

ОБЗОР
ПРАВОВЫХ ПОЗИЦИЙ, ОТРАЖЕННЫХ В СУДЕБНЫХ АКТАХ
КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ВЕРХОВНОГО
СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, ПРИНЯТЫХ В ПЕРВОМ КВАРТАЛЕ
2017 ГОДА ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1. Отсутствие признаков прямой субъективной зависимости между организациями не исключает возможности применения положений подпункта 2 пункта 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации, так как понятие "иной зависимости" между налогоплательщиком и лицом, к которому предъявлено требование о взыскании налоговой задолженности, имеет самостоятельное значение и должно толковаться с учетом цели данной нормы - противодействие избежания налогообложения.

В связи с неисполнением обязанности по уплате доначисленных сумм налоговый орган предпринял меры принудительного взыскания задолженности с налогоплательщика, которые не привели к ее погашению.

Невозможность взыскания указанных сумм, выявленная обстоятельства создания банком совместно с взаимозависимыми (подконтрольными) организациями схемы, направленной на уклонение от налогообложения, путем вывода имущества (здания автоцентра) из активов налогоплательщика и создания ситуации, исключающей погашение налоговой задолженности, послужили основанием для обращения налогового органа в арбитражный суд с соответствующим заявлением к банку.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами налогового органа о взаимозависимости налогоплательщика с обществом, взаимозависимым с банком, а также о наличии условий для применения подпункта 2 пункта 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с чем заявленные требования удовлетворил.

При этом суд апелляционной инстанции сделал вывод, что обстоятельства дела свидетельствуют о наличии между указанным обществом и банком зависимости, поскольку учредитель данной организации находится в служебном и ином подчинении у руководства банка, уставной капитал общества сформирован за счет имущества третьей компании, где генеральным директором является совладелец банка, а учредителем - председатель правления и основной акционер банка.

При этом суды пришли к выводу, что подпунктом 2 пункта 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрены самостоятельные основания и условия взыскания задолженности в судебном порядке с лица, не являющегося обязанным по уплате доначисленных по результатам проверки налогов. Применение установленных данной нормой правил не поставлено в прямую зависимость от соблюдения условий, предусмотренных статьей 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации "Взаимозависимые лица".

Данные выводы содержатся в судебных актах, поддержанных Определением Верховного Суда Российской Федерации от 26.01.2017 N 303-КГ16-19317 по делу N А51-4996/2015 (Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы N 10 по Приморскому краю против ПАО Социальный коммерческий банк Приморья "Примсоцбанк").

Вопрос взыскания налогов в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации, рассматривался в 1 квартале 2017 года также в рамках судебного дела N А53-24852/2015 (Определение Верховного Суда Российской Федерации от 21.02.2017 N 308-КГ16-20781).

2. Конституционный Суд Российской Федерации признал не противоречащим Конституции Российской Федерации абзац первый пункта 1 статьи 1064 Гражданского кодекса Российской Федерации, на основании которого с собственника организации взыскан ущерб, причиненный бюджетной системе Российской Федерации в связи с уклонением организации от уплаты налогов.

Предприятие не смогло заплатить доначисленные налоги, в результате чего налоговый орган подал заявление о его банкротстве.

При этом в рамках уголовного дела установлено, что собственник предприятия, не являясь его директором, фактически контролировал деятельность предприятия и давал распоряжение номинальному директору и бухгалтеру предприятия о заключении фиктивных договоров и предоставлении налоговой отчетности с фиктивными показателями, на основании чего он признан виновным в уклонении от уплаты налогов данного общества.

На основании данных обстоятельств налоговым органом заявлены требования о взыскании ущерба с указанного лица.

Суд, установив вину данного лица и причинно-следственную связь между его действиями и ущербом, причиненным государству в связи с уклонением от уплаты налогов, удовлетворил заявленные налоговым органом требования.

Подавая жалобу в Конституционный Суд Российской Федерации, заявитель настаивал на том, что пункт 1 статьи 1064 Гражданского кодекса Российской Федерации противоречит Конституции Российской Федерации, поскольку допускает взыскание с физических лиц, привлеченных к уголовной ответственности, ущерба, причиненного бюджетной системе, при отсутствии установленного факта получения данными лицами экономической выгоды от уклонения от уплаты налогов.

Конституционный Суд Российской Федерации отказал в рассмотрении жалобы гражданина, указав, что оспариваемое положение не предполагает привлечение к гражданско-правовой ответственности невиновных лиц и призвано обеспечить восстановление нарушенных прав потерпевших, в том числе публично-правовых

образований (Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований), направлено на конкретизацию конституционных гарантий защиты прав потерпевших от преступлений и не может рассматриваться как нарушающее конституционные права заявителя, перечисленные в жалобе.

Данные выводы содержатся в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 28.02.2017 N 396-О (по жалобе гражданина о проверке конституционности абзаца первого пункта 1 статьи 1064 Гражданского кодекса Российской Федерации).

3. Налоговый орган имеет полномочия по взысканию с налогоплательщика денежных средств, полученных им вследствие неправомерно (ошибочно) предоставленного по решению налогового органа имущественного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц, в порядке возврата неосновательного обогащения в случае, если эта мера оказывается единственно возможным способом защиты фискальных интересов государства.

Конституционный Суд Российской Федерации пришел к выводу, что получение налогоплательщиком налогового вычета при отсутствии для этого законных оснований является неосновательным обогащением за счет бюджетных средств, что приводит к нарушению публичных интересов в сфере налогообложения и к нарушению конституционных прав и свобод других налогоплательщиков.

