

Д. Черкасов, С. Филиппов, К. Снегирёв, К. Кулаковская, А. Лавришина

# ОБЗОР ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ АРБИТРАЖНЫМИ СУДАМИ ПОЛОЖЕНИЙ СТАТЬИ 54.1. НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РФ О НАЛОГОВЫХ ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЯХ

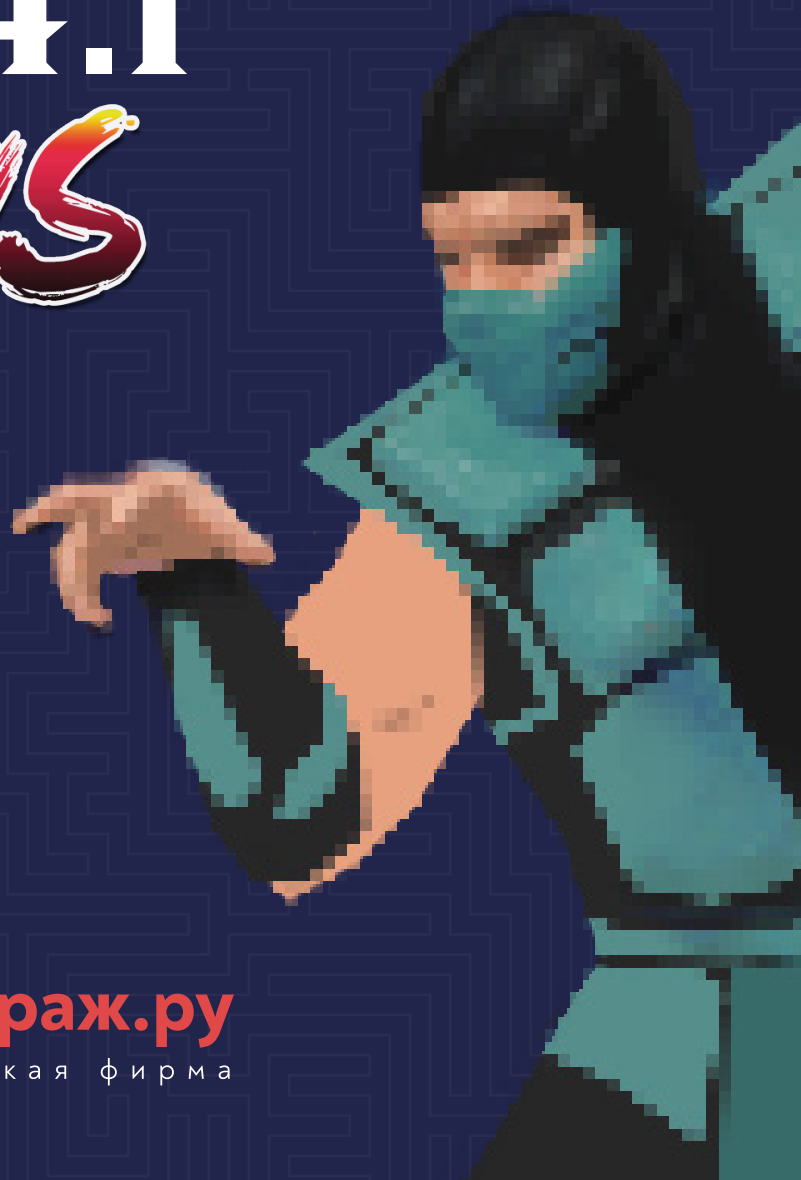
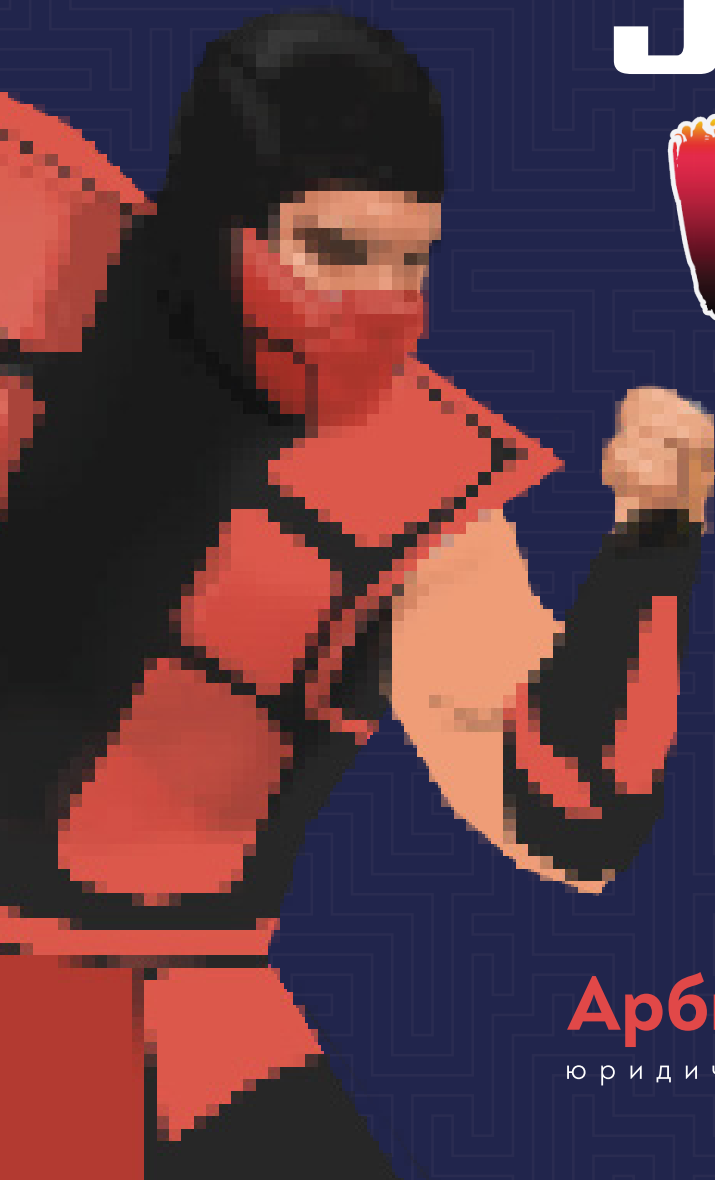
# НК

NALPLAT

NALORG

# 54.1

# VS



**Арбитраж.ру**  
юридическая фирма

# Оглавление

1. ВВЕДЕНИЕ .....	5
2. ПРИНЯТИЕ СТ. 54.1. НК РФ .....	8
3. ПРАВИЛА СТ. 54.1.НК РФ И ИХ ОТЛИЧИЕ ОТ ПРАВИЛ ПОСТАНОВЛЕНИЯ ПЛЕНУМА ВАС РФ № 53 О НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЕ .....	12
4. ДЕЙСТВИЕ ПРАВИЛ СТ. 54.1.НК РФ ВО ВРЕМЕНИ .....	18
5. РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОПРОСА О ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЯХ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ И УПЛАТЕ НАЛОГОВ В ДРУГИХ СТРАНАХ .....	21
6. ДОЛЖНАЯ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ В СВЕТЕ СТ. 54.1. НК РФ .....	26
7. ВОПРОС НАЛОГОВОЙ РЕКОНСТРУКЦИИ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ СТ. 54.1. НК РФ .....	32
8. ПИСЬМА ФНС РОССИИ ОТНОСИТЕЛЬНО СТ. 54.1. НК РФ .....	37
9. ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ .....	41
10. СТАТИСТИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ .....	189
АВТОРЫ .....	194
КОНТАКТЫ .....	195

## **СОКРАЩЕНИЯ:**

**НК РФ** - Налоговый кодекс Российской Федерации

**ФНС РФ** - Федеральная налоговая служба Российской Федерации

**ФЗ** - Федеральный закон

**ВС РФ** - Верховный суд Российской Федерации

**ВАС РФ** - Высший Арбитражный Суд Российской Федерации

**ПП ВАС РФ № 53** - Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»

# 1. ВВЕДЕНИЕ

19 августа 2017 г. начала действовать ст. 54.1. НК РФ о пределах осуществления прав налогоплательщиками. До принятия ст. 54.1. НК РФ в практике налогового администрирования вопросы оценки злоупотреблений налогоплательщиками своими правами регулировались Постановлением Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее по тексту - ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53).

В свое время Пленум ВАС РФ дал разъяснения в целях обеспечения единообразия судебной практики при оценке арбитражными судами доказательств обоснованности возникновения налоговой выгоды у налогоплательщика. Однако используемые в ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 оценочные категории на практике предоставили налоговому органу широкое усмотрение в оценке действий налогоплательщиков, что порождало неопределенность и приводило к тому, что даже для налогоплательщиков, надлежащим образом исполняющих свои налоговые обязанности, существовали риски негативных налоговых последствий. Такая ситуация не способствовала единообразию применения выработанных ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 подходов. Вместе с тем бизнесу требовались прозрачные и понятные «правила игры», установленные в законе. Поэтому назревал вопрос закрепления концепции необоснованной налоговой выгоды на законодательном уровне.

Законопроект № 529775-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» был внесен в Государственную Думу РФ 23 мая 2014 года<sup>1</sup>.

Согласно пояснительной записке к законопроекту, для добросовестных налогоплательщиков принятие законопроекта будет способствовать созданию нормальных условий ведения бизнеса и созданию благоприятной экономической среды путем устранения недобросовестной конкуренции. Кроме того обосновывается преимущество законопроекта выработанной судебной практикой и наукой концепции налоговой выгоды со ссылкой на ПП ВАС РФ от 12.10.2006 № 53.

