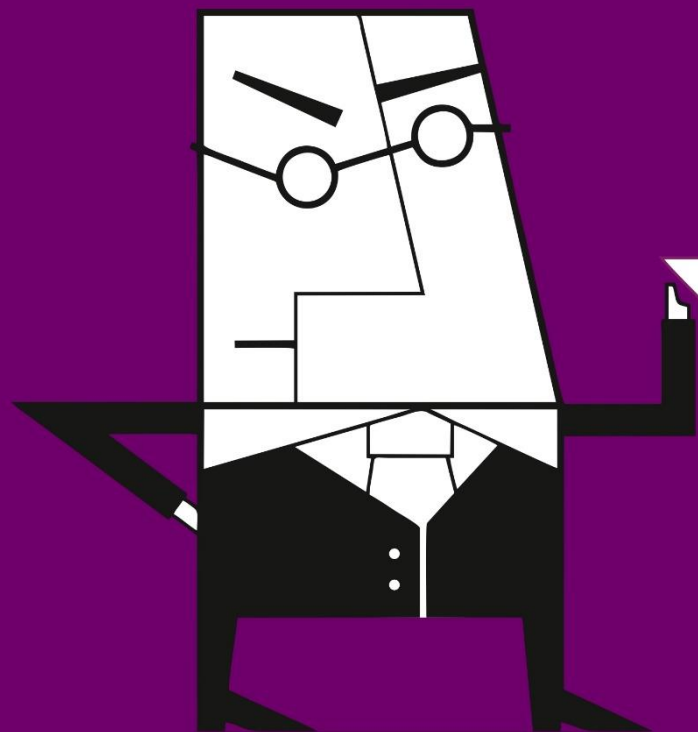




@PG_Tax

Telegram-канал о налогах
и налоговых спорах



π^g
pepeliaev group®

Статья 54.1 НК РФ: сложные вопросы применения

Мария Никонова

к.ю.н., партнер, адвокат

2020

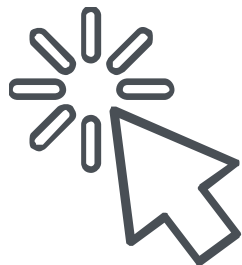
www.pgplaw.ru



применение
позиций
«Звездочки» к
ст. 54.1 НК РФ

выбор
надлежащего
субъекта
правонарушения

налоговая
реконструкция



862

проверки с применением ст. 54.1 НК РФ, решения по которым вступили в силу



683

решения оспариваются в суде
(или **80%**)

341

судебный спор с применением ст. 54.1 НК РФ

272

отказано налогоплательщикам в полном объеме в

(44 дела – частично отказано, 24 дела – удовлетворено)

21

спор пересмотрен в апелляции и кассации

(всего 89 дел частично или полностью решены в пользу бизнеса – **33%**)

27

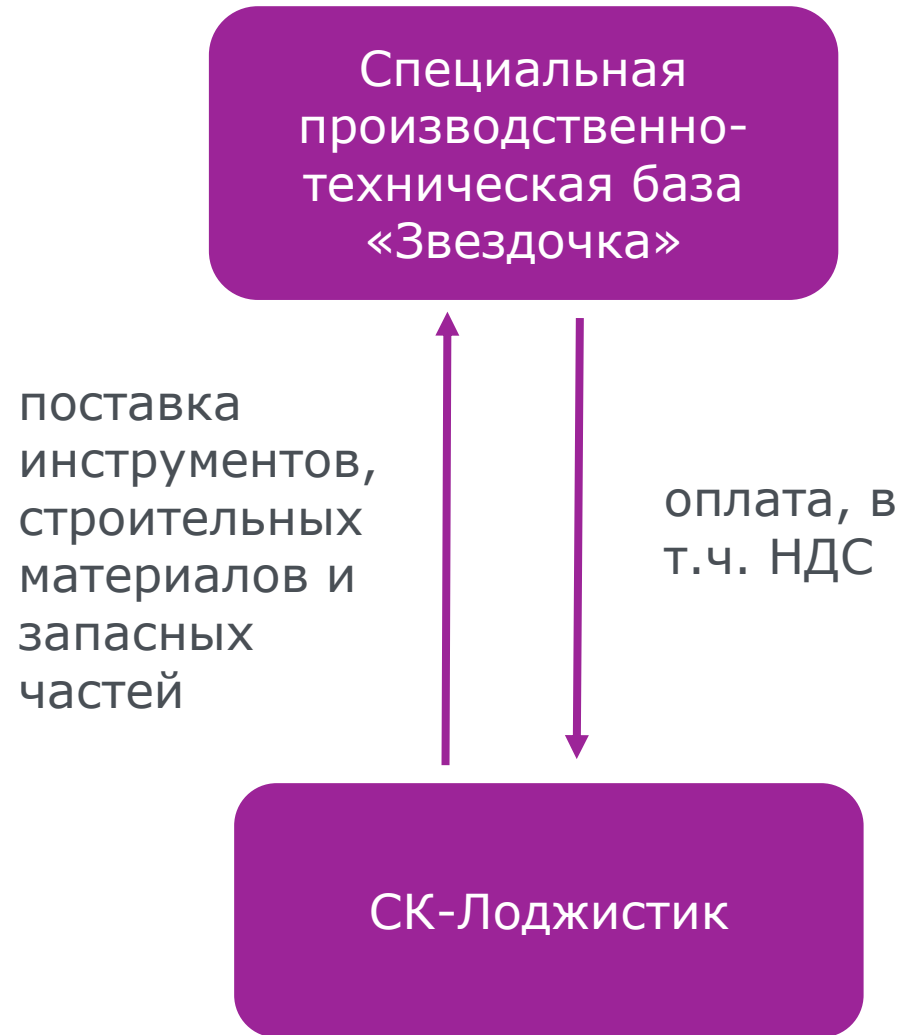
обращений в Верховный суд РФ

(ни одно дело не передано)

01

«Звездочка» и ст. 54.1 НК РФ

«Звездочка моя ясная, как ты от меня далека...»



