовавшейся по ним.

Правовая позиция ФНС России

ФНС России по результатам рассмотрения жалобы пришла к выводу о том, что обязанность по восстановлению сумм НДС, предъявленных к вычету при перечислении аванса в адрес контрагентов, возникает у налогоплательщика в момент утраты указанными лицами возможности исполнения договорных обязательств (исключение/ликвидация, признание несостоятельным (банкротом), то есть за пределами проверяемого периода.

Пунктом 3 статьи 49 ГК РФ предусмотрено, что правоспособность юридического лица возникает с момента внесения в единый государственный реестр юридических лиц сведений о его создании и прекращается в момент внесения в указанный реестр сведений о его прекращении.

Пунктом 9 статьи 63 ГК РФ предусмотрено, что ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ.

В силу действующего правового регулирования юридическое лицо, в отношении которого в ЕГРЮЛ внесена запись о недостоверности сведений об адресе, фактически ликвидируется как недееспособное юридическое лицо.

Согласно пункту 1 статьи 65 ГК РФ признание судом юридического лица банкротом влечет его ликвидацию.

Исключение недееспособного юридического лица из ЕГРЮЛ влечет правовые последствия, предусмотренные ГК РФ и другими законами применительно к ликвидированным юридическим лицам (пункт 2 статьи 64.2 ГК РФ).

На основании статьи 419 ГК РФ по общему правилу обязательство прекращается ликвидацией юридического лица (должника или кредитора).

Учитывая изложенное, ФНС России признала необоснованным доначисление в 2018 году НДС с сумм авансовых платежей, перечисленных обществом в адрес контрагентов.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена частично.

8.3. Учет для целей налога на прибыль стоимости ликвидированного здания, приобретенного для постройки на его месте нового объекта.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 07.02.2024 № БВ-4-9/1320@

Ключевые слова: налог на прибыль организаций, статьи 257, 265 НК РФ

Фабула спора

В ноябре 2018 года налогоплательщик приобрел здание и строения комплекса.

Впоследствии в декабре 2020 года налогоплательщик снес здание и строения комплекса с целью строительства на его месте нового офисного здания.

В связи с этим налогоплательщик представил уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль за 2021 год, в которой включил в состав внереализационных расходов остаточную стоимость ликвидированного объекта.

Инспекцией признано неправомерным включение в состав внереализационных расходов суммы остаточной стоимости ликвидированных зданий и сооружений комплекса в связи с тем, что в случае ликвидации объекта в целях создания нового амортизируемого имущества, остаточная стоимость ликвидируемого объекта основных средств включается в первоначальную стоимость создаваемого объекта.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что подпункт 8 пункта 1 статьи 265 НК РФ применяется независимо от того для каких целей производится ликвидация объектов основных средств. Учет стоимости ликвидированных объектов основных средств в стоимости создаваемого (возводимого) нового объекта на том же земельном участке не предусмотрен НК РФ.

Правовая позиция ФНС России

Из материалов проверки установлено, что при приобретении здания и всех строений общество не преследовало цель получения дохода от использования приобретенных основных средств по назначению. Единственной целью приобретения ликвидированных основных средств являлось получение прав на земельный участок для последующего строительства на нем нового объекта.

Ликвидация (выбытие) зданий на спорном участке, также как их приобретение не являются самостоятельными хозяйственными операциями, а непосредственно связаны с инвестиционным строительством нового объекта недвижимости и являлись его этапом. Здания на спорном участке подлежали сносу в соответствии с проектом.

Таким образом, учитывая положения статей 252, 257, 258 НК РФ, в случае, если демонтаж объекта (ликвидация) осуществляется в целях создания нового амортизируемого имущества, остаточная стоимость ликвидируемого имущества включается в первоначальную стоимость создаваемого объекта.

При этом, факт постановки на учет приобретенного объекта в качестве основного средства, является недостаточным для применения подпункта 8 пункта 1 статьи 265 НК РФ при его ликвидации, так как расходы всегда зависят от характера и условий осуществления.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворения.

