ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РФ

TAX manager

Подготовлено ООО «ПЕРСОНАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ», декабрь 2017

Оглавление

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА 3

1. Накопительную часть пенсии снова заморозили, теперь до конца 2020 года……3

2. НДФЛ с дохода от экономии на процентах за пользование заемными средствами будет взиматься только в установленных случаях……..3

3. В первом чтении в Государственной Думе РФ прошел законопроект, вносящий ряд важных поправок в НК РФ……..4

4. Текст законопроекта об уточнении правил налогообложения КИК ко второму чтению пополнился новыми положениями, в том числе о списании задолженности по страховым взносам……5

5. В первом чтении принят законопроект, расширяющий возможности физических лиц-резидентов РФ по операциям в иностранной валюте……...6

II. ВАЖНЫЕ ПОЗИЦИИ МИНФИНА РОССИИ 7

1. Минфин о порядке расчета прибыли КИК, являющейся иностранной структурой без образования юридического лица, созданной в форме партнерства……7

2. Минфин России ответил на вопрос о начислении процентов по долговому обязательству в целях налога на доходы физических лиц; начислении процентов по долговому обязательству в целях налогообложения прибыли, а также начисления санкций по долговому обязательству……8

3. Минфин России высказался относительно применения территориальными налоговыми органами инструментов ТЦО при проведении выездных/камеральных проверок……..8

III. ВАЖНЫЕ ПОЗИЦИИ ФНС 9

1. ФНС России ознакомила сотрудников с Постановлением Суда, который признал неправомерным применение льготы по налогу на имущество в отношении здания торгово-административного комплекса с апартаментами и парковкой, имеющего высокий класс энергетической эффективности……...9

2. С заявлением о предоставлении льготы и сообщением о наличии объектов налогообложения по имущественным налогам можно обратиться в любую ИФНС……10

3. Если Вы произвели неотделимые улучшения в арендованном имуществе, расходы на которые арендодатель Вам не возместил, то при возврате имущества необходимо уплатить НДС……10

4. Налоговый орган не обязан учитывать уточненные налоговые декларации, представленные после завершения выездной налоговой проверки……...11

5. ФНС России подготовлены проекты приказов с форматами отчетности об участии в международной группе компаний……..11

IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА 11

1. *Постановление Конституционного суда от 28.11.2017 № 34-П*……11

2. Верховный Суд РФ поддержал ФНС России в споре о ее праве на отмену решений нижестоящих органов в пределах трех лет……12

3. Налогоплательщик отстоял добросовестность по вменяемой ему налоговиками схеме «дробления бизнеса»…….13

4. Укрепляется отрицательная для налогоплательщика судебная практика по вопросу наличия фактического права на доход……..14

Изменения налогового законодательства за декабрь 2017 г.

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА

1. Накопительную часть пенсии снова заморозили, теперь до конца 2020 года

Федеральный закон от 20.12.2017 N 413-ФЗ «О внесении изменений в статью 33.3 Федерального закона «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и статью 6.1 Федерального закона «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного пенсионного страхования в части права выбора застрахованными лицами варианта пенсионного обеспечения»

Мораторий на перечисление пенсионных накоплений продлен до 2020 г. Соответствующие поправки в закон об обязательном пенсионном страховании подписал президент России Владимир Путин. Ранее законопроект был одобрен Госдумой и Советом Федерации.

В пояснительной записке к законопроекту было указано, что продление моратория на пенсионные накопления позволит уменьшить трансферт на обязательное пенсионное страхование из федерального бюджета в бюджет Пенсионного фонда России на 551,3 млрд руб.

Напомним, что впервые взносы на накопительную пенсию были заморожены в 2014 г.: отчисления в размере 6% от зарплат пошли на выплаты пенсионерам. Впоследствии мораторий продлевался каждый год.

2. НДФЛ с дохода от экономии на процентах за пользование заемными средствами будет взиматься только в установленных случаях

Федеральный закон от 27.11.2017 N 333-ФЗ «О внесении изменений в статью 212 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Статья 212 НК РФ дополняется новыми положениями, в соответствии с которыми материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами (за исключением некоторых случаев), признается налогооблагаемым доходом, если:

- средства получены от организации или ИП, которые признаны взаимозависимым лицом налогоплательщика либо с которыми налогоплательщик состоит в трудовых отношениях;
- такая экономия фактически является материальной помощью либо формой встречного исполнения обязательства перед налогоплательщиком (например, оплатой за поставленные налогоплательщиком товары (работы, услуги)).