Налоговый орган:

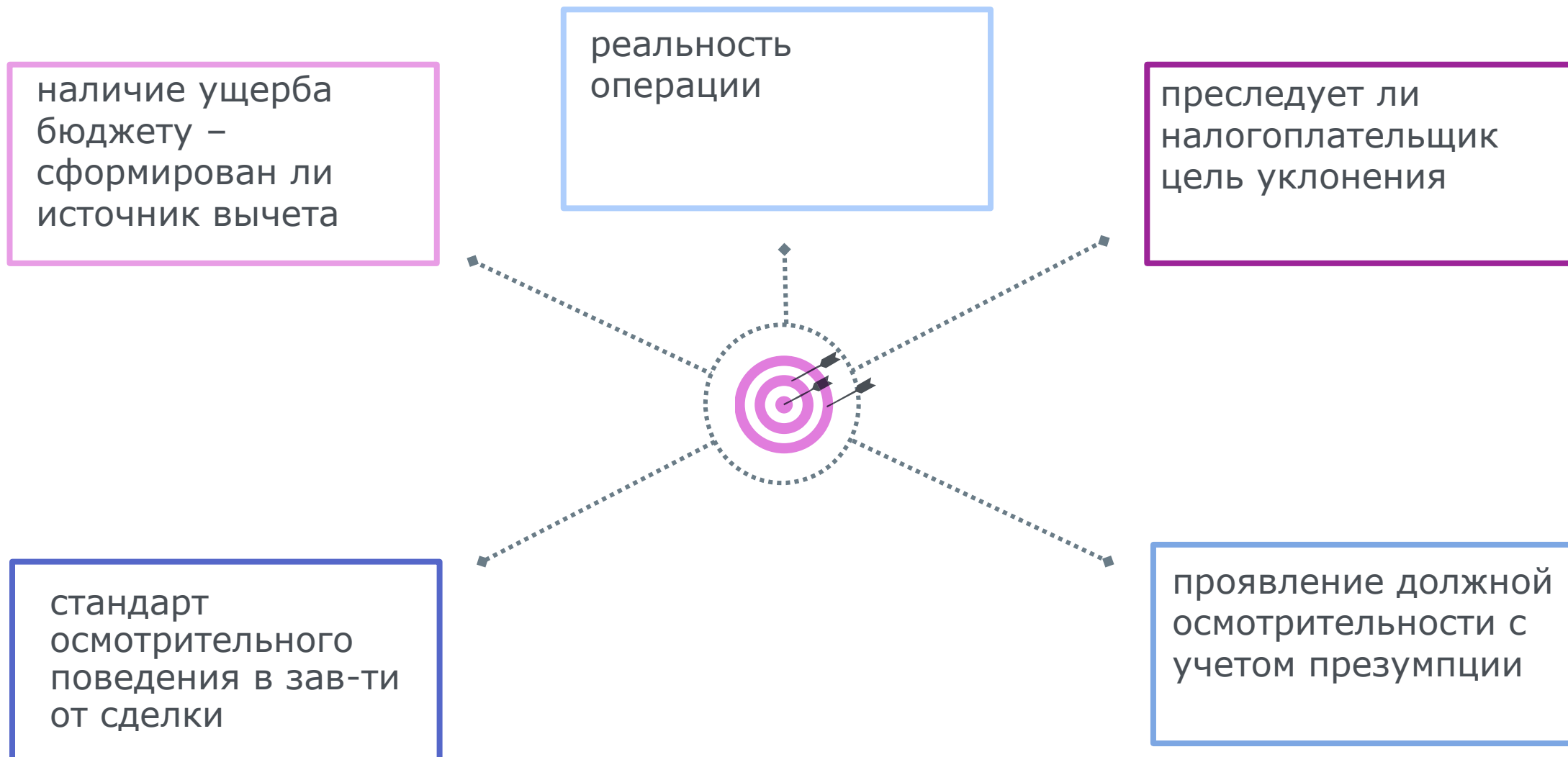
контрагент не ведет реальной экономической деятельности и не исполняет налоговые обязательства

