**Обзор судебной практики судебных актов Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации.**

(Обзор подготовлен на основании Письма ФНС от 27.01.2020 № СА-4-7/1129@)

В 4 квартале 2019 года Конституционным и Верховным судом были рассмотрены дела по следующим вопросам, возникающим при налогообложения:

1. В Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 31.10.2019 N 32-П содержится следующий вывод:

До внесения в правовое регулирование надлежащих изменений при решении вопроса о возврате сумм излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование следует исходить из недопустимости ограничения такого возврата применительно к страховым взносам, уплаченным по солидарной части тарифа, а в отношении конкретного застрахованного лица, у которого не наступил страховой случай и которому страховое обеспечение не было установлено, - также применительно к страховым взносам, уплаченным по индивидуальной части тарифа.

Данные выводы Конституционного Суда Российской Федерации подлежат применению в отношении возврата сумм излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, относящихся как к периодам до 1 января 2017 года, так и к периодам после указанной даты.

При этом зачет сумм переплаты по страховым взносам в счет предстоящих платежей плательщика этого взноса недопустим, если его проведение может повлечь за собой нарушение прав и законных интересов застрахованных лиц, в частности в случаях, когда страхователь в текущем периоде не осуществляет исчисление и уплату страховых взносов с выплат и иных вознаграждений в пользу конкретного застрахованного лица (в отношении которого ранее возникла переплата) в связи с прекращением с ним правоотношений, обусловливавших распространение на него обязательного пенсионного страхования.

2. В Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 19.12.2019 N 41-П содержится следующий вывод:

Покупатели продукции организации-банкрота имеют право на вычет по налогу на добавленную стоимость, если не будет установлено, что конкурсный управляющий и покупатель продукции знали, что сумма налога на добавленную стоимость, учтенная в цене продукции, при имеющемся объеме и структуре долгов организации не могла быть уплачена в бюджет.

В то же время Конституционный Суд Российской Федерации отметил, что в качестве средства, позволяющего предотвратить злоупотребления налогоплательщиков, могут выступать положения статьи 54.1 "Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов" Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которой, в частности, основания для налоговых вычетов отсутствуют, если имеют место искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения, подлежащих отражению в соответствующем учете налогоплательщика, а равно если основной целью сделки (операции) являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога.

3. В Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 30.09.2019 N 2604-О содержится следующий вывод:

Суды указали, что налогоплательщик неправомерно для целей расчета указанного налога самостоятельно уменьшил отраженные в Едином государственном реестре недвижимости показатели кадастровой стоимости налогооблагаемых объектов на сумму налога на добавленную стоимость, включенную в названную стоимость по итогам государственной кадастровой оценки. Также суды отметили, что при рассмотрении налогового спора арбитражный суд не вправе корректировать установленную кадастровую стоимость объектов.

Конституционный Суд Российской Федерации не нашел оснований для принятия жалобы к рассмотрению, указав на предпочтительность применения для целей налогообложения именно кадастровой стоимости, равной рыночной стоимости объекта недвижимости, перед кадастровой стоимостью, установленной по результатам государственной кадастровой оценки. При том, что само по себе это, не опровергает и достоверность установленных результатов государственной кадастровой оценки объекта недвижимости, которая учитывает в том числе рыночную информацию, связанную с экономическими характеристиками использования объекта недвижимости.

Также Конституционным Судом Российской Федерации отмечено, что в письме Минфина России и ФНС России от 26.04.2018 N БС-4-21/8060 со ссылкой на позицию Верховного Суда Российской Федерации, изложенную в определении от 15.02.2018 N 5-КГ17-258, разъяснено, что само по себе определение рыночной стоимости объекта в целях дальнейшей его эксплуатации без реализации этого имущества не создает объект обложения налогом на добавленную стоимость.

4. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 01.11.2019 N 305-ЭС19-18739 по делу N А40-185141/2018 содержится следующий вывод:

 Учитывая, что общество выплатило дивиденды материнской компании, являющейся промежуточным звеном, зарегистрированным на территории Республики Кипр, и не являющимся конечным выгодоприобретателем по полученному доходу, который транзитом перечислен в адрес иностранных компаний, зарегистрированных на Британских Виргинских Островах, с Правительством которых у России не заключено международное соглашение об избежании двойного налогообложения, судами поддержан вывод налогового органа о несоблюдении налогоплательщиком условий для применения пониженной налоговой ставки в размере 5 процентов. Исчисление налога на выплаченные заявителем доходы иностранной организации правомерно произведено Инспекцией по ставке 15 процентов.

5. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 13.12.2019 N 301-ЭС19-14748 по делу N А43-5424/2018 содержится следующий вывод:

Глава 21 Налогового кодекса Российской Федерации не содержит положений, препятствующих принятию к вычету сумм "входящего" налога по рекламным материалам, но устанавливает особенности исчисления налога при передаче этих материалов розничным покупателям с учетом того, имеют ли передаваемые материалы потребительскую ценность, могут ли они быть отнесены к товарам незначительной стоимости (менее 100 рублей).

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, отменяя судебные решения в рассматриваемой части, отметила, что для принятия к вычету сумм "входящего" налога имеет значение наличие объективной взаимосвязи между конкретными операциями по приобретению товаров (работ, услуг) и корреспондирующими им операциями, формирующими объект налогообложения у налогоплательщика, в частности, операциями по реализации товаров (работ, услуг) самим налогоплательщиком, а в том случае, когда понесенные издержки на приобретение товаров, работ и услуг носят общий характер (не могут быть соотнесены непосредственным образом с каждой единицей реализуемых товаров, работ и услуг) - направленность данных издержек в целом на обеспечение деятельности налогоплательщика, в рамках которой им совершаются облагаемые налогом на добавленную стоимость операции.

6. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 14.11.2019 N 305-ЭС19-14421 по делу N А41-76253/2018 содержится следующий вывод:

 Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, отменяя постановление суда кассационной инстанции отметила, что Федеральная налоговая служба в связи с возникающими в правоприменительной практике вопросами исчисления сумм налога на добавленную стоимость при выплате поставщиком премии за приобретение определенного объема товаров и выполнение других согласованных сторонами условий договора издала письмо от 09.06.2015 N ГД-4-3/9996@, в котором довела до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков позицию о порядке применения положений главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации в отношении премий (вознаграждений), выплачиваемых продавцом товаров их покупателю за достижение определенного договором объема закупок товаров.

 Федеральная налоговая служба в названном письме обратила внимание на то, что при получении покупателем от продавцов премий (бонусов) за приобретение определенного объема товаров в период до 01.07.2013, когда по условиям договора стоимость отгруженных товаров на сумму выплачиваемой (предоставляемой) премии (бонуса) не изменяется, либо при отсутствии таких условий в договоре, обязанность по корректировке налоговых вычетов у покупателя не возникает и право на корректировку налоговой базы по налогу на добавленную стоимость и суммы налога у продавца отсутствует.

 7. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 28.10.2019 N 305-ЭС19-9789 по делу N А41-48348/2017 содержится следующий вывод:

 Суд признал правильными выводы налогового органа о получении предпринимателем необоснованной налоговой выгоды за счет формального разделения единого бизнеса, приняв во внимание отсутствие самостоятельности у взаимозависимых с предпринимателем организаций в ведении предпринимательской деятельности.

В то же время судом сделан вывод о нарушении инспекцией методики определения недоимки по налогу, поскольку вопреки положениям пунктов 1 и 4 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, пункта 17 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость" при определении недоимки инспекция не выделила налог на добавленную стоимость из доходов, полученных (подлежащих получению) от сторонних покупателей ювелирной продукции, а исчислила налог в дополнение к полученным доходам.

8. В судебных актах, поддержанных Определением Верховного Суда Российской Федерации от 29.11.2019 N 308-ЭС19-23395 по делу N А53-41736/2018 содержится следующий вывод:

Для целей налогообложения налогом на добавленную стоимость операцию по взысканию на основании решения суда денежных средств, полученных в счет предстоящей поставки товаров (работ, услуг) следует квалифицировать как возврат покупателю предварительной оплаты вне зависимости от того, на каком основании принято решение суда: взыскание аванса или взыскание неосновательного обогащения.

При рассмотрении дела N А53-25906/16 судом подтверждено, что взысканию подлежит именно ранее полученная оплата и списание денежных средств по исполнительному листу в пользу заказчика, что не может быть расценено иначе как фактический возврат аванса.

