



**Ключевые судебные решения по НДС, налогу на прибыль и другим налогам. Практические аспекты.**

Людмила Баталова

Руководитель налоговой практики

## Пересмотр судебных актов по вновь открывшимся обстоятельствам

Пункт 5.1 Постановления Пленума ВАС РФ от 14.02.2008 № 14

Постановление Президиума ВАС РФ от 30.06.2011 № 52

Судебный акт, оспариваемый в порядке надзора и основанный на положениях законодательства, практика применения которых после его принятия определена Высшим Арбитражным Судом РФ в постановлении Пленума или Президиума ВАС РФ, в том числе принятого по результатам рассмотрения другого дела в порядке надзора, может быть пересмотрен в соответствии с пунктом 1 статьи 311 АПК РФ по вновь открывшимся обстоятельствам.

Постановление Президиума ВАС РФ от 24.05.2011 № 7854/09

Конституционным Судом РФ принято постановление от 21.01.2010 № 1-П, в котором указано, что **не может иметь обратную силу постановление Пленума или Президиума ВАС РФ, содержащее толкование нормы права, вследствие которого ухудшается положение лица, привлеченного или привлекаемого к административной ответственности**. В результате такого толкования **не может ухудшаться (по сравнению с толкованием, ранее устоявшимся в судебной практике) и положение налогоплательщиков**, поскольку согласно статьям 54 и 57 Конституции РФ недопустимо придание обратной силы законам, ухудшающим положение налогоплательщиков, в том числе в актах официального или иного толкования либо в правоприменительной практике.

**Выявленный КС РФ конституционно-правовой смысл положений пункта 1 статьи 311 и части 1 статьи 312 АПК РФ (применительно к разъяснениям, данным в пункте 5.1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.03.2007 № 17 в редакции постановления Пленума от 14.02.2008 № 14) является общеобязательным и исключает любое иное их истолкование в правоприменительной практике.**

## **Требование об уплате налоговых платежей, уплата налоговых платежей, принудительное взыскание**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 01.11.2011 № 8330/11**

Предусмотренные статьями 46 и 47 Кодекса сроки на принятие решений о взыскании налоговых платежей за счет денежных средств на счета налогоплательщика в банках и за счет иного имущества налогоплательщика или на обращение в суд с заявлением о взыскании с налогоплательщика сумм налоговых платежей **исчисляются с момента истечения срока, установленного в требовании об уплате налога.** Срок направления требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафа **не является пресекательным.**

***Пропуск налоговым органом срока, определенного статьей 70 Кодекса, не влечет изменения предельного срока на принудительное взыскание таких платежей и сам по себе - при условии, что на момент выставления требования не утрачена возможность взыскания налоговой задолженности с учетом сроков, названных в абзаце первом пункта 3 статьи 46 Кодекса, - не является основанием для признания требования недействительным.***

## **Требование об уплате налоговых платежей, уплата налоговых платежей, принудительное взыскание**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 29.11.2011 № 7551/11**

*Вынесение налоговым органом решения о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика, минуя стадию взыскания налога за счет денежных средств на счетах в банках, является несоблюдением установленного Кодексом порядка бесспорного взыскания обязательных платежей.*

*Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в Постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.*

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 08.02.2011 № 8229/10**

*Судами признано законным выставленное инспекцией требование об уплате пени по налогу на имущество. При этом ранее вынесенными судебными актами признаны недействительными решения инспекции о взыскании недоимки за счет имущества общества как принятые с пропуском установленного срока.*

*Пени не могут служить способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, возможность взыскания которого утрачена.*

*Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.*

## **Требование об уплате налоговых платежей, уплата налоговых платежей, принудительное взыскание**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 21.06.2011 № 16705/10**

При разрешении вопроса о том, основано ли оспариваемое постановление на принятом в установленный Кодексом срок решении налогового органа о взыскании налога за счет имущества, **налогоплательщиками могут заявляться доводы о пропуске срока давности взыскания, основанные, в том числе, на допущении налоговым органом просрочки инициирования взыскания. При этом при взыскании пеней проверка срока давности взыскания осуществляется в отношении каждого дня просрочки.**

**Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании норм права в истолковании, расходящемся с содержащимся в Постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 26.04.2011 N 23/11**

Признавая недействительным решение инспекции, вынесенное по результатам выездной налоговой проверки, суды исходили из того, что общество, представив в суд дополнительные документы, подтвердило свое право на налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость сверх размера, заявленного в налоговых декларациях за соответствующие налоговые периоды.

