

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 310-ЭС24-23706

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

10 марта 2025 г.

Судья Верховного Суда Российской Федерации Завьялова Т.В., изучив по материалам истребованного дела кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Стар Транс» (далее – общество, налогоплательщик, заявитель) на решение Арбитражного суда Брянской области от 27 марта 2024 г., постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 июля 2024 г. и постановление Арбитражного суда Центрального округа от 3 декабря 2024 г. по делу № А09-12215/2023

по заявлению общества о признании недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Брянской области (далее – управление, налоговый орган) от 31 августа 2023 г. № 2480 о привлечении общества к ответственности по пункту 2 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, НК РФ) и к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному федеральному округу (далее – МИ ФНС России по Центральному федеральному округу) о признании недействительным решения б/н, принятого по итогам рассмотрения апелляционной жалобы общества,

**установила:**

общество осуществляет деятельность, соответствующую коду ОКВЭД 49.4 «Деятельность автомобильного грузового транспорта и услуги по перевозкам», применяя специальный режим налогообложения в виде упрощенной системы налогообложения (далее – УСН) с объектом «доходы» (ставка налога 6%).

В период с 24 февраля 2022 г. по 25 апреля 2022 г. общество на принадлежащих ему транспортных средствах совершало перевозку грузов в международном сообщении через территорию Украины.

Впоследствии принадлежащие заявителю транспортные средства были задержаны (изъяты) на территории Украины, в связи с чем общество обратилось в Следственный комитет Российской Федерации с соответствующим заявлением. В июне 2022 года указанные транспортные средства были сняты с регистрационного учета.

В рамках государственной программы Российской Федерации «Развитие транспортной системы» в целях компенсации ущерба, понесенного российскими международными автомобильными перевозчиками, у которых были незаконно изъяты (похищены) транспортные средства или транспортные средства с грузом на территориях недружественных иностранных государств при осуществлении международных автомобильных перевозок, Правительством Российской Федерации на основании постановления от 25 октября 2022 г. № 1897 утверждены Правила предоставления в 2022 году субсидий из федерального бюджета (далее – Правила).

Согласно положениям названного нормативного акта субсидии предоставляются в пределах лимитов бюджетных обязательств, доведенных до Министерства транспорта Российской Федерации как получателя средств федерального бюджета на основании соглашений, заключенных с российскими международными автомобильными перевозчиками, в размере причиненного ущерба.

Между Министерством транспорта Российской Федерации и обществом было заключено соглашение от 20 декабря 2022 г. № 103-11-2022-041, по

условиям которого обществу из федерального бюджета в целях компенсации причиненного ущерба предоставлена субсидия в размере 34 216 812 рублей, рассчитанная исходя из стоимости похищенного транспорта и перевозимого груза.

Указанные денежные средства были перечислены на счет общества в декабре 2022 года и использованы им на цели, предусмотренные соглашением.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 5 по Брянской области проведена камеральная налоговая проверка представленной обществом налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН за 2022 год, в которой сумма налога, исчисленная налогоплательщиком по ставке 6% и подлежащая уплате, составила 6 663 841 рублей (с учетом уменьшения на сумму страховых взносов – 1 380 024 рублей).

По результатам указанной проверки налоговым органом вынесено решение от 31 августа 2023 г. № 2480 о привлечении общества к ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде штрафа в размере 42 028 рублей. Также заявителю доначислен налог по УСН в сумме 3 362 250 рублей.

Основанием для доначисления указанных сумм послужил вывод налогового органа о занижении обществом налогооблагаемой базы в результате невключения в состав доходов денежных средств в размере 34 216 812 рублей, полученных в виде субсидии из федерального бюджета в целях компенсации ущерба, причиненного вследствие незаконного изъятия транспортных средств и грузов на территориях недружественных иностранных государств.

Решением МИ ФНС России по Центральному федеральному округу от 15 декабря 2023 г. решение управления оставлено без изменения.

Несогласие общества с названными решениями налоговых органов послужило основанием для обращения в арбитражный суд с настоящими требованиями.

Решением Арбитражного суда Брянской области от 27 марта 2024 г. в удовлетворении заявленного обществом требования о признании недействительным решения управления от 31 августа 2023 г. № 2480 отказано. В части заявления о признании недействительным решения МИ ФНС России по Центральному федеральному округу производство по делу прекращено на основании пункта 1 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 июля 2024 г. решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Центрального округа постановлением от 3 декабря 2024 г. принятые по делу судебные акты оставил без изменения.

Отказывая в удовлетворении заявленного обществом требования, суды исходили из того, что размер предоставляемой налогоплательщику субсидии напрямую зависит от стоимости незаконно изъятых транспортных средств, используемых в предпринимательской деятельности. Указанная субсидия по своему экономическому содержанию предоставлена обществу в целях возмещения недополученных доходов от деятельности, что в контексте положений статей 38, 41 НК РФ приносит экономическую выгоду и является доходом. При этом суды учли, что размер ущерба определен исходя из рыночной стоимости незаконно изъятых транспортных средств.

По мнению судов в перечне доходов, не учитываемых при определении объекта обложения по УСН, установленном в статье 251 Налогового кодекса, субсидии на возмещение затрат в целях компенсации ущерба прямо не поименованы, а потому полученная субсидия учитывается в составе доходов при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, в общеустановленном порядке.

Кроме того суды отметили, что налогоплательщики в силу специфики налоговых правоотношений самостоятельно определяют свой налоговый статус в соответствии с избираемым ими налоговым режимом и несут соответствующие риски при исчислении соответствующих налогов.

