



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ19-935

Р Е Ш Е Н И Е ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

19 февраля 2020 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда

Российской Федерации Назаровой А.М.

при секретаре Глазковой А.В.

с участием прокурора Степановой Л.Е.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по административным исковым заявлениям Рыболовецкого колхоза им. В.И. Ленина, акционерного общества «ДАКГОМЗ», акционерного общества «Птицефабрика «Комсомольская», общества с ограниченной ответственностью «Производственно-торговая компания «Пчелы-Свободный», общества с ограниченной ответственностью «Энерго-Импульс+», общества с ограниченной ответственностью «Город 415», общества с ограниченной ответственностью «Николаевская судоремонтная компания» об оспаривании частично письма Федеральной налоговой службы от 28 мая 2019 г. № БС-4-11/10247@,

установил:

Федеральным законом от 3 августа 2018 г. № 300-ФЗ «О внесении изменений в статью 5 части первой и статьи 422 и 427 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», вступившим в силу с 3 августа 2018 г., (далее – Федеральный закон № 300-ФЗ) статья 427 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс) дополнена пунктом 10¹, положениями которого предусматривается применение пониженных тарифов страховых взносов резидентами территории опережающего социально-экономического развития (далее – ТОСЭР) и резидентами свободного порта Владивосток (далее – СПВ) исключительно в отношении выплат физическим лицам, занятым на новых рабочих местах.

Действие этих положений пунктом 4 статьи 3 Федерального закона № 300-ФЗ в отношении резидентов ТОСЭР, расположенных на территории Дальневосточного округа (далее – ДФО), и резидентов СПВ распространено на правоотношения, возникшие с 26 июня 2018 г.

В связи с изменением правового регулирования применения пониженных тарифов страховых взносов резидентами ТОСЭР и СПВ Федеральной налоговой службой (далее – ФНС России) по данным вопросам 28 мая 2019 г. издано письмо № БС-4-11/10247@ (далее – Письмо), адресованное территориальным налоговым органам и плательщикам страховых взносов, согласованное с Министерством финансов Российской Федерации (далее – Минфин России).

На основании анализа положений пункта 2 статьи 5, пункта 4 статьи 5, пункта 10¹ статьи 427 НК РФ, Федерального закона № 300-ФЗ, Федерального закона от 29 декабря 2014 г. № 473-ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 473-ФЗ), Федерального закона от 13 июля 2015 г. № 212-ФЗ «О свободном порте Владивосток» (далее – Федеральный закон № 212-ФЗ) ФНС России пришла к выводу о том, что резидент ТОСЭР или СПВ, в том числе получивший соответствующий статус до 3 августа 2018 г., обязан после вступления в силу Федерального закона № 300-ФЗ, то есть с 3 августа 2018 г., применять пониженные тарифы страховых взносов исключительно в отношении выплат, начисляемых работающим только по трудовым договорам физическим лицам, занятым на новых рабочих местах, созданных для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, указанной в заявке на заключение такого соглашения и предусмотренных впоследствии штатным расписанием резидента ТОСЭР или СПВ (абзац одиннадцатый Письма).

Аналогичного содержания разъяснения приводятся в восемнадцатом абзаце Письма, согласно которым плательщики страховых взносов, получившие статус резидента ТОСЭР в ДФО или резидента СПВ как до, так и после 26 июня 2018 г., с 3 августа 2018 г. применяют пониженные тарифы страховых взносов исключительно в отношении базы для исчисления страховых взносов, определенной в отношении физических лиц, занятых на новых рабочих местах.