Содержащееся в главе 60 Гражданского кодекса Российской Федерации правовое регулирование обязательств вследствие неосновательного обогащения, предусматривающее в рамках статьи 1102 Гражданского кодекса Российской Федерации возложение на лицо, которое без законных оснований приобрело или сберегло имущество, обязанности возратить неосновательно приобретенное имущество, не исключает использование института неосновательного обогащения за пределами гражданско-правовой сферы. Применительно к налоговой выгоде, которая получена налогоплательщиком в виде необоснованного возмещения сумм налога из бюджетной системы, это означает, что отказ от взыскания таких сумм в бюджетную систему, мотивированный исключительно отсутствием установленной законом процедуры, приводил бы к последствиям, несовместимым с требованиями Конституции Российской Федерации и общими принципами права.

Однако в случае, если предоставление имущественного налогового вычета было обусловлено ошибкой самого налогового органа, такое требование может быть им заявлено в течение трех лет с момента принятия ошибочного решения о предоставлении имущественного налогового вычета (в случае, если предоставление суммы вычета производилось в течение нескольких налоговых периодов, - с момента принятия первого решения о предоставлении вычета). Если же предоставление имущественного налогового вычета было обусловлено противоправными действиями налогоплательщика (представление подложных документов и т.п.), то налоговый орган вправе обратиться в суд с соответствующим требованием в течение трех лет с момента, когда он узнал или должен был узнать об отсутствии оснований для предоставления налогоплательщику имущественного налогового вычета.

При этом проверка соблюдения им указанного срока должна быть осуществлена судом самостоятельно, т.е. правило пункта 2 статьи 199 Гражданского кодекса Российской Федерации, согласно которому исковая давность применяется судом только по заявлению стороны в споре, сделанному до вынесения судом решения, применению не подлежит.

Данные выводы содержатся в Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 24.03.2017 N 9-П (по жалобе граждан о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации и Гражданского кодекса Российской Федерации).

4. Передача права собственности на имущество в счет погашения обязательств по предоставлению денежного займа по договору о предоставлении отступного в соответствии с пунктом 1 статьи 39 и подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации признается реализацией и подлежит обложению налогом на добавленную стоимость.

Основанием для доначисления налога на добавленную стоимость послужил вывод инспекции о том, что общество неправомерно не исчислило налог со стоимости переданного недвижимого имущества. По мнению налогового органа, операции по передаче заемщиком организации заимодавцу имущества в качестве отступного взамен исполнения обязательств по возврату заемных средств по договору займа подлежат обложению указанным налогом.

Удовлетворяя заявленные требования, суды трех инстанций пришли к выводу о том, что операции займа не подлежат налогообложению, в связи с чем передача имущества по соглашению об отступном, прекращающему обязательства по договору займа, также не подлежит налогообложению.

Однако Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, отменяя состоявшиеся по делу судебные акты, указала, что передача имущества в качестве отступного в целях погашения обязательств по договору займа является реализацией имущества, в связи с чем передающая сторона обязана исчислить налог на добавленную стоимость с реализации, а получающая - вправе принять налог к вычету.

Позиция судов о том, что предоставление отступного является именно исполнением обязательств по договору займа (операцией, не облагаемой налогом на добавленную стоимость) и поэтому не подлежит налогообложению, является неправомерной, поскольку с предоставлением отступного меняется в целом способ исполнения договора займа, прекращаются обязательства сторон по первоначальному способу исполнения, и на стороны возлагаются другие, новые обязательства, возникающие из соглашения об отступном (денежная форма возврата займа более не исполняется сторонами).

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 31.01.2017 N 309-КГ16-13100 по делу N А50-20135/2015 (ООО "УралЛазер" против Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Добрянке Пермского края).

5. Вопрос о праве на вычет по налогу на добавленную стоимость подлежит разрешению из обстоятельств конкретного дела. Отказ в этом праве должен иметь надлежащие законные основания и не может быть обусловлен лишь процедурой банкротства, тем более что ее правовые последствия не могут быть приравнены к обстоятельствам, исключающим право на соответствующий налоговый вычет, таким как незаконная налоговая выгода или, напротив, законное освобождение от налога.

Определением от 08.02.2016 N 304-КГ15-13912 (дело ООО "Алтай-Фито") Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, отменяя состоявшиеся по делу судебные акты и направляя дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Алтайского края, указала на то, что передача залогодателем (банкротом) права собственности на предмет залога залоговому кредитору в счет погашения его требований по неисполненному обязательству при оставлении за ним нереализованного предмета залога применительно к нормам Налогового кодекса Российской Федерации, действовавшим в 2013 году, признается реализацией для целей налога на добавленную стоимость, вследствие чего передающая сторона была обязана исчислить сумму налога, а получающая - имела право заявить ее к вычету.

Арбитражный суд Алтайского края, повторно рассматривая дело, обратился в Конституционный Суд Российской Федерации, указав, что данное Верховным Судом Российской Федерации истолкование позволяет организации-банкроту не уплачивать налог на добавленную стоимость в бюджет, а организации-кредитору реализовывать право на налоговый вычет.

Рассмотрев данный вопрос, Конституционный Суд Российской Федерации пришел к выводу, что в такой интерпретации высшие судебные инстанции согласованно внесли единообразие в понимание положений пункта 4.1 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации с учетом справедливого соотношения интересов участников конкурсного производства и исходя из правомерного предположения о том, что действия налогоплательщиков, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданы.