отказ в вычете НДС

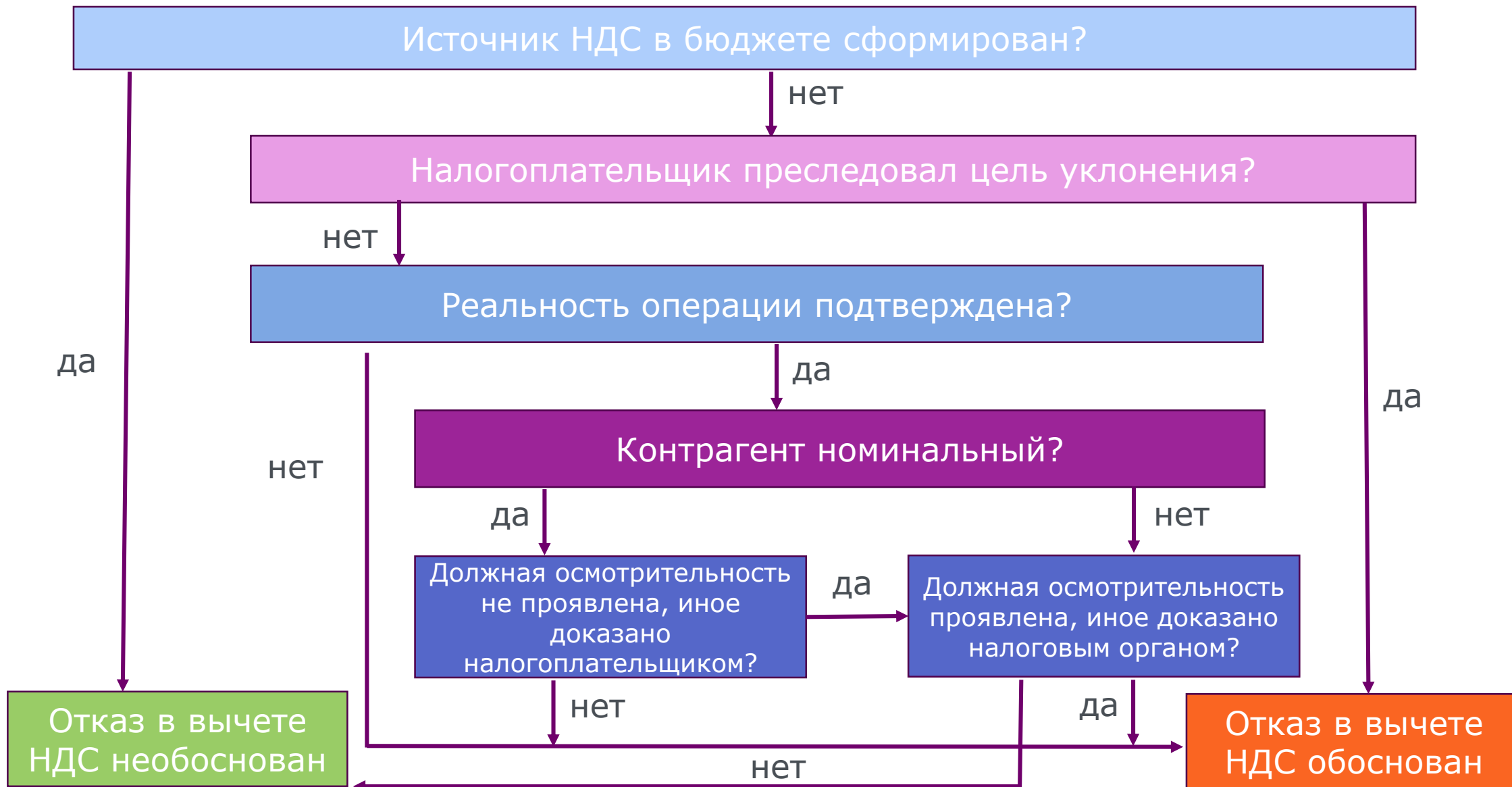


Определение Верховного Суда РФ от 14 мая 2020 г. № 307-ЭС19-27597

Проверке подлежит совокупность обстоятельств



Какие обстоятельства подлежат установлению?