### **ОДНАКО**

**Применение вычетов НДС носит заявительный характер посредством их декларирования в налоговых декларациях и может быть реализовано только при соблюдении установленных в главе 21 НК РФ условий. Само по себе наличие у налогоплательщика документов, подтверждающих право на применение налоговых вычетов, без отражения суммы налоговых вычетов в налоговой декларации не является основанием для уменьшения подлежащего уплате в бюджет по итогам налогового периода НДС. Наличие документов, обуславливающих применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, не заменяет их декларирования.**

## Требование об уплате налоговых платежей, уплата налоговых платежей, принудительное взыскание

### Постановление Президиума ВАС РФ от 28.06.2011 № 17750/10

Суды признали пропущенным обществом срок на обращение в инспекцию с заявлением о возврате излишне уплаченного налога на прибыль расценив в качестве уплаты налога внесение обществом в бюджет **ежемесячных авансовых платежей**.

**Определение окончательного финансового результата и размера налоговой обязанности по налогу на прибыль производится налогоплательщиками в налоговой декларации по налогу на прибыль, представляемой по итогам налогового периода не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.**

В ситуации, когда налогоплательщик своевременно предпринял попытку досудебного урегулирования спора с налоговым органом и обращение в суд вызвано незаконным отказом в его имущественном требовании, такое право подлежит судебной защите при условии соблюдения заявителем срока, установленного пунктом 4 статьи 198 АПК РФ.

**Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании норм права в истолковании, расходящемся с содержащимся в Постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункт а5 части 3 статьи 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.**

## **Требование об уплате налоговых платежей, уплата налоговых платежей, принудительное взыскание**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 27.07.2011 № 2105/11**

Согласно пункту 1 статьи 45 НК РФ **налогоплательщик вправе досрочно исполнить обязанность по уплате налога**. Указанное правило имеет в виду **уплату налога при наличии соответствующей обязанности после окончания налогового (отчетного) периода, когда сформирована налоговая база и определена сумма налога, подлежащая уплате, но до наступления установленного законом срока платежа**.

**При отсутствии налоговых обязательств выводы о признании исполненной обязанности по уплате налога и сбора не соответствуют пункту 3 статьи 45 Кодекса. Излишне уплаченной суммой налога может быть признано зачисление на счета соответствующего бюджета денежных средств в размере, превышающем подлежащие уплате суммы налога за определенные налоговые периоды.**

## Полномочия и обязанности налоговых органов при осуществлении мероприятий налогового контроля

### Постановление Президиума ВАС РФ от 26.04.2011 № 17393/10

***Товар приобретен обществом у физических лиц без налога, поэтому суммы налоговых вычетов по соответствующим сделкам в декларации отсутствуют.***

В силу пункта 4 статьи 101 Кодекса при вынесении решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки ***не допускается использование доказательств, полученных с нарушением Кодекса.***

При проведении камеральной налоговой проверки ***у инспекции не было оснований для осуществления мероприятий налогового контроля, касающихся взаимоотношений общества с физическими лицами, в том числе для истребования информации о происхождении товаров.*** Упомянутая информация ***не могла быть положена в основу решений как не относящаяся к предмету налоговой проверки.***

### Постановление Президиума ВАС РФ от 26.04.2011 № 18120/10

***Материалами дела подтверждается необходимость проведения почерковедческой экспертизы ввиду возникшего у инспекции предположения о фиктивности хозяйственных операций с соответствующими контрагентами.*** Фактов злоупотреблений должностными лицами налоговых органов своими правами при осуществлении выемки, а также нарушений прав и законных интересов общества в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности судами не выявлено.