Прохождение законопроекта затянулось и в итоге ст. 54.1. НК РФ была внесена в НК РФ лишь в 2017 году. Так, Федеральным законом от 18.07.2017 г. № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса

---

1. Система обеспечения законодательной деятельности.  
URL-адрес: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/529775-6>

Российской Федерации» часть первая НК РФ дополнена ст. 54.1. («Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов»), определяющей действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением, и условия, которые должны быть соблюдены налогоплательщиком для учета расходов и заявления налоговых вычетов по совершенным хозяйственным операциям.

Новые правила установили запрет на искажение сведений о фактах хозяйственной жизни и объектах налогообложения, и необходимость прохождения совершаемых хозяйственных операций тестов на соответствие деловой цели и добросовестность сторон сделки. Между тем, как и все новое, положения ст. 54.1. НК РФ не могли не вызывать вопросы. В профессиональном сообществе развернулась широкая дискуссия относительно юридической техники норм ст. 54.1. НК РФ, а также последствий их применения на практике. По словам тогдашнего заместителя главы ФНС России Сергея Араkelова, новые нормы объективно повлекут новую судебную практику, однако она не станет неожиданной для налогоплательщиков, налоговых органов и судов<sup>2</sup>.

Как в действительности влияет ст. 54.1. НК РФ на судебную практику, было вопросом стало возможным оценить лишь по прошествии времени. Прежде всего, это обусловлено порядком применения нормы. Решения судов по спорам, которые рассматривались по правилам ст. 54.1. НК РФ, появились примерно через год после начала действия нормы.

Вместе с тем, по результатам налоговых проверок, которые проводились по новым правилам, стало понятно, что налоговая служба исходит из отсутствия необходимости устанавливать действительный размер налоговых обязательств налогоплательщика при выявлении нарушений, предусмотренных положениями ст. 54.1. НК РФ.

РБК сообщало, что ст. 54.1. НК РФ привела к значительному росту доначислений после проверок компаний<sup>3</sup>. Это связано с тем, что компаниям, пойманым на необоснованной налоговой выгоде, инспекции ФНС полностью отказывали в налоговых преференциях, а не доначисляли налоги исходя из того, сколько они должны были бы заплатить, если бы не исказили сведения о фактах хозяйственной жизни и объектах налогообложения (то есть не проводилась так называемая «налоговая реконструкция»). Очевидно, что бизнес был не готов к такому развитию событий.

---

2. «Налогоплательщик должен понимать, с кем он непосредственно заключает договор».  
URL-адрес: <https://www.kommersant.ru/doc/3361354>

3. «Правительству предложили устранить карательные меры за налоговую выгоду».  
URL-адрес: <https://www.rbc.ru/economics/21/11/2019/5dd582aa9a794727dce2b59c>

Общая статистика по всем налоговым спорам складывается в пользу налоговой службы. Из года в год сообщается о росте соотношения сумм требований налогоплательщиков и количества споров, рассмотренных в пользу бюджета<sup>4</sup>. Вместе с тем, нормы ст. 54.1. НК РФ регулируют отношения, связанные с осуществлением прав по исчислению налогов уже более трех лет. Поэтому возникла потребность в обобщении, пусть и не многочисленной, судебной практики. Это необходимо в целях формирования представления о таких проблемных вопросах при применении ст. 54.1. НК РФ как: право на налоговую реконструкцию, необходимость проявления должной осмотрительности, актуальность подходов, наработанных на основе ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 и др.

В публикации РБК от 20 февраля 2020 г., со ссылкой на главу ФНС России, сообщалось о 180 спорах с налогоплательщиками по ст. 54.1. НК РФ в судах<sup>5</sup>. Приведены данные о том, что налоговая служба выигрывает в судах более 85 % споров.

Считается, что первое вступившее в законную силу решение по налоговому спору, который рассматривался по правилам ст. 54.1. НК РФ, было принято 03.08.2018 г. Об этом, со ссылкой на отдел анализа налоговых рисков и планирования налоговых проверок контрольного управления ФНС России, сообщал Агроинвестор<sup>6</sup>. Судебный акт был принят в пользу бюджета и оставлен вышестоящими инстанциями, вплоть до ВС РФ, без изменения.

В Обзоре мы приводим примеры судебных актов арбитражных судов кассационной и апелляционной инстанций за период 2018 – 2020 годов по вопросу применения судами ст. 54.1. НК РФ, а также анализируем и делаем попытку обобщить практику споров в разных судебных округах.

---

4. Эффективность работы ФНС России.

URL-адрес: [https://www.nalog.ru/rn18/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/effectiveness/](https://www.nalog.ru/rn18/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/)

5. «Глава ФНС не признал проблему «карательных мер» за уход от налогов».

URL-адрес: <https://www.rbc.ru/economics/20/02/2020/5e4e5efc9a79473a0c88b4dc>

6. «Суд взыскал 1 млрд рублей с зернотрейдеров за махинации с НДС».

URL-адрес: <https://www.agroinvestor.ru/regions/news/30712-sud-vzyskal-1-mlrd-rubley-s-zernotreyderov/full/>

## 2. ПРИНЯТИЕ СТ. 54.1. НК РФ

До 2006 г. в российской правоприменительной практике отсутствовал единый подход к пониманию получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и понятию злоупотребления правом.

В связи с этим в 2006 г. ВАС РФ было принято ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, которым были установлены понятие налоговой выгоды, условия, при которых получение налоговой выгоды может быть признано необоснованным, а также обстоятельства, которые сами по себе не могут свидетельствовать о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Кроме того, ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 были утверждены правила определения действительного объема прав и обязанностей налогоплательщика, а также введена обязанность налогоплательщика действовать с «должной осмотрительностью» при выборе контрагента.

Вместе с тем, правила, установленные ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, хоть и имеют некоторую конкретизацию, содержат ряд оценочных понятий, допускающих вариативность при их применении судами. При этом в НК РФ понятие «налоговой выгоды» или иное обобщенное понятие, характеризующее действия налогоплательщика по уменьшению размера налоговой обязанности, закреплено не было<sup>7</sup>. В связи с этим в мае 2014 г. комитетом Государственной думы по бюджету и налогам был внесен законопроект № 529775-6, направленный на устранение возможной двоякости толкования правил, закрепленных в Постановлении ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, а также на формирование единой правоприменительной практики по данному вопросу.

Авторы данного законопроекта отметили, что концепция налоговой выгоды построена на презумпции добросовестности налогоплательщика. При этом на практике нередко в результате применения налоговыми органами оценочных категорий, в частности, таких, как «экономическая обоснованность», «должная осмотрительность», «злоупотребление правом», даже для налогоплательщиков, надлежащим образом исполняющих свои налоговые обязанности, наступают негативные налоговые последствия<sup>8</sup>.

---

7. С.В. Разгулин, действительный государственный советник РФ 3 класса для TAXCOM  
URL: <https://taxcom.ru/about/news/tax-base-limit/>

8. Пояснительная записка к законопроекту № 529775-6 в редакции от 23.05.2014 года



Проект федерального закона «О внесении изменения в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» был главным образом подготовлен с целью защиты добросовестных налогоплательщиков.

Кроме того, было отмечено, что вносимый законопроект ставит целью также решение проблемы использования налогоплательщиками формально правомерных действий с основной целью неисполнения (неполного исполнения) обязанности по уплате налогов или получение права на возмещение (возврат, зачет), то есть на борьбу с «агрессивными» механизмами налоговой оптимизации.

В первой редакции законопроекта депутатом А.М. Макаровым было предложено дополнить ч. 1 Налогового кодекса ст. 21 прим. 1, раскрывающей понятие добросовестности налогоплательщика, а также злоупотребления правом, правило налоговой реконструкции и понятие должной осмотрительности при выборе контрагента. Между тем, само понятие «должной осмотрительности» в законопроекте отсутствовало, а были определены характеристики контрагента, при наличии которых налоговый орган наделяется правом отказать в признании расходов и получении вычетов по сделке. Однако, не смотря на определение четких критериев, право налогового органа на отказ в признании расходов и применении вычетов по сделке ставилось в зависимость от возможности налогоплательщика «с учетом условий ведения предпринимательской деятельности, оценки деловой репутации контрагента» обладать указанной информацией.

Между тем, возможность налогоплательщика обладать той или иной информацией о контрагенте так же оценивается как категория относительная, в последующем допускающая формирование разнообразной судебной практики, или требующая расширительного толкования со стороны высших судов.

Кроме того, согласно позиции Правительства РФ введение в законодательство ранее не использовавшегося термина «добросовестное поведение налогоплательщика» представлялось нецелесообразным, а содержание термина «злоупотребление правом» являлось неполным<sup>9</sup>. Было отмечено, что установление в законопроекте необоснованно широких пределов усмотрения налогового органа или возможностей применения им исключений из общих правил с использованием формулировок «вправе определять» и «может быть отказано» является потенциальным коррупциогенным фактором.

Все это свидетельствовало о том, что данный законопроект нуждается в доработке. Комитет по бюджету и налогам также отметил

---

9. Официальный отзыв Правительства РФ на законопроект № 529775-6 в редакции от 10.04.2015 года

целесообразность конкретизации фактов злоупотребления налогоплательщиком правом, при установлении которых у налогового органа возникнет право определять суммы налогов так, как если бы налогоплательщик не злоупотребил правом, в связи с чем было указано на необходимость внесения изменений в текст законопроекта<sup>10</sup>.