При этом в Налоговом кодексе Российской Федерации (пункт 4 статьи 172) предусмотрено право подрядчика на вычеты в размере сумм налога, исчисленного им и уплаченного в бюджет с сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящего выполнения работ, оказания услуг, реализуемых на территории Российской Федерации, в случае расторжения договора. Одним из необходимых условий для применения вычета является факт возврата соответствующих сумм авансовых платежей. Однако налогоплательщиком возврат излишне перечисленного аванса заказчику не произведен.

9. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 01.11.2019 N 301-ЭС19-10633 по делу N А28-4206/2018 содержится следующий вывод:

При рассмотрении настоящего дела суды пришли к выводу об отсутствии у инспекции обязанности по выплате обществу процентов за несвоевременный возврат переплаты по налогу, предусмотренных пунктом 10 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации, указав, что обязанность по возврату переплаты возникла у инспекции только на основании вступившего в законную силу решения суда по делу N А28-9641/2017, принятого вследствие реализации налогоплательщиком своего права на судебную защиту, а инспекция - не допустила незаконного бездействия в возврате налога, поскольку при обращении с заявлением о возврате в налоговый орган общество пропустило трехлетний срок возврата, установленный статьей 78 Налогового кодекса Российской Федерации.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с выводами судов согласилась, указав, что в данном случае инспекция не допустила незаконного бездействия, поскольку уточненная налоговая декларация и заявление общества о возврате переплаты за 2012 год поступили в налоговый орган лишь от 30.12.2016, то есть по истечении срока, указанного в пункте 7 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации.

10. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 08.10.2019 N 305-ЭС19-9748 по делу N А40-121484/2018 содержится следующий вывод:

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, отменяя состоявшиеся по делу судебные акты и отправляя дело на новое рассмотрение указала, что наличие у лица, обратившегося с заявлением о выдаче лицензии, задолженности по любому виду платежа, подлежащего уплате в бюджетную систему Российской Федерации, является достаточным основанием для отказа в ее выдаче. Такая задолженность как препятствующая принятию уполномоченным органом положительного решения о выдаче лицензии, не зависит от характера и размера не исполненной лицом публично-правовой обязанности.

В силу подпункта 1 пункта 3 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком, если иное не предусмотрено пунктом 4 настоящей статьи, с момента предъявления в банк поручения на перечисление денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации со счета налогоплательщика в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа.

11. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 31.10.2019 N 302-ЭС19-10771 по делу N А74-6054/2018 содержится следующий вывод:

 Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации, отменяя состоявшиеся судебные акты и направляя дело на новое рассмотрение указала, что статьей 11 Закона N 436-ФЗ предусмотрено признание безнадежной к взысканию и списание недоимки (пени, штрафов) по страховым взносам в государственные внебюджетные фонды Российской Федерации при соблюдении следующих условий: во-первых, задолженность относится к расчетным (отчетным) периодам, истекшим до 01.01.2017 и, во-вторых, задолженность числится за индивидуальными предпринимателями, адвокатами, нотариусами, занимающимися частной практикой, и иными лицами, занимающимися в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, а также за лицами, которые на дату списания соответствующих сумм утратили статус индивидуального предпринимателя или адвоката либо прекратили заниматься в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой.

Данная норма не содержит ограничений по сфере ее применения в зависимости от того, по какому из предусмотренных законодательством оснований и в каком конкретном размере исчислены страховые взносы. Имеющаяся в части 1 статьи 11 Закона N 436-ФЗ отсылка к положениям части 11 статьи 14 Закона N 212-ФЗ касается лишь максимального размера списываемой недоимки, исчисленной за соответствующий расчетный период, а не оснований образования задолженности, подлежащей списанию.

 12. В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 09.10.2019 N 4-КА19-19 содержится следующий вывод:

 Непредставление налогоплательщиком в налоговый орган по месту своего учета письменного уведомления и документов, которые подтверждают право на освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость (пункт 1 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации), не влечет за собой утрату этого права.

 Судебная коллегия отметила, что судом не рассмотрен вопрос касательно освобождения административного истца от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности 2 миллиона рублей (пункт 1 статьи 145 Налогового кодекса Российской Федерации).