3. В первом чтении в Государственной Думе РФ прошел законопроект, вносящий ряд важных поправок в НК РФ

Законопроект №249505-7 «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (в части совершенствования налогового администрирования)

Предлагаемые поправки еще не раз будут обсуждаться, однако важно, что идеи сократить длительность проверок и сузить периметр проверок по ТЦО были одобрены.

- Предлагается установить правило, согласно которому предметом повторной выездной налоговой проверки на основании уточненной налоговой декларации с уменьшением исчисленной суммы налога может быть только обоснованность уменьшения налога на основании измененных в уточненной декларации сведений. Если изменения примут, то при подаче уточненной декларации с минусом налоговый орган не будет перепроверять весь период целиком. Проверят только вопросы, из-за которых налог в этом периоде уменьшился.

- В целях обеспечения объективного и всестороннего рассмотрения материалов выездной или камеральной налоговой проверки предлагается уточнить процедуру рассмотрения материалов, полученных налоговыми органами в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля. Предлагается, что по итогам дополнительных мероприятий налогового контроля налоговый орган будет составлять отдельный акт, в котором будет зафиксирована суть самих контрольных мероприятий с выводами, сделанными налоговиками по итогам этих мероприятий налогового контроля. Налогоплательщик, после ознакомления с актом, сможет подготовить возражения по содержащимся в нем доводам и сделанным Инспекцией выводам. Предполагается, что данная мера, поможет повысить объективность выносимого налоговым органом решения по проверке.

- В целях снижения административных барьеров при обосновании нулевой ставки НДС по операциям, связанным с экспортом товаров за рубеж, предлагается оптимизировать список документов, обосновывающих право на применения такой ставки. В том числе, предлагается отказаться от обязательного представления товаросопроводительных документы из списка документов, обосновывающих право на применение ставки 0% при вывозе товаров за рубеж. Также предлагают ввести в статью 165 НК РФ норму, аналогичную норме статьи 93 НК РФ, согласно которой документы, представленные в налоговый орган, не подлежат повторному представлению и другие изменения.

- Также важны предложения по усовершенствованию правовых конструкций раздела V-1 НК РФ, относящегося к налоговому контролю цен по сделкам. В рамках данных изменений предлагается сократить перечень внутрироссийских сделок, подлежащих налоговому контролю цен, за счет повышения порога контролируемых внутрироссийских сделок до 3 млрд. рублей (в настоящее время этот порог составляет 1 млрд. рублей). Также, в целях повышения эффективности налогового контроля со стороны налоговых органов и снижения

издержек бизнеса, предлагается установить суммовой порог для признания контролируемыми сделок с иностранными взаимозависимыми лицами на уровне 60 млн. руб.

4. Текст законопроекта об уточнении правил налогообложения КИК ко второму чтению пополнился новыми положениями, в том числе о списании задолженности по страховым взносам

Проект Федерального закона N 300200-7 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (Принят Государственной думой 21 декабря 2017 в третьем чтении и в настоящий момент находится на стадии предварительного рассмотрения Советом Федерации РФ)

В данном законопроекте, принятом Госдумой в третьем чтении, была реализована инициатива Президента РФ Владимира Путина о списании долгов физических лиц по налогам.

Принятый закон признает безнадежными к взысканию и обязывает списать недоимки по транспортному налогу, налогу на имущество физических лиц, земельному налогу, образовавшиеся у физических лиц по состоянию на 1 января 2015 года, а также задолженность по пеням, начисленным на указанную недоимку.

К третьему чтению были подготовлены поправки относительно налоговой базы по земельному налогу, которая теперь уменьшается на кадастровую стоимость 600 квадратных метров площади земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении налогоплательщиков, относящихся к одной из льготных категорий. При этом, список льготных категорий дополнен пенсионерами.

Кроме того, признаются безнадежными к взысканию и подлежат списанию недоимки по налогам (за исключением НДПИ, акцизов и налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через границу РФ), задолженность по пеням, начисленным на указанную недоимку, и долги по штрафам, образовавшиеся на 1 января 2015 года, числящиеся за ИП, а также за лицами, утратившими статус ИП.

