

π^g
pepeliaev group®

Обзор важнейших судебных решений Верховного и Конституционного судов

Мария Никонова

к.ю.н., партнер, адвокат

2020

www.pgplaw.ru

02

Общие тенденции

Про тенденции в судебной практике

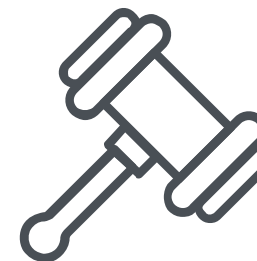
В разделе использованы статистическая информация ВС РФ с сайта <http://www.supcourt.ru/> и материалы XVII Международной научно-практической конференции «Налоговое право в решениях Конституционного Суда РФ 2019 года» на zakon.ru

Итоги деятельности за 2019 год



8

Постановлений по вопросам налогообложения (20% от общего числа постановлений за год)



120

Определений (больше, чем в предыдущие годы)

Оценка экспертного сообщества



2 Постановления приняты Конституционным Судом РФ благодаря процессуальной судейской активности: по запросам Верховного Суда РФ и Арбитражного суда Республики Карелия

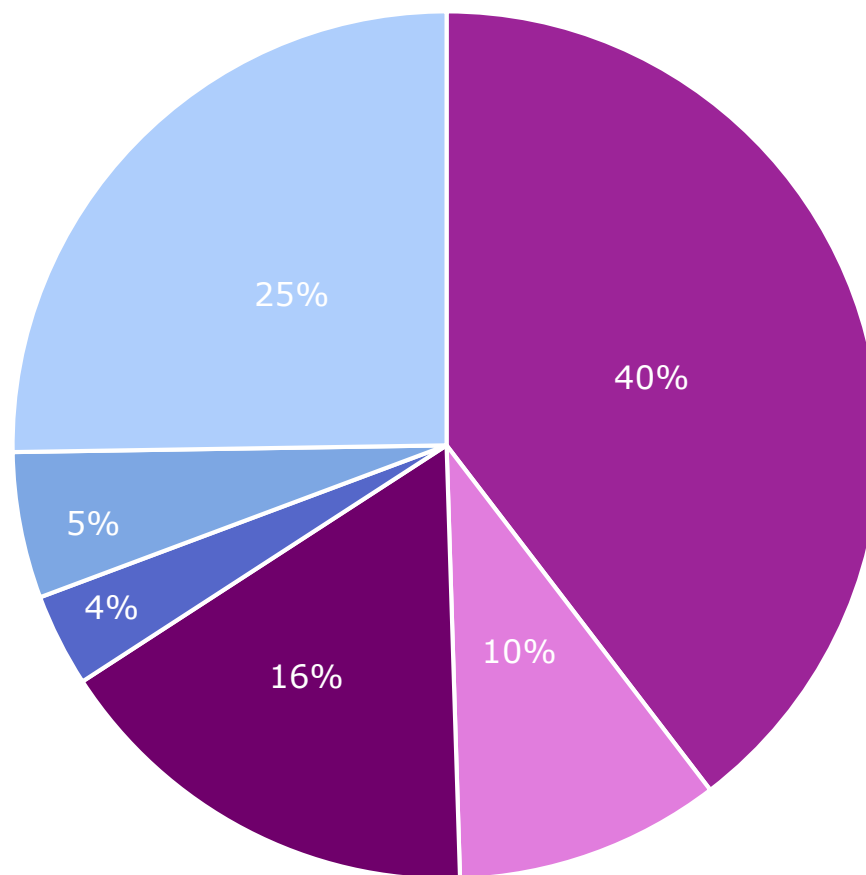
Наиболее важные постановления КС РФ:

- от 19.12.2019 № 41-П по уплате НДС при банкротстве;
- от 09.07.2019 № 27-П по ответственности за налоговые преступления;
- от 31.10.2019 № 32-П по поводу возврата излишне уплаченных обязательных платежей.

