**Доклад Ю.И. Корабельниковой на тему «Анализ судебной практики рассмотрения налоговых споров»**

Добрый день, уважаемые участники! Мы рады вас приветствовать на публичных слушаниях, где безусловно вы хотели бы обсудить вопросы практикоприменения законодательства Российской Федерации по налогам и сборам и получить обратную связь от представителей службы.

На обсуждение предлагается вынести вопрос рассмотрения отдельных налоговых споров за 2022 год в судах по основным вопросам реконструкции, по налоговым спорам по дроблению бизнеса, и рассмотреть ряд судебных споров, разрешенных на территории Саратовской области, как практикобразующие.

Анализ дел поможет нам выстроить работу между вами, как представителями бизнес сообщества, и нами - представителя публичной власти по разрешению налоговых споров в рамках закона и во избежании судебных тяжб.

Итак, тема «Анализ судебной практики рассмотрения налоговых споров за 2022 год». Номера судебных дел и основные моменты, которые заслуживают вашего внимания, будут отражены на слайдах. Прошу внимание на экран.

По материалам, рассмотренным судами в 2022 годудостаточно четко и твердо сформировался **Подход** к положениям статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), которая включила в себя нововведения, а точнее разграничения, при допустимых пределах прав по исчислению налоговой базы налогоплательщиками, в частности в ситуации когда имеет место быть «нереальность сделки» и «ситуации при которой сделки все таки имели место быть, но совершены не лицом (не стороной) сделки».

Данный **подход** заключается в выявлении необоснованной налоговой экономии (налоговой выгоды) налогоплательщиков с учетом налоговой реконструкции, начало применения которой было заложено в письме ФНС от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 НК РФ» при наличии оснований ее применения, и не предполагает определение налоговой обязанности налогоплательщиков в более высоком размере.

Налоговая служба Саратовской области руководствуется **данным подходом** и в каждом конкретном деле с учетом требований и особенностей рассмотрения материалов **основных кейсов**, которые стали ключевыми и поставлены судебным сообществом как говорится, во главу угла по вопросам применения п. 2 статьи 54.1 НК РФ, принятые в конце 2021 года и в 2022 году.

Обращаю ваше внимание, что налоговая реконструкция не применима при квалификации налогового правонарушения по п.1 статьи 54.1 НК РФ, когда речь идет о нереальности сделки.

Для отнесения затрат к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогам, так называемая применение «реконструкции» необходимо, чтобы сделки носили реальный характер, а документы содержали достоверную информацию об участниках и условиях хозяйственных операций.

Возвращаемся к делам по п. 2 статьи 54.1 НК РФ.

**Это дело №А76-46624/2019 ООО Фирма «МЭРИ», №А40-77108/202 ООО «Инжтрасс – Строй» и №А40-131167/2020 ООО «Спецхимпром» и дела, рассмотренные в 2022 году - №А27-26158/2020 ООО «Сибирская тепловая компания», №А45-17529/2021 АО «Новосибирский механический завод «Искра»».** Все указанные дела прошли рассмотрение Судебной коллегией по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Необходимо остановится на основных позициях рассмотрения данных споров, поскольку они применимы при текущих рассмотрениях дел в суде и при проведении налогового контроля в форме камеральных и выездных налоговых проверках.

Суды указали, что при определении налоговой обязанности налогоплательщика, налоговому органу необходимо руководствоваться полномочиями, предусмотренными законодательством Российской Федерации **в целях принятия всех исчерпывающих мер**, направленных на установление действительного размера налоговой обязанности.

Суды указали, что право на вычет по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) и право на принятие фактически понесенные расходы по налогу на прибыль возникают при условии определения налоговыми органами **подлинного экономического содержания соответствующий рассматриваемой операции**, которая службой поставлена под сомнение, и все это сопровождается содействием налогоплательщиков в устранении потерь бюджета. При этом выведение хозяйственных операций из необлагаемого оборота должно сопровождаться документальным подтверждением и сведениями самого проверяемого лица.

Согласно Определения по делу ООО «Спецхимпром», суд отменяя ранее принятые судебные акты по делу, указал, что возможно возникновение ситуации при которой налоговым органом сумма доначисленных налогов завышена, поскольку обладал достаточными сведения и документами, указывающих на лицо, фактически осуществившее хозяйственную операцию.

