

Актуальные вопросы налогообложения

Рябова Наталья

Руководитель практики



Налогообложение при выплате дивидендов имуществом

Дивиденды выплачиваются деньгами, а в случаях, предусмотренных уставом общества, — иным имуществом.

(ст. 42 Закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»)

Пример: выплата дивидендов (Определение ВС РФ от 05.06.2017 № 304-ЭС17-5702).

Налогообложение при выплате дивидендов имуществом

Дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном капитале этой организации (п. 1 ст. 43 НК РФ)

Налогообложение при выплате дивидендов имуществом НДС

Передача имущества в счет выплаты дивидендов не образует иной объект налогообложения, кроме дохода акционера, следовательно, не является операцией, облагаемой у передающей стороны налогом на добавленную стоимость.

(Определение ВС РФ от 31 июля 2015 г. № 302-КГ15-6042)

Налогообложение при выплате дивидендов имуществом

Налог на прибыль

Выплата дивидендов недвижимым имуществом не образует иной объект налогообложения, кроме дохода, следовательно, не является реализацией имущества или товара и не подлежит включению в налоговую базу по налогу на прибыль.

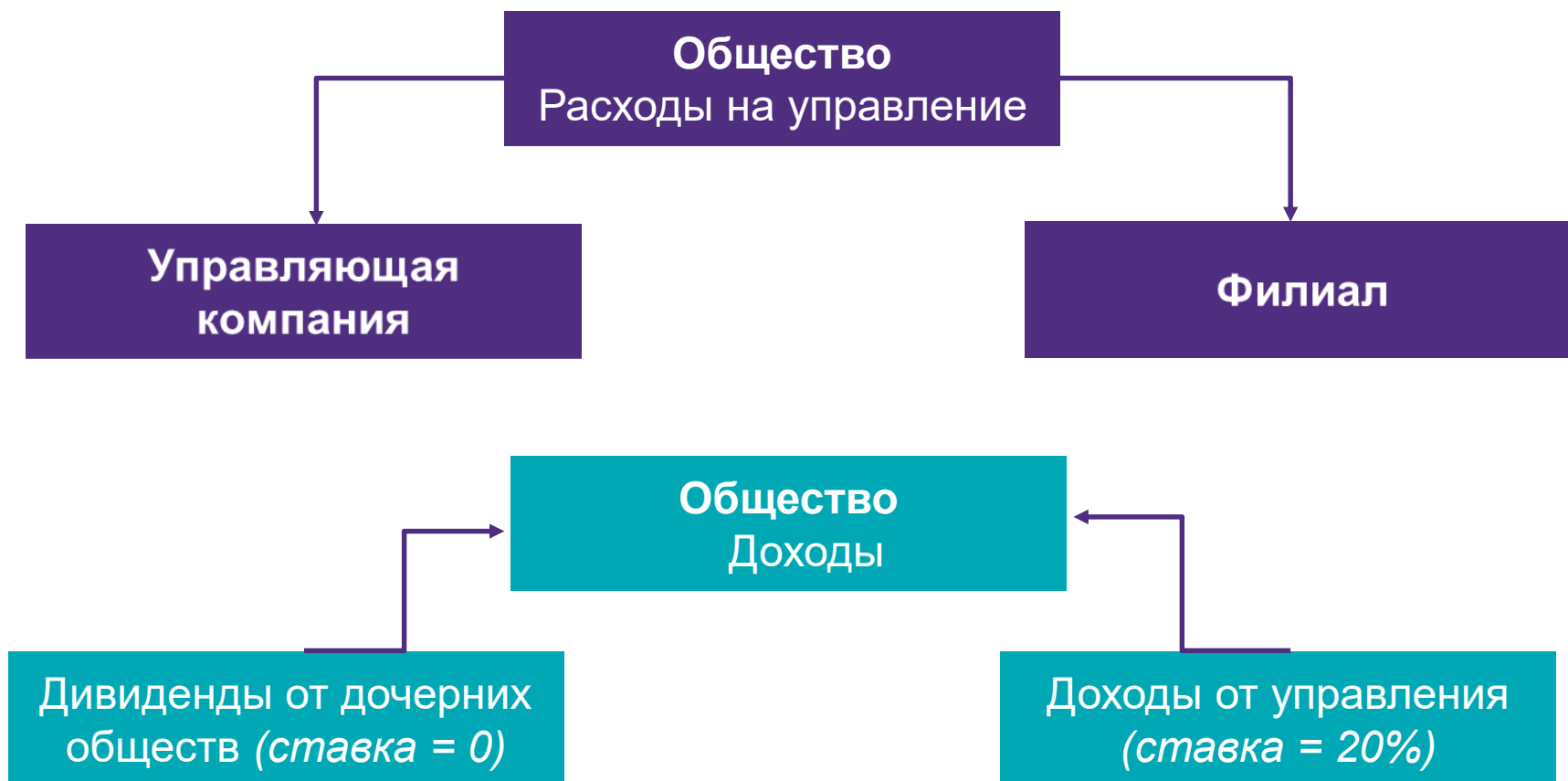
(Определение ВС РФ от 29 июля 2021 г. № 302-ЭС21-11699)