Статистика рассмотрения жалоб и представлений в кассационном порядке Судебной коллегией по экономическим спорам Верховного Суда РФ



Статистика рассмотрения жалоб и представлений в кассационном порядке Судебной коллегией по экономическим спорам Верховного Суда РФ



- отменено решение суда первой инстанции с направлением дела на новое рассмотрение или принятием нового судебного акта
- отменено постановление суда апелляционной инстанции
- отменено постановление суда кассационной инстанции
- кассационные жалобы (представления) оставлены без рассмотрения
- отменен судебный акт не по существу спора
- отменены определения суда первой инстанции

03

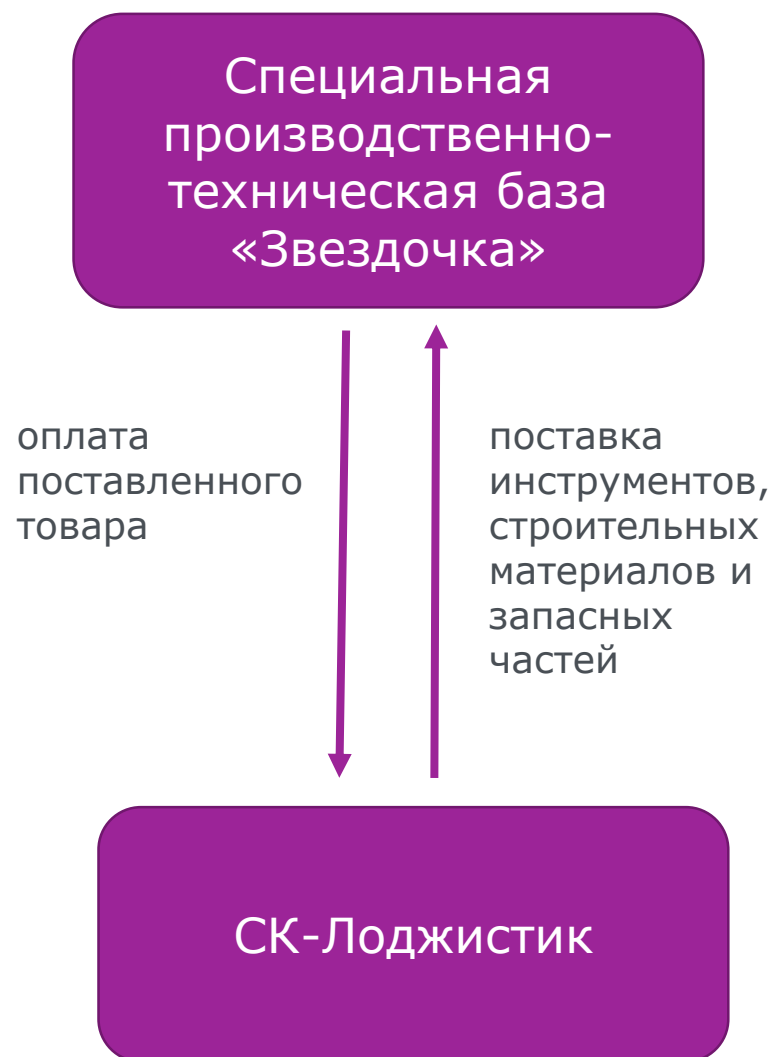
Судебная практика

Ключевые решения



Определение Верховного Суда РФ от 14 мая 2020 г. № 307-ЭС19-27597

+ Определение Верховного Суда РФ от 28 мая 2020 г. № 305-ЭС19-16064 по «Красцветмет»



Налогоплательщику отказано в вычетах и доначислен НДС:

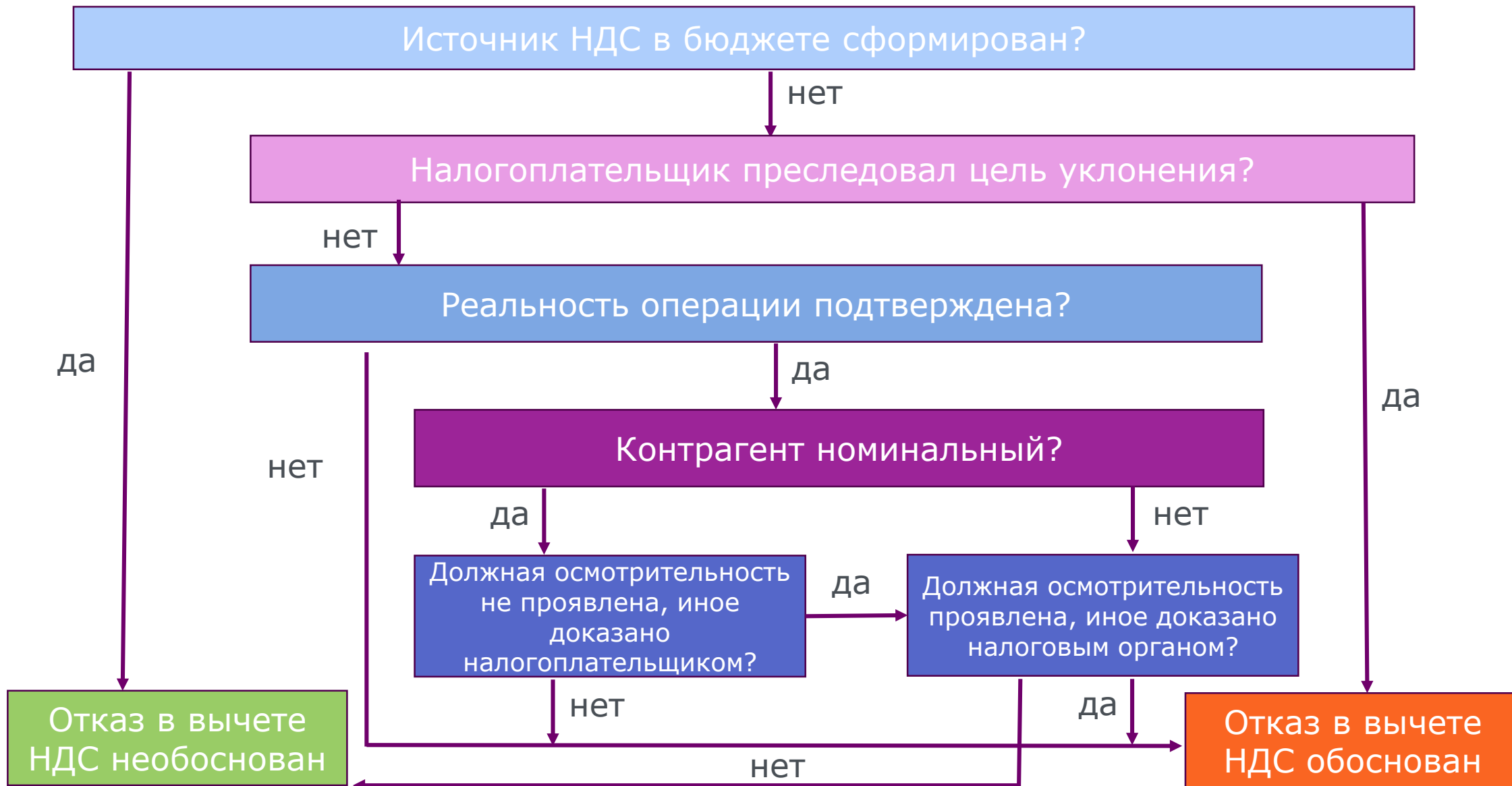
- поставщик не имел необходимых условий для выполнения обязательств (персонала, транспортных средств и производственных активов, среднесписочная численность -1 человек);
- контрагент уплачивал минимальные налоговые платежи;
- счета-фактуры и товарные накладные подписаны не генеральным директором контрагента, а иным лицом.



Верховный Суд РФ поддержал налогоплательщика и вернул дело на повторное рассмотрение, указав:

- отказ в праве на налоговый вычет может иметь место, если процесс реализации товаров (работ, услуг) не сопровождается соблюдением корреспондирующей этому праву обязанности по уплате НДС в бюджет
- право налогоплательщика на налоговый вычет не может быть обусловлено исполнением непосредственными контрагентами (продавцами, поставщиками) и предшествующими им лицами своей обязанности по уплате НДС, а также финансово-экономическим положением и поведением третьих лиц.

Какие обстоятельства подлежат установлению?



<p>Источник в бюджете сформирован?</p>	<p>Стоит ли за незначительным налоговым бременем поставщика неполнота уплаты налогов? В частности, есть ли признаки вывода денежных средств поставщиком по фиктивным документам в пользу третьих лиц (признаки обналичивания, перевода денежных средств в низконалоговые иностранные юрисдикции и иные подобные обстоятельства). Книги продаж поставщика ошибочно не приняты во внимание.</p>
<p>Реальность операций подтверждена?</p>	<p>Подтверждены доставка, оприходование товаров на складе и использование при проведении обслуживания и ремонта судов.</p>
<p>Налогоплательщик преследовал цель уклонения?</p>	<p>Налогоплательщик участвовал в уклонении от уплаты НДС в результате согласованных действий с поставщиками.</p>
<p>Поставщик номинальный?</p>	<p>Имел ли поставщик в период взаимодействия с налогоплательщиком-покупателем экономические ресурсы (материальные, финансовые, трудовые и т.п.), необходимые для исполнения заключенного с покупателем договора.</p>
<p>Должная осмотрительность проявлена?</p>	<p>Было ли налогоплательщику-покупателю известно о недобросовестности поставщика с учетом характера и объемов деятельности покупателя (крупность сделки и регулярность совершения аналогичных сделок), специфики приобретаемых товаров, работ и услуг (наличие специальных требований к исполнителю, в том числе лицензий и допусков выполнению определенных операций), особенностей коммерческих условий сделки (наличие значимого отклонения цены от рыночного уровня, наличие у поставщика предшествующего опыта исполнения аналогичных сделок) и т.п.</p>



