



LT in Focus

Обзор судебных актов Конституционного Суда и Верховного Суда РФ по вопросам налогообложения за второе полугодие 2015 года

19 января 2016 года ФНС РФ опубликовала [Обзор](#) судебных актов, принятых Конституционным Судом РФ и Верховным Судом РФ по вопросам налогообложения во втором полугодии 2015 года (далее — Обзор судебной практики).

Обзор судебной практики содержит ряд разъяснений по вопросам применения НК РФ в отношении НДС, налога на прибыль организаций, транспортного и земельного налогов.

В рамках данного выпуска мы рассмотрим наиболее интересные вопросы, касающиеся исчисления НДС, а именно:

- [исчисление НДС при получении страховой выплаты по договору страхования предпринимательского риска;](#)
- [применение ставки НДС 0% в отношении операций по предоставлению пассажирских мест по код-шеринговым соглашениям с иностранными авиакомпаниями;](#)
- [применение ставки НДС 0% в отношении операций по реализации товаров, помещенных под процедуру экспорта после фактического вывоза;](#)
- [возможность принятия НДС к вычету при покупке электроэнергии сетевыми компаниями в целях компенсации потерь;](#)
- [восстановление НДС, ранее принятого к вычету, при получении субсидии из бюджета;](#)
- [возмещение НДС за рамками трехлетнего срока.](#)

Исчисление НДС при получении страховой выплаты по договору страхования предпринимательского риска

Конституционный Суд РФ (далее — КС РФ) признал несоответствующим Конституции РФ пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ. При этом КС РФ установил, что получение страховой выплаты по договору страхования предпринимательского риска не должно включаться в базу по НДС при условии, что налогоплательщик исчислил НДС с реализации товаров/работ/услуг.

Изложенный подход является концептуально новым, поскольку ранее Верховный Суд РФ и нижестоящие суды неоднократно указывали, что согласно пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ сумма страхового возмещения включается в налоговую базу по НДС (см., например, Определение Верховного Суда РФ от 11 ноября 2014 года № [305-КГ14-3516](#) по делу ООО «Сони Мобайл Коммюникейшнз Рус»). До принятия Постановления КС РФ от 1 июля 2015 года № [19-П](#) по данному вопросу сложилась негативная судебная практика. Фактически взимание налога со страховой выплаты, полученной налогоплательщиком — поставщиком товаров по договору страхования риска неисполнения договорных обязательств покупателя по оплате товаров, приводило к двойному обложению одной и той же операции по реализации товаров. Однако в связи с выходом указанного постановления налогоплательщик отстоял право на пересмотр ранее принятых судебных актов (см. [Решение](#) Арбитражного суда г. Москвы от 18 ноября 2015 года по делу № А40-114274/2013).

Мы ожидаем, что в ближайшее время в НК РФ будут внесены соответствующие изменения относительно исчисления НДС при получении страховой выплаты по договору страхования предпринимательского риска. Следует отметить, что на рассмотрении Госдумы РФ уже находится законопроект № 968427-6 «О внесении изменения в статью 162 НК РФ». В частности, предлагается внести в пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ изменения, в соответствии с которыми сумма полученных страховых выплат по договорам страхования риска неисполнения договорных обязательств по договору поставки товаров/работ/услуг будет включаться в налоговую базу по НДС только в том случае, если налогоплательщик не исчислил НДС в отношении реализации данных товаров/работ/услуг на день их отгрузки/выполнения/оказания.

Применение ставки НДС 0% в отношении операций по предоставлению пассажирских мест по код-шеринговым соглашениям с иностранными авиакомпаниями

Верховный Суд РФ поставил точку в спорах авиаперевозчиков по вопросам применения ставки НДС при передаче мест авиакомпаниям-партнерам в рамках договоров код-шеринга. Так, признавая, что формально предметом договора код-шеринга является фрахтование судна с экипажем, тем не менее, фактическим получателем услуги является авиапассажир. При этом авиапассажир вне зависимости от оформления авиабилетов тем или иным партнером имеет равные права, в том числе право на предъявление претензий фактическому перевозчику. Исходя из сущности операций, суд сделал вывод, что перевозка собственных пассажиров и пассажиров партнера на международных авиалиниях должна иметь одинаковые налоговые последствия в виде обложения НДС по ставке 0%.

Упорядочивание Верховным Судом РФ практики по этому вопросу является крайне важным для авиакомпаний, участвующих в международных перевозках, поскольку судебная практика по вопросу обложения НДС операций по код-шеринговым соглашениям складывалась достаточно противоречиво. Так, в одних случаях суды признавали правомерным применение ставки 0% к таким операциям (см. **Постановление** Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2015 года по делу № А40-111561/13), в других — нет (см. **Определение** ВАС РФ от 18 мая 2012 года № ВАС-5723/12 по делу № А40-41526/11).