9. УСН. Определение периода, в течение которого подлежит применению пониженная ставка по налогу, уплачиваемому по УСН.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 06.09.2023 № № КЧ-4-9/11351@

Ключевые слова: УСН, пониженная ставка, ЛесЕгаис

Фабула спора

Организация поставлена на налоговый учет 30.12.2020.

В соответствии с региональным законом субъекта, вновь поставленная на учет организация вправе применять пониженную ставку по УСН в течение налогового периода, в котором была осуществлена их государственная регистрация в качестве юридических лиц или индивидуальных предпринимателей, и следующего за ним налогового периода.

Инспекция указала на то, что первым периодом для общества является 2020 год, следующим налоговым периодом – 2021 год. В 2022 году право на применение пониженной ставки по УСН региональным законодательством не предусмотрено.

Налогоплательщик указал, что 31.12.2020 объявлен в субъекте праздничным днем. Общество планировало осуществлять торговлю лесом, и только в январе 2021 года зарегистрировалось в ЛесЕгаис. Таким образом, первый период применения пониженной ставки по УСН – 2021 год, и, как следствие, в 2022 году общество также вправе было применять пониженную ставку по УСН.

Правовая позиция ФНС России

ФНС России при принятии решения по жалобе руководствовалась пунктами 1 и 3 статьи 3 НК РФ, в соответствии с которыми законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными.

При взимании налога по УСН налогообложению подлежит полученный налогоплательщиком положительный финансовый результат его деятельности.

Материалы камеральной налоговой проверки не содержат доказательств того, что общество не воспользовалось установленным распоряжением губернатора субъекта Российской Федерации выходным днем – 31.12.2020.

Общество за 1 день 2020 года не получило доход, который является объектом налогообложения УСН.

Более того, ФНС России установлено, что извлечение дохода было невозможно, поскольку общество осуществляет оптовую торговую лесоматериалами.

Оптовая торговля лесоматериалами требует регистрации в системе ЛесЕгаис.

Доступ к указанной системе, и, соответственно, право вести экономическую деятельность общество получило только в 2021 году.

Учитывая вышеизложенное, в 2020 году у общества отсутствовал положительный финансовый результат его деятельности, подлежащий налогообложению по УСН.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена.

10. Споры, связанные с государственной регистрацией юридических лиц.

10.1. Отсутствие доказательств принятия судом или арбитражным судом к производству искового заявления, содержащего требования к находящемуся в процессе ликвидации юридическому лицу, является основанием для государственной регистрации ликвидации юридического лица.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 13.02.2024 № БВ-2-9/1960@

Ключевые слова: пункт 2 статьи 63 ГК РФ, подпункт «б» пункта 4 статьи 20, пункт 5 статьи 20 Закона № 129-ФЗ, ликвидация

Фабула спора

Решением единственного участника общества от 24.05.2022 установлен срок ликвидации данного общества - 1 год.

Физическим лицом (кредитором) в регистрирующий орган направлены возражения по форме № Р38001 в связи с представлением ликвидатором общества в регистрирующий орган документов (02.05.2023, 18.05.2023) для государственной регистрации составления промежуточного ликвидационного баланса общества и ликвидации данного общества.

В возражениях по форме № Р38001 отражено, что общество является должником физического лица, которое 16.10.2022 направило обществу требование о погашении задолженности и 22.05.2023 мировому судье судебного участка исковое заявление о взыскании с общества задолженности.

Регистрирующим органом с учетом положений подпункта «б» пункта 4 статьи 20, пункта 5 статьи 20 Закона № 129-ФЗ, а также ГК РФ по результатам рассмотрения полученных документов 22.06.2023 принято решение о государственной регистрации ликвидации общества.

Регистрирующим органом в период приостановления государственной регистрации ликвидации общества получена следующая информация:

- о возвращении искового заявления физического лица определением от 23.05.2023 на основании части 1 статьи 135 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации;

- об оставлении мировым судьей судебного участка определением от 20.06.2023 без движения повторного заявления физического лица к обществу;

Городским судом апелляционным определением от 29.06.2023 по апелляционной жалобе физического лица оставлено без изменения определение мирового судьи судебного участка от 23.05.2023 о возвращении искового заявления физического лица к обществу.