Рыболовецкий колхоз имени В.И. Ленина, акционерное общество «ДАКГОМЗ», акционерное общество «Птицефабрика «Комсомольская», общество с ограниченной ответственностью «Производственно-торговая компания «Пчелы-Свободный», общество с ограниченной ответственностью «Энерго-Импульс+», общество с ограниченной ответственностью «Город 415», общество с ограниченной ответственностью «Николаевская судоремонтная компания», получившие статус резидентов ТОСЭР до 26 июня 2018 г., обратились в Верховный Суд Российской Федерации с административными исковыми заявлениями о признании недействующими приведенных положений Письма как акта, содержащего разъяснения законодательства и обладающего нормативными свойствами, указывая на то,

что оспариваемые абзацы акта противоречат действительному смыслу разъясняемых законоположений и воле законодателя, изменяют официально признанный статус административных истцов как плательщиков пониженных ставок страховых взносов со всей налоговой базы, вводя новые, не предусмотренные в законе правила действия закона во времени, налагая на административных истцов несение внезапных и непредвиденных затрат в рамках расходов на осуществление экономической деятельности, чем существенно нарушают их права и законные интересы, связанные со свободным осуществлением ими экономической деятельности, и вступают в противоречие с конституционными принципами правовой определенности, стабильности регулирования, поддержания уважения к государству и справедливости.

В обоснование требований административные истцы сослались на то, что, основываясь на названных разъяснениях Письма, территориальные налоговые органы направили в адрес административных истцов уведомления, в которых указали на неправомерное применение в 2018 году пониженных тарифов страховых взносов со всей налоговой базы, отметив, что пониженные тарифы страховых взносов применяются плательщиками исключительно в отношении базы для исчисления страховых взносов, определенной в отношении физических лиц, занятых на новых рабочих местах.

В судебном заседании представители Рыболовецкого колхоза имени В.И. Ленина – адвокат Кравченко Д.В., Дроздов А.А., Оленева Е.С., акционерного общества «ДАКГОМЗ» – Малашенко Н.Г., Ширяев А.В., акционерного общества «Птицефабрика «Комсомольская» – адвокат Кузнецов П.Е., Грось Д.А., общества с ограниченной ответственностью «Энерго-Импульс+» – Грось Д.А. просили удовлетворить административные искивые заявления.

Представители общества с ограниченной ответственностью «Производственно-торговая компания «Пчелы-Свободный», общества с ограниченной ответственностью «Город 415», общества с ограниченной ответственностью «Николаевская судоремонтная компания» в судебное заседание не явились, направили в суд ходатайства о рассмотрении дела в их отсутствие.

В письменных возражениях на административные искивые заявления административный ответчик ФНС России и заинтересованное лицо Минфин России указали, что Письмо соответствует действительному смыслу разъясняемых им законоположений, содержащиеся в оспариваемых абзацах Письма выводы не выходят за рамки адекватного истолкования (интерпретации) норм НК РФ и приведенных в нем федеральных законов, не влекут изменение правового регулирования соответствующих правоотношений, не устанавливают самостоятельных норм, обязательных к применению, и не нарушают прав административных истцов и неопределенного круга лиц.

В судебном заседании представители ФНС России Матвиенко А.А., Денисаев М.А., Катронова И.Н., Минфина России – Лобова Е.Н., поддержав

изложенные в возражениях правовые позиции, просили отказать в удовлетворении заявленных требований.

Привлеченные к участию в деле в качестве заинтересованных лиц на стороне административных истцов общество с ограниченной ответственностью «РФП Древесные гранулы» и общество с ограниченной ответственностью «Смена», также получившие статус резидентов ТОСЭР до 26 июня 2018 г., в своих письменных ходатайствах поддержали административные исковые заявления.

В судебном заседании представитель общества с ограниченной ответственностью «РФП Древесные гранулы» Сикачев М.Н. просил об их удовлетворении.

Директор общества с ограниченной ответственностью «Смена» направил в суд ходатайство о рассмотрении дела в отсутствие его представителя.

Министерство юстиции Российской Федерации (далее – Минюст России), привлеченное к участию в деле в качестве заинтересованного лица, в письменном отзыве на административные иски указало, что Письмо не соответствует действительному смыслу разъясняемых им положений НК РФ, не являясь нормативным правовым актом, фактически вводит новое правовое регулирование, формулирует предписания общего характера, адресованные неопределенному кругу лиц, рассчитанные на неоднократное применение, и просило рассмотреть дело в отсутствие представителя Министерства.