ДА

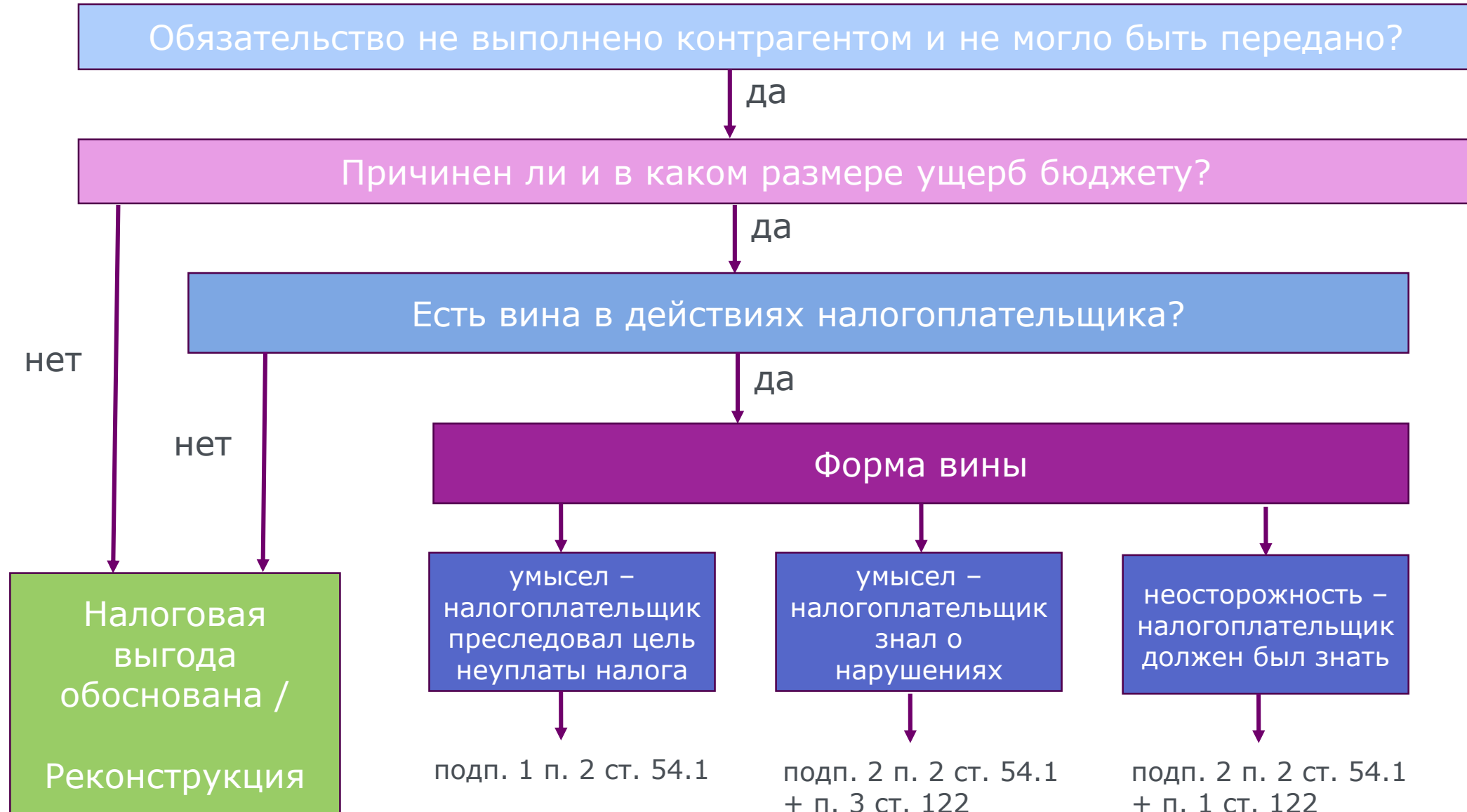


Определение КС РФ от 29 сентября 2020 г. № 2311-О

ст. 54.1 НК РФ касается процедурных вопросов проведения проверок и *«направлена на обеспечение прав налогоплательщика, а не на их ограничение»*. Она *«не определяет по-новому объем прав и обязанностей налогоплательщиков при уплате налогов и сборов, а лишь конкретизирует механизм налогового контроля»*.



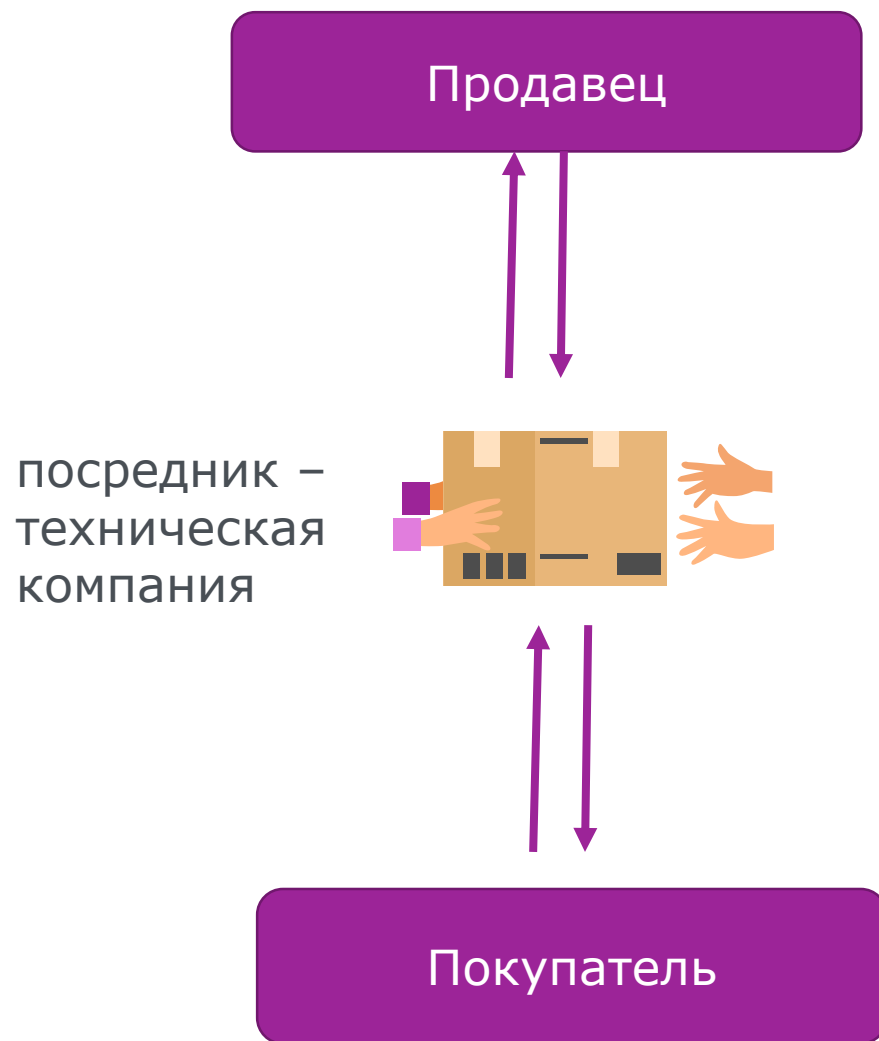
- необходима оценка действий самого налогоплательщика и доказывание противоправного характера этих действий (п. 3 ст. 54.1 НК РФ)
- обязательно наличие ущерба бюджету



02

Субъект правонарушения?

«Поймай меня если сможешь»