Так, к первому чтению в Государственной думе РФ был представлен совершенно новый законопроект, который определял основание для отказа в учете в целях налогообложения тех операций, основной целью учета которых является неуплата или неполная уплата и зачет (возврат) сумм налога. Кроме того, указанный проект закона содержал требования к бухгалтерским документам, которые могут быть приняты налоговым органом в качестве оснований для изменения налоговой базы и исчисления сумм налога. Основные требования к документации были сформулированы как «подписание уполномоченным лицом» и «подписание лицом, фактически выполнявшим работу (оказывающим услуги)».

В пояснительной записке к представленному законопроекту было также отмечено, что его принятие направлено на недопущение потенциальной возможности пересмотра сложившейся правоприменительной практики вследствие передачи функции рассмотрения экономических споров в подведомственность ВС РФ. Кроме того было указано, что законопроектом закрепляются положительные элементы правоприменительной практики, которая была выработана налоговыми органами и арбитражными судами при рассмотрении налоговых споров, связанных с признанием (непризнанием) обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды<sup>11</sup>.

Следует отметить, что данная редакция проекта закона является более конкретизированной с точки зрения правил учета бухгалтерских документов для целей налогообложения. Вместе с тем, правила возлагают на налогоплательщика риск несения неблагоприятных последствий ввиду недобросовестности или неосторожности контрагента, что может повлечь, в свою очередь, нарушение прав добросовестных налогоплательщиков. Кроме того, механизм определения цели совершения той или иной экономической операции не нашел отражение в вынесенной на рассмотрение норме.

В связи с этим ко второму чтению в Государственной думе был представлен законопроект, который логически объединял в себе основные правила, отраженные в обеих редакциях законопроекта, при этом был направлен на максимальное избежание использования оценочных категорий, а также риска несения налогоплательщиком неблагоприятных последствий

---

10. Заключение Комитета по бюджету и налогам по проекту федерального закона № 529775-6

11. Пояснительная записка к законопроекту № 529775-6 в редакции от 10.04.2015 года

ввиду недобросовестности или неосторожности его контрагента и иных нарушений прав добросовестных налогоплательщиков. Он представлял собой не просто кодификацию правил, сформулированных ВАС РФ, а фактически содержал новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами, учитывающий положительные аспекты наработанной судебной практики<sup>12</sup>.

Указанный законопроект представлял собой включение в ч. 1 НК РФ ст. 54.1., которая закрепляла пределы осуществления прав по исчислению налогооблагаемой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов. Иначе говоря, данная статья представляла собой более конкретную формулировку условий, при которых действия налогоплательщика могут быть расценены как злоупотребление и может быть произведено доначисление налога. Также был закреплен принцип «приоритета содержания сделки над формой»<sup>13</sup>. Впоследствии 07 июля 2017 г. федеральный закон был принят именно в такой редакции. Вместе с тем, несмотря на длительную и тщательную проработку данного закона, его принятие вызвало большое количество разночтений и разногласий по поводу условий его применения, целей введения данной нормы в НК РФ и возможности применения норм данного федерального закона наряду с правилами, установленными ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53.

Вместе с тем, представители налоговых органов на сегодняшний день отмечают, что положения ст. 54.1 НК РФ сами по себе не создают какой-либо дополнительной необоснованной нагрузки на налогоплательщика, не предполагают полный отказ в реализации ими прав на получение налоговых вычетов и уменьшение расходов, а принятие данной нормы направлено исключительно на защиту налогоплательщиков, надлежащим образом исполняющих обязанности, предусмотренные НК РФ<sup>14</sup>.

---

12. Макаров: позиция ВАС учтена в поправках в законопроект о пределах прав налогоплательщиков // ТАСС

13. В России установят предел обязанностей налогоплательщиков // Парламентская газета

14. Доклад начальника правового отдела УФНС России по Иркутской области А.П. Циваня.

### 3. ПРАВИЛА СТ. 54.1. НК РФ И ИХ ОТЛИЧИЕ ОТ ПРАВИЛ ПОСТАНОВЛЕНИЯ ПЛЕНУМА ВАС РФ № 53 О НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЕ

В сущности, правила статьи 54.1. НК РФ выглядят следующим образом.

Пунктом 1 ст. 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.

Таким образом, п. 1 ст. 54.1. НК РФ определяют условия, препятствующие созданию налоговых схем, направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств, в том числе путем неучета объектов налогообложения, неправомерно заявляемых льгот и т.п. То есть, данная норма, с одной стороны, должна являться указателем для налогоплательщика, какие именно действия будут расценены как недобросовестное осуществление прав, а с другой стороны, абстрактное изложение правила о пределах осуществления прав по исчислению налоговой базы, суммы налога, по мнению налоговых специалистов, не способствует становлению правовой определенности<sup>15</sup>.

Так, правоприменительная практика демонстрирует, что под искажением сведений могут пониматься, например, неотражение налогоплательщиком дохода от реализации товаров (работ, услуг), в том числе в связи с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц или отражение налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета заведомо недостоверной информации об объектах налогообложения.

Вместе с тем, используемая законодателем юридическая техника описания

---

15. Винницкий Д.В. Добросовестность, обоснованность выгоды, пределы осуществления прав, или Как российское налоговое право оказалось на передовых рубежах борьбы со злом, гнездящимся в налогоплательщиках // Закон. 2018. № 11. С. 44 - 57.

п. 1 ст. 54.1. НК РФ позволяет налоговому органу расширительно толковать понятие «искажение сведений», что для налогоплательщика означает риск признания использования им потенциально любой налоговой оптимизации как незаконной.

Положениями п. 2 ст. 54.1. НК РФ предусмотрены условия, при одновременном соблюдении которых, в случае отсутствия обстоятельств, установленных п. 1 ст. 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 обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Таким образом, п. 2 ст. 54.1. НК РФ вводятся два требования, соблюдение которых позволит налогоплательщику рассчитывать на получение налоговой выгоды: основной целью совершения сделки не должна быть неуплата налога, т.е. у сделки есть деловая цель, сделка носит экономически обоснованный характер, и сама сделка (операция) исполняется непосредственно заявленным налогоплательщиком контрагентом первого звена, либо лицом, которому обязательство по исполнению сделки передано по договору или в силу закона.

Важно принимать во внимание, что невыполнение хотя бы одного из указанных критериев влечет для налогоплательщика последствия в виде отказа учета таких сделок (операций) в целях получения налоговой выгоды. Именно такой законодательный подход к юридической технике описания п. 2 ст. 54.1. НК РФ и привел к вопросу о неоднозначности проведения «налоговой реконструкции».

Оценивая правило, закрепленное п. 2 п. 2 ст. 54.1. НК РФ, нельзя не сказать о серьезном риске доначислений в связи с тем, что обязательство исполняется третьим лицом, с которым у налогоплательщика отсутствует правовая связь. Очень существенная проблема для налогоплательщика заключается в формальном подходе налогового органа к толкованию данной нормы: получение налогоплательщиком какого-либо исполнения не от стороны по сделке автоматически запускает процесс реализации п. 2 ст. 54.1. НК РФ, то есть процесс снятия расходов и (или) вычетов. Однако данный подход вступает в конфликт с нормами ГК РФ. Так, например, ст. 313 ГК РФ предусмотрены возможности,

при которых налогоплательщик-кредитор обязан принять исполнение от третьего лица (ч. 2 ст. 313 ГК РФ):

1. должником допущена просрочка исполнения денежного обязательства;
2. такое третье лицо подвергается опасности утратить свое право на имущество должника вследствие обращения взыскания на это имущество.

В сущности, буквальное толкование пп. 2 п. 2 ст. 54.1. НК РФ исключает в гражданском обороте такие ситуации.

Также обратить внимание необходимо и на ст.706 ГК РФ. Напомним, что ст. 706 ГК РФ прямо предусматривает возможность выполнения подрядных работ третьим лицом. При этом регулирование возникновения субподрядного отношения представлено таким образом, что само по себе привлечение генеральным подрядчиком субподрядчика к выполнению работ в нарушение условий договора или закона не является основанием признания правоотношения несуществующим (п. 2 ст. 706 ГК РФ).

Более того, желание контрагента не раскрывать третье лицо, которым и осуществляется исполнение по сделке, может быть обусловлено вполне законными интересами, например, установлением режима коммерческой тайны.

Законодательное регулирование коммерческой тайны допускает, что в отношении так называемых контрагентов 3-го звена контрагент 2-го звена может установить режим коммерческой тайны, а, следовательно, контрагент 2-го звена вправе предпринять все необходимые меры для того, чтобы налогоплательщику не стало известно о том, чьими же силами в действительности производилось исполнение по сделке.

Нужно отметить, что и ГК РФ, в целом, отходит от излишнего нагромождения отношения документооборотом. С 2015 г. в ГК РФ действует принцип «эстоппель» - правило, не позволяющее стороне прекратить правоотношение по мотиву незаключенности/недействительности договора в случае, когда иная сторона имела все разумные ожидания полагать, что правоотношение является действующим. Действие «эстоппеля» хорошо иллюстрирует ситуация, при которой сторона, зная о «дефектах» правоотношения, осуществила исполнение, требуемое от нее другой стороной, а после такого исполнения заявила о незаключенности/недействительности отношения, возникшего между сторонами: в такой ситуации такому «заявителю» будет отказано в защите субъективного права, потому как его поведение является злоупотреблением правом, дестабилизирующим гражданский оборот и подрывающим разумные ожидания другого субъекта гражданских прав. То есть, современное гражданское законодательство, напрямую опосредующее оборот

ценностей, исходит из допустимости наличия некоторых «дефектов» в оформлении правоотношения.

