Доклад

Начальника правового отдела

Управления ФНС России по Московской области

*«Судебная практика рассмотрения налоговых споров*

*в Московской области»*

Добрый день.

Уважаемые участники публичных слушаний.

Федеральная налоговая служба уделяет значительное внимание изучению и систематизации правовых позиций по налоговым вопросам, и эта работа в основном осуществляется в результате анализа складывающейся судебной практики, как в отдельных регионах, так и в целом по России.

Значение данного направления работы для деятельности Федеральной налоговой службы очень велико, поскольку именно единообразный подход к спорным правовым ситуациям свидетельствует в целом о качестве работы налоговых органов.

**Слайд 2**

В этом контексте результаты судебно-правовой работы Управления и территориальных налоговых органов Московской области подтверждают стабильно высокий уровень и высокое качество выполнения возложенных на юристов обязанностей.

По итогам I полугодия 2021 года судами рассмотрено 203 судебных спора по последней инстанции.

Из них 151 дело рассмотрено полностью в пользу инспекций, а в пользу налогоплательщиков 33 дела, остальные споры рассмотрены частично.

Как видим, в пользу налоговых органов рассматривается почти в 5 раз больше судебных дел, чем полностью в пользу налогоплательщиков.

При этом соотношение суммы рассмотренных требований в пользу налоговых органов еще больше. Так, из 4 млрд. 099 млн. руб. общей оспоренной суммы, 3 млрд. 887 млн. рассмотрены в нашу пользу.

То есть в пользу налогоплательщиков рассмотрено около 5 процентов от общей суммы требований.

В апелляционном суде было рассмотрено 63 дела, в кассации – 40 споров.

За аналогичный период 2020 года судами по последней инстанции рассмотрено 169 судебных споров с участием налоговых органов на общую сумму 1 млрд. 350 млн. руб.

Наблюдает тенденция к увеличению количества судебных споров. В прошлом году их было в 2 раза меньше чем в этом, да и сумма рассмотренных требований в этом году увеличилась почти в 3 раза.

По нашему мнению на таких показателях сказались последствия распространения коронавирусной инфекции, которые оказывали свое влияние начиная с I квартала 2020 года. Уже с конца прошлого года наблюдается рост активности налогоплательщиков по обращению в суд.

**Слайд 3**

Особое место среди судебных споров с участием налоговых органов составляют дела по оспариванию результатов контрольных мероприятий (решений по итогам налоговых проверок).

С начала года рассмотрено 44 таких дела, и в 80 процентах случаев (34 шт.) решения инспекций были оставлены в силе.

Общая сумма доначислений, обжалуемая налогоплательщиками, по данной категории споров составила 3 млрд. 378 млн. руб. Доначисления в размере 3 млрд. 226 млн. руб. признаны законными и обоснованными, а это более 99 процентов от общей суммы доначислений.

**Слайд 4**

Территориальными налоговыми органами с успехом продолжают применяться положения закрепленные в статье 54.1 НК РФ.

Все судебные споры в Московской области, связанные с оспариванием решений, вынесенных по данной статье, рассматриваются судами в пользу налоговых органов полностью, либо частично.

В настоящее время в производстве находится 28 таких судебных дел на сумму 4 млрд. 616 млн. руб.

Отдельные производства уже завершены решениями суда.

**Слайд 5**

По делу А41-83291/19 налогоплательщик уже успел дойти и до Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ. Но ООО «Орехово-Зуевская УК ЖКХ» было отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения коллегией.

Судами было установлено, что налогоплательщиком был заключен договор на выполнение работ по комплексному техническому и аварийно-техническому обслуживанию, а также ремонту лифтов и систем диспетчерского контроля в многоквартирных домах.

Спорный контрагент уже фигурировал в выездных проверках, проведенных в отношении других организаций, поэтому налоговому органу было за что зацепиться.

У Инспекции сразу вызвало подозрения то, что налогоплательщик ранее напрямую работал с ремонтными организациями и заключал договоры именно с ними. Потом в оборот был введен сомнительный посредник, а цены на оказываемые услуги возросли более чем в 3 раза. И это несмотря на отсутствие в штате контрагента сотрудников, обладающих необходимой квалификацией для выполнения услуг.

В ходе проведения проверки была установлена полная подконтрольность проверяемого налогоплательщика и «лишнего» контрагента. Денежные средства от контрагента частично переводились реальным исполнителям услуг, которые и ранее выполняли работы для налогоплательщика напрямую, а оставшаяся часть «обналичивалась» через фирмы-«однодневки».