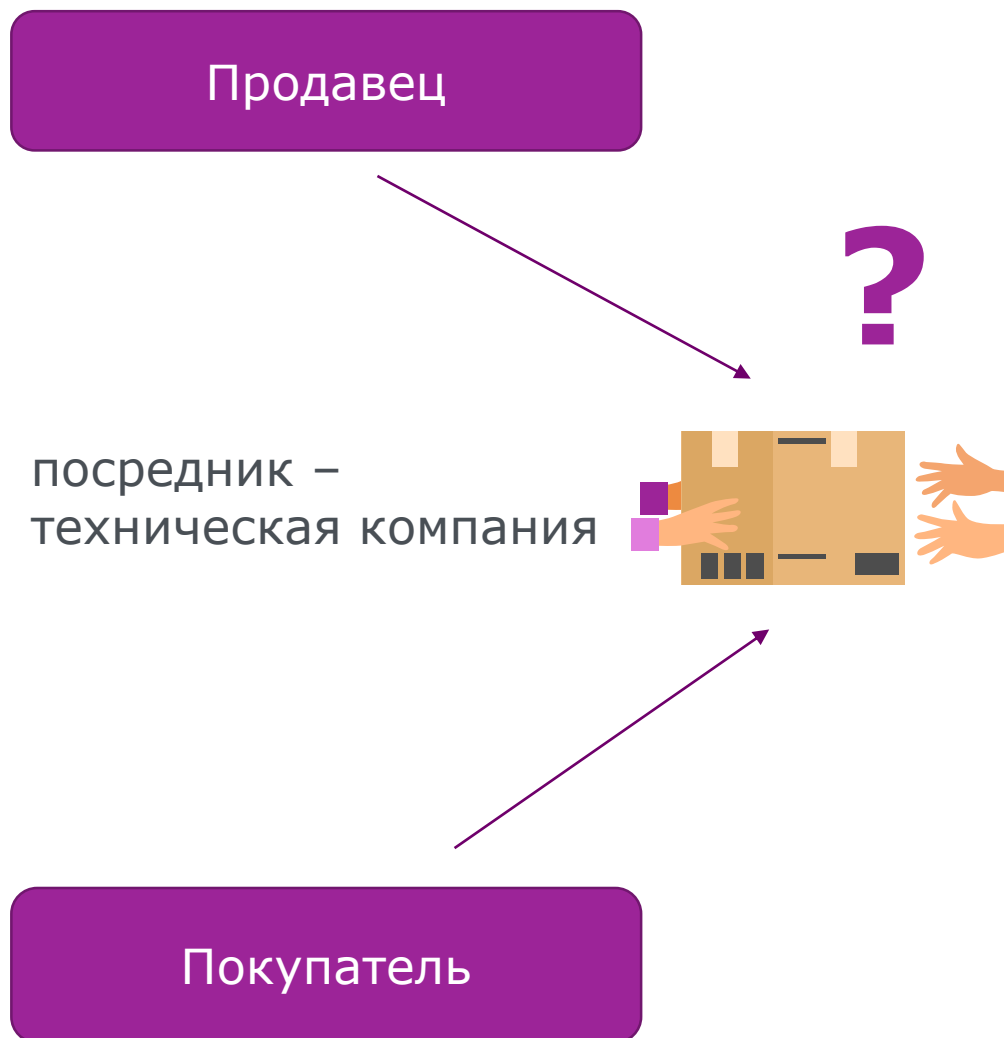


Должен ли налоговый орган установить, кто контролирует техническую компанию?

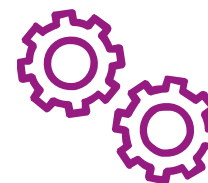
ДА

- конструкция ст. 54.1 НК РФ (сначала п. 1, затем п. 2 – при отсутствии обстоятельств по имевшим место сделкам (операциям))
- «Звездочка» - к покупателю не должны применяться меры ответственности за неуплату налогов, допущенную иными лицами при искажении ими фактов своей хозяйственной деятельности
- позиции ВС РФ – Центррегионуголь, Технохим

Как определить нарушителя?



рыночность цены – цена покупки или продажи ближе к рыночной?



кто создал препятствия для заключения прямой сделки?



контролирующее
юридическое лицо не
может заплатить налоги



физическое лицо –
бенефициар налоговой
выгоды не м.б. найден



категория должной
осмотрительности –
оценочная



переложение на налогоплательщика бремени
взыскания убытков с виновных лиц



Юридическая
работоспособность



Фактическое
исполнение



Противодействие
поставщиков



Противодействие
менеджмента



Лень и авось

03

Налоговая реконструкция

«Необходимо все сломать и разрушить, а строить будут другие...», И.С. Тургенев



Письмо ФНС России от 16 августа 2017 г. № СА-4-7/16152@

- при доказанности умышленности действий налогоплательщика, направленных на неуплату налога, налоговые обязательства корректируются в полном объеме;
- при установлении налоговыми органами хотя бы одного из двух обстоятельств в п. 2 ст. 54.1 НК РФ, налогоплательщику должно быть отказано в праве на учет понесенных расходов, а также заявления по ним к вычету (зачету) сумм НДС в полном объеме;
- налоговый орган не определяет расчетным путем объем прав и обязанностей налогоплательщика.



Письмо Минфина России от 13 декабря 2019 г. № 01-03- 11/97904

- положения ст. 54.1 НК РФ, в отличие от сформированной на основе Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 судебной практики, не предусматривают возможность определения налоговых обязательств налогоплательщиков в случае злоупотребления ими своими правами расчетным путем



Решение АС Кемеровской области от 18 августа 2020 г. № А27-25588/2019 (Кемеровская фармацевтическая фабрика)

Постановление 13 ААС от 30 июля 2020 г. № А56-85058/2019 (Балтийская экспедиторская компания)

Постановление ФАС СЗО от 23 октября 2020 г. по делу № А27-14675/2019 (Сибирская инжиниринговая торговая компания)

Постановление ФАС УО от 23 октября 2020 г. по делу № А76-46624/2019 (Фирма Мэри)

Решение АС г. Санкт-Петербурга и Лен.области от 06 июля 2020 г. по делу № А56-13469/2020 (Балтийская группа)

Постановление 18ААС от 16 сентября 2020 г. по делу № А76-52151/2019 (Строй связь Урал1)

Решение АС Ульяновской области по делу от 05 ноября 2020 г. № А72-19437/2019 (Барышский мясокомбинат)



Определение ВС РФ от 18 сентября 2020 г. № 306-ЭС20-11944 (Сырейская паллетная компания)

Решение АС Кемеровской области от 1 октября 2020 г. № А27-6906/2020 (Мазуровский кирпичный завод)