Выслушав стороны, заинтересованных лиц, проверив оспариваемый акт на наличие нормативных свойств, позволяющих применять его неоднократно в качестве обязательного предписания в отношении неопределенного круга лиц, а также его соответствие действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Степановой Л.Е., полагавшей требования не подлежащими удовлетворению, Верховный Суд Российской Федерации не находит оснований для удовлетворения административных исковых заявлений.

Правовой режим территорий опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации, меры государственной поддержки и порядок осуществления деятельности на таких территориях определены Федеральным законом № 473-ФЗ, согласно пункту 3 статьи 2 которого территорией опережающего социально-экономического развития является часть территории субъекта Российской Федерации, включая закрытое административно-территориальное образование, и (или) акватории водных объектов, на которых в соответствии с решением Правительства Российской Федерации установлен особый правовой режим осуществления предпринимательской и иной деятельности в целях формирования благоприятных условий для привлечения инвестиций, обеспечения ускоренного социально-экономического развития и создания комфортных условий для обеспечения жизнедеятельности населения.

Резидент территории опережающего социально-экономического развития – индивидуальный предприниматель или являющееся коммерческой организацией юридическое лицо, государственная регистрация которых

осуществлена на территории опережающего социально-экономического развития согласно законодательству Российской Федерации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий), которые заключили в соответствии с данным федеральным законом соглашение об осуществлении деятельности на территории опережающего социально-экономического развития (далее – соглашение об осуществлении деятельности) и включены в реестр резидентов территории опережающего социально-экономического развития (далее – реестр резидентов) (пункт 2 статьи 2 Федерального закона № 473-ФЗ).

Порядок и основания приобретения и прекращения статуса резидента ТОСЭР закреплены в статье 13 названного закона.

Индивидуальный предприниматель, юридическое лицо признаются резидентами территории опережающего социально-экономического развития с даты внесения соответствующей записи в реестр резидентов (часть 12 статьи 13 Федерального закона № 473-ФЗ).

Из положений статьи 3 указанного федерального закона следует, что ТОСЭР создается по решению Правительства Российской Федерации на основании предложения уполномоченного федерального органа. Решение Правительства Российской Федерации о создании ТОСЭР принимается в форме постановления, которое предусматривает в том числе описание местоположения границ ТОСЭР.

Федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным на осуществление функций в области создания ТОСЭР на территории Дальневосточного федерального округа в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 28 марта 2015 г. № 287, является Министерство Российской Федерации по развитию Дальнего Востока и Арктики (далее – Минвостокразвития России) (пункт 1), которое заключает соглашение о создании ТОСЭР с соответствующими высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации и исполнительно-распорядительным органом (органами) муниципального образования (муниципальных образований) (часть 5 статьи 3 Федерального закона № 473-ФЗ, подпункт 4.2.19.2 Положения о Министерстве Российской Федерации по развитию Дальнего Востока и Арктики, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2012 г. № 664).

На ТОСЭР в соответствии с Федеральным законом № 473-ФЗ (статья 17) и другими федеральными законами предоставляется особый правовой режим осуществления предпринимательской и иной деятельности, который включает в себя особенности регулирования отдельных отношений, связанных с функционированием ТОСЭР; особенности налогообложения резидентов ТОСЭР, установленные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах; освобождение в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, законодательством субъектов Российской Федерации, нормативными правовыми актами представительных органов

муниципальных образований резидентов территории опережающего социально-экономического развития от уплаты налогов на имущество организаций и земельного налога; иные предусмотренные данным федеральным законом и другими федеральными законами особые условия осуществления деятельности на территории опережающего социально-экономического развития.

В целях реализации положений Федерального закона № 473-ФЗ был принят Федеральный закон от 31 декабря 2014 г. № 519-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 519), которым Федеральный закон от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее – Федеральный закон о страховых взносах) был дополнен статьей 58⁵, установившей для плательщиков страховых взносов, получивших статус резидента ТОСЭР в соответствии с Федеральным законом № 473-ФЗ не позднее чем в течение трех лет со дня создания соответствующей ТОСЭР, применение пониженных тарифов в течение 10 лет со дня получения ими такого статуса начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором он был получен (статья 17).

