**ОБЗОР**

**судебных актов, принятых Конституционным Судом Российской Федерации и Верховным Судом Российской Федерации по вопросам налогообложения во втором полугодии 2015 года.**

**1. Налоговая выгода может быть признана необоснованной в случае формального разделения (дробления) бизнеса.**

ООО «МАН» посредством согласованных действий с ИП Бочаровым П.С., применяющим систему ЕНВД, была создана схема уклонения от налогообложения путем формального заключения с указанным лицом взаимных договоров поручения, по условиям которых Общество и ИП от имени друг друга могли совершать действия по оформлению сделок купли-продажи с покупателями товаров, что позволяло распределять между собой полученную выручку в целях минимизации своих налоговых обязательств и получения Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Данные обстоятельства, в частности были подтверждены тем, что предпринимательская деятельность ИП осуществлялась под полным контролем сотрудников ООО «МАН», поиск поставщиков товаров осуществляли сотрудники ООО «МАН», работники, оформленные в штат ИП фактически осуществляли свою трудовую деятельность в ООО «МАН», кассиры ООО «МАН» работали в магазине за всеми кассовыми аппаратами, товары для ООО «МАН» и товары для ИП Бочарова П.С., поступали на склад ООО «МАН» и в магазины (обособленные подразделения) ООО «МАН», силами Общества товары разгружались и хранились в одних и тех же местах, рекламная информация о товарах распространялась не от имени ИП Бочарова П.С., а от имени ООО «МАН», с расчетных счетов ИП Бочарова П.С. не перечислялись денежные средства за организацию рекламных акций.

Разрешая данный спор в пользу налогового органа Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в **Определении от 27.11.2015 № 306-КГ15-7673 по делу № А12-24270/2014** также указала, что признавая недействительным оспариваемое решение инспекции по упомянутому эпизоду, суды первой и кассационной инстанций, отклоняя каждый из доводов инспекции в отдельности, не оценили все имеющиеся доказательства по делу как того требуют положения статьи 71 АПК РФ, оставив без надлежащей оценки представленные в дело доказательства применительно к имеющим существенное значение для рассмотрения настоящего спора обстоятельствам, установленным инспекцией в ходе проверки, в их совокупности и взаимосвязи.

Таким образом, обжалуемые судебные акты приняты судами с нарушением указанных положений статьи 71 АПК РФ, а также положений постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12.10.2006 № 53, в связи с чем вывод судов первой и кассационной инстанций об отсутствии в действиях общества признаков недобросовестности, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды в целях минимизации налоговых обязательств, является неправомерным.

Отменяя постановление суда апелляционной инстанции, Арбитражный суд Поволжского округа, в частности, указал на то, что судом не были учтены некоторые обстоятельства. Например, то, что на территории супермаркетов МАН и под вывеской "МАН" находились прочие арендаторы. Однако ни судом первой инстанции, ни судом кассационной инстанции не указано на то, что характер деловых взаимоотношений общества с указанными организациями или индивидуальными предпринимателями существенно не отличался от характера взаимоотношений общества с предпринимателем. В противном случае данное обстоятельство не имеет правового значения для оценки обстоятельств, входящих в предмет доказывания по настоящему делу.

Указывая на то, что суд апелляционной инстанции не учел обстоятельства, установленные Ворошиловским районным судом г. Волгограда в решении от 04.03.2024 по делу N 2-347/2014, суд кассационной инстанции не принял во внимание ни предмет, ни основания иска по указанному делу. Судом первой инстанции также указанные обстоятельства не были приняты во внимание при решении вопроса об относимости данного доказательства.

Ссылаясь на то, что суд апелляционной инстанции не учел, что деловые отношения между обществом и предпринимателем существовали еще в 2007-2009 годах, суд кассационной инстанции не принял во внимание, что судом первой инстанции также не исследовались ни обстоятельства осуществления предпринимательской деятельности предпринимателем, ни характер взаимоотношений его с обществом в тот период. А суд кассационной инстанции не имеет права устанавливать обстоятельства, которые не были установлены судами первой или апелляционной инстанций.