Физическое лицо обжаловало решение регистрирующего органа в вышестоящий регистрирующий орган, приводя довод о том, что данным лицом инициированы иски производства в мировом судебном участке путем подачи заявлений о взыскании задолженности с ликвидируемого юридического лица и в установленном Законом № 129-ФЗ порядке направлены в регистрирующий орган возражения по форме № Р38001.

Ликвидация юридического лица осуществляется в соответствии со статьями 61 - 64 ГК РФ.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 63 ГК РФ ликвидационная комиссия публикует в средствах массовой информации, в которых публикуются данные о государственной регистрации юридического лица, сообщение о его ликвидации и о порядке и сроке заявления требований его кредиторами.

После окончания срока предъявления требований кредиторами ликвидационная комиссия составляет промежуточный ликвидационный баланс, который содержит сведения о составе имущества ликвидируемого юридического лица, перечне требований, предъявленных кредиторами, результатах их рассмотрения, а также о перечне требований, удовлетворенных вступившим в законную силу решением суда, независимо от того, были ли такие требования приняты ликвидационной комиссией.

Согласно позиции Верховного суда Российской Федерации, изложенной в определении от 27.05.2015 № 310-ЭС14-8980, установленный статьями 61 - 64 ГК РФ порядок ликвидации юридического лица не может считаться соблюденным в ситуации, когда ликвидатору было доподлинно известно о наличии не исполненных обязательств перед кредитором, потребовавшим оплаты долга, в том числе путем инициирования судебного процесса о взыскании задолженности, при этом ликвидатор внес в ликвидационные балансы заведомо недостоверные сведения - составил балансы без учета указанных обязательств ликвидируемого лица и не произвел по ним расчета.

При этом в силу подпункта «б» пункта 4 статьи 20 Закона № 129-ФЗ уведомление о составлении промежуточного ликвидационного баланса не может быть представлено в регистрирующий орган ранее срока вступления в законную силу решения суда или арбитражного суда по делу (иного судебного акта, которым завершается производство по делу), по которому судом или арбитражным судом было принято к производству исковое заявление, содержащее требования, предъявленные к юридическому лицу, находящемуся в процессе ликвидации.

Пунктом 5 статьи 20 Закона № 129-ФЗ установлено, что в случае поступления в регистрирующий орган из суда или арбитражного суда судебного акта о принятии к производству искового заявления, содержащего требования, предъявленные к юридическому лицу, находящемуся в процессе ликвидации, государственная регистрация юридического лица в связи с его ликвидацией не осуществляется до момента поступления в регистрирующий орган решения (иного судебного акта, которым завершается производство по делу) по такому исковому заявлению.

Таким образом, принятие судом или арбитражным судом к производству искового заявления, содержащего указанные требования к юридическому лицу, свидетельствует об инициировании кредитором судебного процесса для целей применения указанных положений Закона № 129-ФЗ.

При рассмотрении жалобы установлено, что на моменты утверждения единственным участником общества промежуточного ликвидационного баланса (18.04.2023), ликвидационного баланса общества (17.05.2023) и представления в регистрирующий орган документов для ликвидации общества (02.05.2023, 18.05.2023) мировым судьей судебного участка не были приняты к производству иски физического лица, являющегося кредитором общества.

В свою очередь, сами по себе факты представления заявителем в регистрирующий орган возражений по форме № Р38001 и подачи указанных исковых заявлений не свидетельствуют о нарушении порядка проведения процедуры ликвидации общества и содержании в представленных ликвидатором общества документах недостоверных сведений.

Решением ФНС России жалоба оставлена без удовлетворена.

10.2. Отражение в заявлении по форме № Р13014 элементов адреса в соответствии с Требованиями к оформлению представляемых в регистрирующий орган документов и Правилами сокращенного наименования адресообразующих элементов.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 26.12.2023 № СД-3-9/17303@

Ключевые слова: Требования, Правила, ГАР, подпункт «ц» пункта 1 статьи 23 Закона № 129-ФЗ

Фабула спора

Обществом в регистрирующий орган представлено заявление по форме № Р13014 для государственной регистрации внесения изменений в сведения об адресе (месте нахождения) общества с указанием в показателе «Помещение в пределах здания, сооружения» полного наименования такого элемента адреса как «помещение».