- ФНС России: ст. 54.1 НК РФ «представляет собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами», новыми правилами «не предусмотрено оценочное понятие "непроявление должной осмотрительности"» (письмо от 16 августа 2017 г. N СА-4-7/16152@);
- правовые позиции «Звездочки» нельзя применить к умышленным действиям налогоплательщика: это минимизация налога за счёт искажений (подп. 1 ст. 54.1 НК РФ) и операции, основная цель которых заплатить поменьше налога (подп. 1 п. 2);
- но можно применить к подп. 2 п. 2 - это нарушения, обусловленные тем, что обязательство по сделке исполнено не непосредственным контрагентом по сделке, а кем-то другим.



Постановление Конституционного
суда от 19 декабря 2019 года № 41-П

Мясоперерабатывающий комбинат «Подлесный»

счет-фактура с выделенным НДС

купля-продажа товара



Агро-производственный центр «Фатежский»



Конституционный Суд РФ проверял конституционность подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ *«операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должников, признанных несостоятельными (банкротами), не признаются объектом налогообложения»*.

Спор касался продукции, произведенной в процессе текущей хозяйственной деятельности. Не на торгах.



Конституционный Суд РФ:

- право налогоплательщика на налоговый вычет не может быть обусловлено исполнением непосредственными контрагентами и предшествующими им лицами своей обязанности по уплате НДС, а также финансово-экономическим положением и поведением третьих лиц;
- обязанность продавца уплатить НДС в бюджет и право покупателя применить налоговый вычет связаны с одним и тем же юридическим фактом - выставлением счета-фактуры;
- предотвратить злоупотребления налогоплательщиков могут положения статьи 54.1 НК РФ, согласно которой основания для налоговых вычетов отсутствуют, если имеют место искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения, а равно если основной целью сделки (операции) являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога.



Конституционный Суд Российской Федерации определил временный порядок применения подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ:

- покупатели продукции организации-банкрота, реализованной ею с выставлением счета-фактуры, в котором выделена сумма НДС, имеют право на вычет если не будет установлено, что этот налог заведомо для ее конкурсного управляющего и для покупателя не мог быть уплачен в бюджет;
- решение об отказе в налоговом вычете налоговые органы принять не вправе, если в ходе производства по делу о банкротстве ими, когда они участвуют в деле в качестве уполномоченного органа, не были приняты меры к прекращению текущей хозяйственной деятельности организации-банкрота.



Письмо Минфина России и ФНС России т 28 января 2020 г. № КЧ-4-18/1198@ - осведомленность покупателя предполагается в следующих случаях:

- покупатель является заинтересованным по отношению к должнику и/или арбитражному управляющему и/или кредитору лицом либо имеются иные доказательства, указывающие на взаимозависимость;
- покупатель получил уведомление от налогового органа о наличии указанных обстоятельств;
- имеются иные основания (исходя из обстоятельств заключения либо исполнения сделок, особенностей процедур банкротства и т.п.) полагать, что контрагент знал (должен был знать) о таких обстоятельствах;
- осведомленным о данных обстоятельствах предполагается бенефициар (выгодоприобретатель) от ведения заведомо убыточной деятельности (в том числе кредитная организация, получающая выгоду от сохранения стоимости предмета залога за счет ведения должником заведомо убыточной деятельности либо связанные с ним лица: покупатели, кредиторы (как текущие, так и включенные в реестр) и имеющие доступ к соответствующим материалам.

Выводы КС РФ применять для обоснования двух тезисов

1

КС РФ еще раз подтвердил, что право на вычет НДС не может быть обусловлено поведением третьих лиц.