Поскольку счет-фактура является публично-правовым документом, дающим налогоплательщику право на правомерное уменьшение налога на добавленную стоимость на сумму налоговых вычетов, положения статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующие порядок исчисления этого налога и определяющие правовые последствия выставления счета-фактуры, подлежат буквальному (неукоснительному) исполнению как налогоплательщиками, так и налоговыми органами, которые не вправе давать этим положениям расширительное истолкование.

В частности, указанное право налогоплательщика не может быть обусловлено исполнением непосредственными контрагентами (продавцами, поставщиками) и предшествующими им лицами своей обязанностью по уплате налога на добавленную стоимость, а также финансово-экономическим положением и поведением иных (третьих) лиц.

Также Конституционный Суд Российской Федерации указал на принятие Федерального закона от 24.11.2014 N 366-ФЗ, которое повлекло отмену пункта 4.1 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации и исключение из перечня операций, признаваемых объектом обложения налогом на добавленную стоимость операций по реализации имущества должников, признанных банкротами.

Данные выводы содержатся в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 10.11.2016 N 2561-О (по запросу Арбитражного суда Алтайского края о проверке конституционности пункта 4.1 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации).

6. По результатам выездной налоговой проверки не исключается возможность пересмотра ранее сделанных по результатам камеральной проверки выводов налогового органа как относительно обоснованности, так и относительно необоснованности возмещения налога на добавленную стоимость.

По результатам проведенных камеральных налоговых проверок инспекцией приняты решения об отказе в привлечении учреждения к ответственности за совершение налогового правонарушения и в дополнение к ним - решения об отказе в возмещении полностью суммы налога на добавленную стоимость, заявленного к возмещению.

Отказ в возмещении налога основан на выводе налогового органа о том, что налогоплательщиком не был соблюден уведомительный характер отказа от освобождения хозяйственных операций от налогообложения в порядке, установленном пунктом 5 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

Кроме того, инспекцией в отношении заявителя проведена выездная налоговая проверка, по итогам которой принято решение, в котором инспекцией сделан вывод о возмещении налогоплательщику сумм налога на добавленную стоимость, в возмещении которых было отказано по результатам камеральных налоговых проверок.

Однако заявки на возврат налога, а также решения о зачете спорных сумм оставлены налоговыми органами без исполнения.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, поддерживая позицию судов первой и апелляционной инстанций, пришла к выводу, что произвольный отказ налоговых органов от исполнения принятого ими решения ставит добросовестно действовавшего налогоплательщика в состояние правовой неопределенности в отношениях с государством, что не соответствует принципам верховенства права, юридического равенства, поддержания доверия к закону и действиям публичной власти и приводит к нарушению баланса частных и публичных интересов.

Не согласилась Судебная коллегия и с выводами суда округа о том, что учреждение не имело право на возмещение налога из бюджета, так как несвоевременно направило в инспекцию заявление, предусмотренное пунктом 5 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

Судебной коллегией отмечено, что несмотря на то, что налогоплательщики, осуществляющие операции по реализации товаров (работ, услуг), предусмотренные пунктом 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения, представив соответствующее заявление в налоговый орган по месту учета в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование, данный срок пресекательным не является и законом не определены негативные последствия его пропуска.

В качестве письменного заявления (заявления, составленного в электронной форме) о налоговых льготах согласно пункту 1 статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации может рассматриваться налоговая декларация. При этом такой отказ согласно пункту 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации должен быть произведен в трехлетний срок после окончания соответствующего налогового периода.

Судебная коллегия также учла, что по результатам выездной налоговой проверки инспекция, подтвердив право на вычет сумм налога на добавленную стоимость, произвела доначисление налога на прибыль организаций в связи с тем, что до отказа от налогообложения налог на добавленную стоимость относился налогоплательщиком на расходы по налогу на прибыль организаций и к налоговым вычетам не принимался.

Однако отказывая в возмещении налога, суд кассационной инстанции не учел, что при отсутствии права на налоговые вычеты налогоплательщик сохраняет право на учет "входящего" налога на добавленную стоимость в расходах по налогу на прибыль организаций. Из чего следует, что не должна возникать ситуация, при которой доначисление налога на прибыль организаций будет сделано без учета обязательств по налогу на добавленную стоимость.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 21.02.2017 N 305-КГ16-14941 по делу N А40-89628/2015 (ГБУ города Москвы "Жилищник района Хорошево-Мневники" против Инспекции Федеральной налоговой службы N 34 по городу Москве).

7. Суды пришли к выводу о доказанности налоговым органом использования обществом, применяющим общую систему налогообложения, схемы ухода от налогообложения посредством приобретения и регистрации используемого в деятельности имущества на взаимозависимых лиц, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Судами установлено, что в проверяемом периоде общество осуществляло деятельность по розничной реализации моторного топлива и имело 39 обособленных подразделений (автозаправочных станций). Часть автозаправочных станций, используемых в указанной деятельности, получена обществом в аренду от ряда организаций, имеющих признаки взаимозависимости с обществом.

При этом налогоплательщик в рассматриваемом периоде применял общую систему налогообложения, единственным его учредителем (участником) являлось лицо, являющееся учредителем применяющих упрощенную систему налогообложения арендодателей с долей участия 25,5%, он же являлся руководителем и единственным их работником, а также сдавал отчетность указанных обществ.