Кроме того, рассматривая кассационные жалобы общества и предпринимателя и проверяя законность постановления суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции на основе одних и тех же доказательств, представленных в материалы дела, отверг обстоятельства, связанные с направленностью действий общества на получение необоснованной налоговой выгоды, установленные судом апелляционной инстанции, и отменил постановление суда апелляционной инстанции об отказе обществу в удовлетворении требований в указанной части, оставив в силе решение суда первой инстанции в этой части. При этом суд кассационной инстанции превысил свои полномочия, предусмотренные статьями 286, 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и переоценил фактические обстоятельства дела, в то время как оценка фактических обстоятельств дела отнесена к полномочиям судов первой и апелляционной инстанций.

**2. Субсидия, полученная налогоплательщиком из бюджета субъекта Российской Федерации, источником финансового обеспечения которой являлись, в том числе, и целевые межбюджетные трансферты, предоставленные из федерального бюджета, не может рассматриваться как субсидия, предоставленная из федерального бюджета.**

Получение указанных бюджетных средств не влечет налоговые последствия, предусмотренные пп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ в виде обязанности восстановить НДС ранее принятый к вычету.

*Данные выводы содержаться в Определении Верховного Суда РФ от 19.11.2015 № 310-КГ15-8772 по делу № А09-8245/2014 (ЗАО "Куриное царство - Брянск" против ИФНС России по г.Брянску).*

**3. Товар считается вывезенным из Российской Федерации за пределы таможенной территории Таможенного союза в таможенном режиме экспорта и в том случае, если в указанную таможенную процедуру он был помещен после фактического вывоза в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 212 Таможенного кодекса.**

**При этом, закрепленное в подпункте 2 пункта 1 статьи 147 Налогового кодекса условие определения места реализации товара, связанное с началом его транспортировки с территории Российской Федерации, не нарушается.**

Независимо от того, в каком месте состоялся переход права собственности на спорный товар - в России или за рубежом, операция по его реализации облагается налогом по ставке 0 процентов, если товар был помещен под таможенный режим экспорта в соответствии с таможенным законодательством.

Учитывая, что общество в соответствии с требованиями статьи 165 Налогового кодекса представило в налоговый орган полный пакет документов, подтверждающих реализацию товара, вывезенного в таможенном режиме экспорта, а также сумму налоговых вычетов, оснований для принятия инспекцией оспариваемого решения (об отказе в возмещении НДС) не имелось.

*Данные выводы содержаться в Определениях Верховного Суда РФ от 13.11.2015 № 307-КГ15-7495 по делу № А42-4205/2014 и от 13.11.2015 № 307-КГ15-7424 по делу № А42-4200/2014 (ОАО "Мурманское морское пароходство" против Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области).*

**4.** **Приобретение налогоплательщиком – физическим лицом в налогооблагаемом периоде имущества подтверждает лишь то, что налогоплательщиком в этом периоде понесены расходы на его приобретение. Факт расходования денежных средств в налоговом периоде сам по себе не подтверждает получения в этом же периоде дохода, облагаемого налогом на доходы физических лиц, в сумме, равной израсходованным средствам.**

Следовательно, сумма израсходованных Домановым В.Н. в 2013 году на приобретение автомобиля денежных средств не может рассматриваться в качестве объекта налогообложения по налогу на доходы физических лиц.

Кроме того, факты неуплаты физическими лицами НДФЛ могут устанавливаться налоговыми органами лишь в ходе мероприятий налогового контроля с соблюдением основных принципов гарантирующих защиту прав и законных интересов налогоплательщиков.

*Данные выводы содержаться в Определении Верховного Суда РФ от 10.11.2015 57-КГ15-8.*

**5.** **Определением Верховного Суда РФ от 28.10.2015 № 81-АПГ15-63
Об оставлении без изменения решения Кемеровского областного суда от 23.07.2015, было отказано в удовлетворении заявления о признании недействующими отдельных положений статьи 2 Закона Кемеровской области от 28.11.2002 № 95-ОЗ "О транспортном налоге".**

В указанном определении, в частности отмечено, что устанавливая ставки по транспортному налогу, законодатель Кемеровской области воспользовался критерием, который предполагает их дифференциацию, основанную на таком объективном показателе, как мощность двигателя автомобиля, определяющая, в частности, стоимость автомобиля и расходы на его содержание.