Применение ставки НДС в размере 0% в отношении операций по реализации товаров, помещенных под процедуру экспорта после фактического вывоза

Еще одним важным аспектом, рассмотренном в Обзоре, является правомерность применения ставки НДС 0% в отношении операций по реализации экспортируемых товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта уже после фактического пересечения товаром границы РФ.

Верховный Суд РФ обратил внимание на то, что условие определения места реализации товара, связанное с началом его транспортировки с территории Российской Федерации, не нарушается при помещении его под процедуру экспорта после фактического вывоза за пределы РФ, соответственно, операция по его реализации облагается НДС по ставке 0%.

Возможность принятия НДС к вычету при покупке электроэнергии сетевыми компаниями в целях компенсации потерь

Верховный Суд РФ указал, что поскольку услуги по передаче электроэнергии являются операциями, облагаемыми НДС, а приобретение электроэнергии для компенсации сверхнормативных потерь в сетях непосредственно связано с этой деятельностью и осуществляется в силу прямого указания закона, сетевая организация вправе принять к вычету НДС, предъявленный поставщиком электроэнергии.

Таким образом, сетевые организации имеют право на принятие к вычету НДС в отношении электроэнергии, приобретенной для компенсации потерь, а налоговые органы не вправе отказать в указанных вычетах. Отметим, что ранее Минфин России выпускал по этому вопросу положительные для налогоплательщиков разъяснения (см. письмо Минфина России от 29 сентября 2014 года № 03-07-15/48602). Тем не менее, споры по данным вопросам возникали, и в судах данный вопрос не всегда решался в пользу налогоплательщиков.

Восстановление НДС, ранее принятого к вычету, при получении субсидии из бюджета

Верховный Суд РФ указал, что получение субсидии из бюджета субъекта РФ не влечет за собой налоговых последствий, предусмотренных пп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ, в виде обязанности восстановить НДС, ранее принятый к вычету. По мнению Верховного Суда РФ, субсидия, полученная налогоплательщиком из бюджета субъекта РФ, источником финансового обеспечения которой являлись в том числе целевые межбюджетные трансферты, предоставленные из федерального бюджета, не может рассматриваться как субсидия, предоставленная из федерального бюджета.

Несмотря на то что Минфин России придерживается аналогичной позиции по вопросу восстановления НДС при получении субсидии из бюджета субъекта РФ (см. письма Минфина России от 30 октября 2012 года № **03-07-11/462**, от 19 сентября 2013 года № **03-07-11/38849** и от 20 апреля 2015 года № **03-07-11/22383**), на практике возникает достаточно много вопросов относительно условий восстановления НДС при получении субсидий из бюджета и точного определения перечня тех субсидий, которые могут быть получены из федерального бюджета.

Возмещение НДС за рамками трехлетнего срока

КС РФ указал, что возмещение НДС возможно и за рамками установленного п. 2 ст. 173 НК РФ трехлетнего срока, если реализации права налогоплательщика в течение этого срока препятствовали объективные и уважительные причины, в том числе связанные с невыполнением налоговым органом возложенных на него обязанностей или с невозможностью получить возмещение, несмотря на своевременные предпринятые к тому действия со стороны налогоплательщика.

КС РФ неоднократно обращался к вопросам, связанным с реализацией налогоплательщиками права на возмещение НДС. Напомним, что в отдельных случаях налогоплательщик доказывал право на возврат из бюджета переплаченной суммы налога за рамками трехлетнего срока.

Контакты

Раиса Алексахина

Партнер

Департамент консультирования по
налогообложению и праву
«Делойт», СНГ
+7 (495) 787 06 00, доб. 2950
ralexakhina@deloitte.ru

Павел Ковалёв

Старший менеджер

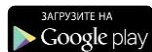
Департамент консультирования по
налогообложению и праву
«Делойт», СНГ
+7 (495) 787 06 00, доб. 2445
pkovalev@deloitte.ru

Алексей Сергеев

Старший менеджер

Департамент консультирования по
налогообложению и праву
«Делойт», СНГ
+7 (495) 787 06 00, доб. 3402
alsergeev@deloitte.ru

Приложение TaxSmart



deloitte.ru

О «Делойте»

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ); каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемое как «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре компании «Делойт» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.ru/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, консалтинга и корпоративных финансов государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, имеющая многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира, которая использует свои обширные отраслевые знания, включая опыт оказания высококачественных услуг, позволяющие определить пути решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Около 225 000 специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения совершенства в предоставлении профессиональных услуг своим клиентам.

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.