Списывать все указанные долги Инспекция будет автоматически - для этого физическим лицам не потребуется предпринимать каких-либо действий.

Относительно изначально запланированного уточнения условий освобождения от налогообложения прибыли КИК, правил переноса на будущее убытков КИК, порядка определения доходов и расходов физических лиц по операциям с ценными бумагами и с производными финансовыми инструментами, порядка предоставления налогового вычета при продаже имущества (имущественных прав), полученного при ликвидации иностранной организации и др. установлено:

- условия освобождения от налогообложения прибыли КИК, если она участвует в проектах по добыче полезных ископаемых, осуществляемых в соответствии с заключаемыми соглашениями;
- уточнение порядка определения прибыли (убытка) КИК от выбытия финансовых активов;
- право применения пониженных тарифов страховых взносов для резидентов технико-внедренческой ОЭЗ и промышленно-производственной ОЭЗ;
- специальные положения о таможенном регулировании в Российской Федерации в связи с принятием Договора о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза;
- основания и порядок признания безнадежной к взысканию задолженности по страховым взносам и соответствующим пеням и штрафам, образовавшимся на 1 января 2017 года, числящейся за индивидуальными предпринимателями, адвокатами, нотариусами и иными лицами, занимающимися частной практикой.

5. В первом чтении принят законопроект, расширяющий возможности физических лиц-резидентов РФ по операциям в иностранной валюте

Законопроект №276427-7 «О внесении изменений в статьи 9 и 12 Федерального закона «О валютном регулировании и валютном контроле»» (принят в первом чтении 14.12.2017, принятие закона планируется на март 2018 года)

Согласно положениям Проекта Федерального закона, а так же комментариям парламентариев, данный законопроект предоставляет возможность получения проживающими за пределами России российскими гражданами заработной платы и других выплат, связанных с выполнением ими за рубежом своих трудовых обязанностей по трудовым договорам, заключаемым с юридическими лицами – резидентами, в иностранной валюте.

Так же, положения Законопроекта расширяют перечень разрешенных случаев зачисления денежных средств на счета (вклады) физических лиц - резидентов, открытые ими в банках за пределами территории РФ. В этих целях для физических лиц отменяется обязанность представлять уполномоченному банку при первом переводе уведомление налогового органа по месту учета резидента об открытии счета (вклада) с отметкой о принятии данного уведомления.

Согласно документу, к таким случаям будет отнесено зачисление денежных средств от продажи принадлежащих физическому лицу - резиденту на праве собственности за пределами территории РФ транспортных средств и недвижимости, если они зарегистрированы на территории иностранного государства, являющегося членом

Организации экономического сотрудничества и развития или FATF (межправительственная группа разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег) и такое иностранное государство присоединилось к соглашению компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией. При этом, счет (вклад) физического лица - резидента должен быть открыт в банке, расположенном на территории такого иностранного государства.

Кроме того, граждане РФ, постоянно проживающие либо временно пребывающие в иностранном государстве не менее 183 дней в течение календарного года вне зависимости от количества въездов в РФ в данном календарном году, освобождаются от особых требований к порядку открытия счетов (вкладов) в банках за пределами России, проведения по ним валютных операций, а также представления отчетов о движении средств по этим счетам.

Таким образом, по замыслу разработчиков, документ принимается в целях снижения избыточной нагрузки на банки по контролю за операциями своих клиентов за рубежом и облегчения работающим или учащимся за границей гражданам общение с органами валютного контроля. Парламентарии считают, что контроль за движением средств должен быть, с одной стороны, эффективным, а с другой, не перегружать ни банки, ни их клиентов.

II. ВАЖНЫЕ ПОЗИЦИИ МИНФИНА РОССИИ

1. Минфин о порядке расчета прибыли КИК, являющейся иностранной структурой без образования юридического лица, созданной в форме партнерства

Письмо Минфина России от 01.11.17 № 03-12-11/2/72045

При расчете прибыли КИК, являющейся иностранной структурой без образования юридического лица, созданной в форме партнерства, следует учитывать правила признания доходов, полученных партнерством и (или) его участниками, и учета осуществленных расходов, предусмотренные личным законом такой иностранной структуры. В частности, если доходы и расходы учитываются в качестве подлежащих налогообложению на уровне участника партнерства, то для целей определения прибыли КИК, являющейся иностранной структурой без образования юридического лица, созданной в форме партнерства, они исключаются из расчета налоговой базы самого партнерства.