Поскольку согласно пункту 8 статьи 94 НК РФ одним из случаев, позволяющих произвести изъятие документов, является ***недостаточность наличия в распоряжении инспекции копий документов, суды правомерно отказали в признании недействительным постановления о выемке документов.***



## Полномочия и обязанности налоговых органов при осуществлении мероприятия налогового контроля

### Постановление Президиума ВАС РФ от 14.06.2011 № 277/11

*Принятие инспекцией решений о зачете НДС, подлежащего возмещению, в счет недоимки до истечения срока на добровольное исполнение требования об уплате налоговых платежей не влечет нарушения прав налогоплательщика, не ведет к необоснованному взысканию либо изменению его налоговой обязанности или иному ущемлению его прав и законных интересов.*

### Постановление Президиума ВАС РФ от 18.10.2011 № 5355/11

*Налогоплательщики имеют право не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие Кодексу или иным федеральным законам.*

Истребованные инспекцией у банка документы контрагента налогоплательщика - договор на расчетно-кассовое обслуживание и доверенность на представление интересов организации, карточки с образцами подписей и оттиска печати, а также информационные сведения - не содержат каких-либо сведений, касающихся взаимоотношений проверяемого налогоплательщика и его контрагента - клиента банка. Поскольку *эти документы не относятся к деятельности проверяемого налогоплательщика, не отражают финансово-хозяйственных отношений между клиентом банка и проверяемым налогоплательщиком, не могут свидетельствовать о каких-либо нарушениях со стороны проверяемого налогоплательщика, у банка отсутствовали основания для их предоставления.*

*Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании норм права в истолковании, расходящемся с содержащимся в Постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.*

## **Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 13.01.2011 № 10519/10**

Участие лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, в рассмотрении имеющихся у налогового органа материалов должно быть обеспечено **на всех стадиях осуществления налогового контроля.**

**Общество о времени и месте рассмотрения результатов дополнительных мероприятий налогового контроля извещено не было и фактически было лишено возможности представить свои пояснения и возражения с учетом этих результатов, что является безусловным основанием для отмены решения инспекции.**

### **Постановление ФАС МО от 07.04.2011 № КА-А41/2465-11**

В связи с необходимостью получения дополнительных доказательств инспекция приняла решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. **Результаты дополнительных мероприятий актом или справкой не оформлялись. Перечень документов, полученных в результате дополнительных мероприятий, обществу не был представлен.** Общество было уведомлено о рассмотрении материалов дополнительной проверки, которое состоялось на следующий день. **Возможность представить объяснения по дополнительным мероприятиям обществу предоставлена не была.**

Аналогичные обстоятельства и выводы:

### **Постановление ФАС МО от 27.02.2012 по делу № А40-22857/11-75-98**

## Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки

### Постановление Президиума ВАС РФ от 08.11.2011 № 15726/10

**Право налогоплательщика на своевременное ознакомление со всеми материалами, полученными налоговым органом в рамках проверок, в том числе в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля, является его неотъемлемым правом.** Однако для признания факта нарушения существенных условий процедуры налоговой проверки, выразившегося в отсутствии у налогоплательщика возможности ознакомиться с материалами дополнительных мероприятий налогового контроля и представить соответствующие возражения, **недостаточно указания на наличие у него такого права.** Суду надлежит выяснить, **о каких документах и информации идет речь, каким образом подобная информация влияет на первоначальные выводы налогового органа, зафиксированные в акте выездной налоговой проверки.**

Общество реализовало право на участие в рассмотрении материалов налоговой проверки, включая ознакомление с дополнительно полученными инспекцией материалами, каких-либо возражений относительно содержания указанных документов не заявляло и **фактически ранее обладало соответствующей информацией.** Поэтому **у судов отсутствовали основания для признания факта нарушения прав и законных интересов общества, влекущего безусловную отмену принятого инспекцией решения.**

## Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки

Постановление ФАС МО от 10.08.2011 № КА-А40/6639-11-2

*(со ссылкой на Постановление Президиума ВАС РФ от 29.09.2010 № 4903/10)*

Материалы налоговой проверки и возражения налогоплательщика на акт проверки должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа **путем непосредственного исследования всех имеющихся доказательств при условии обеспечения возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки с последующим принятием решения по результатам рассмотрения материалов проверки тем же должностным лицом налогового органа.**

Решение по результатам проверки вынесено начальником инспекции, который не принимал участия в рассмотрении материалов проверки. Вместе с тем **в решении инспекции указано на то, что начальник инспекции рассматривал акт проверки, иные материалы налоговой проверки и возражения налогоплательщика при участии представителей общества**, что не соответствует фактическим обстоятельствам дела.