2

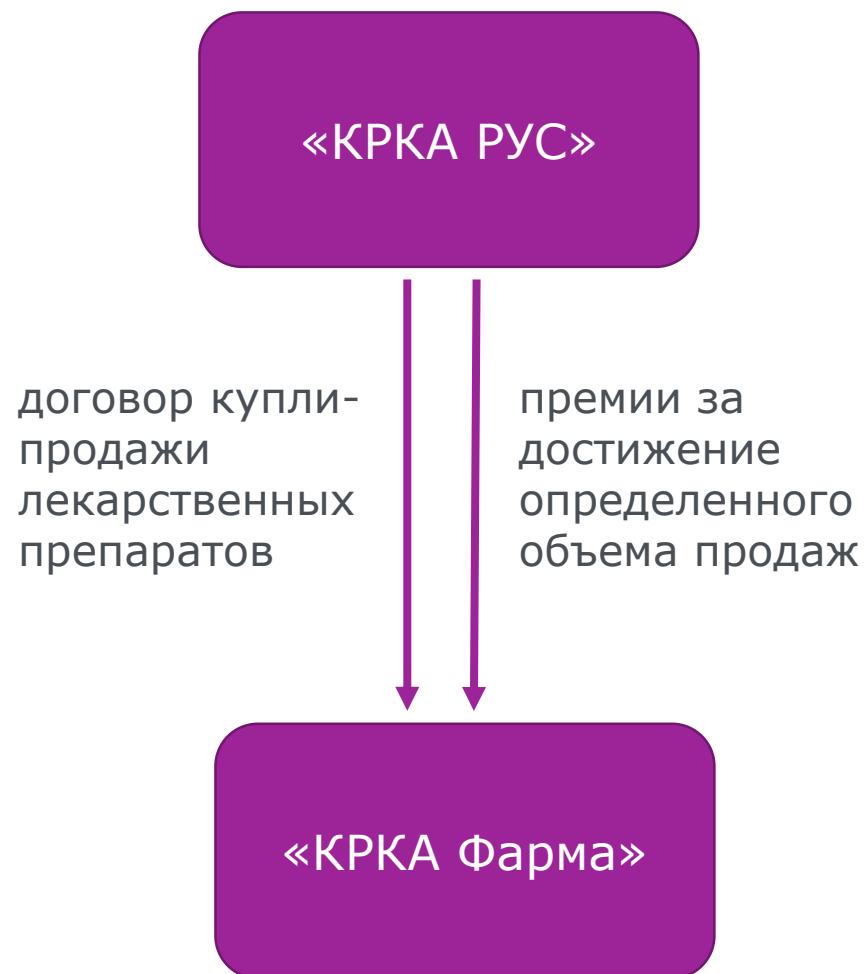
КС РФ поддерживает и развивает позицию о добросовестном налоговом администрировании.

Напр., несоблюдение налоговым органом требований законодательства о налогах и сборах не должно приводить к неуплате налога налогоплательщиком (Определение ВС РФ от 03.02.2017 № 307-КГ16-14369), налоговые органы не могут осуществлять противоположных оценок одной и той же деятельности в итоговых решениях по материалам различных налоговых проверок (Определение ВС РФ от 27.09.2018 № 305-КГ18-7133).



Определение Верховного суда РФ
от 14.11.2019 г. №305-ЭС19-14421
«КРКА Фарма»

Обзор судебной практики
Верховного Суда Российской
Федерации от 10 июня 2020 г. № 1
(2020)



Выплата премий изменяет цену ранее поставленного товара (п. 2.1 статьи 154 НК РФ введен Федеральным законом от 05.04.2013 N 39-ФЗ и не действовал).

Налогоплательщиком неверно не произвел корректировку своих налоговых обязанностей и не восстановил суммы НДС, ранее принятые к вычету, в связи с получением названных премий от поставщика.



ФНС издала письмо от 09.06.2015 N ГД-4-3/9996@, в котором довела позицию о порядке применения положений НК РФ в отношении премий.

Верховный суд РФ:

- единство системы налоговых органов предполагает ведомственную субординацию территориальных налоговых органов по отношению к ФНС.
- акты ФНС информационно-разъяснительного характера приобретают, по сути, обязательный характер и для неопределенного круга налогоплательщиков.
- у налогоплательщика были сформированы соответствующие законные ожидания относительно оценки своего поведения со стороны государства как правомерного, неизменности своего статуса как лица, исполнившего налоговую обязанность правильно и полно.