Вместе с тем, НК РФ требует от налогоплательщиков беспрекословной регламентации собственных договорных отношений; в противном же случае возникают риски доначисления по эпизодам хозяйственной жизни, которые хоть и были в действительности, но не оформлены должным образом.

По нашему мнению, вышеуказанные примеры конфликтности НК РФ с иными отраслевыми нормативными правовыми актами требуют скорейшего урегулирования.

Правоприменительная практика демонстрирует еще одну проблематику пп. 2 п. 2 ст. 54.1. НК РФ: неоправданное возложение на налогоплательщика обязанности по проверке всей цепочки контрагентов по операции. Так, в текущей ситуации можно сказать, что налогоплательщики, даже при проявлении должной осмотрительности в выборе контрагентов и выполнении всего необходимо стандарта добросовестности, рискуют: в случае, если 3-им или последующим звеном в цепочке контрагентов будет допущено нарушение налогового законодательства, то именно налогоплательщик может быть привлечен к налоговой ответственности по мотиву создания схемы «искусственного документооборота». Вместе с тем, такой подход противоречит самому смыслу института юридической ответственности: каждое лицо за свои действия/бездействия самостоятельно несет юридическую ответственность; возложение бремени несения юридической ответственности на иное лицо, по общему правилу, не является правомерным. Более того, у налогоплательщика отсутствует инструментарий, позволяющий превентивно установить и оценить риски нарушения налогового законодательства контрагентами всей цепочки.

В сущности, в текущей правоприменительной ситуации налогоплательщику, очевидно, без рисков допустимо вступать в правоотношения только с непосредственным изготовителем (исполнителем, подрядчиком) товаров (услуг, работ). Любое усложнение правоотношения, с точки зрения количественного состава участников хозяйственной операции, может послужить поводом для доначисления налогов.

Пунктом 3 ст. 54.1. НК РФ, в противовес изложенному, устанавливается запрет на формальный подход при выявлении обстоятельств занижения налоговой базы или уклонения от уплаты налогов. В частности, предусмотрено, что такие обстоятельства, как подписание первичных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций), не могут рассматриваться в

качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

Пунктом 4 ст. 54.1. НК РФ закрепляется, что вышеназванные правила применяются не только непосредственно к обязанностям налогоплательщиков в части уплаты налогов, но и в отношении сборов и страховых взносов, а также распространяются на плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов.

ФНС РФ изначально занимало позицию о неприменимости положений ст. 54.1. НК РФ по отношению к правилам ПП ВАС от 12.10.2006 г. № 53. По мнению фискального ведомства, ст. 54.1. НК РФ не является кодификацией правил, сформулированных в ПП ВАС от 12.10.2006 г. № 53, а представляет собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами, учитывающий основные аспекты сформированной судебной практики.





Вместе с тем, уже сегодня можно говорить, что такая позиция налоговой службы не бесспорна. Арбитражные суды достаточно часто приходят либо к выводам о тождественности положений ПП ВАС от 12.10.2006 г. № 53 и положений ст. 54.1. НК РФ, либо к выводам о законодательном развитии мысли Высшего Арбитражного Суда РФ.

Очевидно, что такой подход связан с тем, что между данными механизмами не наблюдается большой разницы.

Так, различие наблюдается в пп. 2 п. ст. 54.1. НК РФ, которым фиксируется, что обязательство по сделке (операции) должно быть исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону. В ПП ВАС от 12.10.2006 г. № 53 данный вопрос освещался лишь косвенно: п. 6 установил, что само по себе использование посредников при осуществлении хозяйственных операций не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

Также есть отличия и в части конкретных обстоятельств, возможно свидетельствующих о недобросовестном осуществлении налогоплательщиком своих прав. Так, в п. 3 ст. 54.1. НК РФ, РФ указывается, что подписание первичных документов неуполномоченным лицом заведомо не является основанием для признания уменьшения налоговой базы неправомерным. В ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 на данный счет ничего конкретно не говорится.

Кроме того, отличие между ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 и правилами ст. 54.1. НК РФ заключается в круге отношений и круге лиц, на которые данные правила распространяются. Пунктом 4 ст. 54.1. НК РФ предусмотрено, что правила о пределах осуществления прав в определении и исчислении как базы, так и суммы налога применяются и в отношении сборов и страховых взносов, и распространяются на плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов. ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 не регулирует вопросы уплаты сборов и страховых взносов плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов и налоговыми агентами. Это связано с тем, что особенности уплаты сборов и страховых взносов стали регулироваться НК РФ только после вступления в законную силу положений Федерального закона от 03.07.2016 № 243-ФЗ, тогда как само ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 было принято за десять лет до этих изменений.

## 4. ДЕЙСТВИЕ ПРАВИЛ СТ. 54.1. НК РФ ВО ВРЕМЕНИ

Общим принципом действия закона во времени является распространение его на отношения, возникшие после введения его в действие. Однако законодатель вправе распространить новые нормы на отношения, которые возникли до введения соответствующих норм в действие – придать обратную силу закону.

Конституция РФ закрепляет общие условия применения обратной силы закона: закон, устанавливающий или отягчающий ответственность, обратной силы не имеет; если после совершения правонарушения ответственность за него устранена или смягчена, применяется новый закон.

Помимо правила о возможном действии нового закона в ретроспективе, Конституция РФ также устанавливает специальные правила, касающиеся отраслевого законодательства о налогах. Так, в соответствии со ст. 57 Конституции РФ законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщика, обратной силы не имеют.

В налоговом законодательстве развитие правил применения обратной силы закона нашло отражение в ст. 5 НК РФ. Согласно этой норме:

- акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, их представителей, имеют обратную силу;
- акты законодательства о налогах и сборах, отменяющие налоги, сборы и (или) страховые взносы, снижающие налоговые ставки, размеры сборов и (или) тарифы страховых взносов, устраняющие обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, их представителей или иным образом улучшающие их положение, могут иметь обратную силу, если прямо предусматривают это.

Таким образом, отраслевое налоговое законодательство допускает ретроспективное действие закона, так или иначе улучшающего положение плательщика налогов и сборов.

Статья 54.1. НК РФ вступила в силу 19 августа 2017 г. – по истечении одного месяца со дня официального опубликования Федерального закона № 163-ФЗ.

К сожалению, текст Федерального закона № 163-ФЗ не содержит разъяснений о правилах действия ст. 54.1. НК РФ во времени, в результате чего вопрос о возможности применения данной нормы в ретроспективе был поднят в судебной практике.

Изначально мнения судов расходились в разрешении этого вопроса. Так, для второй половины 2017 г. характерна позиция некоторых арбитражных судов, согласно которой новая ст. 54.1. НК РФ квалифицировалась как улучшающая положение налогоплательщика по сравнению с тем, которое было определено ранее, то есть подлежала применению к правоотношениям, возникшим до введения ее в действие.

В частности, в ряде судебных актов Семнадцатого и Восемнадцатого арбитражных апелляционных судов в мотивировочной части указано, что «норма подлежит применению, поскольку она трактуется в пользу налогоплательщика обстоятельства, связанные с выявлением и установлением необоснованной налоговой выгоды»<sup>16</sup>.

Противоположной позиции придерживались арбитражные суды кассационной инстанции, в частности Уральского округа, который отменил названные постановления апелляционных судов, сочтя точку зрения об улучшении положения налогоплательщика ошибочной.

Суды категорично указывали на невозможность применения ст. 54.1. НК РФ в ретроспективе, поскольку спорная статья не содержит норм, каким-либо образом изменяющих (улучшающих либо ухудшающих) положение налогоплательщика, так как исходя из толкования нормы, целью ее введения являлось лишь легальное закрепление выработанных судебной практикой правовых позиций<sup>17</sup>.

Впоследствии ФНС России в письме от 05.10.2017 № СА-4-7/20116 указала нижестоящим налоговым органам на недопущение случаев ссылок на положения ст. 54.1. НК РФ в ходе судебных разбирательств, а также при подготовке процессуальных документов по спорам в отношении результатов налоговых проверок, решения по которым были приняты до вступления статьи в силу, и рекомендовала обращать внимание судов на несостоятельность ссылок налогоплательщика на положения данной статьи.

---

16. Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.10.2017 по делу № А50-7683/2017; Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.10.2017 по делу № А60-25288/2017; Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.12.2017 по делу № А76-20014/2017; Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.11.2017 по делу № А76-27083/2016

17. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 14.03.2018 по делу № А50-7683/2017

В 2018 г. Конституционным судом РФ были отклонены две жалобы<sup>18</sup> на п. 2 ст. 2 Федерального закона № 163-ФЗ, которым НК РФ дополнен ст. 54.1. Заявители указали в своих жалобах на противоречие п. 2 ст. 2 Федерального закона № 163-ФЗ и ст. 54.1. НК РФ основному закону государства по причинам, исключающим возможность придания обратной силы закону, улучшающему положение налогоплательщика.

Конституционный суд РФ обосновал отказ в рассмотрении кассационных жалоб ссылками на общие принципы действия закона во времени и по кругу лиц, а также презюмировал нейтральность обсуждаемой нормы, что фактически поставило точку в вопросе придания обратной силы ст. 54.1. НК РФ.

