

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС24-15059

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А40-121153/2023

Резолютивная часть определения объявлена 13 ноября 2024 г.  
Полный текст определения изготовлен 18 ноября 2024 г.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда  
Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Якимова А.А.,  
судей Завьяловой Т.В., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «С.П.ГЕЛПИК» на решение Арбитражного суда города Москвы от 10 августа 2023 г., постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 31 октября 2023 г. постановление Арбитражного суда Московского округа от 20 мая 2024 г. по делу № А40-121153/2023

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «С.П.ГЕЛПИК» о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве от 03 февраля 2023 г. № 1402, № 1405, № 1406.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «С.П.ГЕЛПИК» – Абдурахманов В.С., Габитов И.И.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве – Денисаев М.А., Изотов А.В., Куракина Л.А., Макаров Д.Р.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

обществом с ограниченной ответственностью «С.П.ГЕЛПИК» (далее – общество, заявитель) представлены в Инспекцию Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве (далее – инспекция, налоговый орган) уточненные расчеты по страховым взносам за 3, 6, 9 месяцев 2022 года с применением пониженных тарифов на основании подпункта 8 пункта 2 статьи 427 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, НК РФ, Кодекс).

По результатам камеральных налоговых проверок указанных расчетов инспекцией приняты оспариваемые решения, согласно которым обществу доначислены страховые взносы за указанные периоды в сумме 20 183 100,62 рублей, 18 193 100,87 рублей, 9 253 994,89 рублей соответственно. Основанием для доначисления названных сумм послужил установленный инспекцией факт занижения базы по страховым взносам в проверяемых периодах в связи с неправомерным применением пониженных тарифов.

Решениями Управления Федеральной налоговой службы по г. Москве от 13 апреля 2023 г. № 21-10/042113@, № 21-10/042114@, № 21-10/042115@ апелляционные жалобы заявителя оставлены без удовлетворения.

Не согласившись с результатами налоговых проверок и считая, что решения налогового органа не соответствуют законодательству, нарушают

права и законные интересы плательщика, общество обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 10 августа 2023 г. в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 31 октября 2023 г. решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 20 мая 2024 г. принятые по делу судебные акты оставил без изменения.

Общество обратилось в Судебную коллегию по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационной жалобой, ставя вопрос об отмене принятых по делу судебных актов в связи с существенными нарушениями норм материального и процессуального права.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 11 октября 2024 г. кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 29114 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации находит, что состоявшиеся по делу судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 419 Налогового кодекса плательщиками страховых взносов признаются лица, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, в том числе организации, индивидуальные предприниматели, физические лица, не являющиеся

индивидуальными предпринимателями, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам.

Пунктом 1 статьи 427 Налогового кодекса установлены пониженные тарифы страховых взносов для плательщиков, поименованных в подпункте 1 пункта 1 статьи 419 НК РФ.

Так, в соответствии с подпунктом 8 пункта 2 статьи 427 Налогового кодекса для плательщиков, указанных в подпункте 18 пункта 1 настоящей статьи, в течение 2021 и 2022 годов устанавливаются следующие предельные величины базы для исчисления страховых взносов: на обязательное пенсионное страхование – 6,0 процента; на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством – 1,5 процента; на обязательное медицинское страхование – 0,1 процента.

Федеральным законом от 14 июля 2022г. № 323-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 323-ФЗ) в подпункт 18 пункта 1 статьи 427 Налогового кодекса внесены изменения, согласно которым пониженные тарифы применяются для российских организаций, которые включены в реестр организаций, осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности, формирование и ведение которого осуществляются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере промышленного и оборонно-промышленного комплексов.

Согласно пункту 14 статьи 427 Налогового кодекса в новой редакции пониженные тарифы страховых взносов применяются при условии, что по итогам отчетного (расчетного) периода в сумме всех доходов организации, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса, не менее 70 процентов составляют доходы,

поименованные в указанном пункте, перечень которых является исчерпывающим.

Таким образом, с учетом изменений, внесенных Законом № 323-ФЗ, для реализации права на применение пониженных тарифов страховых взносов налогоплательщик должен являться лицом, включенным в Реестр организаций, осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности (далее – реестр), и доля доходов от деятельности в сфере радиоэлектронной промышленности должна быть не менее 70 процентов.

Статьей 4 Закона № 323-ФЗ определены переходные положения и порядок вступления в силу внесенных в Кодекс изменений.

Пунктом 6 статьи 4 данного Закона установлено, что действие положений статьи 427 Налогового кодекса (в редакции настоящего Федерального закона) распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2022 г.

Порядок формирования и ведения реестра организаций, осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности, в том числе основания для включения организаций в указанный реестр и исключения из него, требования к организациям для целей включения в указанный реестр, устанавливается Правительством Российской Федерации (пункт 1<sup>16</sup> статьи 284 НК РФ).

Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 июля 2022 г. № 1321 утверждены Правила формирования и ведения реестра организаций, осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности, действующие с 1 августа 2022 г.

Судами установлено, что общество является российской организацией, осуществляющей деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности, и включено в соответствующий реестр 28 сентября 2022 г., что следует из письма Министерства промышленности и торговли Российской Федерации.

Заявитель реализует услуги (работы) по производству электронной (радиоэлектронной) продукции и (или) по производству электронной

компонентной базы (электронных модулей), а также производит ремонт и техническое обслуживание данной продукции. В частности, общество обеспечивает разработку и производство отечественного медицинского оборудования: рентгеноскопических аппаратов, оборудования рентгенологического и магнитно-резонансного направления, программного обеспечения для обеспечения работы оборудования. Имеет собственную производственную и научную базу; доля дохода от реализации вышеназванной продукции, а также работ и услуг по ее обслуживанию значительно превышает 70 процентов (составляет свыше 90 процентов) в общей сумме доходов.