Статьи 75 и 111 НК РФ предусматривают освобождение от ответственности и пени в случае выполнения налогоплательщиком письменных разъяснений уполномоченного органа государственной власти.

Определение ВС РФ дает возможность оспорить и недоимку по налогу!



Определение Верховного суда РФ от 13 декабря 2019 г. № 301-ЭС19-14748 «Сладкая жизнь»

Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации от 10 июня 2020 г. № 1 (2020)



Налогоплательщику отказано в вычете НДС при изготовлении рекламной продукции.

Каталоги и брошюры сами по себе не отвечают признакам товара, а являются средством ознакомления покупателей с предложенным продавцом описанием продукции. Следовательно, передача этих каталогов и брошюр не образует объекта налогообложения НДС.

Стоимость единицы каждого вида рекламной продукции установлена сторонами договора в размере менее 100 рублей (подп. 25 п. 3 ст. 149 НК РФ).



Верховный суд РФ отменил судебные акты по делу:

- для принятия к вычету сумм "входящего" налога имеет значение наличие объективной взаимосвязи между конкретными операциями по приобретению товаров (работ, услуг) и корреспондирующими им операциями, формирующими объект налогообложения у налогоплательщика;
- когда понесенные издержки на приобретение товаров, работ и услуг носят общий характер, важна направленность данных издержек в целом на обеспечение деятельности налогоплательщика, в рамках которой им совершаются облагаемые НДС операции;
- спорные операции по приобретению рекламной продукции в целом неразрывно связаны с торговыми операциями, которые формируют объект обложения НДС, и, следовательно, у общества имелись основания налогового вычета.



ВС РФ уточнил, что значит приобретение товаров (работ, услуг) «*для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения*».

Достаточно объективной взаимосвязи - направленность издержек в целом на обеспечение деятельности налогоплательщика, в рамках которой им совершаются облагаемые НДС операции.

Пример - Постановление от 22 июня 2010 г. № 2196/10 Президиум ВАС РФ - имущество было передано в совместную деятельность для последующего его использования при осуществлении облагаемых НДС операций. Инспекция настаивала на восстановлении НДС на стадии передачи имущества в совместную деятельность, т.к. такая передача не облагается НДС. Президиум же посчитал невозможным разбить объединённые единой целью операции по передаче имущества в совместную деятельность и его последующему использованию.



Обзор судебной практики разрешения споров, связанных с установлением в процедурах банкротства требований контролирующих должника и аффилированных с ним лиц от 29.01.2020

На что обратить внимание в обзоре?

Признаки для
переквалификации займа
во вклад в уставной
капитал



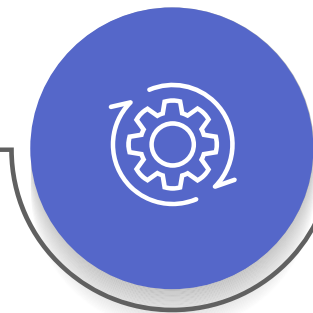
Бремя доказывания лежит
на аффилированном лице
и оно несет риск
негативных последствий



Разумность и
экономическая
обоснованность действий
аффилированных лиц НЕ
презюмируется



Обязанность
представления
доказательств,
находящихся в
сфере контроля
группы





Каждый вправе определять правовую форму инвестирования, в частности, посредством внесения взносов в уставный капитал подконтрольной организации или выдачи ей займов.

НО нехарактерные для займа признаки:

- неостребование займа в разумный срок после истечения срока, на который он предоставлялся;
- отказ от реализации права на досрочное истребование займа, предусмотренного договором или законом
- подписание дополнительного соглашения о продлении срока возврата займа;
- очевидное несоответствие полученного организацией имущества (денежные средства в сумме 10 тыс. руб.) объему планируемой деятельности (создание офисного центра);
- предоставление финансирования в условиях имущественного кризиса, например, в случае существенного снижения выручки в период, предшествующий финансированию.



- являющиеся сторонами договора аффилированные лица (в отличие от обычных участников гражданского оборота) имеют гораздо больше возможностей осуществить формальное исполнение мнимой сделки лишь для вида – принцип вытянутой руки – как бы поступил разумный участник гражданского оборота?
- на аффилированную компанию переходит бремя опровержения существования такого рода отношений через обоснование разумных причин. Он же несет риск наступления негативных последствий несовершения им процессуальных действий;
- аффилированная компания не имеет каких-либо препятствий для представления суду полного набора дополнительных доказательств, находящихся в сфере контроля группы, к которой он принадлежит, устраняющего все разумные сомнения по поводу мнимости сделки.