Учет затрат на управляющую компанию Расходы на контроль за деятельностью дочерних обществ

Глава 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ не устанавливает предельный размер затрат налогоплательщика на контроль за финансово-хозяйственной деятельностью дочерних хозяйственных обществ, учитываемый при налогообложении, а также предписаний о каком-либо распределении данных расходов между различными видами доходов налогоплательщика.

Определение ВС РФ № 309-КГ18-26166

Учет затрат на управляющую компанию (Определение от 26.08.2019 № 309-КГ18-26166)



Налоговый кодекс РФ (пункт 2 ст. 274)

Налоговая база по прибыли, облагаемой по ставке, отличной от ставки, указанной в п. 1 ст. 284 НК РФ, определяется налогоплательщиком отдельно.

Налогоплательщик ведет отдельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с главой 25 НК РФ предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

Учет затрат на управляющую компанию

Необходимость распределения расходов

- **Позиция налогового органа и судов:** следует вести отдельный учет расходов между основным видом деятельности налогоплательщика и деятельностью, относящейся к получению дивидендов.
- **Позиция ВС РФ:** Норма п. 2 ст. 274 НК РФ не подлежала применению в сложившейся ситуации, поскольку налоговой базой при получении дивидендов **выступает не прибыль (доходы за вычетом расходов), а исключительно сами суммы выплаченных дивидендов.** Таким образом, распределения расходов между несколькими налоговыми базами для данного случая закон не предполагает.
- Отсутствуют основания для распределения расходов налогоплательщика пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика, поскольку названная норма, исходя из ее буквального содержания, применяется в случаях ведения налогоплательщиком нескольких видов деятельности, в то время как дивиденды выступают внереализационным доходом от долевого участия налогоплательщика в других организациях, а не доходом от деятельности.

Неотделимые улучшения арендованного имущества

Позиция 1. Остаточная стоимость неотделимых улучшений не может быть включена в расходы арендатора при досрочном расторжении договора аренды и безвозмездной передаче неотделимых улучшений.

Позиция 2. Арендатор по взаимному соглашению, хотя бы и не оформленному документально, нес бремя уплаты как арендной платы, так и затрат на ремонт арендованного имущества. Ввиду отсутствия признака безвозмездности передачи неотделимых улучшений не имелось правовых оснований для применения положений п. 16 ст. 270 НК РФ.

Неотделимые улучшения арендованного имущества

(Определение ВС РФ от 1 февраля 2021 г. № 309-ЭС20-16872)

Поскольку возможность извлечения выгоды от использования арендованного имущества связана со сроком аренды, то именно с этими временными пределами законодатель связал период начисления амортизации в налоговом учете арендатора.

Положениями ст. 258 НК РФ прямо не решена судьба расходов арендатора в виде капитальных вложений в арендованное имущество, которые в период действия аренды не были учтены при налогообложении. Однако из этого не вытекает, что налогоплательщик-арендатор имеет безусловное право учесть в составе расходов оставшуюся стоимость капитальных вложений при прекращении аренды.

