**Доклад начальника правового отдела УФНС России по Саратовской области С.Л. Смирнова на публичных обсуждениях результатов правоприменительной практики по теме:**

**«Формирование судебной практики применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации»**

 Уважаемые Участники, Коллеги!

Слайд №2

19.08.2017 года вступила в силу статья 54.1 НК РФ «Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов», введённая Федеральным законом от 18.07.2017 №163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее - Закон №163-ФЗ).

Данная норма направлена на предотвращение использования «агрессивных» механизмов налоговой оптимизации, на формирование условно нового круга правового поля, в пределах которого налогоплательщики имеют право оптимизировать свои налоговые платежи.

Слайд №3

Статья 54.1 НК РФ представляет собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами, учитывающий основные аспекты сформированной судебной практики.

Суть изменений заключается в том, что законодателем определены конкретные действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением правами, и условия, которые должны быть соблюдены налогоплательщиком для возможности учесть расходы и заявить налоговые вычеты по имевшим место сделкам (операциям).

Формирование положительной арбитражной практики, основанной на правильном толковании и применении налоговыми органами и судом норм статьи 54.1 НК РФ находится на особом контроле ФНС России.

Пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ установлен запрет на уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Указанная норма фактически определяет условия, препятствующие созданию налоговых схем, направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств, в том числе, путем не учета объектов налогообложения, неправомерно заявляемых льгот и т.п.

Положениями пункта 2 статьи 54.1 НК РФ предусмотрены условия, при одновременном соблюдении которых, в случае отсутствия обстоятельств, установленных пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ, налогоплательщик вправе по имевшим место сделкам (операциям) уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй НК РФ.

К таким условиям относятся следующие обстоятельства:

основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обстоятельство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Вместе с тем, обращается внимание, что законодателем в пункте 3 статьи 54.1 НК РФ закреплены положения, исключающие из практики налоговых органов формальный подход при выявлении обстоятельств занижения налоговой базы или уклонения от уплаты налогов.

Слайд №4

При этом, в письме ФНС России от 16.08.2017 №СА-4-7/16152@ разъяснено, что установление налоговым органом наличия в рамках заключенных налогоплательщиком сделок (операций) обстоятельств, определенных статьей 54.1 НК РФ, направленных на неуплату налогов, влечет отказ в полном объеме в праве на учет расходов и налоговых вычетов по НДС по таким сделкам (операциям).

Слайд №5

Налоговые проверки в отношении налогоплательщиков, действия которых предполагается квалифицировать по статье 54.1 НК РФ, находятся в стадии проведения контрольных мероприятий (104, из них 62 - ВНП, 42 - КНП).

Из указанного числа проверок по 37 проверкам вынесены решения о привлечении (отказе в привлечении) налогоплательщиков к налоговой ответственности и решения об отказе в предоставлении налогового вычета. Стоит отметить, что на настоящий момент данные решения налоговых органов в досудебном и судебном порядке обжалованы не были.

В этой связи на территории Саратовской области отсутствует судебная практика рассмотрения налоговых споров, связанных с оспариванием результатов налоговых проверок, основанных на практическом применении статьи 54.1 НК РФ.

Необходимо обратить внимание на попытки налогоплательщиков распространить действие положений статьи 54.1 НК РФ на правоотношения, возникшие до вступления ее в законную силу, с целью добиться отмены решений, принятых налоговыми органами до вступления в законную силу Закона №163-ФЗ.

Слайд №6

Закон №163-ФЗ вступил в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования (часть 1 его статьи 2), то есть с 19.08.2017. При этом нормативные положения, регулирующие общие положения о налоговом контроле (статья 82 Налогового кодекса Российской Федерации с учетом статьи 54.1 данного Кодекса), применяются камеральным налоговым проверкам налоговых деклараций (расчетов), представленных в налоговый орган после дня вступления в силу названного закона, а также выездным налоговым проверкам и проверкам полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами после дня вступления в силу названного Федерального закона (часть 2 статьи 2 Закон №163-ФЗ).