Инспекцией отказано в государственной регистрации в связи с установлением нарушения обществом пункта 30 Требований при заполнении заявления по форме № Р13014, поскольку сведения об элементе адреса «помещение» отражены не в соответствии с ГАР, содержащим указание на элемент адреса «помещ.».

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что Закон № 129-ФЗ не содержит положений (требований), позволяющих рассматривать указание в заявлении по форме № Р13014 полного наименования такого элемента адреса как «помещение» вместо сокращенного в качестве основания для отказа в государственной регистрации. Обозначения «помещение» и «помещ.» являются равнозначными и взаимозаменяемыми.

Правовая позиция ФНС России

Пунктом 14 Требований установлено, что указание в форме заявления о государственной регистрации сведений о месте нахождения и адресе юридического лица осуществляется в структурированном виде в соответствии со сведениями, содержащимися в ГАР.

При написании адреса используются сокращенные наименования видов населенных пунктов и типов следующих за населенным пунктом адресообразующих элементов в соответствии с Правилами.

Перечень сокращенных наименований идентификационных элементов объекта адресации приведен в приложении к Правилам, в соответствии с которым в отношении помещения используется сокращение – «помещ.».

Согласно подпункту 8 пункта 30 Требований в показателе «Помещение в пределах здания, сооружения» указываются (при наличии) сведения о соответствующем элементе объекта адресации (квартира, офис и прочее) путем заполнения двух полей: в первом поле с учетом положений абзаца второго пункта 14 Требований указывается тип элемента объекта адресации, во втором поле с учетом положений пункта 10 Требований указывается номер такого элемента объекта адресации.

Таким образом, в листе Б заявления по форме № Р13014 должны указываться элементы адреса, вносимого в ЕГРЮЛ, в соответствии с Требованиями и Правилами с учетом содержащихся в ГАР сведений о таких элементах.

Соответственно, обществом в нарушение Требований в пункте 2 листа Б заявления по форме № Р13014 заполнен показатель «Помещение в пределах здания, сооружения» с указанием типа – «помещение», а не «помещ.», сведения о котором содержатся в ГАР.

Решением ФНС России жалоба заявителя оставлена без удовлетворения.

10.3. Отсутствие у вышестоящего регистрирующего органа оснований для отмены решения о государственной регистрации перехода доли в уставном капитале общества. Порядок применения постановления судебного пристава-исполнителя.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 21.12.2023 № БВ-3-9/16909@

Ключевые слова: статья 21 Закона № 14-ФЗ, подпункт «м» пункта 1 статьи 23 Закона № 129-ФЗ, переход доли

Фабула спора

По результатам рассмотрения документов в связи с прекращением прав участника общества у А и переходом его доли в уставном капитале общества к Б Регистрирующим органом принято решение о государственной регистрации

МИ ФНС отменено решение регистрирующего органа о государственной регистрации прекращения прав участника общества у лица А и перехода его доли в уставном капитале общества к лицу Б послужило установление наличия на момент принятия регистрирующим органом такого решения постановления судебного пристава-исполнителя, содержащего запрет на совершение регистрационных действий.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что на дату принятия регистрирующим органом решения о государственной регистрации какие-либо ограничения отсутствовали.

Правовая позиция ФНС России

Из пункта 12 статьи 21 Закона № 14-ФЗ следует, что доля в уставном капитале общества переходит к ее приобретателю с момента внесения соответствующей записи в ЕГРЮЛ, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 7 статьи 23 Закона № 14-ФЗ.

Абзацем третьим пункта 12 статьи 21 Закона № 14-ФЗ установлено, что после нотариального удостоверения сделки, направленной на отчуждение доли в уставном капитале общества, с момента внесения соответствующих изменений в ЕГРЮЛ переход доли может быть оспорен только в судебном порядке путем предъявления иска в арбитражный суд.

Таким образом, вопрос о переходе доли лица А в уставном капитале общества к лицу Б подлежал рассмотрению в судебном порядке, а не МИ ФНС в административном порядке по жалобе заинтересованного лица.