**Руководитель налогового органа при рассмотрении материалов налоговой проверки и принятии решения не обеспечил лицу, в отношении которого проводилась проверка, возможность участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки.**

## Обжалование решения налогового органа в апелляционном порядке

### Постановление Президиума ВАС РФ от 19.04.2011 № 16240/10

*В апелляционной жалобе налогоплательщика содержалась просьба об отмене решения инспекции полностью. То обстоятельство, что доводы, опровергающие выводы инспекции, приведены ею лишь по части начисления налоговых платежей, **не свидетельствует о намерении налогоплательщика обжаловать решение частично.** Суды должны были проверить законность и обоснованность решения инспекции в полном объеме, так как порядок, предусмотренный пунктом 5 статьи 101.2 НК РФ, **был налогоплательщиком соблюден.***

*Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.*

### Постановление Президиума ВАС РФ от 01.02.2011 № 13065/10

Пропуск срока, предусмотренного пунктом 3 статьи 140 НК РФ, не препятствует вышестоящему налоговому органу рассмотреть жалобу налогоплательщика и **не влечет недействительности решения, принятого по результатам рассмотрения.**

Нарушение управлением требования пункта 3 статьи 140 Кодекса о сроках рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика само по себе не является основанием для признания судом бездействия управления незаконным, поскольку на момент судебного разбирательства указанная жалоба была им рассмотрена и допущенное нарушение устранено.

*Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.*

## Обжалование решения налогового органа в апелляционном порядке

### Постановление Президиума ВАС РФ от 29.03.2011 № 13923/10

Поскольку услуги аудиторской фирмы, привлеченной обществом для оценки правомерности налоговых претензий и наличия оснований для их оспаривания, оказаны на досудебной стадии, **расходы по их оплате к категории судебных расходов не относятся и возмещению в рамках дела об оспаривании решения инспекции не подлежат.**

Понесенные обществом расходы **не могут быть квалифицированы и как убытки, подлежащие возмещению в соответствии со статьями 15, 16, 1069 ГК РФ и статьей 35 НК РФ.**

Урегулирование спорных правовых вопросов, возникающих в ходе осуществления предпринимательской деятельности, следует рассматривать **как элемент обычной хозяйственной деятельности** независимо от того, осуществляется оно силами работников самой организации или с привлечением третьих лиц, специализирующихся в определенной области, по гражданско-правовому договору оказания услуг.

**Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.**

## Взыскание процентов за несвоевременный возврат налогов

### Постановление ФАС МО от 19.09.2011 по делу № А40-119108/10-116-461

Обязанность по возврату излишне взысканных сумм налогов, пеней и штрафов с начисленными суммами процентов лежит на инспекции, которая самостоятельно производит расчет процентов в установленном данной нормой порядке - со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата. При этом **налогоплательщик подает в налоговый орган заявление о возврате излишне взысканных сумм, но не процентов.**

**У общества отсутствовала возможность узнать о нарушении своего права на получение суммы процентов до даты перечисления сумм налога без указанных процентов.**

## Срок возврата правомерно заявленной к возмещению суммы НДС

### Постановление Президиума ВАС РФ от 17.03.2011 № 14223/10

Порядок начисления процентов и период просрочки исполнения обязанности по возврату, следует, что статья 176 Кодекса (в редакции, действующей с 01.01.2007) осуществление возврата налога **не ставит в зависимость от подачи налогоплательщиком заявления о возврате**.

Указание в пункте 6 статьи 176 Кодекса на заявление налогоплательщика не свидетельствует об обратном выводе. **Данное заявление подается налогоплательщиком при наличии у него необходимости в осуществлении возврата суммы налога на конкретный банковский счет, поскольку при отсутствии такого заявления налоговый орган, приняв решение о возврате налога на добавленную стоимость, вправе осуществить возврат на любой известный ему расчетный счет.**

### Постановление Президиума ВАС РФ от 12.04.2011 № 14883/10

Налоговый орган **не вправе по окончании налоговой проверки со ссылкой на пункт 3 статьи 176 Кодекса откладывать возврат части налога, в отношении которой не выявлено нарушений, до момента изготовления акта проверки либо принятия решений о возмещении и возврате налога.**