Этой же нормой было предусмотрено, что выпадающие доходы государственных внебюджетных фондов в связи с применением пониженных тарифов страховых взносов в отношении плательщиков страховых взносов – резидентов ТОСЭР компенсируются за счет межбюджетных трансфертов, предоставляемых из федерального бюджета бюджетам Пенсионного фонда Российской Федерации, Фонда социального страхования Российской Федерации, Федерального фонда обязательного медицинского страхования.

Изложенное свидетельствует о том, что, несмотря на возникновение выпадающих доходов внебюджетных фондов, подлежащих компенсации за счет межбюджетных трансфертов, предоставляемых из федерального бюджета, законодателем для плательщиков ТОСЭР введены указанные преференции.

Федеральным законом от 3 июля 2016 г. № 250-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» (далее – Федеральный закон № 250) Федеральный закон о страховых взносах с 1 января 2017 г. признан утратившим силу (пункт 5 статьи 18), а НК РФ Федеральным законом от 3 июля 2016 г. № 243-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с

передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» дополнен разделом XI, в котором статьей 427 для организаций и индивидуальных предпринимателей, получивших статус резидента ТОСЭР в соответствии с Федеральным законом № 473-ФЗ, установлены пониженные тарифы страховых взносов в совокупном размере 7,6%, а также особенности их применения (пункт 8 статьи 2).

Согласно пункту 10 указанной статьи (в редакции, действовавшей до принятия Федерального закона № 300-ФЗ) пониженные тарифы страховых взносов применялись в отношении резидентов ТОСЭР, получивших такой статус, не позднее чем в течение трех лет со дня создания соответствующей ТОСЭР.

В силу части 2 статьи 14 Федерального закона № 473-ФЗ в течение срока действия соглашения об осуществлении деятельности резидент ТОСЭР обязуется осуществлять деятельность, предусмотренную соглашением об осуществлении деятельности, и осуществить инвестиции, в том числе капитальные вложения, в объеме и в сроки, которые предусмотрены соглашением об осуществлении деятельности.

Из приведенных законоположений следует, что плательщик страховых взносов, получивший статус резидента ТОСЭР и осуществляющий деятельность по реализации инвестиционного проекта и иные виды деятельности, не предусмотренные соглашением об осуществлении деятельности, вправе применять пониженные тарифы страховых взносов начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором им был получен такой статус, к выплатам и иным вознаграждениям, начисляемым физическим лицам, занятым в исполнении упомянутого инвестиционного проекта, поименованного в соглашении об осуществлении деятельности.

Во исполнение поручения Президента Российской Федерации, содержащегося в перечне поручений по итогам рабочей поездки в Дальневосточный федеральный округ 5–8 сентября 2017 г., утвержденном Президентом Российской Федерации 27 сентября 2017 г. № Пр-1968 (подпункт «а» пункта 1), и поручения Правительства Российской Федерации (пункт 4 протокола от 5 мая 2017 г. № ДМ-П16-24пр) в целях обеспечения стабильности условий осуществления резидентами ТОСЭР предпринимательской деятельности и обеспечения конкурентоспособности ТОСЭР, расположенных в Дальневосточном федеральном округе (далее – ДФО), был принят Федеральный закон № 300-ФЗ, вступивший в силу 3 августа 2018 г., которым статья 427 НК РФ дополнена пунктом 10¹, отменяющим трехлетнее ограничение с момента создания ТОСЭР, расположенных на территории ДФО (с 26 июня 2015 г.), для приобретения резидентами ТОСЭР в ДФО права на применение пониженных тарифов с продлением для них до 31 декабря 2025 г. периода, в течение которого резиденты этих территорий, получая соответствующий статус, приобретают и право на применение в течение следующих 10 лет пониженных тарифов страховых взносов.