Исходя из данного судебного акта следует полагать, что налоговая реконструкция применяется не формально, а материально. Но в данном случае служба обращает внимание, что уже в 2022 году имеются судебные споры, которые возникли при условии, к примеру, когда налогоплательщиком раскрываются реальные обстоятельства совершения сделки после окончания налоговой проверки и вступление в силу решения налогового органа **(дело №А10-133/2020 ООО «НБС – Групп» (Определение Судебной коллегии от 12.04.2022 № 302-ЭС21-22323))**, или к примеру **дело №А64-654/202 АО «Маслосырзавод «Новопокровский» (Определение Судебной коллегии от 22.08.2022))**, в котором рассматривалась ситуации, когда налогоплательщиком – истцом раскрытие реальных обязательств произведено в ходе судебного разбирательства и в суд представлены дополнительные доказательства, которые потребовали оценки на относимость, допустимость и достоверность и требовалась позиция каждой из сторон.

В этом случае возникает ситуация, при которой для оценки представленных документов на допустимость и достоверность, требуется проведения внерамочных мероприятий налогового контроля, что приводит затягиванию налоговых споров, судебного процесса, и следует полагать, что в случае раскрытия налоговых обязательств самими налогоплательщиком в рамках действующего налогового контроля **возник бы принцип добросовестного налогового администрирования.**

Следует особо подчеркнуть, что содействие налогоплательщика в выведении из теневого оборота реальных поставщиков гарантирует объективность и обоснованность расчета налоговым органом действительных налоговых обязательств еще на стадии проведения налогового контроля , в частности выездной налоговой проверки, и исключает возложение на проверяемого налогоплательщика дополнительной налоговой нагрузки.

В связи с вышеизложенным, при наличии судебных дел, таких как, указанных на слайде 6 (ниже)

**№А12-5451/2021 ООО «Торговый дом «Раствор – Бетонный комбинат» (Волгоград)**

**№А72-16328/2020 ООО «ТАН» (Ульяновск)**

**№А65-12429/2021 ООО «ПИК «Энергия»» (Татарстан)**

**№ А35-5437/2020 ООО «Торгово – производственная компания «Легион»» (Курск)**

**№А 16-883/2019 ООО «ДВ – УПАК Сервис» (Еврейская автономная область)**

**№А48-3289/2021 ООО «Регион – Плюс» (Орловская область)**

**где суды указывают, что необходимо учитывать при определении размера недоимки по налогу на прибыль и НДС все сведения и документы, имеющиеся в распоряжении налогового органа, служба полагает, что в целях соблюдения баланса государственных и частных интересов при определении налоговых обязательств,** **во избежание апелляционного обжалования и судебных споров, целесообразно содействие налогоплательщиков по выведению из нелегального оборота и устранении потерь бюджета.**

**Кроме того,** следует обратить ваше внимание на дело **№А32-8016/2021 ООО «Южная Корона Брюховецкого комбикормового завода», № А63-2896/2021 ООО «Северное»,** в рамках которых рассматривались вопросы налоговой реконструкции по налогу на прибыль и НДС при условии, когда налогоплательщик являлся организатором схемы при которой имелась согласованность действий с контрагентами, не являющиеся плательщиками НДС.

Следующий вопрос, который требует обсуждения, это порядок учета уплаченных налогов техническими компаниями, которые признаны участниками схемы проверяемого налогоплательщика, как элементы схемы дробления бизнеса. **Дело №А66-1193/2019, № А-66-1735/2019 ООО «МДС» и ООО «Монтажстрой» (Определение Судебной коллегии от 24.03.2022), дело №А43-21183/202 ООО «Домоуправляющая компания «СОРМОВО»» (Определение от 17.10.2022).**

Правила.

1. Общее правило - Определение фактических обстоятельств, действительных налоговых обязательств;
2. Частное правило - Уплаченные суммы налогов элементами схемы учитываются при определении доначисленных налогов (последовательно сначала по налогу на прибыль, затем переходим на остальные налоги в случае если остается положительная разница;
3. Возврат уплаченных налогов элементами схемы недопустим при наличии невозмещенного в полном объеме ущерба.

Если рассматривать статистику судебных дел по налоговым спорам в 2022 году в Саратовской области, то 80% всех дел составляют споры по применению статьи 54.1 НК РФ.

