

LT in Focus

КС РФ высказался против ретроспективного применения ухудшающей положение налогоплательщика правоприменительной практики

28 ноября 2017 года было опубликовано Постановление Конституционного Суда Российской Федерации (далее — «КС РФ») № [34-П](#) по делу о проверке конституционности п. 8 ст. 75, пп. 3 п. 1 ст. 11 и пп. 23 п. 2 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — «НК РФ») в связи с жалобой (далее — «Постановление») акционерного общества «Флот Новороссийского морского торгового порта» (далее — «Общество»).

Позиция КС РФ может стать основанием для пересмотра доначислений, основанных на изменении судебной и административной практики, а также защитой от ретроспективного применения законодательства о налогах и сборах в будущем.

[Описание ситуации](#)

[Позиция КС РФ](#)

[Что это означает для вас](#)

Описание ситуации

В 2012–2013 годах Общество применяло льготу по НДС в отношении оказанных заказчикам услуг буксиров по установке (снятию) бонового ограждения судов в период их стоянки в порту, полагая, что данные услуги должны квалифицироваться как услуги по обслуживанию морских судов в период их стоянки в портах.

В связи с отсутствием в налоговом законодательстве конкретного перечня освобождаемых от обложения НДС услуг по обслуживанию морских судов в период их стоянки в портах Общество руководствовалось позицией ВАС РФ¹, согласно которой перечень таких услуг неограничен.

Между тем в 2015 году ВС РФ изменил сложившуюся судебную практику, установив, что услуга по бонированию не связана с обслуживанием судна, а, следовательно, подлежит обложению НДС в общем порядке².

При проведении выездной налоговой проверки налоговый орган распространил указанные выводы ВС РФ на прошлые налоговые периоды, в которых Общество оказывало спорные услуги (2012–2013 годах), и вынес решение о доначислении Обществу НДС, а также соответствующих сумм пеней и штрафов.

Позиция КС РФ

КС РФ постановил, что услуги по бонированию не должны облагаться НДС в периоды, предшествовавшие изменению толкования нормы судами, когда в силу существовавшей устойчивой правоприменительной практики, благоприятной для налогоплательщиков, такая деятельность относилась к услугам по обслуживанию морских судов в период стоянки в портах и освобождалась от уплаты НДС.

В соответствии с позицией КС РФ не может иметь обратную силу постановление высшего суда, содержащее толкование нормы права, вследствие которого ухудшается положение налогоплательщика, который добросовестно, т. е. без каких-либо злоупотреблений, действовал в рамках устоявшегося на момент такого изменения толкования соответствующих нормативных положений.

¹ Определение от 16 августа 2010 года № [ВАС-10859/10](#)

² Определение от 30 марта 2015 года № [308-КГ15-1222](#)

В рассматриваемой ситуации у добросовестного налогоплательщика, оказывающего на регулярной основе специализированные услуги буксиров по установке (снятию) бонового ограждения судна, при планировании своей хозяйственной деятельности в 2012–2013 годах в условиях имеющейся на тот момент благоприятной административной и судебной практики освобождения данной услуги от НДС отсутствовала возможность в разумных пределах предвидеть, что на него спустя значительное время, а именно в 2016 году,

будет возложена обязанность по уплате НДС в отношении данных услуг применительно к прошедшим периодам.

Таким образом, КС РФ не допустил ретроспективного применения негативной для налогоплательщика позиции ВС РФ, отметив важность предсказуемости для налогоплательщиков их налоговых обязанностей с учетом существующей административной и судебной практики.

Что это означает для вас

За последние несколько лет в негативную для налогоплательщиков сторону изменилась судебная и административная практика в отношении целого ряда вопросов, в частности, в отношении:

- применения правил тонкой капитализации (например, до 2017 г. в части займов от иностранных «сестринских» компаний);
- применения концепции фактического права на доход;
- применения льготы по налогу на прибыль в связи с прощением долга акционером, в частности, с целью увеличения чистых активов;
- других противоречивых норм НК РФ.

Несмотря на то что на настоящий момент представляется затруднительным оценить, будет ли рассматриваемая позиция КС РФ активно применяться налоговыми органами и судами, само наличие Постановления в свете существующих неутешительных тенденций правоприменения внушает оптимизм.

При самом оптимистичном толковании позиции КС РФ налоговым органам и судам при вынесении решений необходимо учитывать административную и судебную практику, существовавшую в проверяемый налоговый период.

Налогоплательщикам стоит проанализировать текущие и недавние споры с налоговыми органами с тем, чтобы усилить позицию компании или даже инициировать пересмотр дела по вновь открывшимся обстоятельствам, основываясь на позиции КС РФ, изложенной в Постановлении.

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в данном выпуске, интересной и полезной. Наши специалисты готовы ответить на любые ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска.

С уважением,

партнеры компании «Делойт» в СНГ

Контакты

Группа по разрешению налоговых споров



Антон Зыков
Партнер
azykov@deloitte.ru



Алексей Сергеев
Старший менеджер
alsergeev@deloitte.ru

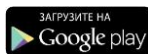


Ирина Бакаева
Старший менеджер
ibakayeva@deloitte.ru



Элина Изоткина
Ведущий консультант
eizotkina@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 именуемая «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.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, консалтинга, финансового консультирования, управления рисками, налогообложения и иные услуги государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, в число клиентов которой входят около четырехсот из пятисот крупнейших компаний мира по версии журнала Fortune. «Делойт» имеет многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира и использует свои обширные отраслевые знания и опыт оказания высококачественных услуг для решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Более 244 тысяч специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения результатов, которыми мы можем гордиться. Для получения более подробной информации заходите на нашу страницу в [Facebook](#), [LinkedIn](#) или [Twitter](#).

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. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.