

Обзор практики применения Верховным Судом Российской Федерации законодательства о налогах и сборах за июль 2022 г.

1. Передача заложенного имущества кредитору сама по себе не образует у залогодателя дохода, облагаемого по упрощённой системе налогообложения.

ООО «Торгово-рыночный центр на Северо-Востоке» (далее – общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения, принятого налоговым органом по итогам камеральной налоговой проверки декларации по упрощенной системе налогообложения (далее – УСН) за 2016 год.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судами апелляционной и кассационной инстанций, в удовлетворении требований было отказано.

Суды трех инстанций, признавая законным решение налогового органа и отказывая в удовлетворении требований общества, руководствовались положениями статей 39, 248, 249, 346.11, 346.14 НК РФ и исходили из того, что в ситуации оставления за залогодержателем нереализованного предмета залога (имущества) такая передача признается реализацией, а поэтому передающая сторона должна отразить доход от реализации для целей исчисления налога. Суды отметили, что в указанном случае к поручителю в порядке п. 1 ст. 365 ГК РФ переходят права кредитора по заемному обязательству.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ отменила указанные судебные акты и приняла новый судебный акт, которым требования общества были удовлетворены.

При этом Судебная коллегия ВС РФ указала, что объектом налогообложения по УСН является не реализация товаров, а получение дохода. Закрепленным в п. 1 ст. 41 НК РФ общим принципом определения дохода как извлеченной налогоплательщиком экономической выгоды необходимо руководствоваться в нормативном единстве с предписаниями п. 3 ст. 3 НК РФ, согласно которым налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными (постановление Президиума ВС РФ от 22.07.2015 № 8ПВ15).

Судебная коллегия ВС РФ обратила внимание, что в силу п. 1 ст. 346.17 НК РФ при взимании УСН применяется кассовый метод признания дохода.

При применении кассового метода экономическая выгода от реализации имущества по общему правилу считается извлеченной налогоплательщиком при поступлении в его распоряжение денежных средств или оплаты в иной форме (например, освобождение от необходимости осуществления платежа контрагенту в результате зачета). Кассовый метод связывает получение дохода с возникновением в распоряжении налогоплательщика источника, за счет которого могут быть произведены необходимые расходы, в том числе уплачены налоги, относящиеся к той деятельности, в рамках которой получен доход.

Тем самым для наличия дохода по УСН имеет значение не только факт реализации предмета залога и получения обществом прав (требований) к первоначальному заемщику, но и факт погашения задолженности перед налогоплательщиком заемщиком.

В рамках рассмотренного дела первоначальный заемщик прекратил свою деятельность. Следовательно, перешедшее к налогоплательщику право (требование) не может быть признано доходом, поскольку оно не может быть реализовано в связи с ликвидацией первоначального заемщика.

Определение № 309-ЭС22-4514

2. Обязательный досудебный порядок обжалования решений территориального органа Фонда социального страхования РФ распространяется только на решения, принимаемые по вопросу назначения обеспечения по страхованию, при несогласии получателя такого обеспечения с размером назначенных страховых выплат либо с отказом в их назначении (оплате).

ООО «Прометей» (далее - общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением к государственному учреждению – Московское региональное отделение Фонда социального

страхования Российской Федерации в лице филиала № 18 (далее – фонд) о признании незаконным его решения, а также о признании несчастного случая на производстве страховым.

Определением суда первой инстанции, оставленным без изменения судами апелляционной и кассационной инстанций, заявление возвращено обществу в соответствии с п. 5 ч. 1 ст. 129 АПК РФ в связи с несоблюдением обязательного досудебного порядка урегулирования спора. Суд первой инстанции сослался на несоблюдение обязательного досудебного порядка, предусмотренного п. 1 ст. 15.2 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ отменила указанные судебные акты и направила дело на новое рассмотрение.