Таким образом, в судебной практике сформировалась четкая позиция, в соответствии с которой ст. 54.1. НК РФ не имеет обратной силы и применяется к камеральным налоговым проверкам налоговых деклараций, представленных в налоговый орган после 19.08.2017 г., а также к 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 19 августа 2017 г.

---

18. Определение Конституционного Суда РФ от 29.05.2018 № 1152-О;  
Определение Конституционного Суда РФ от 17.07.2018 № 1717-О

## 5. РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОПРОСА О ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЯХ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ И УПЛАТЕ НАЛОГОВ В ДРУГИХ СТРАНАХ

Институт запрета недобросовестного осуществления налогоплательщиками своих прав в части исчисления и уплаты налогов и сборов характерен не только для отечественной юрисдикции.

Так, в 2013 г. на саммите G20 уклонение от уплаты налогов объявлено ключевой проблемой современной глобальной экономики и главной угрозой для фискальных систем лидеров G 20 «Группы 20»<sup>19</sup>.

В сущности, можно сказать, что любой развитый правопорядок, так или иначе, предусматривает механизмы если не превентивной борьбы со злоупотреблениями, то, как минимум, механизмы ликвидации бюджетных потерь от действий таких недобросовестных налогоплательщиков.

Таким механизмом для стран континентальной Европы (и части других юрисдикций) стали Общие правила по противодействию избегания уплаты налогов - **General Anti-Abuse Rule (GAAR)**.

Нужно отметить, что первые попытки внедрения GAAR приходятся еще на XX столетие. Первопроходцами принятия данной концепции стали правительства Австралии и Нидерландов. Так или иначе, данная концепция воспринята уже почти двумя десятками правопорядков, что, очевидно, может говорить о ее эффективности<sup>20</sup>.

В этом смысле, интересным представляется опыт Великобритании, ведь обсуждения о присоединении к концепции General Anti-Abuse Rule велись в этой стране еще с 80-х годов прошлого века.

С 17 июля 2013 г. в Соединенном Королевстве действуют General Anti-Abuse Rule (GAAR). В сущности, GAAR – это общая концепция борьбы государственных органов с налогоплательщиками - уклонистами. Правила GAAR

19. Санкт-Петербургская Декларация лидеров «Группы Двадцати».  
URL-адрес: <http://ru.g20russia.ru/load/782775267>

20. GAAR rising. URL-адрес: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Mapping\\_tax\\_enforcement%E2%80%99s\\_evolution/\\$FILE/GAAR.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Mapping_tax_enforcement%E2%80%99s_evolution/$FILE/GAAR.pdf)

предоставляют налоговым органам механизм для отказа в налоговых льготах по операциям, которые не имеют никакого коммерческого содержания или цели, кроме получения налоговых выгод. В сущности, дефиниция GAAR содержательно совпадает с пониманием «необоснованной налоговой выгоды» в Российской Федерации.

Сами по себе правила GAAR не исключают действующее регулирование в Великобритании; их задача в дополнении существующих механизмов.

Значение правил GAAR заключается в противодействии таким действиям налогоплательщиков, которые направлены исключительно на получение «налоговых преимуществ», т.е. когда поведение налогоплательщиков само по себе не имеет под собой никакой деловой либо экономически оправданной цели.

**«Налоговые преимущества» могут быть следующими:**

- получение налоговой скидки или увеличение существующей скидки;
- получение возврата налога или увеличение действующего возврата;
- исчезновение или сокращение относимой на счет налога суммы или налогооблагаемой базы;
- избежание возможного увеличения налогооблагаемой базы;
- отсрочка уплаты налога или перенос даты уплаты налога;
- избежание обязательств в сфере налоговых вычетов или отчетности по налогам.

**Правила GAAR применяются в отношении следующих налогов<sup>21</sup>:**

- Подоходный налог;
- Налог на прирост капитала;
- Налог на наследство;
- Корпоративный налог;
- Любая сумма, взимаемая, как если бы это был корпоративный налог (или рассматриваемый как корпоративный налог - например, сбор контролируемой иностранной компании (CFC));
- Налог на доходы от нефти;
- Гербовый сбор;
- Земельный налог;
- Ежегодный налог на жилые дома.

---

21. General anti-abuse rule guidance. URL-адрес: [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/916671/gaar\\_parts\\_a\\_b\\_c\\_2018.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/916671/gaar_parts_a_b_c_2018.pdf)

Применение GAAR предполагает проведение уполномоченным лицом проверок в отношении установления:

- а) самого факта возникновения «налогового преимущества»;
- б) установление факта совершения действия исключительно с целью получения «налогового преимущества»;
- в) и проведение теста на «разумность» совершенной операции («double reasonableness» test), который предполагает установление того, что операция между налогоплательщиками носила оправданный и разумный характер, и что в схожих обстоятельствах любой иной участник хозяйственных отношений придерживался бы аналогичных действий.

Правила GAAR предусматривают определенные гарантии для налогоплательщиков, реализуемые через специально установленный процедурный порядок реализации правил GAAR. Предусмотрено 5 стадий применения правил GAAR<sup>22</sup>:

**Стадия 1:** Направление письменного уведомления налогоплательщику о том, что в отношении него возможно применение Правил GAAR. Уведомление должно содержать описание предполагаемых оснований и предупреждение относительно возможного устранения налогового преимущества;

**Стадия 2:** Направление налогоплательщиком письменных пояснений относительно обстоятельств совершенной операции;

**Стадия 3:** Если налогоплательщик не направляет таких пояснений, то вопрос о применении Правил GAAR передается в Консультативный совет, который рассматривает его коллегиально. Если от налогоплательщика поступают пояснения, то назначенный служащий рассматривает их и, если, по его мнению, применение Правил GAAR по-прежнему необходимо, передает вопрос на рассмотрение Консультативного совета;

**Стадия 4:** Коллегия из трех членов Консультативного совета изучает представленные материалы и выносит собственное заключение о возможности применения Правил GAAR к рассмотренной ситуации. Данное заключение направляется в Налоговую и таможенную службу Ее Величества и налогоплательщику;

**Стадия 5:** Назначенный служащий изучает заключение и принимает окончательное решение о необходимости применения Правил GAAR. В случае если данным служащим принято решение о необходимости устранения нарушений налогового законодательства, то такой служащий

---

22. General anti-abuse rule: procedural requirements.

URL-адрес: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2013/29/schedule/43/enacted>

обязан направить налогоплательщику уведомление, содержащее указание на необходимость устранить возникшее «налоговое преимущество».

Если налогоплательщик не согласен с принятым в отношении него решением, то он вправе обратиться за судебной защитой своих прав и законных интересов. В таком случае именно на налоговый орган возлагается обязанность доказать правомерность применения Правил GAAR.

Даже при самом небольшом приближении можно установить значительное сходство между положениями статьи 54.1. НК РФ и Правилами GAAR в Великобритании: установление разумной деловой цели в хозяйственной операции, запрет совершения операции исключительно с целью получения необоснованной налоговой выгоды, возложение бремени доказывания на налоговый орган.

Небезынтересным представляется и опыт США в противодействии неправомерным схемам снижения налогового бремени.

Как указывает Винницкий Д. В., судебной практикой США выработано несколько доктрин (тестов), применение которых позволяет установить либо опровергнуть получение необоснованной налоговой выгоды<sup>23</sup>:

1. доктрина симулируемых сделок (sham transactions): доктрина, в рамках которой устанавливается факт совершения определенной экономической деятельности, подпадающей под льготное регулирование, без фактической реализации такой деятельности. Такая симуляция может быть двух видов:
  - симуляция внешних признаков сделки – лица совершают должное оформление сделки, на основании которой планируется получить налоговую выгоду, однако в действительной хозяйственной жизни данной сделки не существует;
  - симуляция внутреннего содержания сделки – лица не только должным образом оформляют сделку, но и приступают к ее частичному исполнению, однако реальные экономические последствия от совершения такой сделки блокируются участниками такой сделки.
2. доктрина экономического содержания (economic substance): доктрина, позволяющая раскрыть наличие разумного и экономического ожидания экономических последствий от совершения сделки, то есть раскрыть наличие у сделки цели и реальной возможности изменить имущественное положение налогоплательщика. В отличие от вышеописанной доктрины, сделка носит реальный характер, однако если таковая цель не установлена, то признается, что налогоплательщик совершил

23. Винницкий Д.В. Добросовестность, обоснованность выгоды, пределы осуществления прав, или Как российское налоговое право оказалось на передовых рубежах борьбы со злом, гнездящимся в налогоплательщиках // Закон. 2018. № 11. С. 44 - 57.