Также судами установлено, что общество до заключения договоров аренды автозаправочных станций с указанными организациями ранее пользовалось данным имуществом на основании договоров аренды, заключенных с иными лицами, не являющимися взаимозависимыми. Источником денежных средств для приобретения автозаправочных станций являлись заемные средства, предоставленные ООО "Управляющая компания Перекресток", руководителем и единственным учредителем которого также является учредитель проверяемого общества. После приобретения рассматриваемыми организациями автозаправочных станций и сдачи их в аренду обществу существенно увеличился размер арендной платы, несмотря на то, что остальные условия договоров аренды АЗС не изменились, при этом обществом в 2013 году перечислена арендная плата частично - в размере 20,3% от общей суммы платы, подлежащей уплате в соответствии с договорами аренды.

Установив указанные обстоятельства, суды поддержали налоговый орган в том, что налогоплательщик создал схему, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды.

Данные выводы содержатся в судебных актах по делу N А74-9292/2015, поддержанные Определением Верховного Суда Российской Федерации от 20.02.2017 N 302-КГ16-20667 (ООО "Перекресток Ойл Хакасия" против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по Республике Хакасия).

8. Переоценка установленных нижестоящими судами доказательств не входит в полномочия суда кассационной инстанции.

Основанием для привлечения общества к ответственности послужил вывод инспекции о неправомерном включении обществом в состав расходов по налогу на прибыль организаций затрат, связанных с приобретением обществом работ (услуг) у контрагентов, а также о неправомерном включении обществом в состав налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость сумм, предъявленных обществу этими поставщиками, поскольку, по мнению инспекции, хозяйственные операции общества с контрагентами не отвечают признакам реальности.

Учитывая свидетельские показания директоров организаций поставщиков, подтвердивших как свою причастность к деятельности этих организаций, так и взаимоотношения с обществом по выполнению спорных работ, а также свидетельские показания иных лиц, подтвердивших выполнение спорных работ, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о реальности спорных финансово-хозяйственных операций между обществом и указанными поставщиками. Наличия в действиях общества признаков недобросовестности, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды в целях минимизации налоговых обязательств,

суды не установили.

Суд кассационной инстанции признал неправомерным вывод судов нижестоящих инстанций о реальности спорных хозяйственных операций общества с контрагентами, поскольку указанный вывод противоречит представленным в деле доказательствам, из которых следует, что организации поставщиков не осуществляли реальной предпринимательской деятельности и не обладали необходимыми материальными ресурсами для осуществления соответствующей деятельности по выполнению работ (услуг), а общество, заключая сделки с указанными поставщиками, не проявило должную осмотрительность.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отменяя постановление суда кассационной инстанции пришла к выводу, что ссылаясь на те же доказательства, что и суды нижестоящих инстанций, суд кассационной инстанции дал этим доказательствам иную оценку, признав установленным отсутствие реальности спорных финансово-хозяйственных операций общества по приобретению работ (услуг) у поставщиков, в то время как нормами Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации установление фактических обстоятельств дела и оценка доказательств отнесена к полномочиям судов первой и апелляционной инстанций. При этом мотивированного обоснования неправильного применения судами нижестоящих инстанций норм материального права судом кассационной инстанции не приведено.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 06.02.2017 N 305-КГ16-14921 по делу N А40-120736/2015 (ПАО "СИТИ" против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 45 по городу Москве).

9. Суд кассационной инстанции поддержал решение налогового органа, так как инспекцией представлены доказательства, которые в совокупности и взаимосвязи свидетельствуют о том, что налогоплательщик и его контрагенты совершали согласованные действия, направленные исключительно на получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды посредством сокрытия реального дохода (выручки) от реализации конечным покупателям продукции.

Основанием для привлечения общества к ответственности послужил вывод инспекции о занижении налогоплательщиком дохода от реализации товаров по договору комиссии, заключенному между обществом (комиссионер) и комитентом, по условиям которого общество обязалось реализовывать мясопродукты комитента от своего имени, но за счет комитента.

Суды первой и апелляционной инстанций, придя к выводу о том, что в данном случае общество, действуя как агент, осуществило в интересах комитента действия, направленные на исполнение поручения комитента, а именно: нашло производителя готовой продукции, заключило с ними договор поставки, по поручению комитента организовало доставку продукции в адрес третьих лиц, обеспечило зачисление выручки на расчетные счета комитента - удовлетворили требования налогоплательщика.

Кассационная инстанция не согласилась с позицией судов, поскольку установленные по делу обстоятельства в совокупности и взаимосвязи свидетельствуют о том, что общество, комитент и поставщик товара совершали согласованные действия, направленные исключительно на получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в виде уклонения от уплаты налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость посредством сокрытия реального дохода (выручки) от реализации конечным покупателям мясной продукции.

Принимая во внимание установленные судами первой и апелляционной инстанций фактические обстоятельства, в том числе отсутствие у комитента склада для хранения спорной продукции; реализацию единственным контрагентом обществу названной продукции, впоследствии самостоятельно проданной налогоплательщиком конечным покупателям, суд кассационной инстанции пришел к выводу о представлении налоговым органом достаточных доказательств, подтверждающих обусловленность заключения спорного договора комиссии созданием искусственного документооборота в целях прикрытия реальной сделки - купли-продажи, совершенной между налогоплательщиком и поставщиком, и занижения обществом доходов от реализации продукции конечным покупателям.

В этой связи суд кассационной инстанции пришел к выводу, что судами первой и апелляционной инстанций установлены все фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, однако неправильно применены нормы материального права, в связи с чем правомерно принял новый судебный акт - об отказе обществу в удовлетворении заявленных требований.