Не согласившись с судебными актами, принятыми по настоящему делу, заявитель обратился в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационной жалобой, в которой просит их отменить, как принятые с существенными нарушениями норм материального и процессуального права.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291<sup>11</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При изучении доводов жалобы по материалам дела, истребованного из Арбитражного суда Брянской области, установлены основания для передачи кассационной жалобы с делом для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Не соглашаясь с принятыми по делу судебными актами, общество приводит следующее обоснование своей позиции.

Предоставление указанных субсидий было направлено на компенсацию российским юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям стоимости изъятых на территории Украины в 2022 году транспортных средств (тягачи, прицепы и полуприцепы) с грузом и без. Правилами определялись цели предоставления субсидий, основные этапы, порядок отбора перевозчиков для предоставления субсидий и распределения этапов их представления между Министерством транспорта Российской Федерации и ФБУ «Росавтотранс». Правилами также установлены требования к участникам отбора, основания для

отклонения заявки, перечень документов, предоставляемых победителями отбора для получения субсидии.

Таким образом, рассматриваемые субсидии имеют целевой характер, и налогоплательщик обязан направить денежные средства на возмещение названных в соглашении расходов.

Пунктом 14 статьи 250 Налогового кодекса установлено, что внереализационными доходами признаются, в частности, доходы в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности (в том числе в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств. В отношении бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства Российской Федерации.

Налогоплательщики, получившие имущество (в том числе денежные средства), работы, услуги в рамках благотворительной деятельности, целевые поступления или целевое финансирование, по окончании налогового периода представляют в налоговые органы по месту своего учета отчет о целевом использовании полученных средств в составе налоговой декларации по налогу.

Заявитель кассационной жалобы полагает, что законодателем установлена ситуация, при которой целевые поступления могут быть включены в состав доходов, а именно: их нецелевое использование. В спорной ситуации целевое использование выделенной налогоплательщику субсидии не опровергается, а потому полученная обществом сумма субсидии не подлежит включению в состав внереализационных доходов.

Согласно пункту 1 статьи 41 Налогового кодекса доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» настоящего Кодекса.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Для российских организаций, не являющихся участниками консолидированной группы налогоплательщиков, прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса (статья 247 Налогового кодекса).

Определение дохода в бухгалтерском учете дано в пункте 2 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденном Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 32н, в соответствии с которым доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Опираясь на названные нормы права, общество указывает, что у него в результате реализации соглашения не произошло увеличение экономических активов, поскольку полученная компенсация использовалась для приобретения транспортных средств взамен похищенных, то есть для восстановления имущества заявителя.

Общество ссылается при этом на письмо Министерства финансов Российской Федерации от 29 декабря 2021 г. № 03-04-06/107348, согласно которому сумма компенсации реального ущерба, причиненного имуществу физического лица, не является доходом для целей исчисления НДФЛ. Данный подход, по мнению налогоплательщика, необходимо распространить и на спорную ситуацию.

Таким образом, общество полагает, что поскольку изъятие транспортных средств произошло помимо его воли, то такое изъятие не должно иметь для него отрицательные налоговые последствия в виде уплаты налога с сумм полученной субсидии.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1<sup>1</sup> статьи 346<sup>15</sup> Налогового кодекса при определении объекта налогообложения не учитываются доходы, указанные в статье 251 настоящего Кодекса.

Подпунктом 14 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса предусмотрено, что при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде субсидий на возмещение расходов, указанных в статье 270 Налогового кодекса (за исключением расходов, указанных в пункте 5 статьи 270 Налогового кодекса).

Отказ в удовлетворении требований общества мотивирован судами, в том числе тем, что субсидии, полученные в связи с изъятием транспортных средств на территории недружественного государства, прямо не поименованы в статье 251 Налогового кодекса, а перечень доходов, не учитываемых при определении объекта налогообложения, установленный в статье 251 НК РФ, является закрытым.

Такая же позиция высказана в письмах Министерства финансов Российской Федерации от 1 ноября 2021 г. № 03-01-10/88325, от 3 ноября 2023 г. № 03-07-11/105095.

Вместе с тем налогоплательщик отмечает, что имеется иной подход, выраженный в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23 июня 2009 г. № 2019/09, согласно которому принудительное отчуждение имущества для государственных нужд может быть произведено только при условии предварительного и равноценного возмещения.

В рассматриваемом деле имело место прекращение права владения и пользования земельным участком при его изъятии, а также лишение общества права собственности на иное имущество, расположенное на данном участке. Средства, полученные обществом в виде компенсации указанных убытков, были признаны не подлежащими включению в налоговую базу при исчислении налога на прибыль, поскольку взимание с такого собственника налога с суммы возмещения, как отметил Президиум ВАС РФ, нарушало бы принцип полного возмещения, определенный законодателем для таких случаев.

Данный правовой подход закреплен в письмах Минфина России от 25 ноября 2024 г. № 03-11-11/117947, от 18 октября 2022 г. № 03-11-06/2/100783, от 12 октября 2022 г. № 03-11-06/2/98495 и др. и подтверждается сложившейся судебной арбитражной практикой (судебные акты по делам №№ А50-688/2022, А50-1170/2023, А32-34614/2016, А12-1420/2014, А07-22457/11 и др).

Заявитель полагает, что получение им компенсации в связи с изъятием транспортных средств на территории недружественного государства в полной мере отвечает логике указанной правоприменительной практики, поскольку незаконное изъятие произошло помимо воли собственника имущества вследствие противоправных действий недружественного иностранного государства.

Изложенные заявителем доводы заслуживают внимания, в этой связи кассационная жалоба вместе с делом подлежит передаче для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 2911, 2916 и 291<sup>9</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судья Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

передать кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Стар Транс» с делом для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Судья Верховного Суда  
Российской Федерации

Т.В. Завьялова