В данном случае оспариваемая ставка транспортного налога не превышает допустимого максимального десятикратного размера от налоговой ставки, установленной федеральным законодателем.

Доводы заявителя о том, что оспариваемый акт принят без экономического обоснования и является дискриминационным по признаку имущественного положения налогоплательщиков, не может быть принят во внимание, так как установленные ставки налога не применяются различно исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев, не дифференцированы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

**6.** **Положения статей 52 и 69 НК РФ, устанавливающие презумпцию получения налогового уведомления (требования) его адресатом на шестой день с даты направления, не могут рассматриваться как нарушающие конституционные права налогоплательщиков.**

*Данный вывод содержится в Определении Конституционного Суда РФ от 27.10.2015 № 2430-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Бобиной Оксаны Анатольевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 4 статьи 52, пунктом 6 статьи 69 и статьей 75 Налогового кодекса Российской Федерации, а также статьями 376, 377, 379.1, 381 и 383 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации".*

Конституционный Суд РФ в указанном Определении, также отметил, что факт получения налогового уведомления (требования) по почте заказным письмом на шестой день после направления может быть опровергнут при рассмотрении соответствующего спора в суде, в том числе по иску налогового органа о взыскании недоимки по налогу (определения от 8 апреля 2010 года № 468-О-О и от 24 марта 2015 года № 735-О).

**7. Возмещение НДС возможно и за пределами установленного п. 2 ст. 173 НК РФ трехлетнего срока, если реализации права налогоплательщика в течение этого срока препятствовали объективные и уважительные причины.**

*Данный вывод содержится в Определение Конституционного Суда РФ от 27.10.2015 N 2428-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы муниципального унитарного предприятия жилищно-коммунального хозяйства муниципального образования "Город Вологда" "Вологдагорводоканал" на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 1 статьи 172 и пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации"*

Арбитражные суды отказали налогоплательщику в праве на возмещение НДС исходя из того, что налогоплательщиком пропущен трехлетний срок на подачу налоговой декларации, в которой заявлено право на такой вычет, т.к. суд посчитал, что указанный срок подлежит исчислению начиная с налогового периода, в котором ***выставлены*** необходимые для заявления вычета документы ***контрагентами*** налогоплательщика (счета-фактуры), а не с периода, в котором налогоплательщик такие документы от контрагентов ***фактически получил***.

Конституционный Суд РФ в указанном Определении, также отметил, что возмещение НДС возможно, в том числе за пределами установленного п. 2 ст. 173 НК РФ срока, если реализации права налогоплательщика в течение этого срока препятствовали обстоятельства, связанные, в частности, с невыполнением налоговым органом возложенных на него обязанностей или с невозможностью получить возмещение, несмотря на своевременно предпринятые к тому действия со стороны налогоплательщика (определения от 3 июля 2008 года № 630-О-П, от 1 октября 2008 года № 675-О-П, от 24 марта 2015 года № 540-О и др.).

Таким образом, разрешение вопроса о правомерности предоставления налогоплательщику права на применение налогового вычета по НДС с учетом предусмотренного законодателем срока на его реализацию осуществляется правоприменительными органами исходя из фактических обстоятельств конкретного дела, позволяющих установить соответствующий налоговый период, с которым связано начало течения указанного срока, а также обстоятельств, препятствовавших его соблюдению.

**8.** **Вычеты по НДФЛ не применяются при совершении сделки купли-продажи квартиры между взаимозависимыми физическими лицами.**

Право плательщиков налога на доходы физических лиц на получение имущественного налогового вычета при совершении сделки купли-продажи квартиры закреплено федеральным законодателем в статье 220 Налогового кодекса Российской Федерации в целях стимулирования граждан к улучшению их жилищных условий.