Предусмотренные пунктом 10 статьи 176 Кодекса **проценты начисляются, начиная с 12-го рабочего дня после окончания проверки, по день, предшествующий зачислению денежных средств на счет налогоплательщика.**

**Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.**



## Обоснованность вычетов налога на добавленную стоимость

### Постановление Президиума ВАС РФ от 25.10.2011 № 3844/11

Положения главы 21 Кодекса не препятствуют включению в состав налоговых вычетов по НДС сумм этого налога налогоплательщиками, оплатившими ремонтно-строительные работы автомобильных дорог общего пользования, находящихся во владении исполнительных органов государственной власти или местной администрации. **если соответствующие затраты произведены в целях достижения экономически оправданного результата.**

**Президиум считает допустимым включение в налоговые вычеты сумм НДС, уплаченных обществом подрядным организациям за выполненные работы в отношении автомобильной дороги как связанные со строительством объекта производственного назначения, которым является цементный завод.** В проведении указанных работ усматривается производственная необходимость, заключающаяся как в доставке грузов на строительную площадку в период строительства, так и в последующей реализации готовой продукции, признаваемой объектом обложения данным налогом.

**Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в Постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.**

## **Обоснованность вычетов налога на добавленную стоимость**

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 27.09.2011 № 4134/11**

***Положениями статьи 169 НК РФ не предусмотрено возможности факсимильного воспроизведения подписи при оформлении счета-фактуры. Не содержит подобной нормы и Федеральный закон № 129-ФЗ, в силу которого документы бухгалтерского учета должны содержать личные подписи соответствующих лиц. Отступление от установленных правил влечет отказ в применении налоговых вычетов по таким счетам-фактурам.***

### **Постановление Президиума ВАС РФ от 22.11.2011 № 9282/11**

***Статья 3 Федерального закона от 22.07.2005 № 119-ФЗ не содержит каких-либо переходных положений для ситуаций, когда налогоплательщики приобрели оборудование, требующее монтажа, и не смонтировали его до 01.01.2006. Поэтому налогоплательщики не имели права на налоговый вычет в момент приобретения оборудования. **Налогоплательщики вправе реализовать свое право на вычет НДС в течение трех лет начиная с момента действия изменений, внесенных в пункт 5 статьи 172 Кодекса, то есть с 01.01.2006.*****

***Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании норм права в истолковании, расходящемся с содержащимся в Постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.***

## Обоснованность расходов

### Постановление Президиума ВАС от 09.03.2011 № 8905/10

Под расходами, предусмотренными статьей 782 ГК РФ, следует понимать **не только расходы, которые были произведены исполнителем до даты расторжения договора, но и те расходы, обязанность по осуществлению которых возникла у него до указанного момента в связи с принятием в целях исполнения договора возмездного оказания услуг соответствующих обязательств перед третьими лицами и необходимости их исполнения, в том числе и в части условий, касающихся прекращения этих обязательств.**

**Управляющая организация в своей деятельности была ориентирована на общество, и прекращение договора оказания услуг повлекло увольнение 90 процентов ее сотрудников.**

Спорные суммы компенсации, квалифицированные инспекцией как необоснованные расходы, предназначались для обеспечения увольнения работников управляющей организации с соблюдением прав и гарантий, предусмотренных трудовым законодательством, а также условиями трудовых договоров об оплате труда.

При изложенных обстоятельствах вывод об экономической неоправданности спорных расходов был сделан инспекцией и судами без должных оснований. **Субъекты предпринимательской деятельности обладают широкой дискрецией в принятии управленческих решений. НК РФ не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности, что, по существу, имело место при рассмотрении данного эпизода.**

## Обоснованность расходов

### Постановление Президиума ВАС РФ от 17.03.2011 № 14221/10

Обосновывая правомерность признания для целей налогообложения расходов на приобретение наклеек, общество ссылалось на реализацию собственной Программы обеспечения качества производимой им продукции и продвижения ее на рынке, поскольку штрихкодированная информация свидетельствует о качестве каждой единицы продукции, гарантирует право потребителя на безопасность товара, защищает его от приобретения нелегальной алкогольной продукции.