Слайд №7

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 17.07.2018 №1717-О (по жалобе ООО «СибТрансАвт» о проверке конституционности статьи 2 Федерального закона от 18.07.2017 №163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»), такое правовое регулирование согласуется с общим принципом действия закона во времени и по кругу лиц в том виде, как это вытекает из статей 54 и 57 Конституции Российской Федерации, а также положений статьи 5 «Действие актов законодательства о налогах и сборах во времени» Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с этим не может рассматриваться как нарушающее конституционные права и свободы общества в указанном им аспекте.

Аналогичной позиции придерживается и Арбитражный суд Саратовской области.

Так, по итогам рассмотрения арбитражных дел №А57-15915/17, №А57-24508/17 Арбитражный суд Саратовской области, отметил, что положениями Закона №163-ФЗ прямо предусмотрено, что пункт 5 статьи 82 НК РФ применяется к налоговым проверкам, начатым после дня вступления в силу указанного закона.

Слайд №8

Отдельно стоит отметить, что при отсутствии судебной практики в нашем регионе, на территории других субъектов Федерации складывается положительная судебная практика, связанная с доказыванием нарушений положений статьи 54.1 НК РФ.

Суды признали обоснованной правовую позицию налоговых органов и отказали в удовлетворении заявленных требований налогоплательщиков, отметив, что обстоятельства, установленные в ходе налоговых проверок свидетельствуют о нарушениях налогоплательщиками положений пункта 1 статьи 54.1 НК РФ, согласно которому не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной детальности (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Стоит отметить, что вопросы формирования положительной судебной практики применения положений статьи 54.1 НК РФ поставлены на особый контроль.

В частности, в рамках взаимодействия с подведомственными территориальными налоговыми органами Управлением даются практические рекомендации по вопросам правильной квалификации выявляемых в ходе проверок налоговых правонарушений, а также направляются рекомендации по сбору необходимой доказательственной базы, исходя из конкретных фактических обстоятельств и сведений, полученных в ходе проведения контрольных мероприятий.

При этом необходимо учитывать, что положения НК РФ не ограничивают само право налогоплательщиков проводить свои хозяйственные операции так, чтобы налоговые последствия были минимальными, однако в избранном налогоплательщиком варианте сделки (операции) не должно присутствовать признака искусственности, лишенной хозяйственного смысла. Самое главное в том, что именно налогоплательщик должен был выбрать тот или иной вариант построения хозяйственных операций.

Для добросовестных налогоплательщиков принятие рассматриваемого закона будет способствовать созданию нормальных условий ведения бизнеса и созданию благоприятной экономической среды путем устранения недобросовестной конкуренции. Данная цель может быть достигнута устранением с рынка «фирм-однодневок» и прекращением необоснованного использования налогоплательщиками налоговых преференций.

В дополнение к вышесказанному, необходимо отметить, что результаты судебно-правовой работы налоговых органов области показывают положительную динамику в работе территориальных налоговых органов области.

Слайд №9

Так, за 9 месяцев 2018 года судами с участием налоговых органов области вынесено 1294 судебных актов, из которых 97% в пользу налоговых органов. За 9 месяцев 2017 года было вынесено 554 судебных акта, из которых 90% в пользу налоговых органов.

Необходимо отметить, что согласно стратегической карте ФНС России, утвержденной Приказом ФНС России от 14.12.2017 №ММВ-7-1/1063 на 2018 - 2022 гг. показатель реализации задачи по обеспечению законности, обоснованности и мотивированности решений, принимаемых налоговыми органами при реализации своих полномочий, и развития системы досудебного урегулирования споров, а именно - «Соотношение суммы рассмотренных требований в пользу налогового органа и общей суммы рассмотренных требований» установлен на 2018 год - 52%.

Слайд №10

 УФНС России по Саратовской области данный показатель за 9 месяцев 2018 года составил 80% (за аналогичный период 2017 года - 70%).

Благодарю за внимание!