Вместе с тем, решая задачи по стимулированию граждан к улучшению своих жилищных условий, федеральный законодатель предусмотрел случаи, когда право на имущественный налоговый вычет не применяется. К их числу отнесены в том числе случаи, когда сделка купли-продажи квартиры совершается между взаимозависимыми физическими лицами (пункты 1 и 2 статьи 105.1, пункт 5 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации), что обусловлено сложностью установления реального характера сделок купли-продажи недвижимости, заключенных между взаимозависимыми лицами.

*Данные выводы содержаться в Определении Конституционного Суда РФ от 27.10.2015 № 2538-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Андриевского Игоря Евгеньевича на нарушение его конституционных прав положениями пункта 1 статьи 20, а также пунктов 1 и 2 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации", а также в определении Верховного Суда РФ от 03.06.2015 № 38-КГ15-3.*

**9.** **Бесплатный проезд работника в личных целях за счет средств работодателя не связан с исполнением трудовых обязанностей и оплата работодателем такого проезда является доходом работника, облагаемым НДФЛ. Оплата работодателем работнику проезда к месту отпуска не может рассматриваться как компенсационная выплата, на которую распространяются положения п. 3 ст. 217 НК РФ.**

*Данные выводы содержаться в Определении Верховного Суда РФ от 19.10.2015 № 8-КГ15-6.*

**10. Нормативные правовые акты органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации об утверждении кадастровой стоимости земельных участков в той части, в какой они во взаимосвязи с нормами статей 390 и пункта 1 статьи 391 НК РФ порождают правовые последствия для граждан и их объединений как налогоплательщиков, действуют во времени в том порядке, какой определен федеральным законодателем для вступления в силу актов законодательства о налогах и сборах в Налоговом кодексе Российской Федерации (ст.5 НК РФ).**

*На это* ***в очередной раз*** *указал Верховный Суд РФ в Определении от 15.10.2015 № 309-КГ15-7403 по делу № А60-28009/2014 (ОАО "ЕВРАЗ Нижнетагильский металлургический комбинат" против Межрайонной ИФНС России № 16 по Свердловской области).*

**11. Наличие в Республике Крым нормативного правового акта, предусматривающего в переходный период иной порядок администрирования отдельных налогов и сборов, чем в других субъектах РФ, не противоречит равенству налогообложения, установлению общих принципов налогообложения и сборов в РФ.**

*Данные выводы содержаться в Определении Верховного Суда РФ от 07.10.2015 по делу № 127-АПГ15-4.*

**12.** **Допустимость применения расчетного пути исчисления налогов, предусмотренного пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ, непосредственно связана с обязанностью правильной, полной и своевременной их уплаты и обусловливается неправомерными действиями (бездействием) налогоплательщика.**

Названное законоположение не только содержит перечень оснований для применения расчетного метода определения налогового обязательства, но и закрепляет обязательное условие (устанавливает метод), при соблюдении которого определение суммы налогов в данном случае может быть признано достоверным. Так, за основу для расчета принимаются сведения не о любых иных налогоплательщиках, а лишь о тех, которые обладают по отношению к проверяемому налогоплательщику аналогичными, т.е. максимально приближенными экономическими характеристиками, влияющими на формирование налогооблагаемой базы.

*Определение Конституционного Суда РФ от 29.09.2015 № 1844-О
"Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью "Продовольственная база N 4" на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации"*

**13.** **В случае увеличения кадастровой стоимости земельного участка в середине года, налоговый орган не вправе применять новую стоимость при исчислении земельного налога в течение этого налогового периода, так как это ухудшает положение налогоплательщика.**

*Данный позиция Верховного Суда РФ содержится в определении от 21.09.2015 № 304-КГ15-5375 по делу № А46-12281/2014 (ОАО "Акционерная Компания "Омскагрегат" против ИФНС России № 1 по Центральному административному округу г. Омска).*

В определении также отмечено, что толкование правовых последствий отсутствия в главе 31 НК РФ нормы, регулирующей определение налоговой базы по земельному налогу при изменении вида разрешенного использования земельных участков в течение налогового периода, изложенное Президиумом ВАС РФ в Постановлении от 06.11.2012 № 7701/2012, касалось ситуации, при которой в отсутствие у налогоплательщика установленных законом препятствий для исчисления налоговой базы по земельному налогу соответствующим образом такое исчисление повлекло улучшение положения налогоплательщика.