Таким образом, в случае, когда прибыль (убыток, доходы, расходы) по операциям партнерства учтены в соответствующей доле непосредственно в финансовой отчетности партнера, соответствующей требованиям статьи 309.1 НК, прибыль (убыток, доходы, расходы) по таким операциям не подлежат учету при расчете прибыли (убытка) самого партнерства, определяемой в соответствии с пунктом 1 статьи 309.1 НК.

2. **Минфин России ответил на вопрос о начислении процентов по долговому обязательству в целях налога на доходы физических лиц; начислении процентов по долговому обязательству в целях налогообложения прибыли, а также начисления санкций по долговому обязательству**

Письмо Минфина России от 10.11.17 № 03-03-06/2/74188

Минфин России указывает, что если в кредитный договор внесены изменения в части отмены процентов, то у заемщиков возникает доход в виде материальной выгоды от экономии на процентах за пользование заемными средствами, облагаемый НДФЛ.

Также Ведомство разъясняет, что доходы в виде процентов, полученных по долговым обязательствам, учитываются в составе внереализационных доходов. При этом, п. 1 ст. 328 НК установлено, что сумма доходов в виде процентов по долговым обязательствам учитывается исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания доходов (расходов), т.е. суммы процентов по долговому обязательству отражаются в налоговом учете исходя из условий долгового обязательства.

3. **Минфин России высказался относительно применения территориальными налоговыми органами инструментов ТЦО при проведении выездных/камеральных проверок**

Письмо Минфина России от 27 ноября 2017 г. № ЕД-4-13/23938@ «Об определении цен в сделках между взаимозависимыми лицами»

В случаях, не предусмотренных разделом V.1 Кодекса, налоговые органы не вправе оспаривать цену товаров (работ, услуг), указанную сторонами сделки и учтенную при налогообложении в рамках выездных и камеральных проверках. Однако многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в рамках выездной и камеральной проверки в качестве одного и признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции.

Минфин России напомнил, что указанная позиция уже была изложена в пункте 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Кодекса, утвержденного Верховным судом Российской Федерации 16 февраля 2017 года.

Судебно-арбитражная практика уже сформировала позицию, при которой необоснованная налоговая выгода может оцениваться с использованием инструментов по контролю территориальными инспекциями за ценами по сделкам, а очевидное манипулирование ценами в рамках сделок, которые не являются контролируемыми, может оспариваться в рамках обычных выездных проверок.

III. ВАЖНЫЕ ПОЗИЦИИ ФНС

1. ФНС России ознакомила сотрудников с Постановлением Суда, который признал неправомерным применение льготы по налогу на имущество в отношении здания торгово-административного комплекса с апартаментами и парковкой, имеющего высокий класс энергетической эффективности

Письмо ФНС России от 28.11.2017 N БС-4-21/24044@ «О применении налоговой льготы, предусмотренной п. 21 ст. 381 Налогового кодекса Российской Федерации»

Из обстоятельств дела следует, что налогоплательщиком была применена льгота на основании п. 21 ст. 381 НК РФ, норма которой предполагает освобождение от налогообложения, в том числе вновь вводимых объектов, имеющих высокий класс энергетической эффективности, если в отношении таких объектов, в соответствии с законодательством РФ, предусмотрено определение классов их энергетической эффективности.

Суды первых двух инстанций, поддержавших позицию налогоплательщика, указали, что определение класса энергетической эффективности спорных зданий предусмотрено в силу норм Федерального закона от 23.11.2009 N 261-ФЗ (ред. от 29.07.2017) «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», Постановления Правительства РФ от 16.08.2014 N 818, СНиП 23-02-2003 «Тепловая защита зданий».

Суд кассационной инстанции не согласился с выводами нижестоящих судов, указав следующее:

Законом об энергосбережении не предусмотрено установление классов энергетической эффективности ко всем энергоэффективным объектам.

Судами первых двух инстанций было указано, что установление классов энергетической эффективности зданий, в том числе не являющихся многоквартирными домами, предполагали нормы пункта 4.5 раздела 4 СНиП 23-02-2003 «Тепловая защита зданий», введенных в действие с 1 октября 2003 года Постановлением Госстроя России от 26.06.2003 N 113.