- учесть сформулированные в обзоре признаки переквалификации займа во вклад в уставной капитал;
- учесть процессуальные особенности рассмотрения споров с участием аффилированных лиц.



Определение Верховного суда РФ от
28 февраля 2020 г. № 309-ЭС19-
21200

Воробьева Владимира Анатольевича



После принятия решения инспекции налогоплательщик внес исправления в данные своего учета и представил уточненные налоговые декларации по ЕСХН за 2008 - 2013 годы.

В уточненной налоговой декларации за 2013 год предприниматель заявил убыток, полученный в предыдущих налоговых периодах, и перенес убыток прошлых лет на проверяемый период.

Должен ли налогоплательщик заплатить штраф?



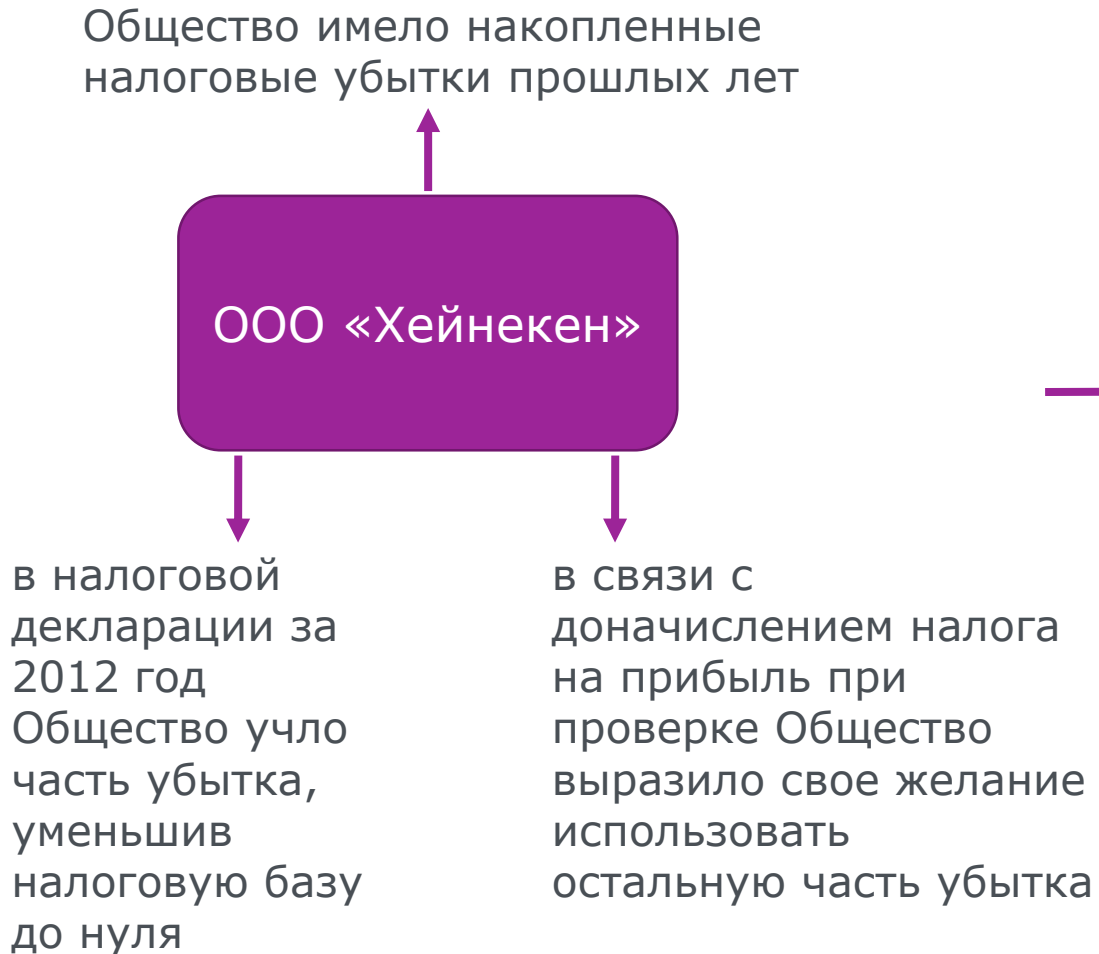
Верховный Суд РФ вернул дело на повторное рассмотрение.