Данные выводы содержатся в Постановлении Арбитражного суда Северо-Западного округа от 27.10.2016 и Определении Верховного Суда Российской Федерации от 31.01.2017 N 307-КГ16-19481 по делу N А21-5397/2015 (ООО "Балтзападторг" против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по городу Калининграду).

10. Само по себе осуществление выплат работникам во исполнение соглашений о расторжении трудовых договоров не исключает возможности признать такие выплаты расходами в целях налога на прибыль на основании статьи 255 Налогового кодекса Российской Федерации.

Общество учло суммы компенсаций, выплаченных увольняемым работникам на основании соглашений о расторжении трудовых договоров, при исчислении налога на прибыль организаций в составе расходов.

Экономическая оправданность затрат на выплату компенсаций увольняемым работникам, с точки зрения общества, состояла в оптимизации производства и минимизации затрат.

Однако налоговый орган, поддержанный судами трех инстанций, пришел к выводу о неправомерном включении обществом в состав расходов таких затрат, поскольку данные выплаты не связаны непосредственно с выполнением работниками своих трудовых обязанностей в рамках трудовых отношений, а действующим

законодательством подобная выплата в случае расторжения трудового договора по соглашению сторон не предусмотрена, следовательно, понесенные обществом расходы, связанные с осуществлением указанных выплат, не направлены на получение доходов общества и не могут быть признаны экономически оправданными затратами.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации направляя дело на новое рассмотрение указала, что для признания экономически оправданными расходами производимых налогоплательщиком выплат работникам при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон, достаточно установить достижение цели - фактическое увольнение конкретного работника, а также соблюдение баланса интересов работника и работодателя, при котором выплаты направлены на разрешение возможной конфликтной ситуации при увольнении, и не служат исключительно цели личного обогащения увольняемого работника.

Судебная коллегия отметила, что лишь при значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со статьей 178 Трудового кодекса Российской Федерации вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, а также иным обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность.

При этом размер выплат при увольнении по соглашению сторон может и не совпадать в полной мере с размером выплат, предусмотренных трудовым законодательством в случае увольнения по сокращению штатов или в связи с ликвидацией предприятия, поскольку на его размер может влиять и то обстоятельство, что такая выплата представляет собой, в том числе, и своего рода плату за согласие работника на отказ от трудового договора. В то же время размер такой платы законодательством не определен, а устанавливается соглашением сторон.

В свою очередь налоговый орган вправе поставить под сомнение экономическую оправданность расходов по выплате при наличии доказательств, свидетельствующих об отсутствии у налогоплательщика деловой экономической цели при увольнении работника по основанию, отличному от предусмотренного статьей 178 Трудового кодекса Российской Федерации, не вторгаясь при этом в оценку целесообразности принимаемых решений.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 28.03.2017 N 305-КГ16-16457 по делу N А40-7941/2015 (АО "Новомосковская акционерная компания "Азот" против Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы N 3 по крупнейшим налогоплательщикам).

Вопросы учета сумм компенсаций, выплаченных увольняемым работникам на основании соглашений о расторжении трудовых договоров, рассмотрены Верховным Судом Российской Федерации также в рамках судебных дел N 305-КГ16-5939, N 305-КГ16-17247 и N 305-КГ16-18369.

11. По смыслу статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговый орган, доначислив по результатам выездной налоговой проверки налог на имущество организаций, обязан уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль организаций на сумму доначисленного налога, если налог на прибыль организаций входит в предмет выездной налоговой проверки.

По результатам выездной налоговой проверки обществу доначислен налог на имущество организаций. По мнению налогоплательщика, при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций налоговый орган неправомочно не учел сумму доначисленного по результатам проверки налога на имущество организаций, что привело к излишнему доначислению налога на прибыль организаций.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, рассматривая данный спор, пришла к выводу, что в обязанность налогового органа входит установление размера всех налоговых обязательств налогоплательщика за проверяемые периоды исходя из выводов, положенных в основу акта налоговой проверки, и являющихся основанием для вынесения решения о доначислении соответствующих сумм налогов, начислении пеней за несвоевременную уплату налогов, а также привлечения к налоговой ответственности в соответствии с положениями Налогового кодекса Российской Федерации. Следовательно, налоговый орган обязан уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль организаций на сумму доначисленного налога на имущество организаций.

Иной правовой подход влечет необоснованное возложение на налогоплательщика обязанности по самостоятельной корректировке налоговых обязательств путем представления уточненной налоговой декларации за период, который является предметом налоговой проверки. Такие действия общества после завершения проверки, по мнению Судебной коллегии, не устраняют недостоверность произведенного налоговым органом расчета сумм недоимки по налогу на прибыль, а также не позволяют скорректировать пени и штраф, исчисленные инспекцией без учета произведенных корректировок по всем охваченным проверкой налогам.

Делая данные выводы, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации также сослалась на позицию, отраженную в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.07.2010 N 17152/09 и Определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 30.11.2016 N 305-КГ16-10138.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 26.01.2017 N 305-КГ16-13478 по делу N А40-159258/2015 (АО "Газпромнефть-Ноябрьскнефтегаз" против Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 1).

12. Пункт 41 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации не предусматривает в качестве дохода, не подлежащего налогообложению (освобождаемого от налогообложения), доход в виде полученного налогоплательщиком в собственность бесплатно из муниципальной собственности жилого помещения в случаях и порядке, установленных муниципальными правовыми нормативными актами.

Гражданкой и ее несовершеннолетним сыном по договору купли-продажи приобретена в собственность квартира за 50 процентов от ее рыночной стоимости на условиях и в порядке, предусмотренном Положением, утвержденным постановлением городской администрации г. Красноярск.