Пунктом 4 статьи 3 Федерального закона № 300-ФЗ действие положений пункта 10¹ статьи 427 Кодекса в отношении резидентов ТОСЭР в ДФО распространено на правоотношения, возникшие с 26 июня 2018 г.

В соответствии с пунктом 4 статьи 5 Кодекса акты законодательства о налогах и сборах, снижающие тарифы страховых взносов или иным образом улучшающие положение плательщиков страховых взносов, могут иметь обратную силу, если прямо предусматривают это.

Положения пункта 10¹ статьи 427 Кодекса в части снятия ограничения по сроку предоставления права на применение пониженных тарифов страховых взносов для резидентов ТОСЭР в ДФО, как улучшающие положение плательщиков страховых взносов, имеют обратную силу и распространяются на правоотношения, возникшие с 26 июня 2018 г.

Плательщик страховых взносов, получивший статус резидента ТОСЭР в ДФО с 26 июня 2018 г. по 31 декабря 2025 г. (включительно), вправе применять пониженные тарифы страховых взносов в течение десяти лет со дня получения им этого статуса (при соблюдении установленного пунктом 10¹ статьи 427 Кодекса условия о минимальном объеме инвестиций) при том, что до принятия Федерального закона № 300-ФЗ такое право плательщик приобретал только в том случае, если в первые три года от создания ТОСЭР в ДФО получил статус резидента указанной территории.

Также Федеральным законом № 300-ФЗ уточнены условия для применения резидентами ТОСЭР пониженных тарифов страховых взносов, а именно применение резидентами ТОСЭР пониженных тарифов страховых взносов исключительно в отношении выплат физическим лицам, занятым на новых рабочих местах.

В целях пункта 10¹ статьи 427 Кодекса под новым рабочим местом понимается место, впервые создаваемое резидентом ТОСЭР при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, заключенного в соответствии с Федеральным законом № 473-ФЗ. При этом физическим лицом, занятым на новом рабочем месте, признается лицо, которое заключило трудовой договор с резидентом ТОСЭР и трудовые обязанности которого непосредственно связаны с исполнением соглашения об осуществлении деятельности, в том числе с эксплуатацией объектов основных средств, созданных в результате исполнения соглашения об осуществлении деятельности.

В связи с изложенным резидент ТОСЭР вправе применять пониженные тарифы страховых взносов только к выплатам, начисляемым работающим по трудовым договорам физическим лицам, занятым на новых рабочих местах, созданных для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, указанных в заявке на заключение такого соглашения и предусмотренных впоследствии штатным расписанием резидента ТОСЭР.

Из положений статьи 13 Федерального закона № 473-ФЗ, приказа Минвостокразвития России от 2 апреля 2015 г. № 42 «Об утверждении формы заявки на заключение соглашения об осуществлении деятельности на территории опережающего социально-экономического развития, примерной

формы бизнес-плана, критериев и методики оценки заявки и бизнес-плана» следует, что одним из критериев, по которым управляющая компания оценивает заявку на заключение соглашения об осуществлении деятельности лица, намеревающегося приобрести статус резидента ТОСЭР, как до, так и после вступления в силу Федерального закона № 300-ФЗ, является количество создаваемых рабочих мест, связанных с реализацией проекта, предусмотренного бизнес-планом, с целью увеличения объема производства товаров (работ, услуг), а также создания новых производств, объектов инфраструктуры ТОСЭР. Если реализация проекта, предусмотренного бизнес-планом, не предполагает создания новых рабочих мест, бизнес-плану баллы не присваиваются и соответственно в отношении такого бизнес-плана может быть принято решение об отказе в заключении соглашения об осуществлении деятельности.

При изложенных обстоятельствах в отношении плательщиков страховых взносов, ставших резидентами ТОСЭР до вступления в силу Федерального закона № 300-ФЗ, внесенные этим федеральным законом изменения в Кодекс не привели к ухудшению их положения, учитывая, что для исполнения соглашений об осуществлении деятельности резидентами ТОСЭР должны создаваться новые рабочие места. Перечень новых рабочих мест, создаваемых для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, является неотъемлемой частью заявки на заключение соглашения об осуществлении деятельности на ТОСЭР и соглашения об осуществлении деятельности на ТОСЭР.