Однако судом кассационной инстанции обращено внимание на то, что содержание понятия «класс энергетической эффективности», используемое в Законе об энергосбережении, не тождественно аналогичному термину в СНиП 23-02-2003. Положения данного СНиП в части определения класса энергетической эффективности не применимы в периоде действия Закона об энергосбережении, то есть с 27.11.2009.

В письме Минэнерго России (ведомство, уполномоченное на определение классов энергетической эффективности) от 17.04.2017 N ИЛ-4031/04 указано, что установление класса энергетической эффективности зданий, не являющихся многоквартирными домами, законом не предусмотрено.

Важно, что энергетический паспорт на спорный объект составлен ввиду превышения объема энергетических ресурсов в стоимостном выражении для определения совокупных затрат на потребление тепловой энергии и электрической энергии организациями, а не на момент его ввода в эксплуатацию, что также имеет правовое значение для применения налоговой льготы.

Таким образом, суд кассационной инстанции отменил акты нижестоящих судов и указал на невозможность применения Обществом льготы, предусмотренной п. 21 ст. 381 НК РФ.

2. **С заявлением о предоставлении льготы и сообщением о наличии объектов налогообложения по имущественным налогам можно обратиться в любую ИФНС**

ФНС России от 18.12.2017 N БС-4-21/25757@ «Об экстерриториальном принципе взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками - физическими лицами по вопросам налогообложения имущества»

В рамках экстерриториального принципа, Налоговые органы будут принимать такие документы. Получить ответ также можно в любой ИФНС или по почте, также по выбору налогоплательщика. Тем у кого есть личный кабинет налогоплательщика результаты рассмотрения обращения направят электронно.

Указанный экстерриториальный принцип также применим в отношении:

- уведомления о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота по налогу на имущество физических лиц;
- запроса о предоставлении налогового уведомления налогоплательщику - физическому лицу (его представителю) лично под расписку;
- обращения об уточнении содержания налогового уведомления.

3. **Если Вы произвели неотделимые улучшения в арендованном имуществе, расходы на которые арендодатель Вам не возместил, то при возврате имущества необходимо уплатить НДС**

Информация ФНС России об обложении НДС ремонта, произведенного арендатором

Налогоплательщиком в арендованных нежилых помещениях был произведен ремонт с привлечением подрядной организации. По договору аренды стоимость ремонта арендодателем не возмещалась.

Налоговым органом налогоплательщику был доначислен НДС со стоимости неотделимых улучшений (ремонта) в арендованном имуществе, переданных арендодателю.

Обосновано это тем, что, согласно НК РФ, безвозмездная передача таких улучшений (имеющих стоимостную и физическую характеристики) признается самостоятельным объектом налогообложения НДС.

4. Налоговый орган не обязан учитывать уточненные налоговые декларации, представленные после завершения выездной налоговой проверки

Информация ФНС России о представлении уточненных налоговых деклараций

Фактические обстоятельства дела состоят в том, что в день составления справки о проведенной выездной налоговой проверки налогоплательщик представил уточненные налоговые декларации, в которых указал к доплате сумму налога, равную сумме, доначисленной по результатам проверки.

При вынесении решения по результатам выездной налоговой проверки Налоговый орган не учел факт подачи уточненных налоговых деклараций, и налогоплательщик обратился с жалобой в ФНС России.

По результатам рассмотрения жалобы, ФНС России указала, что нормы НК РФ не содержат критериев проверки уточненных налоговых деклараций, представленных после составления акта выездной налоговой проверки, но до вынесения по ней решения. Налоговому органу предоставлено право определять, в рамках каких мероприятий налогового контроля будут проверены указанные декларации.

5. ФНС России подготовлены проекты приказов с форматами отчетности об участии в международной группе компаний

Информация ФНС России об опубликовании форматов странового отчета и уведомления об участии в международной группе компаний

Изменения, внесенные в НК РФ, предусматривают правила представления в налоговые органы информации по международным группам компаний, согласно которым, в частности, холдинги, консолидированная выручка которых по итогам финансового года составляет 50 млрд рублей и более, должны предоставлять по месту налогового резидентства материнской компании специальный страновой отчет.

По информации ФНС России, в 2017 году холдинги вправе отчитаться за 2016 год в России в добровольном порядке. Для этого страновую отчетность необходимо представить в ФНС России не позднее 30 июня 2018 года.

IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

1. *Постановление Конституционного суда от 28.11.2017 № 34-П*

28 ноября 2017 года Конституционный суд вынес Постановление, на которое смогут ссылаться налогоплательщики в случае ухудшения судебной практики и нового неблагоприятного для них толкования норм налогового законодательства. Если норма НК

РФ содержит неопределенность и может быть интерпретирована двояко, то появление отрицательной судебной практики в одном случае не может использоваться как аргумент для начисления налогов другому налогоплательщику по старым периодам, когда практика была благоприятной. КС РФ не признал нормы НК РФ неконституционными. Вместе с тем, Постановление содержит ряд важных выводов, которые можно будет применить и к иным обстоятельствам:

- «Добросовестный налогоплательщик не мог предвидеть, что толкование налогового законодательства высшими судами НК РФ изменится…». Причем именно на добросовестность налогоплательщика делается акцент.
- «В стране должна сохраняться должная разумная стабильность правового регулирования, и у налогоплательщика должен быть адаптационный период».

Также, важно упоминание КС РФ о том, что налогоплательщики должны обращаться за разъяснением налогового законодательства именно в Минфин или ФНС России. Эти ведомства не могут переадресовывать их к иным компетентным ведомствам, а должны сам к ним обращаться в рамках межведомственных процедур, если того требует специфика вопроса.

2. Верховный Суд РФ поддержал ФНС России в споре о ее праве на отмену решений нижестоящих органов в пределах трех лет

Определение ВС РФ от 31 октября 2017 г. N 305-КГ17-5672 по делу № А40-101850/2016

Территориальная инспекция провела камеральную налоговую проверку, по результатам которой отказала налогоплательщику в возмещении НДС. Вышестоящий налоговый орган в лице регионального Управления ФНС России подтвердил право налогоплательщика на возмещение сумм НДС. Однако ФНС России, спустя год после окончания проверки, согласилась с инспекцией и отменила решение регионального управления, указав на то, что такое право предоставлено ФНС России пунктом 3 статьи 31 Налогового кодекса РФ. Общество посчитало это нарушением процедуры рассмотрения материалов проверки и жалоб налогоплательщиков, и обратилось в суд. Суды трех инстанций отказали Обществу в удовлетворении заявленных требований. Верховный суд РФ засилил решения нижестоящих судов, указав при это на следующее:

«…из актов Конституционного Суда Российской Федерации, не исключается возможность отмены вышестоящим налоговым органом такого решения нижестоящего налогового органа, которым налогоплательщику были предоставлены определенные льготы (преимущества, вычеты), в том числе решения о возмещении НДС (статья 176 НК РФ), в случае, когда оно было принято в нарушение требований законодательства о налогах и сборах. В данном случае предусматривается право государства (вышестоящего налогового органа), выявившего ошибку в определении налоговой обязанности, исправить ее по собственной инициативе…»

«Судебная коллегия полагает, что вышестоящий налоговый орган вправе реализовать полномочия, установленные пунктом 3 статьи 31 Налогового кодекса в пределах срока, предусмотренного для проведения мероприятий налогового контроля, а именно в пределах трех лет, исчисляемых с момента окончания контролируемого налогового периода».

Таким образом, Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ поддержала позицию ФНС России и оставила кассационную жалобу налогоплательщика без удовлетворения, указав, что вышестоящий налоговый орган вправе отменять решения нижестоящих органов в соответствии с пунктом 3 статьи 31 НК РФ в пределах трех лет после окончания контролируемого налогового периода.

3. Налогоплательщик отстоял добросовестность по вменяемой ему налоговиками схеме «дробления бизнеса»

Постановление АС Уральского округа №Ф09-6173/17 от 24.10.2017г. по делу №А71-7587/2016

Из фактических обстоятельств дела следует, что в группу компаний входили 4 взаимозависимые организации:

- ✓ Компания, занимающаяся оптовой торговлей медикаментами (ОСН + ЕНВД);
- ✓ Компания, занимающаяся продажей изделий медицинского назначения (УСН);
- ✓ И две Компании, занимающейся продажей в розницу (1: УСН + ЕНВД); (2: УСН + ЕНВД, а также платило НДС).