Суды пришли к выводу о получении указанными гражданами дохода в натуральной форме в виде разницы между рыночной стоимостью квартиры и ценой покупки, который подлежит налогообложению по ставке 13 процентов.

При этом Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации указала, что федеральный законодатель исключил из доходов физических лиц, подлежащих налогообложению, в том числе суммы выплат на приобретение и (или) строительство жилого помещения, предоставленные за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов (пункт 36 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации), а также доходы в виде полученного налогоплательщиком в собственность бесплатно жилого помещения из государственной или муниципальной собственности в случаях и порядке, установленных законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации (пункт 41 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации).

Однако в рассматриваемом случае граждане приобрели в собственность жилое помещение не за счет бюджетных средств и в порядке, который предусмотрен исключительно муниципальным правовым актом.

При этом на момент заключения договора купли-продажи спорной квартиры ни законодательство Российской Федерации, ни законодательство Красноярского края не предусматривали возможность приобретения рассматриваемой категории граждан жилых помещений, находящихся в муниципальной собственности, в порядке заключения договора купли-продажи по цене, составляющей 50 процентов от рыночной стоимости квартиры.

Указанные граждане также не признавались органом местного самоуправления малоимущими, не относились к иной категории граждан, имеющих право на получение жилья по договору социального найма независимо от материального положения, ввиду чего не принят во внимание для разрешения спора тот факт, что граждане состояли на учете в качестве нуждающихся в улучшении жилищных условий.

В связи с указанными обстоятельствами Судебная коллегия согласилась с налоговым органом, что полученный доход от приобретения квартиры подлежит налогообложению налогом на доходы физических лиц.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 28.12.2016 N 53-КГ16-27 (граждане против Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Красноярск).

13. При утрате права на применение патентной системы налогообложения предприниматель, в случае применения наряду с патентной системой налогообложения упрощенной системы налогообложения, имеет право учесть все полученные им доходы при исчислении налога по упрощенной системе налогообложения.

Начиная с 01.01.2013 предпринимателем применялась упрощенная система налогообложения с объектом налогообложения в виде полученных доходов, а с 01.01.2014 в отношении операций по сдаче в аренду одного из помещений также стала применяться патентная система налогообложения.

В нарушение пункта 2 статьи 346.51 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщиком не был уплачен второй платеж, предусмотренный патентной системой налогообложения, в связи с чем на основании пункта 6 статьи 346.45 Налогового кодекса Российской Федерации инспекция пришла к выводу об утрате предпринимателем права на применение патентной системы налогообложения и возникновении у него после 01.01.2014 обязанности по уплате налогов, предусмотренных общей системой налогообложения.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации не согласилась с позицией налогового органа, придя к выводу, что поскольку упрощенная система налогообложения применялась предпринимателем в 2014 году, общая сумма полученных им доходов не превысила пороговое значение, установленное для применения упрощенной системы налогообложения, то при утрате права на применение патентной системы налогообложения предприниматель правомерно учел все полученные им доходы при исчислении налога по упрощенной системе налогообложения.

Делая вывод об обратном на основании буквального толкования пункта 6 статьи 346.45 Налогового кодекса Российской Федерации и указывая на наличие у предпринимателя обязанности по уплате налога на доходы физических лиц по общей системе налогообложения, налоговый орган и суд округа не учли данных обстоятельств и ошибочно не приняли во внимание пункт 3 статьи 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации, которым для лиц, применяющих упрощенную систему налогообложения, предусмотрено их освобождение от уплаты налога на доходы физических лиц.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 20.01.2017 N 301-КГ16-16143 по делу N А38-7494/2015 (индивидуальный предприниматель против Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Йошкар-Оле).

14. При утрате права на применение патентной системы налогообложения предприниматель не имеет права на уплату единого налога на вмененный доход за период, на который был выдан патент, за исключением случая, когда налоговый орган сообщил налогоплательщику о возможности применения данного режима налогообложения за истекший период, даже если такое сообщение не соответствует законодательству о налогах и сборах.

В связи с нарушением предпринимателем срока уплаты второго платежа по патенту, инспекция направила в адрес предпринимателя сообщение о несоответствии требованиям применения патентной системы налогообложения в отношении вида предпринимательской деятельности "техническое обслуживание и ремонт легковых автомобилей" с указанием о необходимости предоставления в инспекцию налоговой отчетности по общему режиму налогообложения.

Впоследствии, предприниматель представил в инспекцию заявление о постановке на учет в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности с 01.07.2013 по виду деятельности "оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств".

Инспекция сообщила о постановке предпринимателя с 01.07.2013 на учет в качестве плательщика единого налога на вмененный доход. Однако в дальнейшем в решениях об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения инспекция указала, что предоставление предпринимателем налоговых деклараций по единому налогу на вмененный доход за III и IV кварталы 2014 года неправомерно, так как налогоплательщик считается применяющим общую систему налогообложения после утраты права на патент с 01.07.2014. При этом налоговым органом приостановлены операции по счетам налогоплательщика в банке в связи с непредставлением в налоговый орган налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации со ссылкой на статью 33 Налогового кодекса Российской Федерации указала, что должностные лица налоговых органов обязаны действовать в строгом соответствии с федеральными законами. Соответственно, налогоплательщик вправе полагать, что налоговый орган, официально сообщаящий ему свое решение, действует в строгом соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Таким образом, в рассматриваемом случае именно несоблюдение налоговым органом требований законодательства о налогах и сборах привело к ситуации, при которой предприниматель посчитал возможным применение системы в виде единого налога на вмененный доход после утраты права на применение патентной системы налогообложения.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 03.02.2017 N 307-КГ16-14369 по делу N А26-8413/2015 (индивидуальный предприниматель против Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Петрозаводску).