сделку исключительно с целью снизить возлагаемое налоговое бремя;

3. доктрина деловой цели (business purpose doctrine), которая изначально всегда была тесно связана с доктринами sham transaction и economic substance и применялась одновременно с ними. В сущности, данная доктрина устанавливает тест на наличие деловой цели у сделки: к налоговому учету возможно принять только ту сделку, которая имеет «экономический смысл, т.е. продиктована деловыми или управленческими целями, вдохновлена соображениями неналогового характера, и ее правовая форма избрана не только лишь под влиянием намерения избежать налогообложения путем придания ей бессмысленных юридических наименований». Если сделка лишь частично оправдывается наличием деловой цели, то это не препятствует суду дать различную оценку соответствующим частям сделки;
4. доктрина «существо над формой» (substance over form doctrine) сводится к установлению запрета на извлечение налоговой выгоды через злоупотребление налогоплательщиком правом на выбор формы операции. Так, если реализация операции в определенной конструкции сделки по своим экономическим последствиям тождественна с последствиями другой конструкции сделки, то суд, при достаточных к тому оснований, может посчитать, что в действительности налогоплательщик избрал определенную конструкцию сделки не в связи с тем, что такая конструкция позволяет в полной мере удовлетворить всем интересам налогоплательщика, но в связи с преследованием налогоплательщиком цели получения необоснованных налоговых преимуществ. В основании данной доктрины, как отмечает профессор Д. В. Винницкий, лежит тезис о том, что две сделки, приводящие к тождественному содержательному результату, не должны подвергаться налогообложению различным образом лишь по той причине, что данный результат достигнут различными юридическими средствами;
5. доктрина сделки по шагам (step transaction) применяется в тех случаях, когда для установления истинного смысла операции необходимо рассмотреть всю цепочку сделок, поскольку оценка такой сделки самой по себе не позволяет с достоверностью установить, на достижение каких целей она была направлена: получение некоего экономического результата или же необоснованное снижение налогового бремени.

Несмотря на функциональную схожесть механизмов противодействия уклонения от уплаты налогов в России и США, нельзя не отметить, что для практики США характерна оценка судами сделок на их мнимость или притворность. Отечественный правоприменитель не дает такого глубокого анализа хозяйственным операциям налогоплательщиков, как правило, ограничиваясь указанием на их нереальность.

## 6. ДОЛЖНАЯ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ В СВЕТЕ СТ. 54.1. НК РФ

Понятие должной осмотрительности было введено ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53. При этом точное определение понятия в указанном постановлении отсутствует, а закрепляются лишь условия, при которых допущенные контрагентом нарушения могут являться основанием для доначисления налога.

Так, в п. 10 ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 указано, что факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. При этом налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Таким образом, данное правило подразумевает, что налогоплательщику может быть доначислен налог в ситуации, когда он действовал без должной осмотрительности при выборе контрагента, вступая в правоотношения с сомнительными контрагентами, должным образом не исполняющими свои налоговые обязанности.

В ст. 54.1. НК РФ понятие «должная осмотрительность» не содержится. В письме от 16 августа 2017 г. № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»» ФНС России указывает, что Федеральным законом от 18 июля 2017 г. № 163-ФЗ не предусмотрено оценочное понятие «непроявление должной осмотрительности».

Однако анализируя положения данной статьи, можно сделать вывод, что налогоплательщику нужно проявлять осмотрительность при выборе контрагента и при совершении сделки, главным образом контролируя, каким именно лицом выполняется обязательство.

При этом необходимо отметить, что принцип должной осмотрительности

напрямую вытекает из принципов добросовестности и недопустимости злоупотребления правом, которые в полной мере можно отнести к общеправовым принципам<sup>24</sup>, а значит, в определенном виде принцип должной осмотрительности существовал и до введения соответствующего понятия ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53. Следовательно, при определении стандарта проявления должной осмотрительности нужно также отталкиваться от общеправового принципа добросовестности налогоплательщика и его контрагента, и в ситуации, когда последний нарушил указанный принцип, а налогоплательщик не знал (не должен был знать) об этом, не преследовал цели уклонения от налогов, привлечение к налоговой ответственности такого налогоплательщика недопустимо.

Вместе с тем, буквальное толкование правил пп. 2 п. 2. ст. 54.1. НК РФ не предполагает выяснение обстоятельств вины налогоплательщика в контексте, знал ли он (или должен был ли знать) о невозможности исполнения контрагентом обязательств по сделке, которая должна устанавливаться через призму оценки должной осмотрительности. Однако указанный подход противоречит принципу добросовестности налогоплательщика и не учитывает последствий для гражданского оборота. Между тем, Конституционный суд РФ не раз обращал внимание на недопустимость формального подхода при разрешении налоговых споров<sup>25</sup>.

Из анализа практики следует, что мотивировочная часть решений судов содержит примерно следующую формулировку применительно к пп. 2 п. 2 ст. 54.1. НК РФ: материалами дела подтверждается наличие обстоятельств, опровергающих исполнение обязательств спорными контрагентами, при этом обязательства по исполнению сделки не переданы по договору или в силу закона иному лицу.

В этой связи полезным будет обратить внимание на Определение Верховного суда по делу «Звездочки»<sup>26</sup>, вынесенное 14.05.2020 г., в котором ВС РФ подробно высказался о «должной осмотрительности». Значимость данного Определения выражается в закреплении довольно подробного стандарта оценки проявления налогоплательщиком должной осмотрительности и последовательности тестов, которые должен пройти налогоплательщик для подтверждения права на вычет по НДС, а также в констатации недопустимости формального подхода со стороны налоговой

---

24. Поляков М. А. Общеправовой принцип добросовестности в современном российском праве // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2011. №1 (14). URL-адрес: <https://cyberleninka.ru/article/n/obschepравovoy-printsip-dobrosovestnosti-v-sovremennom-rossiyskom-prave>

25. Определение Конституционного Суда РФ от 24.01.2008 № 33-О-О

26. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597 по делу № А42-7695/2017

службы в этих вопросах.

Прежде всего, оценка проявления налогоплательщиком должной осмотрительности не сводится к выявлению изъянов в эффективности и рациональности его хозяйственной деятельности. Этот подход соотносится с правовой позицией, сформулированной КС РФ еще в Постановлении от 24 февраля 2004 г. № 3-П, о том, что судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией, поскольку в силу рискованного характера такой деятельности существуют объективные пределы в возможностях судов выявлять наличие в ней деловых просчетов.

Во-вторых, подтверждена позиция на уровне ВС РФ о том, что критерии проявления должной осмотрительности не могут быть одинаковыми для случаев ординарного пополнения материально-производственных запасов и в ситуациях, когда налогоплательщиком приобретается дорогостоящий актив либо привлекается подрядчик для выполнения существенного объема работ. Иначе говоря, для крупных сделок стандарт проверки поставщика выше, а значит, и контрагент должен проверяться тщательнее. Единого подхода к определению круга таких сделок быть не может, поэтому этот вопрос должен решаться индивидуально в каждом деле с учетом масштабов хозяйственной деятельности налогоплательщика.

В-третьих, ВС РФ сказал о распределении бремени доказывания между налоговым органом и налогоплательщиком проявления должной осмотрительности. А именно, бремя доказывания распределяется не одинаково, однако в таком виде оно позволяет сохранить баланс интересов. Так, если налоговый орган доказал, что экономический источник вычета НДС не создан, поставщик не имел необходимых ресурсов, а сделка в действительности исполнена иным лицом, которому обязательство по ее исполнению поставщик не мог передать в силу своей номинальности, то это указывает на не проявление должной осмотрительности, однако налогоплательщик может доказать иное. Напротив, вступление в отношения с хозяйствующим субъектом, обладающим достаточными экономическими ресурсами, предоставляющим бухгалтерскую и налоговую отчетность, отражающую наличие таких ресурсов, создает презумпцию выполнения «стандарта осмотрительного поведения в гражданском обороте, ожидаемого от разумного участника хозяйственного оборота», но налоговый орган может доказать обратное.

Кроме того, ВС РФ отдельно обратил внимание на то, что само по

себе нарушение налогового законодательства контрагентом не может расцениваться в качестве основания для признания налоговой выгоды необоснованной и не может указывать на не проявление налогоплательщиком должной осмотрительности.

Верховый суд РФ указал, что лишение права на вычет НДС налогоплательщика-покупателя, который не преследовал цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с иными лицами действий, а при отсутствии такой цели - не знал и не должен был знать о допущенных этими лицами нарушениях, действуя в рамках поведения, ожидаемого от разумного участника хозяйственного оборота, по существу означало бы применение меры имущественной ответственности за неуплату налогов, допущенную иными лицами, в том числе, при искажении ими фактов своей хозяйственной деятельности, к налогоплательщику-покупателю, не имевшему возможности предотвратить эти нарушения и (или) избежать наступления их последствий.

При этом Верховный суд РФ разъяснил, что если налоговый орган установит, что экономический источник вычета (возмещения) НДС не создан, а поставщик (исполнитель) в период взаимодействия с налогоплательщиком-покупателем не имел экономических ресурсов (материальных, финансовых, трудовых и т.п.), необходимых для исполнения заключенного с покупателем договора, в связи с чем сделка в действительности исполнена иными лицами, которым обязательство по ее исполнению поставщик не мог передать в силу своей номинальности, данные обстоятельства могут указывать на то, что налогоплательщик не проявил должной осмотрительности при выборе контрагента, пока иное не будет доказано налогоплательщиком.

Представляется, что указанные разъяснения относительно соблюдения налогоплательщиком должной осмотрительности при выборе контрагента корреспондируют с одним из условий статьи 54.1. НК РФ, предполагающим, что обязательство по сделке должно быть исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

В этой связи поднимается вопрос о релевантности Определения Верховного суда по делу «Звездочки» к налоговым проверкам, в которых основанием доначисления является нарушение налогоплательщиком пределов осуществления прав по исчислению суммы налога, установленных ст. 54.1. НК РФ. Думается, что на этот вопрос стоит дать положительный ответ, потому как, во-первых, разъяснения, изложенные в ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, не утратили силу; во-вторых, обстоятельства должной осмотрительности имеют значение при оценке умысла на совершение

налогового правонарушения (преступления). Поэтому Определение Верховного суда по делу «Звездочки» должно быть актуальным и для дел с применением положений ст. 54.1. НК РФ.