Кроме того, контрагент применял Упрощенную систему налогообложения и не являлся плательщиком НДС в бюджет.

Таким образом, суд пришел к выводу, что заключение договора не было обусловлено разумными экономическими причинами и целями делового характера и было направлено лишь на получение необоснованной налоговой выгоды.

Все судебные инстанции отказали налогоплательщику в удовлетворении заявленных требований.

**Слайд 6**

Завершены 2 спора с ООО «Торговый дом «Автоэлектроника». Это один из участников реализуемого проекта так называемой Калининградской схемы.

В рамках этих споров налоговыми органами были выявлены два способа уклонения от уплаты налогов со стороны налогоплательщика.

Схемы реализовывались, в том числе и через особую экономическую зону Калининградской области, что и дало общее название таким способам незаконной оптимизации.

В рамках первой схемы на территорию особой экономической зоны Калининградской области ввозились комплектующие для сборки бытовой техники.

Поставщиком комплектующих являлась иностранная организация «MYSTERY ELECTRONICS LIMITED» (Китай), которая входит в структуру «Делта Групп». Покупателями были компании – резиденты Калининградской области, учрежденные общественными организациями инвалидов.

В дальнейшем собранная продукция формально реализовывалась заводами через многоуровневую цепочку не исполняющих своих налоговых обязательств фирм «однодневок».

При этом товар реально и непосредственно поступал в адрес налогоплательщика, приобретение товара налогоплательщиком осуществлено уже с включением в стоимость НДС, который возник на стадии перепродажи техническими организациями и фактически ими в бюджет не уплачивался.

Содержание всех этих операций заключается в использовании условий особой экономической зоны и организаций, использующих труд инвалидов. Данные обстоятельства позволяют получить освобождение от уплаты таможенных пошлин и НДС при импорте товаров, а также освобождение от уплаты НДС при реализации товаров через общества инвалидов.

При этом возникает момент, который не позволяет недобросовестным налогоплательщикам использовать данные организации напрямую. Приобретая у таких заводов продукцию, покупатель лишается возможности применять вычеты по НДС, т.к. не платит их в составе цены заводу-производителю. А при дальнейшей реализации товаров продавец обязан оплатить НДС в бюджет. В результате сумма налога, без вычетов, которая подлежит уплате, становиться достаточно значительной.

В целях минимизации или, как говорят налогоплательщики, оптимизации налогообложения привлекаются «фирмы-однодневки», которые берут на себя негативные последствия отсутствия вычетов по НДС.

Данные организации приобретают у заводов продукцию без НДС, реализуют нашему налогоплательщику товары с НДС, и он в дальнейшем уже получает право на возмещение из бюджета. А сами «однодневки» используя еще сеть таких же пустых фирм и используя формальный документооборот, выводят денежные средства из оборота и создают себе искусственные условия для снижения суммы НДС к уплате.

Вторая схема во много похожа не первую, но в новом случае не применяются льготные условия особых экономических зон и льготы для организаций, использующих труд инвалидов.

Тут за счет технических организаций происходит только увеличение объема вычетов при исчислении НДС.

Кроме того, в обоих случаях, проходя через «однодневки» значительно увеличивается стоимость товаров, что позволяет налогоплательщику увеличить расходы еще и при исчислении налога на прибыль.

А выведенные и обналиченные через такие фирмы денежные средства в последующем, в том или ином виде, возвращаются в пользу конечного выгодоприобретателя (должностных лиц, учредителей налогоплательщика).

Получается, что формальными нарушителями налогового законодательства являются бесхозные «фирмы-однодневки», а проверяемый налогоплательщик не имеет к ним никакого отношения.

В этом случае в задачу налоговых органов входит доказать наличие зависимости или подконтрольности между налогоплательщиком и «фирмами-однодневками», и, что эта схема придумана именно нашим налогоплательщиком, и именно он или его должностные лица являются конечными выгодоприобретателями.

При проведении проверок и в последующем в суде при рассмотрении заявлений ООО «Торговый дом «Автоэлектроника» по делам А41-92092/2019 и 40-65860/2020 нам удалось с успехом доказать обоснованность налоговых претензий.

Налоговым органом было доказано и не было документально опровергнуто Заявителем, что ООО «Торговый дом «Автоэлектроника» входит в группу компаний «Делта Групп».

На это указывал и общий штат сотрудников, когда работники переходили из одной организации в другую в рамках данной группы компаний. Наличие близкого родства или свойства среди руководителей и учредителей входящих всех организаций.