В рассматриваемом же случае, ссылаясь на указанное Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, суды признали правомерным расчет налоговой базы по земельному налогу с учетом изменения в течение налогового периода вида разрешенного использования земельных участков, произведенный инспекцией не предусмотренным пунктом 1 статьи 391 Кодекса способом, который привел к ухудшению положения налогоплательщика.

В силу пункта 5 статьи 3 Кодекса ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными настоящим Кодексом признаками налогов или сборов, не предусмотренные настоящим Кодексом либо установленные в ином порядке, чем это определено настоящим Кодексом.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка в течение налогового периода подлежит учету при определении налоговой базы в следующем налоговом периоде применительно к положениям статьи 5 Кодекса.

**14. Факт обращения налогоплательщика с заявлением о выдаче патента по месту жительства не препятствовал налоговому органу произвести исчисление стоимости патента, основываясь на показателях, характеризующих действительный потенциально возможный годовой доход исходя из местонахождения недвижимого имущества, являющегося источником извлечения такого дохода.**

*Данный вывод содержится в определении Верховного Суда РФ от 17.09.2015 № 309-КГ15-6810 по делу № А60-26975/2014 (ИП Ломакин В.И. против Межрайонной ИФНС России № 31 по Свердловской области).*

**15. Доходы, полученные от профессиональной деятельности в качестве арбитражного управляющего, облагаются налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке.**

*Данный вывод содержится в определении Верховного Суда РФ от 14.09.2015 № 301-КГ15-5301 по делу № А31-13485/2013 (ИП Тимофеев Д.А. против ИФНС России по г. Костроме).*

*Кроме того, изложенная выше правовая позиция закреплена в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 за 2015 год (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 26.06.2015).*

**16. Уплаченные суммы упущенной выгоды включаются в состав внереализационных расходов.**

*Данный вывод содержится в определении Верховного Суда РФ от 11.09.2015 № 305-КГ15-6506 по делу № А40-84941/2014 (ОАО "Машиностроительный завод "Маяк" против ИФНС России № 19 по городу Москве).*

Верховный Суд РФ также отметил, что произведенные обществом затраты в виде уплаты неосновательного обогащения за использование помещений без законных оснований по существу представляют арендную плату, подлежащую уплате за такое использование объекта в целях осуществления предпринимательской деятельности. Об этом свидетельствует и расчет размера неосновательного обогащения, произведенный судом исходя из стоимости аренды.

Следовательно, понесенные расходы документально подтверждены и отвечают критериям, установленным п. 1 ст. 252 и п. 1 ст. 265 НК РФ, в связи с чем у налогового органа отсутствовали основания для отказа обществу во включении уплаченным сумм упущенной выгоды в состав внереализационных расходов.

**17.** **В соответствии с пп. 4 п. 1 ст. 164 НК РФ налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов.**

**Налоговый орган квалифицировал код-шеринговые соглашения между авиакомпаниями, по условиям которых одна авиакомпания предоставляет другой авиакомпании гарантированный процент мест на своих рейсах, а другая авиакомпания продает авиапассажирам билеты от своего имени на такие рейсы – как отношения по фрахтованию воздушного судна с экипажем, и посчитал, что выручка получена перевозчиком за фрахт, вследствие чего ставка НДС 0% к ней не применима.**

Суд пришел к выводу, что существо отношений код-шеринга предполагает, что в рамках данного соглашения его стороны не оказывают услуги по перевозке непосредственно друг другу. 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.

В такой ситуации перевозка собственных пассажиров и пассажиров партнера на международных авиалиниях должна иметь одинаковые налоговые последствия в виде обложения налогом на добавленную стоимость по ставке 0 процентов.