В соответствии с п. 1 ст. 15.2 Закона № 125-ФЗ решение территориального органа страховщика о назначении обеспечения по страхованию, в том числе относительно размера обеспечения по страхованию, или об отказе в назначении обеспечения по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний может быть обжаловано в судебном порядке только после его обжалования в вышестоящий орган страховщика в соответствии с настоящей статьей в случае, если застрахованный или лицо, имеющее право на получение страховых выплат в случае смерти застрахованного, не согласны с принятым вышестоящим органом страховщика решением по соответствующей жалобе, а также в случае истечения срока принятия вышестоящим органом страховщика решения по жалобе, установленного пунктом 3 настоящей статьи.

Указанная норма Закона № 125-ФЗ устанавливает обязательный досудебный порядок урегулирования спора в отношении решений территориального органа страховщика, принимаемых исключительно по вопросу назначения обеспечения по страхованию, при несогласии получателя такого обеспечения с размером назначенных страховых выплат либо с отказом в их назначении (оплате).

В рассматриваемом споре обществом обжаловалось в арбитражном суде иное решение фонда, принятое по вопросу признания несчастного случая на производстве страховым случаем. В этой ситуации обязательный досудебный порядок урегулирования спора, установленный пунктом 1 статьи 15.2 Закона № 125-ФЗ, применению не подлежит.

Определение № 305-ЭС22-3668

3. При определении размера действительной налоговой обязанности лица, использовавшего схему «дробление бизнеса», учитываются налоги, уплаченные по упрощённой системе налогообложения всеми участниками схемы.

ООО «ОптимаСтрой» (далее – общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением, в котором просило признать недействительным решение налогового органа, принятое по итогам выездной налоговой проверки.

В ходе проверки инспекция установила, что общество посредством формального привлечения взаимозависимых предпринимателей искусственно создавало условия для применения УСН, заключая договоры на участие в долевом строительстве многоквартирных домов ниже себестоимости. При этом впоследствии объекты долевого строительства по договорам уступки прав требований (цессии) передавались в адрес конечных дольщиков по цене значительно превышающей стоимость приобретения объектов предпринимателями; фактически передачу прав на объекты общество осуществляло самостоятельно; применение схемы позволило обществу вывести часть доходов на взаимозависимых лиц и уклониться от налогообложения.

Суды трех инстанций, признавая законным решение инспекции, руководствовались положениями статей 23, 54.1, 105.1, 146, 153, 154, 247 - 249, 270, 271, 346.11 – 346.15 НК РФ пришли к выводу о доказанности налоговым органом совокупности обстоятельств, свидетельствующих о создании налогоплательщиком схемы ухода от налогообложения.

При этом суды отклонили доводы заявителя о необходимости проведения «налоговой реконструкции» в соответствии со ст. 54.1 НК РФ. В частности, отклоняя доводы общества о том,

что его налоговые обязательства определены без учета уплаченных предпринимателями сумм налога в связи с применением УСН, суды указали, что уплата данных налогов осуществлена не обществом «ОптимаСтрой», в связи с чем такие платежи не могут признаваться расходами самого общества. С точки зрения судов, предприниматели не лишены возможности предоставления в налоговый орган уточненной налоговой декларации.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ отменила указанные судебные акты и направила дело на новое рассмотрение.

Судебная коллегия ВС РФ указала, что налоговые органы не освобождаются от обязанности в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, что исключало бы возможность вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом.

При этом объем прав и обязанностей налогоплательщика должен определяться исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции или совокупности операций в их взаимосвязи.

В рассматриваемом случае, из существа данного правонарушения, как связанного с искусственным разделением налогооблагаемой деятельности, в действительности осуществляемой одним лицом, вытекает, что в целях определения объема прав и обязанностей в соответствии с действительным экономическим смыслом осуществляемой деятельности должна происходить не только консолидация доходов (прибыли) группы лиц, но также - консолидация налогов, уплаченных с соответствующих доходов.

Это означает, что суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от искусственно разделенной деятельности должны учитываться при определении размера налоговой обязанности (недоимки) по общей системе налогообложения налогоплательщика - организатора группы.

В ином случае не будет обеспечена последовательность и полнота переквалификации совершенных налогоплательщиком операций, правильность определения их последствий, а доначисление налогов произойдет в излишнем размере.

Определение № 301-ЭС22-4481