Аналогичным образом в группу компаний входили основные поставщики товаров и комплектующих – иностранные организации.

Связь с однодневками была доказана, в том числе в результате проведенных допросов формальных руководителей, которые отказались от участия в деятельности данных организаций.

Как технические данные фирмы характеризовало отсутствие их по юридическим адресам, отсутствие расходов, которыми характеризуют ведение реальной предпринимательской деятельности (отсутствие арендных платежей, закупки необходимых товаров для офиса), отсутствие имущества и штата сотрудников для ведения деятельности и другие похожие признаки.

Но самое главное, что в результате проведенной выемки документов по адресам нахождения организаций входящих в группу компаний «Делта Групп», были обнаружены печати, штампы, учредительные документы, доверенности и иные документы, относящиеся к деятельности спорных контрагентов, были обнаружены подготовленные для нанесения штрих-коды, которые наносятся производителем товара и не могут изготовляться и наноситься продавцом; список внутренних телефонов сотрудников, которые являлись получателями доходов в фирмах однодневках.

Были изъяты коробки с документами, серверы, видеорегистраторы, жесткие диски (съемные накопители) ноутбуки и системные блоки с рабочих мест, которые свидетельствовали о централизованном ведении складского учета, а также указывающие, что бухгалтерские услуги и юридическое сопровождение деятельности всех организаций осуществлялось одной и той же фирмой.

В ходе судебных разбирательств Заявитель всеми силами пытался затянуть судебный процесс: истребовал дополнительные доказательства и документы, которые не были положены в основу решения, его представители заявляли о подделке доказательств, требовали проведения экспертиз. Заявителем также представлялись какие-то новые доказательства, которые не были представлены в ходе проверки.

Так, например, суд не принял протоколы опроса, составленные адвокатом. Суд решил, что протокол опроса, проведенного адвокатом, не может быть признан допустимым доказательством ввиду отсутствия в арбитражном процессуальном законодательстве такого средства доказывания как составленные адвокатом письменные пояснения свидетеля.

В итоге все установленные обстоятельства позволили суду согласиться с тем, что ООО «Торговый дом «Автоэлектроника» контролирует товарные и денежные потоки, осуществляемые в рамках установленных Инспекцией схем уклонения от уплаты налога.

Включенные в цепочку движения денежных средств технические звенья и фирмы однодневки позволяли налогоплательщику учитывать для целей налогообложения товар по цене в несколько раз выше стоимости, определенной в ходе таможенного оформления. При этом технические звенья и фирмы однодневки с наценки на товар налоги не уплачивали, полностью контролировались налогоплательщиком и группой компаний.

Общая сумма доначислений по двум судебным спорам составила более полутора млрд. руб.

**Слайд 7**

По другому делу по заявлению АО «Промтехкомплект» по делу А41-82384/20 сумма спора составила более 826 млн. руб.

Сумма доначислений хоть и большая, но схема, примененная налогоплательщиком, несколько проще.

Основной доход АО «Промтехкомплект» получало от оптовой продажи электронного и телекоммуникационного оборудования и его запасных частей (транзисторы, микросхемы, кабели, соединители и т.п.).

Покупателями являлись такие известные компании как АО «РСК «МИГ», ПАО «Авиационная Холдинговая Компания «Сухой»», АО «АВИААВТОМАТИКА» им. В.В. Тарасова, и другие крупные предприятия.

Налоговым органом был установлен целый ряд контрагентов, которые по своим признакам не имели возможности выполнить заключенные с налогоплательщиком контракты.

Надо сказать, что это были достаточно сложные виды работ по проведению испытаний (электро- и термо- тренировке, герметизации) изделий электронной техники, работ по горячему лужению и формовке выводов изделий электронной техники.

При этом налоговым органом было установлено, что:

- контрагенты имели признаки организаций, не осуществляющих реальную хозяйственную деятельность, виды деятельности контрагентов не соответствовали характеру и виду спорных хозяйственных операций, ряд организаций были созданы незадолго до заключения спорных сделок, конторы не располагались по адресам регистрации, у организаций отсутствовали имущество, транспортные средства, трудовые ресурсы, расходы на транспортировку изделий и т.д.;

- установлены явные противоречия в оформляемых документах, где указывались недостоверные адреса поставок, договоры подписывались директорами, которые в данный период времени таковыми не являлись;

- денежные средства, перечисленные в качестве оплаты работ в адрес спорных контрагентов, в течение 1-2 дней списывались на расчетные счета других «однодневок» с назначениями платежей, не связанными с выполнением работ по проверке изделий электронной техники;