*Данный правовой подход к квалификации отношений код-шеринга для целей применения главы 21 НК РФ содержится в определении Верховного Суда РФ от 30.07.2015 по делу N 305-КГ15-3206, по делу А40-140893/2013 (ОАО "Аэрофлот - российские авиалинии" против Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 6).*

Верховный Суд РФ также отметил, что данный вывод не противоречит правовой позиции, выраженной в пункте 18 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 № 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость", в соответствии с которой оказание услуг несколькими лицами (множественность лиц на стороне исполнителя или привлечение основным исполнителем третьих лиц (субисполнителей) само по себе не препятствует применению налоговой ставки 0 процентов всеми участвовавшими в оказании услуг лицами.

**18.** **Услуги по передаче электроэнергии являются операциями, облагаемыми налогом на добавленную стоимость, 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 налог на добавленную стоимость, предъявленный поставщиком электроэнергии.**

*Данный вывод содержится в определении Верховного Суда РФ от 29.07.2015 № 303-КГ15-1752 по делу № А51-5267/2013 (ООО "Артемовская электросеть" против Межрайонной ИФНС России № 10 по Приморскому краю).*

**19. В целях применения ставки 0% по НДПИ распространять действие вновь утвержденных нормативов потерь на прошлые периоды, если это ухудшает положение налогоплательщика, недопустимо.**

*Данный вывод содержится в определении Верховного Суда РФ от 21.07.2015 № 305-КГ15-2112 по делу № А40-15522/2014 (ООО "Белые Ночи" против Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1).*

Верховный Суд, в частности, отметил, что в спорной правовой ситуации, распространение утвержденных приказом Минэнерго России от 29.12.2010 № 646 нормативов потерь на предшествующие налоговые периоды нарушает конституционное требование о недопустимости придания обратной силы законам, ухудшающим положение налогоплательщиков, и противоречит положениям статей 54, 81 НК РФ.

Недопустимость придания обратной силы нормативному регулированию посредством толкования, ухудшающего положение лица в его отношениях с государством, обусловлена также требованием формальной определенности правовой нормы, которое предполагает, что участники соответствующих правоотношений должны иметь возможность в разумных пределах предвидеть последствия своего поведения и быть уверенными в неизменности своего официального статуса, а также приобретенных прав и обязанностей.

*Аналогичные выводы содержаться в определении Верховного Суда РФ от 2 июля 2015г. № 305-КГ15-1414 по делу № А40-37361/14-116-80 (ООО "ЮрскНефть" против Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1).*

**20.** **В силу п. 2 ст. 11 НК РФ и п. 4 ст. 23 ГК РФ физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями. При этом вопрос о квалификации той или иной деятельности физических лиц в качестве предпринимательской разрешается правоприменительными органами на основании фактических обстоятельств конкретного дела.**

*Данное толкование норм налогового и гражданского законодательства содержится в Определении Конституционного Суда РФ от 16.07.2015 № 1770-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Щербаковой Тамары Андреевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 1 статьи 90 Налогового кодекса Российской Федерации и абзацем третьим пункта 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации".*

**21.** **Поскольку получаемые обществом – Управляющей компанией денежные средства связаны с расчетами по проведению им капитального ремонта, налогоплательщик должен учитывать в налоговой базе по НДС в качестве платы за ремонт средства, полученные им на основании Закона № 185-ФЗ, наряду со средствами собственников помещений в многоквартирных домах, также поступающими в распоряжение управляющих компаний.**

*Такие выводы содержится в определениях Верховного Суда РФ от 16.07.2015 № 304-КГ15-1430, по делу № А46-4056/2014, от 09.07.2015 № 301-КГ15-1438 по делу № А82-10729/2013 и от 09.07.2015 № 301-КГ15-1154 по делу № А82-11716/2013.*

**22.** **Взимание НДС со страховой выплаты, полученной налогоплательщиком - поставщиком товаров по договору страхования риска неисполнения договорных обязательств покупателем в связи с нарушением покупателем обязательства по оплате товаров, при том, что им уже включена в налоговую базу стоимость реализованных товаров, не имеет под собой экономического основания. Более того, вопреки конституционным требованиям оно фактически приводит к повторному налогообложению одной и той же операции по реализации товаров - в силу положений Гражданского кодекса Российской Федерации сумма страховой выплаты при страховании предпринимательского риска представляет собой возмещение страхователю-поставщику стоимости товаров (работ, услуг), не полученной со своего контрагента (статья 933, пункт 2 статьи 947 и пункт 1 статьи 951).**