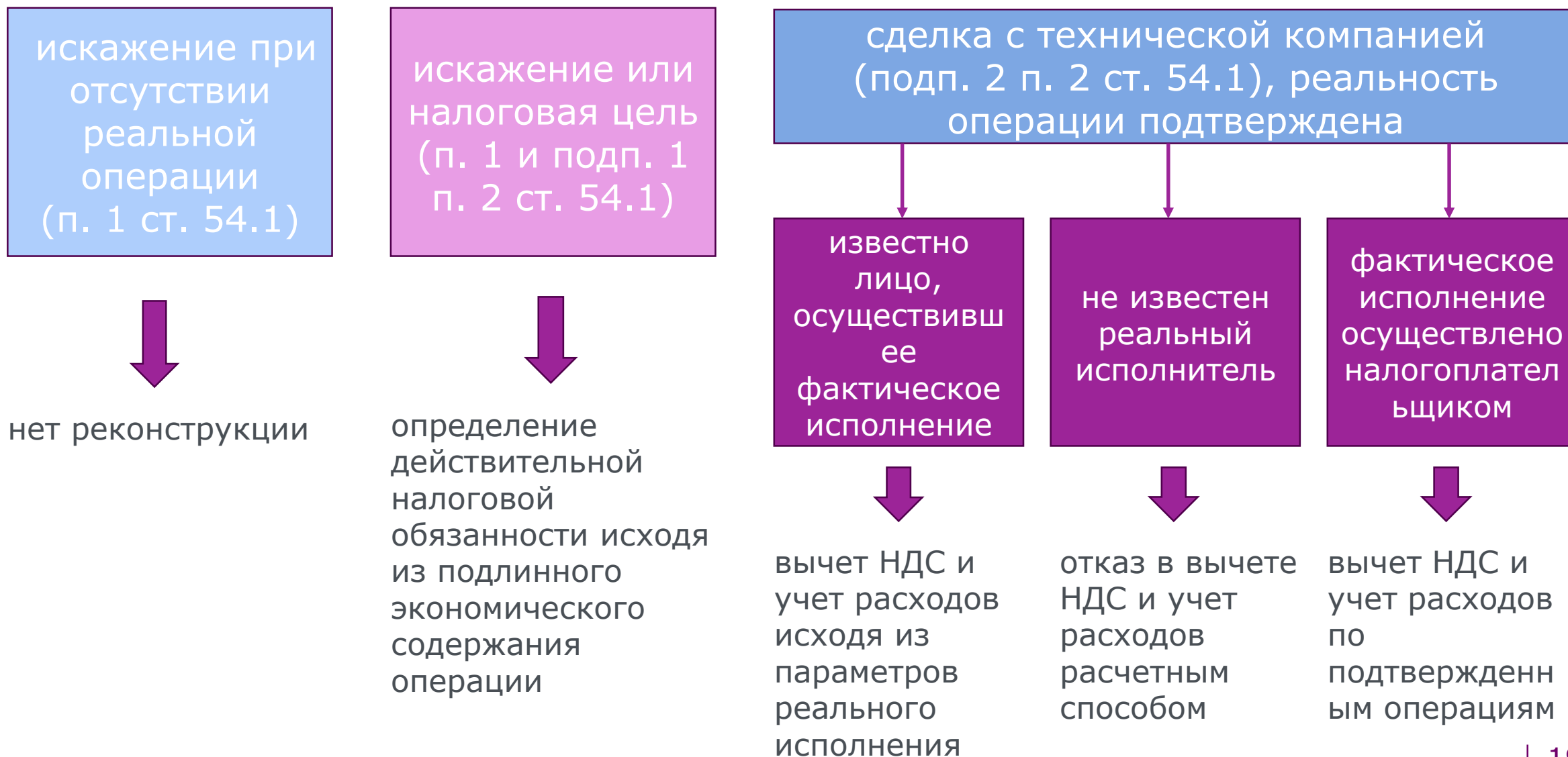
Решение АС Республики Татарстан от 01 сентября 2020 г. № А65-11556/2020 (Центр ДиС)

Постановление ФАС ЗСО от 09 ноября 2020 г. по делу № А27-11895/2019 (Сити-сервис НК)

Постановление ФАС МО от 10 ноября 2020 г. По делу № А41-83291/2019 (Орехово-Зуевская управляющая компания жилищно-коммунального хозяйства)

Постановление ФАС ЗСО от 20 ноября 2020 г. по делу № А27-11192/2019 (ЭнергоМонтажСервис)

Решение АС г. Москвы от 23 октября 2020 г. по делу № А40-77108/2020 (Инжтрасс-строй)



искажение при
отсутствии
реальной
операции
(п. 1 ст. 54.1)

искажение или
налоговая цель
(п. 1 и подп. 1
п. 2 ст. 54.1)



определение дна и
**применение
реконструкции
зеркально**

сделка с технической компанией
(подп. 2 п. 2 ст. 54.1), реальность
операции подтверждена