Вместе с тем решение о том, какие рабочие места необходимо отнести к новым рабочим местам с соответствующей квалификацией, созданным для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, и будут ли к ним относиться рабочие места, обслуживающие основное производство, должно приниматься заявителем. При этом на этапе заключения соглашения об осуществлении деятельности уполномоченным органом должна производиться оценка целесообразности создания требуемого заявителем количества рабочих мест и его согласование.

Федеральный закон № 300-ФЗ вступил в силу со дня его официального опубликования, то есть с 3 августа 2018 г. (пункт 1 статьи 3).

Следовательно, все резиденты ТОСЭР обязаны применять пониженные тарифы страховых взносов исключительно в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых на новых рабочих местах, созданных резидентом ТОСЭР при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, со дня вступления в силу названного закона, то есть с 3 августа 2018 г.

Указание в Письме на применение с 3 августа 2018 г. новых положений к лицам, получившим статус резидента ТОСЭР как до, так и после 26 июня 2018 г., не противоречит положениям пункта 10¹ статьи 427 НК РФ и Федеральному закону № 300-ФЗ, не влечет изменение правового регулирования соответствующих правоотношений, не устанавливает самостоятельных норм,

обязательных к применению, и не нарушает права и законные интересы административных истцов и неопределенного круга лиц.

Как неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации, по смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации, рассматриваемой во взаимосвязи с положениями ее статей 1 (часть 1), 19 (части 1 и 2) и 55 (часть 3), федеральный законодатель при осуществлении налогового регулирования и установлении общих принципов налогообложения и сборов связан требованиями обеспечения конституционных принципов равенства, справедливости и соразмерности в сфере налоговых отношений и вместе с тем располагает достаточной свободой усмотрения при установлении конкретных налогов: он самостоятельно определяет параметры основных элементов налога, в том числе состав налогоплательщиков и объекты налогообложения, стоимостные и (или) количественные показатели, необходимые для определения налоговой базы, порядок исчисления налога, а также основания и порядок освобождения от налогообложения (определение Конституционного Суда Российской Федерации от 25 октября 2018 г. № 2525-О).

Резиденты ТОСЭР кроме пониженных тарифов имеют ряд иных льгот, связанных с ведением деятельности при исполнении соглашений об осуществлении деятельности на территории ТОСЭР.

Помимо их права на применение льготного налогообложения по налогу на прибыль организаций, налогу на имущество организаций, земельному налогу, права пользоваться пониженными тарифами при уплате страховых взносов и ускоренным порядком возмещения НДС по отношению к данным субъектам правоотношений действует режим свободной таможенной зоны, применяется упрощенный порядок осуществления государственного и муниципального контроля и другие преференции.

Для резидентов ТОСЭР оказывается поддержка со стороны государства, требующая значительных вложений бюджетных средств в строительство инфраструктуры, компенсации коммунальных тарифов, приоритетного подключения к объектам действующей и вновь созданной инфраструктуры, сокращения сроков получения разрешительной документации. Частью 1 статьи 4 Федерального закона № 473-ФЗ закреплено, что финансовое обеспечение на размещение объектов инфраструктуры ТОСЭР осуществляется за счет средств федерального бюджета, бюджета субъекта Российской Федерации и местных бюджетов, а также внебюджетных источников финансирования.

При этом в случае утраты статуса резидента суммы полученных льгот по налогам, сборам, страховым взносам, а также иных преференций, полученных в период, когда такой налогоплательщик числился резидентом, но не выполнял условия соглашения об осуществлении деятельности, заключенного с Минвостокразвития (по созданию дополнительных рабочих мест, инвестициям в экономику региона), бюджетной системе Российской Федерации не компенсируются.

Применение пониженных тарифов страховых взносов в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых при осуществлении деятельности резидентом ТОСЭР, не связанной с реализацией упомянутого соглашения, не соответствует цели создания ТОСЭР и не способствует экономической эффективности развития такой территории.