Таким образом, рассматриваемое положение пп. 4 п. 1 ст. 162 НК РФ не соответствует Конституции Российской Федерации, ее статьям 19 (части 1 и 2), 34 (часть 1) и 57, в той мере, в какой по смыслу, придаваемому правоприменительной практикой, оно позволяет требовать от налогоплательщика - поставщика товаров (работ, услуг), заключившего договор страхования риска неисполнения договорных обязательств покупателем, включения в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость помимо стоимости реализованных товаров (работ, услуг) суммы страховой выплаты, полученной им в связи с нарушением покупателем обязательства по оплате товаров (работ, услуг), если такой налогоплательщик исчислил (уплатил) налог с операции по реализации данных товаров (работ, услуг) в момент их отгрузки.

*Данные выводы содержатся в Постановлении Конституционного Суда РФ от 01.07.2015 №19-П"По делу о проверке конституционности положения подпункта 4 пункта 1 статьи 162 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью "Сони Мобайл Коммюникейшнз Рус".*

**23. Пункт 2 статьи 207 и статью 216 Налогового кодекса Российской Федерации признаны не противоречащими Конституции Российской Федерации, поскольку содержащиеся в них положения по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования не предполагают отказ гражданам Республики Беларусь при обложении налогом на доходы физических лиц вознаграждения за работу по найму, полученного ими в период нахождения на территории Российской Федерации, в применении правил налогообложения, установленных для налоговых резидентов Российской Федерации, в соответствии с условиями, предусмотренными международным договором, несмотря на отсутствие у них по итогам налогового периода статуса налогового резидента Российской Федерации.**

*Данный вывод содержится в Постановлении Конституционного Суда РФ от 25.06.2015 N 16-П
"По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 207 и статьи 216 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина Республики Беларусь С.П. Лярского"*

Конституционно-правовой смысл положений пункта 2 статьи 207 и статьи 216 Налогового кодекса Российской Федерации, выявленный в настоящем Постановлении, является общеобязательным и исключает любое иное их истолкование в правоприменительной практике.

**24.** **Право участника ликвидированной организации на обращение с заявлением о возврате сумм налога, уплаченного такой организацией, налоговым законодательством не предусмотрено. Вместе с тем такой порядок не ограничивает право ликвидируемой организации обратиться с заявлением о возврате излишне уплаченного налога до ее ликвидации и, следовательно, не может рассматриваться как нарушающий конституционные права налогоплательщиков.**

*Данный вывод содержится в Определении Конституционного Суда РФ от 23.06.2015 N 1233-О
"Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Айзина Бориса Валерьяновича на нарушение его конституционных прав пунктами 1, 2 и 14 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации, пунктом 2 статьи 63 Гражданского кодекса Российской Федерации, а также пунктом 1 статьи 58 Федерального закона "Об обществах с ограниченной ответственностью".*

**25. Для целей исчисления и уплаты земельного налога,** **субъектами ведения дачного хозяйства или осуществления дачного строительства, которым в соответствии с законодательством Российской Федерации предоставляются земли сельскохозяйственного назначения с разрешенным видом использования "для дачного хозяйства" или "для дачного строительства", являются некоммерческие организации.**

*Данный вывод содержится в определении Верховного Суда РФ от 18.05.2015 № 305-КГ14-9101 по делу № А41-63325/13.*

Верховный Суд РФ также отметил, что по смыслу налогового законодательства пониженные ставки земельного налога устанавливаются для некоммерческих организаций и физических лиц, непосредственно использующих земли в целях удовлетворения личных потребностей при ведении дачного хозяйства или дачного строительства, в то время как общество осуществляет на этих участках строительство дачного комплекса для последующей реализации юридическим и физическим лицам земельных участков, объединенных в этот комплекс, в целях извлечения прибыли.