В отношении указания МИ ФНС на наличие запрета судебного пристава-исполнителя на совершение регистрационных действий ФНС России установлено, что постановление судебного пристава-исполнителя, содержащее такой запрет, поступило в регистрирующий орган после принятия данным органом решения о государственной регистрации и внесения в ЕГРЮЛ соответствующей записи.

При этом в постановлении судебным приставом-исполнителем поручено не производить регистрационных действий по внесению изменений в отраженные в таком постановлении сведения, содержащиеся в ЕГРЮЛ, с момента получения данного постановления.

Таким образом, у МИ ФНС отсутствовали основания для отмены решения регистрирующего органа о государственной регистрации.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена.

10.4. Изменение размера в процентном отношении принадлежащей обществу доли в его уставном капитале при увеличении уставного капитала в течение указанного в пункте 2 статьи 24 Закона № 14-ФЗ срока на ее распределение или реализацию. Порядок заполнения заявления по форме № Р13014.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 29.12.2023 № СД-3-9/17549@

Ключевые слова: пункт 1 статьи 19, пункт 2 статьи 24 Закона № 14-ФЗ, Требования, увеличение размера уставного капитала

Фабула спора

Обществом в регистрирующий орган представлено заявление по форме № Р13014 для государственной регистрации внесения изменений в сведения об уставном капитале в связи с его увеличением за счет вклада третьего лица и изменении размера доли, принадлежащей обществу.

Инспекцией отказано в государственной регистрации увеличения уставного капитала общества, поскольку положениями пункта 1 статьи 19 Закона № 14-ФЗ не предусмотрено изменение размера доли, принадлежащей обществу, в результате увеличения размера его уставного капитала.

Кроме того, регистрирующим органом отказано в государственной регистрации указанных сведений в связи с тем, что лист «З» «Сведения о доле в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью, принадлежащей обществу» (далее – лист З) заявления по форме № Р13014 заполнен в нарушение Требований, поскольку заполнение такого листа предусматривается только в случае приобретения обществом доли в своем уставном капитале и (или) распределения, и (или) продажи, и (или) погашения принадлежащей обществу доли в уставном капитале общества.

Налогоплательщик обжаловал позицию инспекции, приводя довод о том, что в результате принятия решения об увеличении уставного капитала общества меняется только процентное соотношение доли такого общества в уставном капитале, а не ее размер.

Заполнив лист «З» заявления по форме № Р13014, общество представило достоверные сведения об изменении процентного соотношения долей участников общества и самого общества в уставном капитале данного общества.

Правовая позиция ФНС России

Статья 19 Закона № 14-ФЗ не исключает возможность изменения размера в процентном отношении принадлежащей обществу доли в его уставном капитале в течение указанного в пункте 2 статьи 24 Закона № 14-ФЗ срока на ее распределение или реализацию.

На момент принятия общим собранием участников общества решения об увеличении уставного капитала общества за счет вклада третьего лица у общества имелась доля, принадлежащая данному лицу с 21.03.2023, в отношении которой изменился размер в процентном отношении.

При этом определенный пунктом 2 статьи 24 Закона № 14-ФЗ срок (один год) на распределение такой доли между участниками общества или ее реализацию не истек.

Соответственно, решение об отказе в государственной регистрации является необоснованным.

В отношении довода регистрирующего органа о заполнении обществом листа «З» в нарушение Требований ФНС России установлено, что действительно в заявлении по форме № Р13014 отсутствует лист, содержащий сведения о доле в уставном капитале общества, принадлежащей обществу, заполнение которого предусматривается в случае увеличения уставного капитала общества при наличии принадлежащей обществу нераспределенной или нереализованной доли в таком уставном капитале.

В свою очередь, отсутствие указанного листа в заявлении по форме № Р13014 не должно препятствовать осуществлению обществом своих прав и обязанностей, соблюдению требований действующего законодательства.

Решением ФНС России жалоба заявителя удовлетворена.

10.5. Правомерность принятого регистрирующим органом решения об отказе в государственной регистрации изменения содержащихся в ЕГРЮЛ сведений об адресе юридического лица на адрес, являющийся адресом места пребывания участника и руководителя такого юридического лица, а не его местом жительства.