- у налогоплательщика перед частью указанных фирм образовалась значительная задолженность, которая не взыскивалась спорными контрагентами к возврату;

- установлена общая зависимость всех спорных контрагентов между собой (совпадение IP-адресов для отправки отчетности, одни и те же доверенные лица получали ключи ЭЦП и сертификаты проверки, представление всеми спорными контрагентами договоров складского хранения, заключенных с одними и теми же лицами);

- допрошенные в ходе проверки сотрудники Общества не подтвердили передачу изделий на испытания в адрес заявленных спорных контрагентов и их возврат после испытаний; спорные контрагенты никому из свидетелей не знакомы, о фактах передачи изделий для проведения испытаний и работ по лужению указанным организациям свидетелям неизвестно;

- было установлено, что заказы на проведение испытаний и иных работ спорными контрагентами осуществлялись уже после реализации этих работ и электронной техники фактическим покупателям;

- от заводов-изготовителей поступила информация, что лужение и иные операции проводит сам завод-изготовитель для защиты электрических контактов от окисления и выдает сертификаты на готовую продукцию, повторное лужение не требуется;

- продолжительность отдельных испытаний могла занимать до 125 суток или 3000 часов (Например, испытание на длительную безотказность), в то время как спорные контрагенты проводили такие испытания за 7 - 10 суток;

- установлен возврат части денежных средств на счет учредителя проверяемого налогоплательщика по договорам займа или купли-продажи векселей. При этом, операции по погашению займов и векселей не установлены.

В ходе судебного процесса Заявитель, неоднократно представлял суду недостоверные доказательства и пытался ввести суд в заблуждение относительно обстоятельств, имеющих значение для рассмотрения дела. Позиция Заявителя имела очень непоследовательный характер и менялась в зависимости от доказательств, представляемых налоговым органом.

В итоге, налогоплательщику было отказано в удовлетворении заявленных требований, а доначисления признаны обоснованными.

В некоторых случаях налоговым органам удается доказать нарушение пределов, установленных статьей 54.1 НК РФ, в рамках сильно ограниченных сроков камеральной проверки.

**Слайд 8**

Так, по делу А41-44571/2020 по заявлению **ООО** «Галика-Центр Технологий и Сервис» доначисления в размере 207 млн. руб. произведены именно по результатам камеральной налоговой проверки.

В данном случае применялась следующая схема.

Налогоплательщик реализовывал в адрес покупателей станки, которые импортировались из заграницы, а в дальнейшем доукомплектовывались комплектующими, в отношении которых у налогового органа и возникли подозрения.

Дело в том, что заказчиками общества, таким организациями как АО «Научно-производственный центр газотурбостроения «САЛЮТ», ПАО «ОДК-САТУРН», АО «Конструкторское бюро приборостроения им. академика А. Г. Шипунова», ПАО «Авиационная корпорация «Рубин», АО «Концерн «Калашников», АО «Ижевский электромеханический завод «КУПОЛ» и т.д., не подтверждался факт получения дополнительного оборудования или комплектующих от налогоплательщика отдельно от станков и оборудования.

Указанные комплектующие якобы имели иностранное происхождение. Вместе с тем, было установлено, что спорные контрагенты никогда не осуществляли внешнеэкономической деятельности.

Документально было установлено, что спорные комплектующие изначально входили в состав оборудования, ввезенного на территорию Российской Федерации в режиме импорта. По ГТД на территорию России ввозилось именно оборудование, но не комплектующие.

При этом, налогоплательщик имел прямой действующий контракт с производителем металлообрабатывающего оборудования, по условиям которого налогоплательщик должен закупать комплектующие к станкам непосредственно у завода-изготовителя.

Оплата в адрес спорных контрагентов осуществлялась в незначительном объеме: 5 – 10 процентов от цены контракта, но претензии со стороны контрагентов отсутствовали.

Функции бухгалтера у проверяемого налогоплательщика и спорных контрагентов осуществлялись одним и тем же лицом.

В общем, все установленные налоговым органом обстоятельства описываются в судебном решении на 46 страницах.

Решение инспекции было признано законным и обоснованным.

Следует отметить, что не только юридические лица прибегают к незаконным способам оптимизации своих налоговых обязательств. Нередко данные обстоятельства устанавливаются и в отношении индивидуальных предпринимателей.