Согласно информации о судебных делах по проверкам, открытым после вступления в силу Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ по предмету спора применения положений статьи 54.1 Налогового Кодекса Российской Федерации, по состоянию на последнюю отчетную дату в нашем регионе установлено порядка 90 судебных споров.

В 3 квартале 2022 наиболее наглядным судебным спором по применению **статьи 54.1** НК РФ является дело №А57-6006/2021, в рамках которого Верховный Суд РФ и суды всех инстанций признали обоснованным отказ налогового органа в предоставлении организации налоговых вычетов и признании расходов по налогам по сделкам с «техническими» компаниями, в связи с установлением обстоятельств, свидетельствующих об известности налогоплательщику сведений о том, что поставка товара осуществлялась не заявленными им контрагентами, а иным лицом, то есть сам налогоплательщик являлся организатором схемы, и отсутствием раскрытия налогоплательщиком фактических обстоятельств и документальное подтверждение их совершения.

По **методологическим вопросам** обращается ваше внимание на дело №А57-22856/2021 по вопросу применение ставки 0 процентов по налогу на добычу полезных ископаемых.

Как установлено судами трех инстанций, если ранее списанные запасы полезных ископаемых вновь поставлены на государственный баланс, то в отношении них не применяется положение пп. 4 п. 1 статьи 342 НК РФ, а применяется общеустановленная ставка НДПИ. Суд отклонил представленные документы Обществом, которые были сделаны налогоплательщиком после проведения выездной налоговой проверки и после вынесения судебных актов 1 и 2 инстанции, в частности речь идет о письмах Роснедра, изменения в лицензию.

Следует ознакомится с делом А57-17452/2021. Дело прошло рассмотрение в судах трех инстанций, решение налогового органа отменено в части спорных сумм по налогу на прибыль из за документального неподтверждения расходов налогоплательщиком. Суд округа указал, что полное непринятие спорных затрат при исчислении налога на прибыль организацией, в ситуации, когда факты поступления и оплаты товара (ГСМ) налогоплательщику непосредственно от реальных поставщиков и последующего использования ГСМ обществом в полном объеме в своей производственной деятельности, налоговым органом не опровергнуты, неизбежно влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль, поскольку обязательным условием для принятия к учету обществом расходов при исчислении налога на прибыль является действительное (реальное) совершение тех хозяйственных операций, которые влекут затраты налогоплательщика (статьи 252, 272, 273, 313 НК РФ).

Руководствуясь позицией Судебной коллегией по экономическим спорам, указанным выше, где также рассмотрены случаи применения статьи 31 Налогового кодекса Российской федерации, вывод о документальной неподтвержденности спорных расходов как понесенных именно в рамках сделки с конкретными контрагентами не может приводить к безусловному отказу в признании таких расходов для целей исчисления налога на прибыль, а влечет необходимость установления расходной части расчетным путем на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса.

Как указано судами, расчетный метод применяется в тех случаях, когда налогоплательщик не организатор схемы, а имеет место быть нарушения правил учета и документальная неподтвержденность хозяйственной операции.

При этом, в случае, когда налогоплательщик организатор схемы и налогоплательщиком допущено искажение действительного экономического смысла финансово-хозяйственной операции, объем прав и обязанностей не определяется налоговым органом расчетным путем (дело **№А40-77108/2020 ООО «Инжтрасс – Строй»). То есть,** по сути, недопустимо уравнивание в налоговых последствиях субъектов, чье поведение и положение со всей очевидностью не является одинаковым: налогоплательщиков, допустивших причинение потерь казне для получения собственной налоговой выгоды, и налогоплательщиков, не обеспечивших должное документальное подтверждение осуществленных ими операций.

Подведем итоги. Актуальная арбитражная практика по налоговым правонарушениям предоставляет возможность налогоплательщикам воспользоваться своим правом на раскрытие фактических обстоятельств совершенной сделки и устранению потерь бюджета. Раскрытие обязательств позволяет налоговому органу произвести действительный расчет налогов.

В части рассматриваемых методологических вопросов, действующее законодательство приводится в соответствие.

Благодарю за внимание, при необходимости получения более развернутых ответов готовы дать разъяснения.

Всем спасибо.