Неотделимые улучшения арендованного имущества *(продолжение)*

Вывод ВС РФ (Определение от 01.02.2021 № 309-ЭС20-16872):

Неотделимые улучшения (достройка, дооборудование...) обладают экономической ценностью не только для самого арендатора, но и для собственника.

Если улучшения в арендованном имуществе имели вид достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, но арендованный объект возвращен арендодателю без получения встречного предоставления за произведенные в него капитальные вложения, расходы налогоплательщика в части, оставшейся не списанной через амортизационные отчисления в течение срока аренды, по общему правилу не могут быть учтены при налогообложении, как не отвечающие критерию экономической оправданности.

Неотделимые улучшения арендованного имущества *(продолжение)*



Не исключается право налогоплательщика доказывать экономическую обоснованность произведенных им капитальных вложений в полном объеме.

Неотделимые улучшения арендованного имущества *(продолжение)*



Суд вправе учесть представленные налогоплательщиком доказательства, если они с бесспорностью подтверждают необходимость осуществления капитальных вложений, прежде всего, для ведения его собственной деятельности через арендуемый объект (например, обустройство торгового объекта в уникальном фирменном стиле, обустройства коммуникаций, необходимых, в первую очередь, для эксплуатации оборудования налогоплательщика), наличие у налогоплательщика на момент заключения договора намерения и возможности окупить стоимость капитальных вложений за счет использования арендованного имущества в течение предполагаемого срока аренды, существование разумных экономических

Страховые взносы. Вредные условия труда

В соответствии со ст. 428 НК РФ для плательщиков-работодателей в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых на видах работ, указанных в п. 1—18 ч. 1 ст. 30 Федерального закона от 28.12.2013 № 400-ФЗ «О страховых пенсиях», применяются дополнительные тарифы страховых взносов на ОПС.

Страховые взносы. Вредные условия труда

(Письмо Минфина России от 01.04.2019 № 03-15-07/22333)

Если в организации ведется отдельный учет выплат работникам при их частичной занятости, оформленной надлежащим образом, на работах, поименованных в подп. 1—18 ч. 1 ст. 30 Федерального закона № 400-ФЗ, и на работах в нормальных условиях труда, то исчисление страховых взносов по соответствующему дополнительному тарифу производится в общеустановленном порядке с выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу работников за период работы во вредных, тяжелых и опасных условиях труда.

Если в организации работнику производятся выплаты, не связанные с работой в тех или иных условиях труда (например, материальная помощь, оплата путевки), то исчисление страховых взносов по соответствующим дополнительным тарифам на ОПС с таких выплат осуществляется пропорционально количеству фактически отработанных дней (часов) на соответствующих видах работ с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда.

Страховые взносы. Вредные условия труда

(Определение ВС РФ от 18.08.2021 № 307-ЭС21-13447)

Из положений ст. 6 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ следует, что дополнительный тариф страховых взносов, составляя солидарную часть страхового взноса, *не зачисляется на индивидуальные лицевые счета застрахованных лиц, занятых на упомянутых видах работ.*

Поэтому согласно положениям Законов № 212-ФЗ, № 167-ФЗ и № 27-ФЗ дополнительный тариф страховых взносов, уплачиваемый организациями в целях обеспечения права работника на получение досрочной страховой пенсии по старости, имеет иное целевое назначение — *обеспечение выплаты досрочных страховых пенсий в государственном масштабе.*

Таким образом, с выплат в пользу работников, занятых на видах работ, указанных в п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ (с 01.01.2015 — в ч. 1 ст. 30 Закона № 400-ФЗ), работодатель обязан исчислять страховые взносы в пенсионный фонд по дополнительным тарифам в общеустановленном порядке.

Страховые взносы. Вредные условия труда

(Определение ВС РФ от 18.08.2021 № 307-ЭС21-13447)

Ссылка подателя жалобы на отсутствие оснований для начисления страховых взносов при занятости работников на вредных условиях труда менее 80% рабочего времени, правомерно признана судом апелляционной инстанции несостоятельной.