15. Акт и решение по камеральной налоговой проверке не является разъяснением по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, в связи с чем наличие решения по результатам камеральной налоговой проверки не исключает привлечение налогоплательщика к ответственности и уплату им пени за несвоевременное исполнение обязательств по уплате налогов.

По результатам выездной налоговой проверки налоговым органом было установлено, что общество неправомерно воспользовалось пониженной ставкой сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов. Вступившим в законную силу решением арбитражного суда отказано в удовлетворении требований заявителя о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления сумм указанного сбора, а также пени.

По мнению общества, оспариваемые нормы Налогового кодекса Российской Федерации допускают возможность начисления пени и привлечение к ответственности за налоговое правонарушение при наличии разъяснений, содержащихся в актах и решениях камеральных налоговых проверок, которыми руководствовался налогоплательщик.

Однако Конституционный Суд Российской Федерации пришел к выводу, что оспариваемые законоположения не могут рассматриваться как нарушающие конституционные права заявителя, так как сами по себе правила осуществления выездной налоговой проверки, предполагающие возможность пересмотра размера налоговой обязанности налогоплательщика за конкретный налоговый период по сравнению с ранее установленным ее размером в рамках камеральной налоговой проверки представляют собой механизм определения действительного размера налоговой обязанности налогоплательщика, необходимый с точки зрения соблюдения баланса частных и публичных интересов в сфере уплаты налогов и сборов.

Данные выводы содержатся в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 20.12.2016 N 2672-О (по жалобе ООО "Поллукс" о проверке конституционности пункта 8 статьи 75 и подпункта 3 пункта 1 статьи 111 Налогового кодекса Российской Федерации).

16. Действующим законодательством установлена совокупность необходимых условий для исключения земельных участков из объектов налогообложения земельным налогом на основании подпункта 3 пункта 2 статьи 389 Налогового кодекса Российской Федерации. Такими условиями являются, во-первых, нахождение земельных участков в статусе ограниченных в обороте и во-вторых, предоставление данных земельных участков для обеспечения деятельности в области обороны и безопасности.

Основанием для начисления земельного налога явился вывод налогового органа о том, что спорный земельный участок не относится к земельным участкам, ограниченным в обороте, так как не находится в государственной или муниципальной собственности; не предназначен для обеспечения нужд обороны: категория участка - земли населенных пунктов, разрешенное использование участка определено как использование для

эксплуатации зданий (строений), сооружений).

Суды, удовлетворяя требования общества, указали, что спорный земельный участок является частью имущества, переданного обществу в порядке приватизации совместно с расположенным на нем имуществом, которое предназначено для осуществления деятельности в сфере обороны и безопасности. Так как основным видом деятельности общества является деятельность, связанная с обеспечением военной безопасности, спорный земельный участок не был отражен в качестве объекта налогообложения по земельному налогу со ссылкой на подпункт 3 пункта 2 статьи 389 Налогового кодекса Российской Федерации. Общество полагало, что земельный участок фактически относится к ограниченным в обороте, поскольку используется для обеспечения нужд обороны, следовательно, не является объектом налогообложения по земельному налогу.

Между тем Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, поддерживая позицию налогового органа, пришла к выводу, что судами при применении подпункта 3 пункта 2 статьи 389 Налогового кодекса Российской Федерации необоснованно не учтены положения пункта 2 статьи 27 и пункта 1 статьи 93 Земельного кодекса Российской Федерации, из которых следует, что льготированию подлежат только земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, так как только они в силу подпункта 5 пункта 5 статьи 27 Земельного кодекса Российской Федерации могут быть ограничены в обороте.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 23.12.2016 N 302-КГ16-11762 по делу N А33-1439/2015 (ОАО "10 Арсенал Военно-Морского Флота" против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 8 по Красноярскому краю).

17. Органы муниципальных образований имеют право увеличить ставку по земельному налогу в пределах, установленных подпунктом 2 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации без указания в самом нормативном правовом акте экономического основания ее увеличения.

Поводом для обращения граждан в суд с административным иском послужило то, что решением городской Думы муниципального образования город Новороссийск от 22.11.2011 N 154 "О земельном налоге" в отношении земель особо охраняемых территорий налоговая ставка земельного налога была установлена в размере 0,1 процента по отношению к кадастровой стоимости земельного участка, тогда как решением от 26.11.2013 N 351 "О земельном налоге" в отношении указанных земель ставка земельного налога установлена в размере 1,5 процента по отношению к кадастровой стоимости земельного участка.

Таким образом, оспариваемым решением городской Думы муниципального образования город Новороссийск в отношении земель особо охраняемых территорий налоговая ставка земельного налога увеличена одновременно в 15 раз.

По мнению административных истцов, такое увеличение налоговой ставки не соответствует принципам учета фактической способности налогоплательщика к уплате налога, экономического обоснования налога и недопустимости его произвольного установления, а также нарушает их имущественные права.

Однако Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации пришла к выводу, что подпунктом 2 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации закреплено только предельное значение налоговой ставки и, следовательно, запрет на установление налоговой ставки сверх указанного размера. Тем самым такое нормативное регулирование направлено на защиту законных интересов налогоплательщиков, и само по себе единовременное установление налоговой ставки в размере, не превышающем 1,5 процента, нарушением прав административных истцов являться не может.