известно
лицо,
осуществивш
ее
фактическое
исполнение



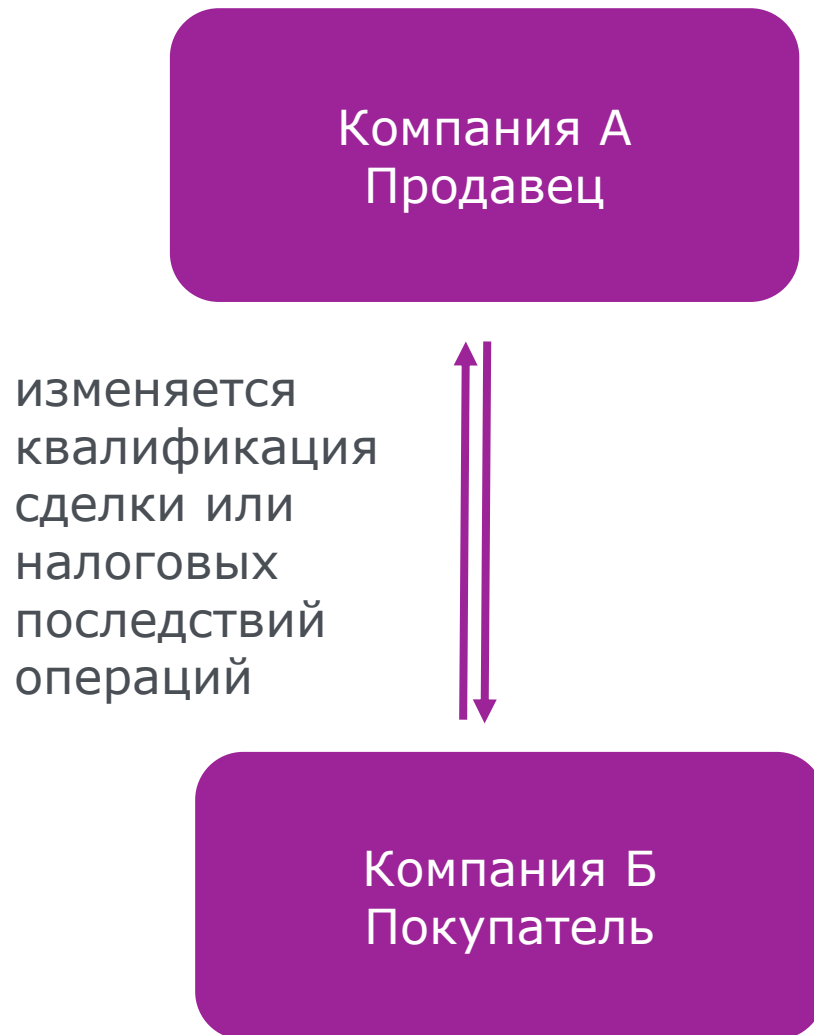
реконструкция
**с учетом
функций,
активов и
рисков
посредника**

не известен
реальный
исполнитель



отказ в вычете
НДС **при
отсутствии
источника**

фактическое
исполнение
осуществлено
налогоплател
ьщиком

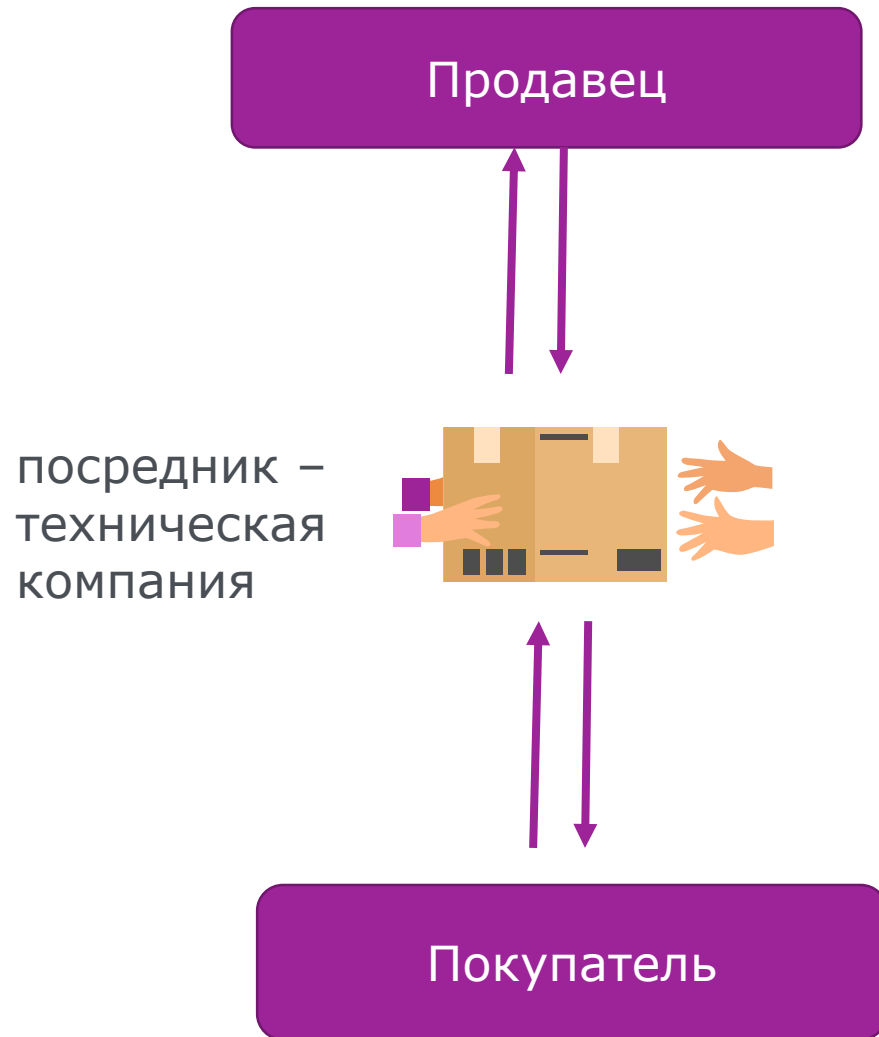


- одна и та же операция не может быть учтена двумя субъектами хозяйственной деятельности по-разному
- налоговые органы, составляющие единую централизованную систему, не могут давать противоположных оценок одной и той же деятельности