Таким образом, если сделка реальна, а обязательство фактически исполнено не стороной сделки, то при наличии претензий к контрагенту со стороны налогового органа должен использоваться тест на «осмотрительного участника гражданского оборота», аналог теста на должную осмотрительность в контексте ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53.



В этой связи понятие должной осмотрительности для целей ст. 54.1. НК РФ имеет значение, а проверка контрагента сохраняет свою актуальность, поскольку в рамках применения ст. 54.1. НК РФ налоговые органы проверяют реальность выполнения сделки контрагентом. Так,

подлежит выяснению, насколько налогоплательщик, учитывая анализ деятельности контрагента, должен был знать, что фактическое исполнение сделки будет осуществляться иным лицом, а не самим контрагентом.

Из этого следует, что при заключении договора налогоплательщик должен выбирать контрагента таким образом, чтобы исключить потенциальное признание проверяющими невозможности осуществления исполнения по сделке таким контрагентом, учитывая специфику конкретных отношений. Поэтому налогоплательщик должен располагать информацией о том, каким образом будет происходить исполнение сделки, исполняет ли сделку сам контрагент или будет привлечено третье лицо на законных основаниях.

В этой связи можно говорить об установлении стандарта оценки добросовестности налогоплательщика, который предполагает проверку обстоятельств фактического исполнения сделки ее стороной либо третьим лицом на законных основаниях.

Такой стандарт предполагает оценку не только условий сделки и их коммерческую привлекательность, но и деловую репутацию, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов и соответствующего опыта, а при совершении значимых сделок, например, по поводу дорогостоящих объектов недвижимости, изучение истории взаимоотношений предшествующих собственников.

Таким образом, на сегодняшний день понятие должной осмотрительности не фигурирует в НК РФ. Между тем, обращаясь к толкованию нормы пп. 2 п. 2 ст. 54.1 НК РФ, можно заключить, что «должная осмотрительность» остается актуальной и может быть рассмотрена как обеспечение соблюдения условия об исполнении обязательства по сделке лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, или лицом, которому обязательство по исполнению сделки передано по договору или закону.

## 7. ВОПРОС НАЛОГОВОЙ РЕКОНСТРУКЦИИ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ СТ. 54.1. НК РФ

Налоговая реконструкция (также именуемая как «доктрина налоговой реконструкции»<sup>27</sup> и «принцип налоговой реконструкции»<sup>28</sup>) подразумевает механизм восстановления налоговых обязательств налогоплательщика, допустившего искажение действительного экономического смысла финансово-хозяйственных операций, посредством установления действительного размера налогового обязательства.

Основой развития данного механизма послужило ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, согласно п. 7 которого «если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции».

На практике налоговая реконструкция ведет к применению расчётного метода для определения реального размера налоговых обязательств налогоплательщика, подлежащих исполнению в соответствии с налоговым законодательством.

Таким образом, особое значение в налоговой реконструкции заключается в восстановлении налоговых обязательств налогоплательщика непосредственно в размере, подлежащем исполнению в отсутствие допущенной (полученной) последним необоснованной налоговой выгоды.

Восстановление налогового обязательства в размере, установленном законом, базируется на принципе экономической обоснованности налогов и недопустимости произвольного их установления.

---

27. См. Определение Верховного Суда РФ от 07.07.2020 № 303-ЭС20-8659 по делу № А51-17944/2018.  
URL-адрес: [https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/229a0fb6-0c71-4ea8-8a26-b7a8ec6886b9/c4b-442cb-b0ed-40d0-a8de-9bdcca07f7/A51-17944-2018\\_20200707\\_Opredelenie.pdf](https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/229a0fb6-0c71-4ea8-8a26-b7a8ec6886b9/c4b-442cb-b0ed-40d0-a8de-9bdcca07f7/A51-17944-2018_20200707_Opredelenie.pdf)

28. «ФНС проиграла спор об аннулировании налоговой реконструкции в кассации по делу «Кузбассконсермолоко».  
URL-адрес: <https://www.dairynews.ru/news/fns-proigrala-spor-ob-annulirovanii-nalogovoy-reko.html>



В Определении Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247 - 249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации»<sup>29</sup> Конституционный суд применительно к оспариваемым заявителем положениям Налогового кодекса отметил, что сами по себе оспариваемые законоположения не допускают возможности доначисления налогоплательщику сумм налогов в размере большем, чем это установлено законом, поскольку сами определяют размер налоговой обязанности исходя из фактических показателей хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Таким образом, налоговая реконструкция не подразумевает восстановления налогового обязательства в размере большем, чем должен был нести налогоплательщик в соответствии с законом.

Также необходимо отметить, что применение вышеуказанного расчетного метода основано на п. 7 ст. 31 НК РФ, согласно которому налоговые органы определяют суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему РФ, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике.

В толковании, данном ВАС РФ в абз. 2 п. 8 ПП ВАС РФ от 30.07.2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации»<sup>30</sup>, указано, что при определении сумм налогов, подлежащих уплате налогоплательщиком, налоговым органом расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы.

Учет налоговым органом понесенных налогоплательщиком расходов имеет существенное значение в вопросе определения реального размера налогового обязательства налогоплательщика.

Здесь необходимо отметить прецедент, сформированный ВАС РФ в Постановлении Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 г. № 2341/12 по делу

---

29. Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247 - 249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации».  
URL-адрес: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71628604/>

30. Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации».  
URL-адрес: <http://base.garant.ru/70440740/#friends>

№ А71-13079/2010-А17<sup>31</sup>. В данном Постановлении Высший суд указал, что в силу ст. 247 НК РФ и п. 1 ст. 252 НК РФ а также положений ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 «определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла. Следовательно, при принятии инспекцией оспариваемого решения, в котором была установлена недостоверность представленных налогоплательщиком документов и содержались предположения о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам».

В указанном Постановлении Президиум ВАС РФ дополнительно отметил, что «иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль».

На основе приведенного прецедента сформировалась единообразная судебная практика, в соответствии с которой применение налоговым органом расчетного метода подразумевало учет понесенных налогоплательщиком реальных расходов по осуществленным последним хозяйственным операциям на основе существующих рыночных цен в целях определения налоговым органом реального размера налоговых обязательств налогоплательщика.

В связи с вступлением в силу ст. 54.1. НК РФ ФНС России были приняты ряд писем, выразивших позицию налоговой службы относительно применения налоговой реконструкции в свете нового правового регулирования. Более подробно данные письма будут рассмотрены ниже, здесь же отметим, что позиция налоговой службы сводилась к отказу от применения налоговой реконструкции при выявлении факта получения налогоплательщиком необоснованной выгоды.

Указанное обстоятельство было обосновано тем, что, как отметил налоговый орган в письме ФНС России от 31.10.2017 г. № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1. Налогового кодекса Российской Федерации» «статья 54.1. НК РФ не является кодификацией правил, сформулированных в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 г. № 53».

31. Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17.

URL-адрес: [https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/e5416231-36e9-4c7b-9bf6-8a9c15e74c4b/71e83d67-e095-4441-bf91-7dc5f27a56b1/A71-13079-2010\\_20120703\\_Reshenija\\_i\\_postanovlenija.pdf](https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/e5416231-36e9-4c7b-9bf6-8a9c15e74c4b/71e83d67-e095-4441-bf91-7dc5f27a56b1/A71-13079-2010_20120703_Reshenija_i_postanovlenija.pdf)

Изменение законодательства и позиции налогового органа по его применению отразилось на судебной практике споров, связанных с получением налогоплательщиком налоговой выгоды.

Изначально практика пошла по пути отказа от реконструкции. Однако затем влияние на формирование практики оказало дело компании «Кузбассконсервмолоко» (Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 09.07.2020 г. № Ф04-611/2020 по делу № А27-17275/2019).

В деле ООО «Кузбассконсервмолоко» вопрос применения налоговой реконструкции был ключевым. Суд кассационной инстанции отклонил довод налогового органа, что введение в действие ст. 54.1. НК РФ является основанием для кардинального изменения судебной практики. Кассация поддержала толкование ст. 54.1. НК РФ, данное судом первой инстанции, в соответствии с которым «при формальном документообороте с заявленным контрагентом, но при фактическом исполнении обязательства третьим лицом при несоблюдении условий п. 2 указанной статьи, установлен запрет на получение необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиком именно по недостоверным (формальным) документам, что не освобождает налоговые органы от обязанности проверить, осуществлялись ли в действительности какие-либо хозяйственные операции под прикрытием формального документооборота, выявить их действительный экономический смысл и определить действительный размер соответствующих налоговых обязательств».

Кассационная инстанция отметила, что «позиция инспекции приводит к тому, что налогоплательщик, не представивший налоговому органу на проверку никаких документов по совершенным сделкам, будет вправе рассчитывать на применение расчетного метода, то есть будет поставлен в лучшее положение по сравнению с налогоплательщиком, представившим документы, не соответствующие в полном объеме требованиям ст. 54.1. НК РФ, что не отвечает принципам справедливости и правовой определенности».

Сославшись на необходимость определения размера налоговых обязательств с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла, суд кассационной инстанции указал, что правовые позиции по вопросам налоговой выгоды, выработанные высшими судебными инстанциями, не претерпели изменений с введением в действие ст. 54.1. НК РФ.

Примечательно, что налоговая служба не стала обжаловать постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа в Верховный Суд РФ.