Налоговый орган утверждал, что налогоплательщик применил схему дробления бизнеса в связи с наличием следующих обстоятельств:

- Единственный учредитель и руководитель контролировал деятельность группы компаний (подписывал контракты, договоры закупки и поставки, договоры аренды);
- Единый сайт;
- Общий товарный знак;
- Общества использовали одни и те же помещения;
- Расчетные счета компаний открыты в одном банке;
- Единая кадровая служба и бухгалтерия.

Однако налогоплательщик сумел грамотно и убедительно обосновать работу группы компаний. В том числе, Общество привело бизнес-функции каждой компании, что является важным аспектом доказывания добросовестных действий в рамках данной категории дел, и аргументы Общества убедили суд. Основными аргументами были:

- Организации занимаются разными видами деятельности;
- Общества осуществляли реальную хозяйственную деятельность, имели в штате работников, несли расходы, самостоятельно вели бухгалтерский учет, отчитывались в налоговый орган;

- Создание каждой организации связано с открытием нового направления предпринимательской деятельности;
- Доказательств деления активов, путем передачи имущества, перевод трудовых ресурсов, искусственное снижение объемов продаж, с одновременным созданием взаимозависимых организаций исключительно для уменьшения налоговой нагрузки без цели ведения фактической предпринимательской деятельности, не представлено.

Суд поддержал позицию налогоплательщика в полном объеме, указал на самостоятельность и добросовестность каждой из компаний, а также подтвердил, что в рассматриваемом деле «схема дробления бизнеса» отсутствует.

4. Укрепляется отрицательная для налогоплательщика судебная практика по вопросу наличия фактического права на доход

Решение АС Владимирской области от 17 ноября 2017 года по делу № А11-9880/20161

Суд рассматривал два ключевых эпизода – это эпизод в отношении применения договора об избежании двойного налогообложения (далее – ДИДН) при выплате дивидендов в Нидерланды и эпизод в отношении переквалификации в дивиденды выплат турецкой компании группы по договору на оказание консультационных услуг.

В отношении первого эпизода суд установил, что в 2012-2013 гг. Общество выплатило дивиденды своему учредителю – компании, зарегистрированной в Нидерландах, удержав при этом налог по ставке 5% согласно ДИДН с Нидерландами. Налоговые органы назвали получателя дивидендов промежуточной инвестиционной компанией, расположенной в благоприятной налоговой юрисдикции (по тексту решения используется термин «кондуитная»). Суд поддержал позицию налоговиков относительно отсутствия права на применение пониженной ставки налога у источника на основании следующего:

1) в течение 2011-2014 гг. в нидерландской компании не было ни одного сотрудника;
2) в 2012-2013 гг. единственным доходом компании являлись дивиденды от Общества, а основными активами компании являлись средства ее акционеров – компаний из Турции и Люксембурга;
3) на протяжении 2011-2014 гг. она практически не уплачивала налоги;
4) все суммы поступивших дивидендов в течение нескольких дней перечислялись на счета компаний, расположенных в Турции, Люксембурге и Австрии;
5) Общество не было самостоятельным в принятии управленческих решений.

В отношении второго эпизода было установлено следующее - Налоговые органы проанализировали выплаты Общества в пользу турецкого контрагента (с косвенным участием в Обществе) по договору на оказание консультационных услуг. Налоговый орган в суде, в качестве дополнительных доказательств, привел тот факт, что услуги, оказанные в течение 2008-2011 гг., были оплачены одним платежом в 2013 году, причем, уплаченная сумма почти совпадает с нераспределенной прибылью Общества (при этом

официальная выплата дивидендов была прервана в 2012 году). Налоговые органы назвали данную выплату скрытой выплатой дивидендов и оспорили вычет соответствующих расходов, а также неудержание налога у источника по дивидендам. Штраф начислили по новым правилам, в двойном размере – 40% – поскольку посчитали действия Общества умышленным деянием (п. 3 статьи 122 НК РФ), и суд с ними согласился.

Таким образом, положено начало доказывания Налоговыми органами именно умысла налогоплательщиков при совершении сделок, направленных на минимизацию налоговых обязанностей. «Учитывая совокупность фактов и доказательств, полученных в ходе выездной налоговой проверки, следует, что ООО «Русджам» и Anadolu Cam Sanayii A.S. создали искусственную ситуацию, при которой совершенные сделки формально соответствуют требованиям закона, но фактически направлены на минимизацию налогов. При этом, ООО «Русджам» осознавало противоправный характер своих действий, умышленно придавая вид внешней законности спорным сделкам».