В ходе рассмотрения дела суды не признали, что спорные расходы произведены обществом вне связи с осуществлением им реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

С учетом производственной направленности указанных расходов и их связи с осуществлением деятельности по извлечению прибыли **у судов отсутствовали правовые основания для отказа в признании таких расходов в качестве экономически оправданных и обоснованных.**

***Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.***

## Инвестирование в недвижимость

### Постановление Пленума ВАС РФ от 11.06.2011 № 54 «О некоторых вопросах разрешения споров, возникающих из договоров по поводу недвижимости, которая будет создана или приобретена в будущем»

Разъяснена правовая природа договоров, связанных с инвестиционной деятельностью в сфере финансирования строительства или реконструкции объектов недвижимости - **договор инвестирования не является самостоятельным видом договоров**, и в каждом конкретном случае требуется определять его правовую природу (купля-продажа, подряд, простое товарищество и т.д.). По общему правилу, **договоры инвестирования предлагается квалифицировать как договоры купли-продажи будущей недвижимости.**

У участников рынка могут возникнуть **риски квалификации взносов инвестора в качестве предварительной оплаты объектов недвижимости как товара, что повлечет их обложение налогом на добавленную стоимость.** До последнего времени судебная практика по налоговым спорам исходила из того, что к отношениям по инвестиционным договорам применяется подпункт 4 пункта 2 статьи 39 НК РФ, и суммы инвестиционных взносов не облагались НДС.

## Налог на имущество организаций

### Постановление Президиума ВАС РФ от 29.03.2011 № 16400/10

***В случае приобретения недвижимого имущества по договорам купли-продажи основанием для перевода организацией-покупателем этого имущества в состав основных средств является наличие зарегистрированного права собственности на данный объект при одновременном выполнении условий, определенных ПБУ 6/01.***

Плательщиком налога на имущество организаций является лицо, которое в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним указано как обладающее правом собственности (правом оперативного управления, правом хозяйственного ведения) на объект недвижимого имущества.

***Содержащееся в Постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.***

## Налог на имущество организаций

### ОДНАКО

#### Решение ВАС РФ от 17.10.2007 № 8464/07

*(об отказе в признании недействующими писем Минфина России от 06.09.2006 № 03-06-01-02/35 и ФНС России от 10.11.2006 № ММ-6-21/1094).*

Минфин России правомерно пришел к выводу о том, что на момент, когда руководитель организации принимает решение о принятии объекта недвижимого имущества в качестве основных средств, он уже сформирован в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета в качестве объекта основных средств, что **является основанием для его учета в бухгалтерском учете на счете 01 и для признания его объектом налогообложения по налогу на имущество организаций в соответствии со статьей 374 НК РФ.**

**Факт отсутствия государственной регистрации права собственности в связи с тем, что налогоплательщик не реализовал свое право на своевременное оформление недвижимого имущества в свою собственность, не является основанием для освобождения налогоплательщика от обязанности учета и налогообложения спорного имущества в порядке, установленном налоговым законодательством и законодательством о бухгалтерском учете.**

## «Недобросовестные» контрагенты

### Постановления Президиума ВАС РФ от 20.04.2010 № 18162/09 и от 08.06.2010 № 17684/09

При наличии доказательств

- реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций по приобретению товаров (работ, услуг)
- действий налогоплательщика с должной степенью осмотрительности и осторожности при совершении сделок с «недобросовестными» контрагентами, при отсутствии доказательств того, что налогоплательщик знал или должен был знать о неисполнении поставщиками налоговых обязанностей -

***«недобросовестность» контрагента и подписание первичных документов по сделкам и счетов-фактур неуполномоченными (неустановленными) лицами само по себе не может свидетельствовать о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды*** в виде уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль за счет включения затрат по таким договорам в состав расходов, и вычетов НДС, предъявленного такими контрагентами.