**Слайд 9**

Так, Арбитражным судом Московской области был рассмотрен спор по заявлению ИП Хуршудян Нарине Рудольфовны по делу А41-70665/2020. Кстати решение также вынесено по итогам проведения камеральной налоговой проверки, но в данной проверке вопросы применения статьи 54.1 НК РФ не рассматривались.

Индивидуальным предпринимателем, применяющим УСН, был дополнительно получен патент по виду предпринимательской деятельности - Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий.

Вместе с тем, налоговым органом было установлено, что предпринимателем в течение всего периода деятельности осуществлялось массовое производство меховых изделий (пальто, полупальто, накидок, жакетов, пуховиков). Затем произведенная продукция передавалась по договору комиссии в адрес ООО «Елена Фурс» и других заказчиков (ИП и организаций) для реализации конечному, розничному покупателю.

Подозрения налогового органа вызвала банковская выписка налогоплательщика, согласно которой в пользу предпринимателя поступили денежные средства в размере, превышающем 29 млн. руб.

Однако налогоплательщиком не было учтено, что в рамках полученного патента на данный вид деятельности индивидуальный предприниматель вправе осуществлять, деятельность по пошиву меховых изделий, но по индивидуальному заказу населения.

При этом в соответствии с Налоговым кодексом РФ максимальный размер потенциально возможного к получению годового дохода не может превышать 1 млн. рублей. А Законом города Москвы «О патентной системе налогообложения» потенциально возможный к получению годовой доход установлен в размере 600 тыс. руб.

Исходя из изложенного, Арбитражный суд посчитал, что ИП Хуршудян Н.Р. фактически получала доход от реализации меховых изделий собственного производства, который должен учитываться при определении налогооблагаемой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения.

Были вопросы и к происхождению самого товара, т.к. налогоплательщик не располагал достаточными мощностями и ресурсами для производства меховых изделий в таких объемах.

В результате индивидуальному предпринимателю было отказано в удовлетворении заявленных требований.

Судебная практика налоговым спорам имеет принципиальное значение для формирования единообразного подхода к оценке полученных в ходе контрольных мероприятий доказательств.

**Слайд 10**

В частности, по итогам оценки результатов рассмотрения судебных споров по обжалованию решений налоговых органов с применением статьи 54.1 НК РФ за последние годы, ФНС России было выпущено письмо от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации».

В данном письме зафиксировано несколько блоков новых рекомендаций, направленных на доказывание обстоятельств, выявленных при проведении мероприятий налогового контроля и обоснование позиций налоговых органов при рассмотрении судебных споров, а также для использования при юридической квалификации установленных обстоятельств и правонарушений.

Как я уже сказал ранее, эти рекомендации разработаны по итогам мониторинга правоприменительной практики, в том числе судебного разрешения споров с участием Управления и территориальных налоговых органов Московской области.

В заключении хотелось бы обратить внимание слушателей на еще один судебный спор, который указывает, что при наличии субъектов, стремящихся к получению необоснованных налоговых преференций, могут сложиться обстоятельства, когда жертвами становятся и незаинтересованные в реализации данных схем простые граждане.

В этом случае речь идет о прямых мошеннических действиях.

Например, гражданином была подана декларация на получение налогового вычета по НДФЛ в связи с приобретением квартиры.

Однако налоговым органом было установлено, что налоговый вычет данным гражданином уже получен в более ранний период, и лицу было отказано в повторном возврате налога.

Выяснилось, что указанный вычет был получен иным лицом (мошенником).

При этом в отношении преступника уже были проведены следственные действия, и в результате завершившегося уголовного дела он был осужден на отбытие наказания и получил реальный срок по приговору суда.

Однако указанные обстоятельства были установлены по нескольким другим имущественным объектам по заявлениям граждан в правоохранительные органы.

Пострадавший налогоплательщик владел информацией о совершенных в отношении него мошеннических действий.

Используя сервис «Личный кабинет налогоплательщика» гражданин знал о возмещении в его пользу сумм НДФЛ в более ранний период.

Однако, предполагая ошибку со стороны инспекции, не предпринял действий направленных на ее устранение, в следственные органы не обратился, и в результате не был признан пострадавшим лицом.

Ввиду не представления соответствующих документов, у инспекции отсутствовали основания для возврата денежных средств, и суд с позицией налогового органа согласился.

В настоящее время гражданин написал заявление в полицию и ждет факта признания его пострадавшим.

Таким образом, уважаемые коллеги и слушатели сегодня мы рассмотрели наиболее интересные и одиозные судебные споры с участием инспекций Московской области.

**Слайд 11**

В связи с чем, благодарю вас за внимание.

Всего доброго.