Полагая, что с учетом факта включения в реестр все условия для применения пониженных тарифов по страховым взносам с 1 января 2022 г. соблюдены, заявитель представил соответствующие уточненные расчеты за 3, 6, 9 месяцев 2022 года, уменьшив сумму подлежащих к уплате страховых взносов.

Отказывая в удовлетворении заявленных обществом требований и признавая факт занижения плательщиком базы по страховым взносам за рассматриваемые периоды 2022 года, суды трех инстанций пришли к выводу о том, что общество вправе применять пониженные тарифы страховых взносов, предусмотренные подпунктом 8 пункта 2 статьи 427 Налогового кодекса, только с 01 сентября 2022 года, то есть с месяца включения общества в реестр, при условии выполнения требований, содержащихся в пункте 14 статьи 427 НК РФ, а потому применение обществом пониженных тарифов с 01 января 2022 г. было признано судами неправомерным.

Между тем судами не учтено следующее.

В соответствии с положениями подпункта 3 пункта 1 статьи 21, пункта 1 статьи 56 Налогового кодекса допускается установление льгот по налогам и сборам – предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов преимуществ по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не

уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере, и гарантируется право налогоплательщиков использовать налоговые льготы при наличии оснований.

По смыслу данных норм Кодекса налоговые льготы выступают формой имущественной поддержки отдельных категорий субъектов экономического оборота (государственной помощи) и признаются оправданным исключением из принципа всеобщности и равенства налогообложения в той мере, в какой это позволяет налогоплательщику эффективно распорядиться оставшимися после налогообложения финансовыми ресурсами и одновременно обеспечить удовлетворение лежащего в основе предоставления льготы публичного интереса, связанного со стимулированием деятельности отдельных отраслей экономики, улучшением социально-экономического положения территорий и т.п.

В связи с этим законодательно установленный круг адресатов налоговых льгот в широком понимании – как в форме освобождения от уплаты налога отдельных категорий плательщиков, так и в форме установления пониженных ставок налога или возможности уменьшения налогооблагаемой базы, – не может быть произвольным и согласно пункту 3 статьи 3 Налогового кодекса должен иметь под собой экономическое основание.

При предоставлении налоговых льгот должен быть обеспечен равный подход – условия применения льгот должны толковаться и применяться таким образом, чтобы дифференциация прав налогоплательщиков осуществлялась по объективным и разумным критериям, отвечающим цели соответствующих законоположений (определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 21 декабря 2022г. № 305-ЭС22-17644, от 27 апреля 2022 г. № 305-ЭС21-24673, от 24 ноября 2021 г. № 310-ЭС21-11695, от 28 сентября 2021 г. № 308-ЭС21-6663 и др.).

Обеспечение равного доступа к государственной поддержке, предоставляемой в том числе в виде налоговых льгот (пониженных тарифов

страховых взносов) в ситуации, когда соответствующим законодательным положениям придается обратная сила, предполагает, что возможность реализации соответствующего права должна быть предоставлена лицам, которые объективно отвечают установленным критериям для применения льготы с учетом ретроспективного возникновения права на ее применение.

Придание обратной силы тем или иным законам, если это прямо не запрещено или не предусмотрено Конституцией Российской Федерации, – вопрос, относящийся к исключительной компетенции законодателя.

В спорной правовой ситуации законодателем не предусмотрено исключений относительно вопроса начала действия редакции статьи 427 НК РФ.

Внесенные в Налоговый кодекс изменения в условия предоставления льготы по страховым взносам и придание названным нормам Кодекса обратной силы свидетельствуют о намерении законодателя ввести переходные положения, позволяющие налогоплательщикам, отвечающим условиям применения пониженного тарифа, быть включенными в реестр организаций, осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности, в течение 2022 года и иметь право на применение пониженного тарифа страховых взносов с 1 января 2022 г.

Таким образом, внесение в соответствии с Законом № 323-ФЗ изменений в Налоговый кодекс свидетельствует о дополнительном стимулировании развития отрасли, повышении ее конкурентоспособности, что позволяет российским радиоэлектронным предприятиям из специального реестра платить пониженные ставки по страховым взносам и налогу на прибыль организаций. Распространяя действие статьи 427 НК РФ на начало 2022 года, законодатель тем самым улучшил положение плательщиков, предоставив им возможность применения льготы вне зависимости от момента включения общества в течение 2022 года в реестр организацией, осуществляющей деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности.

Следовательно, факт включения общества в реестр 28 сентября 2022 г. не имеет определяющего значения для получения права на льготу с начала налогового периода 2022 года, поскольку такое право закреплено в соответствующих положениях Закона.

Напротив, примененный налоговым органом и судами подход не только не отвечает целям введения рассматриваемой льготы, но и делает невозможным ее применение с начала 2022 года, приводит к установлению произвольных различий в условиях налогообложения для плательщиков, принадлежащих к одной категории - осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности.

Принимая во внимание изложенное, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что оспариваемые судебные акты арбитражных судов трех инстанций подлежат отмене на основании части 1 статьи 291<sup>11</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а заявление общества подлежит удовлетворению.

Руководствуясь статьями 176, 291<sup>11</sup> - 291<sup>15</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

решение Арбитражного суда города Москвы от 10 августа 2023 г., постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 31 октября 2023 г. постановление Арбитражного суда Московского округа от 20 мая 2024 г. по делу № А40-121153/2023 отменить.

Заявление общества с ограниченной ответственностью «С.П.ГЕЛПИК» удовлетворить.

Признать недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве от 03 февраля 2023 г. № 1402, № 1405, № 1406.

Председательствующий судья

А.А. Якимов

Судьи

Т.В. Завьялова

Д.В. Тютин