## «Недобросовестные» контрагенты

### Отсутствие доказательств реальности осуществления хозяйственных операций

#### Постановление Президиума ВАС РФ от 05.07.2011 № 17545/10

Инспекция приводила доводы, свидетельствующие не только о недостоверности документов, представленных налогоплательщиком в подтверждение приобретения угля у торгового дома, но и о **доказанности отсутствия реального исполнения как по указанной сделке, так и по дальнейшей реализации товара.**

**Инспекции не удалось установить местонахождение приобретенного угля,** поскольку организация, осуществляющее хранение угля согласно договору хранения, в период хранения было исключено из ЕГРЮЛ в связи с завершением процедуры конкурсного производства.

Инспекция также ссылаясь на **отсутствие у налогоплательщика каких-либо расходов, связанных с приобретением угля,** на **неполучение выручки от частичной реализации угля.** Инспекция также установила, что **покупатель относится к категории налогоплательщиков, представляющих «нулевую» отчетность.**

При рассмотрении дела суды также необоснованно не учли следующие обстоятельства:

- **факт создания как общества, так и поставщика незадолго до совершения сделки по приобретению угля,**
- **значительность объема приобретенного товара при отсутствии у общества соответствующих финансовых ресурсов для его оплаты,**
- **разовый характер этой операции и отсутствие иной хозяйственной деятельности,**
- **непредставление обществом доказательств, свидетельствующих о реализации и получении в последующем дохода от продажи упомянутого объема угля.**

Суды не дали оценки ряду представленных инспекцией доказательств и не указали мотивы, по которым эти доказательства были отвергнуты. Между тем инспекция в ходе налоговой проверки установила соответствующие обстоятельства и при рассмотрении дела в суде представила достаточные доказательства, свидетельствующие о заявлении обществом требования, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды.

## Отсутствие доказательств реальности осуществления хозяйственных операций

### Определение Президиума ВАС РФ от 02.02.2012 № ВАС-826/12

В результате проведенной выездной налоговой проверки общества инспекцией установлены обстоятельства, свидетельствующие **о неподтверждении выполнения работ по заключенным с обществом договорам именно названными контрагентами.**

Отказывая в удовлетворении требований общества, суды первой и кассационной инстанций исходил из того, что **представленные налогоплательщиком по спорным контрагентам документы не соответствуют требованиям достоверности.**

Суд апелляционной инстанции необоснованно признал факт совершения между обществом и контрагентами реальных финансово-хозяйственных операций, правомерность применения вычетов по налогу на добавленную стоимость и включения расходов в состав затрат **ввиду презумпции добросовестности налогоплательщика, а также с учетом того, что сделки с контрагентами не оспорены в установленном порядке и не признаны недействительными, сведения о контрагентах имеются в ЕГРЮЛ.**

## Отсутствие доказательств реальности осуществления хозяйственных операций

Постановление Президиума ВАС РФ от 08.11.2011 № 7780/11

Постановления ФАС МО от 21.12.2010 N КА-А40/12955-10, от 28.03.2011 № КА-А40/1526-11

Инспекциями поставлена под сомнение реальность оказания услуг агентов по содействию в поставке дополнительного объема газа налогоплательщикам. Об экономической неоправданности понесенных расходов свидетельствовал также и размер агентского вознаграждения, составивший 58,5 процента от оптовой цены поставленного обществу газа.

Договорами поставки газа прямо предусмотрена возможность получения дополнительного объема газа. ***Участие каких-либо посредников в согласовании данных поставок ни договорами, ни дополнительными соглашениями к ним не предусмотрено.***

***Газовые компании не подтвердили факта взаимоотношений с агентами налогоплательщиков по обсуждению вопросов сверхлимитной поставки газа, представив факсограммы, свидетельствующие о выделении дополнительных объемов газа на основании заявок налогоплательщиков.***

## Отсутствие доказательств действий налогоплательщика с должной осмотрительностью и осторожностью

### Постановление Президиума ВАС РФ от 01.02.2011 № 10230/10

В ходе проверки налоговый орган, в котором, судя по ИНН, должен был состоять на налоговом учете контрагент налогоплательщика, сообщил, что на учете ООО с названным наименованием состоит, но **ИНН этого общества иной, юридический адрес и фамилия, имя, отчество руководителя также не соответствуют данным общества, указанным в представленных налогоплательщиком документах.**

Заключая договор поставки, общество не удостоверилось в правоспособности контрагента и в государственной регистрации этой организации в качестве юридического лица. Осуществляя оплату приобретаемых нефтепродуктов наличными денежными средствами, общество не предприняло указанных мер и на стадии исполнения сделки. **Общество действовало без должной осмотрительности.**