Действующее законодательство не содержит запрета некоммерческим организациям и физическим лицам на отчуждение в собственность юридических лиц земельных участков с разрешенным видом использования "для дачного хозяйства" и "для дачного строительства". Вместе с тем, отсутствие такого ограничения не свидетельствует о наличии у покупателя земельного участка - юридического лица (коммерческой организации) возможности использовать тот объем прав в отношении приобретенного земельного участка, который принадлежит лицам, ведущим дачное хозяйство или дачное строительство в целях, установленных Законом № 66-ФЗ.

Переход права на земельный участок, находящийся во владении физических лиц и предназначавшийся для ведения дачного хозяйства или дачного строительства в целях удовлетворения личных потребностей и решения общих социально-хозяйственных задач ведения дачного хозяйства, к юридическому лицу не связан с реализацией целей, установленных в Законе № 66-ФЗ.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о невозможности применения обществом - коммерческой организацией пониженной ставки земельного налога в отношении спорных земельных участков.

**26. Налоговые имущественные вычеты по НДФЛ на основании ст. 220 НК РФ имеют определенное социально-экономическое предназначение. По своей юридической природе такой налоговый вычет является налоговой льготой, право на его получение плательщикам НДФЛ предоставлено законодателем в целях стимулирования граждан к улучшению жилищных условий.**

Решая указанные задачи, федеральный законодатель установил исчерпывающий перечень имущества и имущественных прав, от реализации которых предусмотрена возможность уменьшения суммы облагаемых налогом доходов физических лиц, при этом, учет произведенных налогоплательщиком расходов при уступке прав требования предусмотрен только в отношении договоров участия в долевом строительстве (договоров инвестирования долевого строительства или по другим договорам, связанным с долевым строительством).

Что же касается возможности уменьшения суммы облагаемых налогом доходов от переуступки права требования исполнения обязательств по договорам займа, такого права налогоплательщикам законодатель не предоставляет.

*Данные выводы содержаться в определении Верховного Суда РФ от 13.05.2015 № 5-КГ15-19.*

**27. Факт принятия судом обеспечительных мер, запрещающих налоговому органу совершать действия по принудительному взысканию налоговой задолженности, при наличии неотмененного налоговым органом решения, принятого в порядке пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ, не является основанием для возобновления банком расходных операций по счетам налогоплательщика.**

Законодательство о налогах и сборах Российской Федерации и о банках и банковской деятельности в Российской Федерации не содержит норм и положений, на основании которых банк вправе при наличии неотмененного решения инспекции о приостановлении операций по счетам налогоплательщика самостоятельно возобновлять расходные операции по счетам по поручениям налогоплательщика.

Учитывая изложенное, суды пришли к правомерному выводу о наличии в действиях банка состава налогового правонарушения, предусмотренного статьей 134 НК РФ.

*Данные выводы содержаться в определении Верховного Суда РФ от 14.04.2015 № 305-КГ14-5758 по делу № А40-181764/13 (ОАО АКБ «Авангард» против ИФНС России № 2 по г. Москве).*

**28. Законодатель связывает необходимость регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя с осуществлением им предпринимательской деятельности, указанной в п. 1 ст. 2 ГК РФ, о наличии которой в действиях гражданина могут свидетельствовать, в частности, приобретение имущества с целью последующего извлечения прибыли от его использования или реализации.**

*Данные выводы содержаться в определении* *Верховного Суда РФ от 08.04.2015 № 59-КГ15-2.*

Верховный Суд РФ в частности отметил, что гражданин сдавал принадлежащее ему на праве собственности нежилое административное здание юридическому лицу для использования в производственной деятельности арендатора, целью сдачи помещений в аренду было систематическое получение прибыли, следовательно, он являлся плательщиком НДС, в связи с неуплатой которого законно привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Утверждение физического лица о том, что сдача имущества в аренду имела целью минимизацию издержек, связанных с владением нежилым помещением, не опровергает выводов налогового органа о том, что полученный доход от сдачи имущества в аренду непосредственно связан с предпринимательской деятельностью.