Также Судебная коллегия отметила, что законодательство Российской Федерации о налогах и сборах обязательного приведения экономического основания увеличения налоговой ставки в самом нормативном правовом акте не требует. При этом в рассматриваемом деле имеется подтверждение экономического обоснования по увеличению размера налоговой ставки земельного налога в отношении земель особо охраняемых территорий и объектов. Налоговая ставка по указанной категории земель была увеличена в связи с низким удельным показателем кадастровой стоимости по сравнению с другими категориями земель и видами разрешенного использования.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 12.01.2017 N 18-КГПР16-175 (граждане против городской Думы муниципального образования город Новороссийск).

18. Изменение кадастровой стоимости земельных участков, произошедшее в текущем налоговом периоде в результате перевода земель из одной категории в другую или изменения вида разрешенного использования земельного участка, может быть учтено только со следующего налогового периода по земельному налогу. Это относится ко всем случаям изменения вида разрешенного использования земельного участка, произошедшего в течение налогового периода, независимо от того, привели данные изменения к улучшению или к ухудшению положения налогоплательщика.

Конституционный Суд Российской Федерации, рассматривая положения статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации, указал, что согласно абзацу первому пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации, который не изменялся с момента принятия Налогового кодекса Российской Федерации, налоговая база по земельному налогу определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. При этом указанные положения не регулировали порядок исчисления налоговой базы при изменении кадастровой стоимости в течение налогового периода. Этот законодательный пробел, как свидетельствовала судебная практика, не исключал возможности учитывать при определении налоговой базы по земельному налогу изменение кадастровой стоимости земельного участка в течение налогового периода, в том числе в случае изменения вида разрешенного

использования данного земельного участка.

При этом в случае уменьшения кадастровой стоимости земельного участка такой расчет мог улучшить положение налогоплательщика, однако возникали ситуации, когда он существенно ухудшал положение налогоплательщика, что приводило к судебным спорам, разрешаемым в том числе на уровне высших судов (например, постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.11.2012 N 7701/12 и определение Верховного Суда Российской Федерации от 21.09.2015 N 304-КГ15-5375).

В целях обеспечения учета интересов всех участников рассматриваемых правоотношений федеральными законами от 04.10.2014 N 284-ФЗ и от 30.11.2016 N 401-ФЗ в статью 391 Налогового кодекса Российской Федерации были внесены изменения, согласно которым изменение кадастровой стоимости действует на будущее время, то есть не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, за исключением случаев, когда имеет место исправление ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости земельного участка, а также когда его кадастровая стоимость была изменена по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда.

Данные выводы содержатся в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 09.02.2017 N 212-О (по жалобе гражданина о проверке конституционности пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации).

19. Срок нахождения в собственности налогоплательщика объекта недвижимого имущества исчисляется с даты регистрации права на него в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним, а не с момента государственной регистрации права собственности налогоплательщика на первоначальный земельный участок, прекративший свое существование в результате раздела.

Налогоплательщиком был получен доход от продажи ряда земельных участков, право собственности на которые было зарегистрировано за ним в 2010 - 2013 годах.

При этом земельные участки образованы путем раздела земельных участков, приобретенных в 2007 - 2010 годах.

Суды, принимая во внимание, что земельные участки, образованные в результате раздела других земельных участков и реализованные административным истцом по договорам купли-продажи в 2013 году, после регистрации на них права собственности находились в его собственности менее трех лет, пришли к выводу, что полученные от их продажи доходы не подлежали освобождению от налогообложения.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 19.12.2016 N 53-КГ16-16 (гражданин против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 17 по Красноярскому краю).

20. В связи с тем, что квартальные (полугодовые) расчеты по налогу на прибыль организаций не входят в перечень документов, приведенный в пункте 3 статьи 76 Налогового кодекса Российской Федерации, нарушение налогоплательщиком сроков их представления не порождает право налогового органа на приостановление операций по счетам в банке.

Налоговым органом в связи с непредставлением обществом квартальных деклараций (расчетов) по налогу на прибыль организаций приняты решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, ссылаясь на пункт 17 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" указала, что из взаимосвязанного толкования указанной нормы и пункта 1 статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации следует разграничение двух самостоятельных документов - налоговой декларации, представляемой по итогам налогового периода, и расчета авансового платежа, представляемого по итогам отчетного периода.

При этом правовая природа документа должна оцениваться с точки зрения того, что в пункте 1 статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации разграничиваются понятия налоговой декларации и иных документов, представляемых обязанными лицами в налоговые органы (в том числе расчета авансового платежа, расчета сбора, расчета сумм налога на доходы физических лиц и др.) вне зависимости от того, как поименован документ в той или иной главе части второй Налогового кодекса Российской Федерации.

В терминологии пункта 1 статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговой декларацией по налогу на прибыль организаций является только документ, подлежащий представлению налогоплательщиком по истечении налогового периода.

Поскольку пункт 3 статьи 76 Налогового кодекса Российской Федерации возможность приостановления операций по счетам в банках связывает с несвоевременным представлением закрытого перечня документов, в том числе налоговых деклараций, соответствующая мера не может быть применена к обязанному лицу в случае нарушения им сроков представления иных документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 27.03.2017 N 305-КГ16-16245 по делу N А40-168230/2015 (ООО "Гериятр-М" против Инспекции Федеральной налоговой службы России N 29 по городу Москве).