Реквизиты решения ЦА ФНС России: от 15.03.2024 № БВ-2-9/3945@

Ключевые слова: адрес места пребывания, адрес места жительства, отказ в государственной регистрации, Закон РФ № 5242-1, Закон № 129-ФЗ

Фабула спора

Заявитель представил в регистрирующий орган заявление по форме № Р13014 для внесения в ЕГРЮЛ сведений о новом адресе юридического лица, являющемся местом пребывания участника и лица, имеющего право без доверенности действовать от имени такого юридического лица.

Регистрирующим органом отказано в государственной регистрации сведений о новом адресе общества на основании вывода о нарушении данным юридическим лицом установленного пунктом 6 статьи 17 Закона № 129-ФЗ порядка изменения сведений об адресе юридического лица, при котором изменяется место нахождения такого юридического лица.

По мнению регистрирующего органа, поскольку новым адресом юридического лица являлся адрес, по которому расположено помещение, не являющееся местом жительства участника и директора такого юридического лица, заявителю необходимо было представить в регистрирующий орган документ, подтверждающий наличие права пользования у участника и директора данного юридического лица в отношении такого объекта недвижимости или его части, расположенных по новому адресу.

Заявитель обжаловал решение регистрирующего органа в управление.

В обоснование своей позиции заявитель указал, что юридическим лицом представлены в регистрирующий орган все необходимые документы для государственной регистрации изменения места нахождения юридического лица на новый адрес, являющийся местом жительства участника и директора такого юридического лица, зарегистрированного по такому адресу.

Управление оставило жалобу без удовлетворения, указав, что отраженный в представленных для государственной регистрации документах новый адрес юридического лица не является адресом места жительства его участника и директора.

Правовая позиция ФНС России

В силу подпункта «в» пункта 1 статьи 5 Закона № 129-ФЗ в ЕГРЮЛ содержатся сведения об адресе юридического лица в пределах его места нахождения.

Пунктом 1 статьи 17 Закона № 129-ФЗ предусмотрены документы, представляемые в регистрирующий орган для государственной регистрации изменений, внесенных в учредительный документ юридического лица.

Пунктом 6 статьи 17 Закона № 129-ФЗ установлен порядок государственной регистрации изменения сведений об адресе юридического лица, при котором изменяется место нахождения такого юридического лица.

Вместе с тем, согласно абзацу пятому пункта 6 статьи 17 Закона № 129-ФЗ положения пункта 6 данной статьи не распространяются на случаи изменения места нахождения юридического лица, если новым адресом юридического лица будет являться адрес места жительства участника общества с ограниченной ответственностью, владеющего не менее чем пятьюдесятью процентами голосов от общего количества голосов участников данного общества, либо адрес места жительства лица, имеющего право без доверенности действовать от имени юридического лица.

Статьей 2 Закона РФ № 5242-1 определены понятия «место пребывания» и «место жительства», имеющие в соответствии со статьями 5 и 6 Закона РФ № 5242-1 различный порядок такой регистрации.

При этом местом пребывания гражданина является, в том числе жилое помещение, не являющееся местом жительства гражданина Российской Федерации, в котором он проживает временно.

В соответствии со статьей 5 Закона РФ № 5242-1 регистрация гражданина Российской Федерации по месту пребывания производится без снятия гражданина с регистрационного учета по месту жительства.

Соответственно, адресом места жительства гражданина является адрес жилого помещения, в котором гражданин должен быть зарегистрирован по месту жительства, а не по месту пребывания.

Следовательно, положения абзаца первого и абзаца третьего пункта 6 статьи 17 Закона № 129-ФЗ не распространяются на случаи изменения места нахождения юридического лица, если указанное в абзаце пятом пункта 6 статьи 17 Закона № 129-ФЗ лицо зарегистрировано по адресу места жительства, который будет являться новым адресом юридического лица.

Таким образом, принятое регистрирующим органом решение об отказе в государственной регистрации изменения содержащихся в ЕГРЮЛ сведений об адресе юридического лица на адрес, являющийся адресом места пребывания участника и руководителя такого юридического лица, а не его местом жительства является правомерным.

Решением ФНС России жалоба заявителя оставлена без удовлетворения.