зеркальная реконструкция

См.: Решение АС г. Москвы от 11 августа 2020 г. № А40-316684/19-20-8108, Решение АС г. Москвы от 28 июля 2020 г. № А40-316688/19-140-8150 (ТНС Энерго)

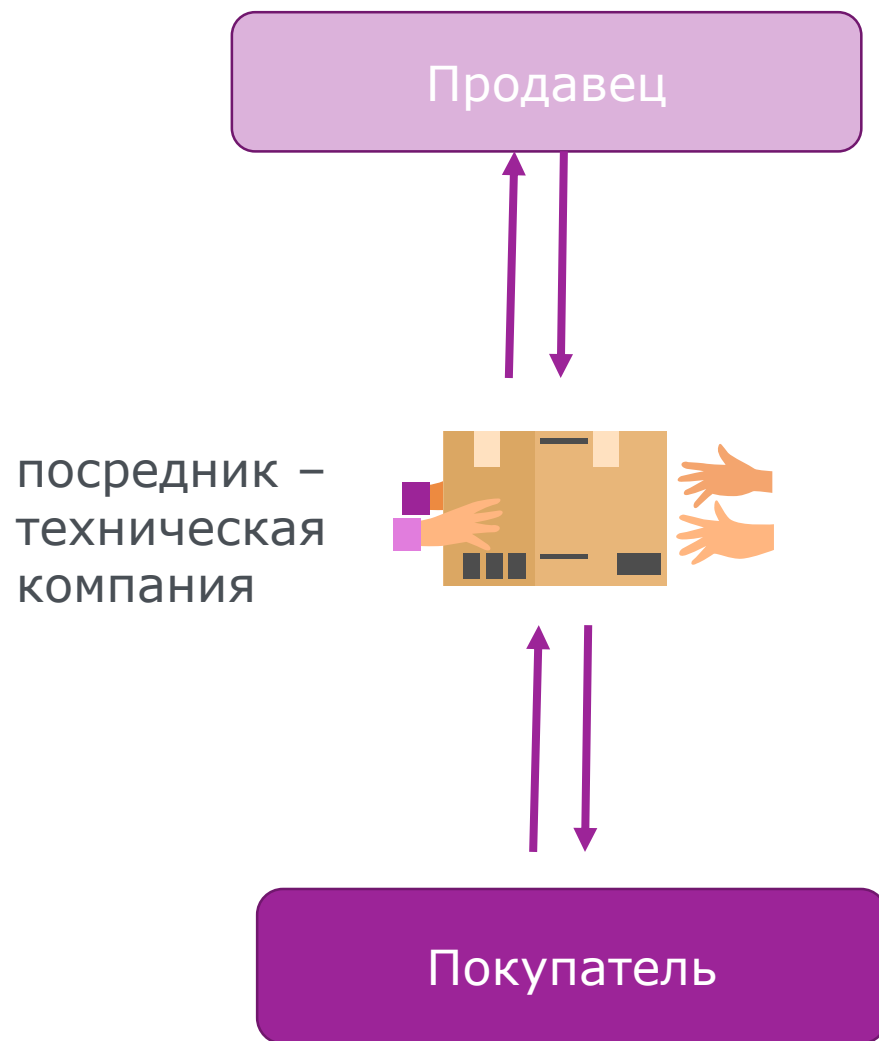


Участие посредников можно игнорировать (ст. 105.14 НК РФ):

- посредники не выполняют в этой совокупности сделок никаких дополнительных функций;
- посредники не принимают на себя никаких рисков и не используют никаких активов.



расходы определяются с учетом положений ст. 105.3, подп. 1 п. 1 ст. 105.14 и пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ



Выводы из «Звездочки»:

- отказ в праве на налоговый вычет может иметь место, если процесс реализации не сопровождается соблюдением корреспондирующей этому праву обязанности по уплате НДС – тест «экономического источника»;
- реальность приобретения товаров свидетельствует о выполнении налогоплательщиком-покупателем требований ст. 171 и 172 НК РФ и выступает основанием для вычета сумм НДС, предъявленных поставщиком – тест «реальности»;

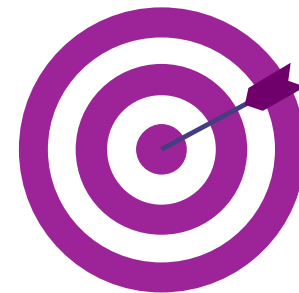


отказ возможен только в части отсутствующего источника



До заключения контракта

проявить стандарт осмотрительного поведения с учетом конкретной сделки



На этапе проверки

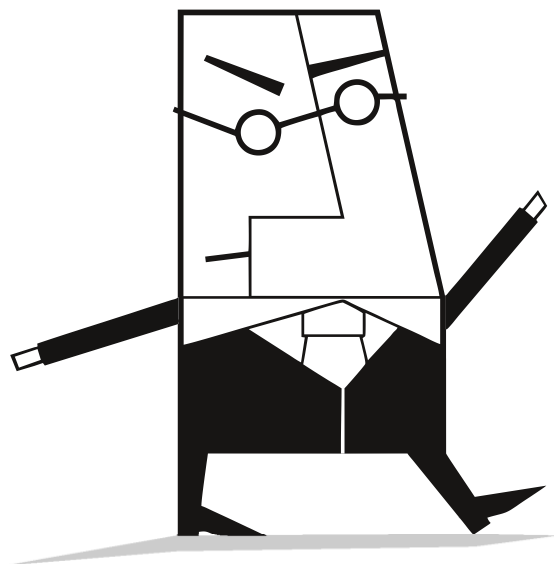
подтвердить реальность и обосновать расходы и вычеты для реконструкции







При заключении контракта

внесение в договор компенсационной оговорки

Контактная информация



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