Учитывая изложенное, а также положения пункта 1 статьи 420 НК РФ, если плательщик страховых взносов имеет статус резидента ТОСЭР, то он вправе применять пониженные тарифы страховых взносов к выплатам и иным вознаграждениям, начисляемым в рамках трудовых отношений физическим лицам, занятым в видах экономической деятельности, осуществляемых резидентом в результате реализации инвестиционного проекта и поименованных в соглашении об осуществлении деятельности на ТОСЭР.

Письмо издано в полном соответствии с положениями НК РФ в редакции Федерального закона № 300-ФЗ, которые предусматривают условия для применения резидентами ТОСЭР пониженных тарифов страховых взносов, заключающиеся в том, что с 3 августа 2018 г. все резиденты ТОСЭР вправе применять пониженные тарифы страховых взносов исключительно в отношении выплат физическим лицам, занятым на новых рабочих местах.

Доводы административных истцов о применении пониженных тарифов страховых взносов ко всем рабочим местам организации, в том числе к тем, которые не имеют связи с заключаемыми резидентами ТОСЭР соглашениями, являются ошибочными, основанными на неправильном толковании норм материального права, приводят к неравенству между резидентами ТОСЭР в силу разнообразия проектов, которые могут предполагать как начало новой деятельности, так и модернизацию уже работающего производства. Резиденты, реализующие новый проект и не ведущие до заключения соглашения деятельность, окажутся в неравном (худшем) положении с резидентами, уже осуществляющими деятельность и получающими льготы по производству, не связанному с вновь реализуемым проектом.

При изложенных обстоятельствах суд считает обоснованной правовую позицию ФНС России и Минфина России о том, что применение пониженных тарифов страховых взносов в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых в рамках деятельности административных истцов, не связанной с реализацией соглашений, лишает налоговую льготу целевой направленности, заложенной в законе о развитии экономики Дальнего Востока.

В соответствии с Положением о Федеральной налоговой службе, утверждённым постановлением Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 (далее – Положение № 506), ФНС России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за

правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей (пункт 1), находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации, бесплатно информирует (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов о действующих налогах, сборах и страховых взносах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов, сборов и страховых взносов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также предоставляет формы налоговой отчетности и разъясняет порядок их заполнения (подпункт 5.6), осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои территориальные органы во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления, общественными объединениями и иными организациями (пункт 4).

В силу подпункта 6.4 пункта 6 Положения № 506 целью реализации полномочий в установленной сфере деятельности ФНС России имеет право осуществлять контроль за деятельностью своих территориальных органов и подведомственных организаций.

Формы контроля, осуществляемого ФНС России в отношении территориальных органов, в названных положениях не конкретизированы и могут выражаться в том числе в виде доведения до территориальных органов писем, в которых рассматриваются отдельные вопросы организации работы.

ФНС России, действуя в пределах своей компетенции и реализуя возложенные на нее функции и задачи, в целях оптимизации взаимодействия своих территориальных органов довела до территориальных органов для использования в работе Письмо.

Принимая во внимание то, что Письмо соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, прав, свобод и законных интересов административных истцов не нарушает, в соответствии с пунктом 2 части 5 статьи 217¹ Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации в удовлетворении заявленного требования следует отказать.

Руководствуясь статьями 175–180, 217¹ Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

в удовлетворении административных исковых заявлений Рыболовецкого колхоза им. В.И. Ленина, акционерного общества «ДАКГОМЗ», акционерного общества «Птицефабрика «Комсомольская», общества с ограниченной ответственностью «Производственно-торговая компания «Пчелы-Свободный», общества с ограниченной ответственностью «Энерго-Импульс+», общества с ограниченной ответственностью «Город 415», общества с ограниченной

ответственностью «Николаевская судоремонтная компания» об оспаривании частично письма Федеральной налоговой службы от 28 мая 2019 г. № БС-4-11/10247@ отказать.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение месяца со дня его принятия в окончательной форме.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации



А.М. Назарова