Когда нарушение законодательства о налогах и сборах сводится лишь к неправильному определению периода учета расходов и возникновение недоимки сопровождается эквивалентной переплатой налога, это обстоятельство может свидетельствовать об отсутствии существенного вреда для общественных отношений. Следовательно, может расцениваться как смягчающее ответственность обстоятельство.

При новом рассмотрении дела судам проверить правильность определении недоимки с учетом права налогоплательщика на перенос накопленного убытка прошлых лет, дать оценку наличию обстоятельств, смягчающих вину налогоплательщика в неуплате налога.



Определение Верховного
суда РФ от 30 сентября 2019
г. № 305-ЭС19-9969 ООО
«Объединенные пивоварни
Хейнекен»



Налоговая инспекция посчитала, что не обязана уменьшать произведенные доначисления на суммы накопленного убытка, поскольку Общество документально не подтвердило убыток.

Общество обязано было хранить первичные документы и предоставлять их по требованию налогового органа, однако этого не сделало



Верховный суд РФ отменил судебные акты по делу, передав дело на новое рассмотрение. ВС РФ указал, что отказать в переносе убытка можно только, если расходы налогоплательщиком документально не подтверждены. Данное обстоятельство устанавливается в ходе взаимодействия налогового органа и налогоплательщика, принимая во внимание поведение сторон в рамках такого взаимодействия.



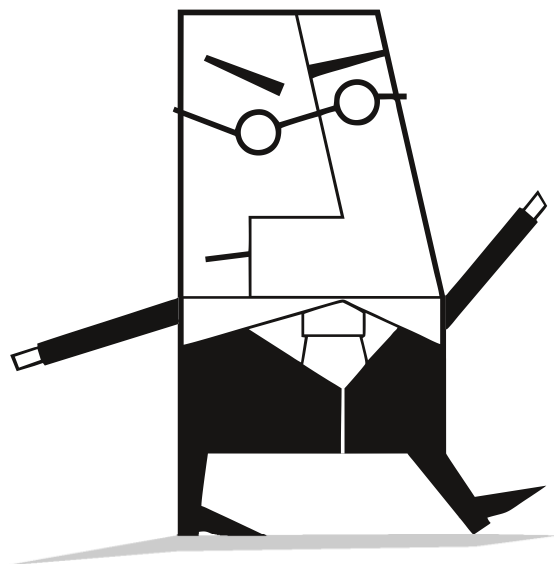
Верховный суд РФ:





- налоговое администрирование должно осуществляться с учетом принципа добросовестности, предполагающего учет законных интересов плательщиков налогов и недопустимость создания формальных условий для взимания налогов сверх того, что требуется по закону;
- в ходе налоговой проверки инспекция направила обществу требование о предоставлении первичных документов, подтверждающих размер сформированного убытка, в ответ на которое налогоплательщик представил регистры налогового учета и оборотно-сальдовые ведомости. Таким образом, налогоплательщик не игнорировал запрос, полученный от инспекции;
- *«с учетом объема документов, подтверждающих расходы налогоплательщика, объективной сложности их единовременного представления в короткий срок, в целях обеспечения права налогоплательщика на перенос убытков инспекция была вправе использовать полномочия, предусмотренные п. 1 ст. 93 НК РФ, истребовав у налогоплательщика документы, отсутствующие у налогового органа (не представленные в ходе предыдущих проверок) и необходимые для проверки обоснованности конкретных расходов, указанных в регистрах налогового и бухгалтерского учета. Однако данным правом налоговый орган не воспользовался».*



- выразить свое волеизъявление на применение положений п. 1 ст. 283 НК РФ, исполнив тем самым требование ст. 283 НК РФ о заявительном характере переноса убытков, можно в возражениях на акт проверки;
- принцип добросовестности налогового администрирования предполагает, что налогоплательщик может предоставить налоговому органу регистры налогового учета (которые как раз и предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах), а налоговый орган должен сам истребовать отсутствующие у него первичные документы.

Контактная информация



- **Россия**
Москва, Санкт-Петербург,
Красноярск, Южно-Сахалинск,
Владивосток
 - **Китай**
Пекин, Шанхай
 - **Корея**
-  www.pgplaw.ru
-  info@pgplaw.ru
-  +7 (495) 767-00-07
-  +7 (495) 765-00-07