**Представленные обществом документы, оформленные от имени несуществующего юридического лица, не могут служить основанием для учета расходов и принятия налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.**

## **Отсутствие доказательств действий налогоплательщика с должной осмотрительностью и осторожностью**

### **Постановления Президиума ВАС РФ от 31.05.2011 № 17649/10 и от 20.10.2011 № 10096/11**

***В ЕГРЮЛ отсутствуют сведения о контрагентах, которые были указаны в представленных налогоплательщиками документах.***

Вступая в обязательственные правоотношения по поставке товаров, налогоплательщики не удостоверились в правоспособности поставщиков и в государственной регистрации этих организаций в качестве юридических лиц; не запросили правоустанавливающие документы у юридических лиц, равно как не воспользовались общедоступной информацией о государственной регистрации контрагентов, находящейся на официальном сайте регистрирующего органа в сети Интернет.

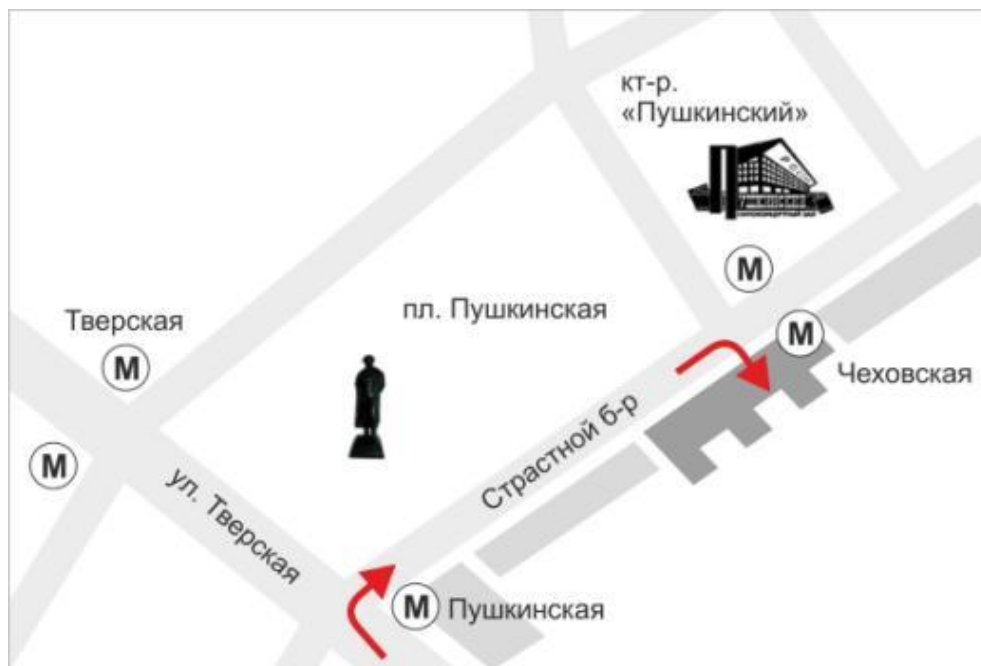
Налогоплательщики не предприняли указанных мер и на стадии исполнения сделки, осуществляя оплату приобретаемых товаров наличными денежными средствами.

***Налогоплательщики действовали без должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов*** (предполагающих проверку правоспособности, то есть установление юридического статуса, возникновение которого обусловлено государственной регистрацией юридического лица, а также наличия у него соответствующих подтверждаемых документально полномочий на совершение юридически значимых действий).

### **См. письмо ФНС России от 24.05.2011 N СА-4-9/8250**

О доказательствах, которые должны готовить налоговые органы в обоснование выводов о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды по сделкам с недобросовестными контрагентами.

## Наши координаты



125009, Россия, Москва,  
Страстной бульвар, дом 4/3,  
стр.3, офис 102

Тел.: +7 495 937 54 85  
+7 495 933 53 15

Факс:  
+7 495 933 53 16

e-mail:  
[welcome@sameta.ru](mailto:welcome@sameta.ru)  
[www.sameta.ru](http://www.sameta.ru)