- Закон № 212-ФЗ не содержит каких-либо исключений относительно начисления страховых взносов по дополнительному тарифу в отношении выплат работникам, занятым на видах работ, указанных в п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ (с 01.01.2015 — в ч. 1 ст. 30 Закона № 400-ФЗ), которые предполагали бы зависимость применения дополнительного тарифа от продолжительности рабочего времени указанных работников на соответствующих работах.

Практика переквалификации гражданских договоров в трудовые

Если выплаты по договору возмездного оказания услуг по своей правовой природе являются трудовыми, то суды признают правомерным включение выплат, произведенных по ним, в облагаемую базу по страховым взносам на обязательное социальное страхование.

Практика переквалификации гражданских договоров в трудовые

Элементы трудового договора:

- систематический характер;
- личное выполнение работы;
- закрепление в предмете договора трудовой функции (выполнение исполнителем (работником) работ определенного рода,
- регулярная оплата труда в фиксированной сумме, а не разового задания заказчика;
- отсутствие в договорах конкретного объема работ;
- ежемесячная оплата труда в фиксированной сумме

Практика переквалификации гражданских договоров в трудовые (ст. 19.1 ТК РФ)

Признание отношений, возникших на основании гражданско-правового договора, трудовыми отношениями может осуществляться: Если отношения, связанные с использованием личного труда, возникли на основании гражданско-правового договора, но впоследствии были признаны трудовыми отношениями. Такие трудовые отношения между работником и работодателем считаются возникшими со дня фактического допущения физического лица, являющегося исполнителем по указанному договору, к исполнению предусмотренных указанным договором обязанностей.

Переквалификация гражданско-правового договора в трудовой

Договор ГПХ

- выполнение разового задания,
- значимость результата, а не процесса выполнения работы;

Трудовой договор

- выполнение должностных обязанностей личным трудом исполнителей;
- регулирование и контроль со стороны работодателя;
- соблюдение трудовой дисциплины

Возврат страхователю сумм излишне уплаченных взносов

Учет излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование на индивидуальных счетах застрахованных лиц не является основанием для отказа в возврате страхователю указанных страховых взносов.

(п. 38 Обзора практики ВС РФ № 1 2020, дело № А56-67008/2017, Определение ВС РФ № 307-КГ18-21424)

Возврат излишне уплаченных страховых взносов

Позиция КС РФ

Запрос Верховного Суда РФ в КС РФ о конституционности норм, в соответствии с которыми:

- 1) решение о возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней и штрафов за периоды, истекшие до 1 января 2017 г., принимается Пенсионным фондом и ФСС РФ;
- 2) согласно п. 6.1. ст. 78 НК РФ возврат суммы излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование не производится в случае, если по сообщению территориального органа управления Пенсионным фондом Российской Федерации сведения о сумме излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование представлены плательщиком страховых взносов в составе сведений индивидуального (персонифицированного) учета и учтены на индивидуальных лицевых счетах застрахованных лиц в соответствии с законодательством Российской Федерации об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования.

Возврат излишне уплаченных страховых взносов

Позиция КС РФ (Постановление от 31.10.2019 № 32-П)

Страховое обеспечение по обязательному пенсионному страхованию устанавливается застрахованным лицам со дня обращения.

Если в отношении застрахованных лиц не наступил страховой случай, а значит, расчет размера страхового обеспечения по обязательному пенсионному страхованию не производится, изменение сумм страховых взносов, начисленных в отношении таких лиц (в излишнем размере), не может приводить к уменьшению выплачиваемого страхового обеспечения или изъятию уже выплаченных денежных средств, т.е. к нарушению прав и законных интересов застрахованных лиц. Тем более, что наряду с возложением на страхователя обязанности в установленный срок представлять органам Пенсионного фонда Российской Федерации соответствующие сведения о застрахованных лицах ему предоставлено право дополнять и уточнять переданные им сведения

! До наступления у застрахованного лица страхового случая отсутствуют препятствия для возврата излишне уплаченных сумм страховых взносов безотносительно к тому, были ли они начислены по индивидуальной или солидарной части тарифа. Что касается солидарной части тарифа, то, поскольку на индивидуальном лицевом счете застрахованного лица уплаченная по ней сумма взносов не отражается, корректировка ее размера не может приводить к нарушению прав и законных интересов застрахованных лиц и после наступления страхового случая.

Возврат излишне уплаченных страховых взносов

Позиция ВС РФ (Определение от 18.12.2019 № 307-КГ18-21424)

В соответствии с Постановлением КС РФ от 31.10.2019 № 32-П впредь до внесения в правовое регулирование надлежащих изменений, вытекающих из этого Постановления, 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.

Дата исчисления срока для возврата страховых взносов

! 3 года с даты уплаты взносов: п. 7 ст. 78 НК РФ

Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах

Страховые взносы уплачены платежными поручениями от

17.03.2014,

15.04.2014,

15.05.2014,

16.06.2014,

15.07.2014,

Заявление на возврат излишне уплаченных страховых взносов за полугодие 2014 года общество направило в Фонд 18.07.2017

Правомерность неначисления страховых взносов на стоимость жилья работников

Суды обоснованно заключили, что спорные компенсационные выплаты носят социальный характер, призваны компенсировать расходы, связанные с вынужденным проживанием работника в другой местности, не обладают признаками заработной платы по смыслу ст. 129 ТК РФ, поскольку не являются непосредственно оплатой труда (вознаграждением за труд).

*Постановление Арбитражного суда Уральского округа
от 23.11.2020 № Ф09-6258/20*

Правомерность неначисления страховых взносов на стоимость жилья работников

Установив, что спорные выплаты предусмотрены Порядком компенсации по найму жилья работников общества, приглашаемых на работы из других регионов, суды сделали обоснованный вывод, что эти выплаты не являются объектом обложения страховыми взносами и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов, и признали недействительным решение Фонда в оспариваемой части.

*Постановление Арбитражного суда Центрального округа
от 15.10.2020 № Ф10-3427/20*

Возможность признания незаконным решения налогового органа, если оно противоречит разъяснениям ФНС России

Решение налогового органа, принятое в результате налоговой проверки, может быть признано незаконным, если доначисления налогов произведено вопреки разъяснениям Федеральной налоговой службы, опубликованным для всеобщего сведения, направленным в адрес территориальных налоговых органов для использования в работе и способным сформировать соответствующие ожидания оценки правильности своего поведения у налогоплательщиков.

*Определение ВС РФ № 305-ЭС19-14421 по делу № А76-46624/2019
(ООО «Фирма "Мэри"»)*

Применение расчетного способа определения налоговой обязанности (ст. 54.1 НК РФ)

Расчетный способ определения налоговой обязанности на основании имеющейся у налогового органа информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках подлежит применению, если допущенное налогоплательщиком нарушение сводится к документальной неподтвержденности совершенной им операции, нарушению правил учета, что, как правило, имеет место, если налогоплательщик не участвовал в уклонении от налогообложения, организованном иными лицами, но не проявил должную осмотрительность при выборе контрагента.

Применение расчетного способа определения налоговой обязанности (ст. 54.1 НК РФ)

Если цель уменьшения налоговой обязанности за счет организации формального документооборота с участием «технических» компаний преследовалась непосредственно налогоплательщиком или, по крайней мере, при известности налогоплательщику об обстоятельствах, характеризующих его контрагента как «техническую» компанию, применение расчетного способа определения налоговой обязанности в такой.

*Определение ВС РФ № 305-ЭС19-14421 по делу № А76-46624/201
(ООО «Фирма "Мэри"»)*

Благодарим за внимание!

Россия, 101000

Москва, ул. Мясницкая, 44/1, стр.2АБ

Телефон +7 (495) 737 5353

Факс +7 (495) 737 5347

Email fbk@fbk.ru



fbk.ru

fbk-legal.com