Выводы суда кассационной инстанции по данному делу находят свое отражение в судебных актах иных арбитражных судов по аналогичным делам, в частности в Постановлении Седьмого арбитражного апелляционного суда от 27.07.2020 г. № 07АП-13264/2019 по делу № А27-11895/2019 и Постановлении Седьмого арбитражного апелляционного суда от 13.07.2020 г. № 07АП-2608/2020(1), 07АП-2608/2020(2) по делу № А27-14675/2019.

Таким образом, обоснованность применения налоговой реконструкции в спорах о получении необоснованной налоговой выгоды была подтверждена в актуальной судебной практике, а позиция налогового органа об обратном была подвергнута критике и признана противоречащей основным принципам налогообложения.

В ноябре 2019 г. появилась информация о подготовке Уполномоченным при Президенте Российской Федерации по защите прав предпринимателей законопроекта о внесении в ст. 54.1. НК РФ изменений, устанавливающих механизм полной налоговой реконструкции<sup>32</sup>.

По сведениям РБК<sup>33</sup> законопроект был подготовлен на базе Аналитического центра при правительстве РФ для решения системных проблем российского бизнеса и направлен в правительство РФ.

По сведениям официального сайта Уполномоченного, законопроект предлагает закрепить две концептуально значимые для налоговой реконструкции нормы права: «Сумма доначисляемых налогов (налогоплательщику или группе налогоплательщиков) не должна превышать сумму налогов, которые не были уплачены в бюджет в результате неправомерных действий налогоплательщика» и «При реконструкции налоговых последствий налоговый орган должен учесть налоговые льготы, вычеты, расходы, право на которые имел бы налогоплательщик в отсутствие нарушения им норм пунктов 1 и 2 настоящей статьи».

Принятие данных норм права позволило бы исключить дискуссионный характер о применении ст. 54.1. НК РФ как квазиштрафной санкций к налогоплательщику, уличенному в получении необоснованной налоговой выгоды.

---

32. Борис Титов предложил ввести в статью 54.1 Налогового кодекса механизм полной налоговой реконструкции.  
URL-адрес: <http://ombudsmanbiz.ru/2019/11/boris-titov-predlozhil-vvesti-v-statju-54-1-nalogovogo-ko-deksa-mehanizm-polnoj-nalogovoj-rekonstrukcii/#1>

33. Правительству предложили устранить карательные меры за налоговую выгоду.  
URL-адрес: <https://www.rbc.ru/economics/21/11/2019/5dd582aa9a794727dce2b59c>

См. также. Эксперты предложили устранить карательные меры за экономию на налогах.  
URL-адрес: <https://pro.rbc.ru/news/5dd559259a79471764b7a646>

## 8. ПИСЬМА ФНС РОССИИ ОТНОСИТЕЛЬНО СТ. 54.1. НК РФ

ФНС России был опубликован ряд писем, направленных на разъяснение позиции налоговой службы относительно применения ст. 54.1. НК РФ, в том числе последствий извлечения необоснованной налоговой выгоды.

Так, в письме ФНС России от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@<sup>34</sup> налоговый орган прямо указал, что «статья 54.1. НК РФ не является кодификацией правил, сформулированных в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», а представляет собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами».

Вопросу о последствиях получения налогоплательщиком необоснованной выгоды налоговый орган уделяет внимание в абз. 25 данного письма, указывая, что «только при соблюдении условий п. 2 ст. 54.1. НК РФ у налогоплательщика появляется право учесть расходы и вычеты по имевшим место сделкам, то есть установление факта нарушения налогоплательщиком данных условий является отдельным обстоятельством, при наличии которого налоговый орган отказывает налогоплательщику в учете расходов и вычетов. При этом налоговый орган отказывает налогоплательщику в учете расходов и вычетов при выявлении фактов нарушения хотя бы одного из установленных в п. 2 ст. 54.1 НК РФ условий».

Однако непосредственно вопрос налоговой реконструкции остался за пределами содержания письма ФНС России от 31.10.2017 г. № ЕД-4-9/22123@, в силу чего для данного вопроса больший интерес представляет письмо ФНС России от 16.08.2017 г. № СА-4-7/16152@<sup>35</sup>, принятое налоговым органом до вступления в силу ст. 54.1. НК РФ.

В 7 абз. данного письма налоговый орган указывает, что «при доказанности умышленности действий налогоплательщика, направленных на неуплату

34. Письмо ФНС России от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации».

URL-адрес : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_282284/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_282284/)

35. Письмо ФНС России от 16.08.2017 № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации».

URL-адрес : [https://www.nalog.ru/rn77/about\\_fts/docs/6964671/](https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/docs/6964671/)

налога, налоговые обязательства, возникшие в результате таких действий, корректируются в полном объеме».

При этом в абз. 14 письма налоговый орган делает вывод, что при применении ст. 54.1. НК РФ «налоговый орган не определяет расчетным путем объем прав и обязанностей налогоплательщика, допустившего искажение действительного экономического смысла финансово-хозяйственной операции». В абз. 15 письма ФНС России указывает, что «при установлении налоговыми органами наличия в рамках заключенных налогоплательщиком сделок (операций) хотя бы одного из двух обстоятельств, определенных в п. 2 ст. 54.1. Кодекса, ему должно быть отказано в праве на учет понесенных расходов, а также заявления по ним к вычету (зачету) сумм НДС в полном объеме».

Таким образом, в своем письме ФНС России игнорирует доктрину налоговой реконструкции, подразумевающей восстановление налогового обязательства в полном объеме, в том числе в части прав налогоплательщика на учет понесенных налогоплательщиком реальных расходов.

В начале 2020 г. появилась информация<sup>36</sup> о Письме Минфина России от 13 декабря 2019 г. № 01-03-11/97904 «Об исчислении налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов»<sup>37</sup>. В данном письме Минфин поддержал позицию ФНС об отказе в налоговой реконструкции при применении статьи 54.1. НК РФ.

Минфин России прямо указал, что «положения статьи 54.1. Кодекса, в отличие от сформированной на основе ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 судебной практики, не предусматривают возможность определения налоговых обязательств налогоплательщиков в случае злоупотребления ими своими правами расчетным путем».

Также Минфин дополнительно акцентировал внимание на учете расходов по налогу на прибыль: «учет расходов при исчислении налога на прибыль организаций при определении обязательств налогоплательщика, чьи действия по злоупотреблению своим правом подпадают под положения статьи 54.1. Кодекса, положениями статьи 54.1. Кодекса не предусмотрен».

Также необходимо отметить ряд иных писем налогового органа, корреспондирующих вопросам применения статьи 54.1. НК РФ.

---

36. Минфин не поддержал налоговую реконструкцию при наказании фирм-уклонистов.  
URL-адрес: <https://www.rbc.ru/economics/10/01/2020/5e1701989a79471afad28a4a>

37. Письме Минфина России от 13 декабря 2019 г. № 01-03-11/97904 «Об исчислении налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов».  
URL-адрес: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/73328963/>

В Письме ФНС России от 28.12.2017 г. № ЕД-4-2/26807 налоговый орган отмечает, что данная статья не содержит положений о расширении полномочий налоговых органов по сбору доказательственной базы. Следовательно, сохраняет силу принцип презумпции добросовестности налогоплательщика.

Ссылаясь на письмо от 31.10.2017 г. № ЕД-4-9/22123@, налоговый орган повторяет позицию о «новом подходе к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами» и отсутствии кодификации правил, сформулированных в ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, давая разъяснения, что «понятия, отраженные в ПП ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53, включая понятие «должная осмотрительность», и развитые в сложившейся судебной практике, сформированной до вступления в силу Закона № 163-ФЗ, не используются в рамках проведения камеральных налоговых проверок налоговых деклараций (расчетов) налогоплательщиков, представленных в налоговые органы после вступления в силу указанного закона, а также в рамках проведения выездных налоговых проверок и проверок полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены после дня вступления в силу указанного закона».

Также в данном письме налоговый орган напоминает, что на официальном сайте ФНС России в сети Интернет размещена информация о способах ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

Содержание письма ФНС России от 05.07.2018 г. № СА-4-7/12933@ посвящено разъяснению вопроса, что ст. 54.1. НК РФ подлежит применению к выездным налоговым проверкам, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами после дня вступления в силу названного Федерального закона, то есть после 19.08.2017 г., что подтверждается соответствующей судебной практикой, приведённой налоговым органом в данном письме.

В письме Минфина России от 05.04.2019 г. № 03-03-06/1/23955 министерство финансов отмечает, что вопрос о соблюдении (несоблюдении) налогоплательщиком условий, предусмотренных ст. 54.1. НК РФ, может быть решен только по результатам исследования всех фактических обстоятельств конкретного дела.

Стоит также отметить и анонсированное заместителем руководителя ФНС России В.В. Бациевым на XVI Всероссийском налоговом форуме «Налоговая вакцинация экономики» (17.11.2020 – 19.11.2020 г.г., г. Москва) письмо ФНС России о порядке применения правила «налоговой

реконструкции» в условиях статьи 54.1. НК РФ. По словам В.В. Бациева<sup>38</sup>, налогоплательщики будут вправе рассчитывать на установление действительного налогового бремени только в том случае, если налогоплательщики действительно не будут причастны к деятельности «фирм-однодневок» или не будут осведомлены о таком характере деятельности выбранных контрагентов. В противном случае, налогоплательщики не вправе будут рассчитывать на получение вычетов по НДС, учет расходов при определении налога на прибыль. Правда, из будущего правила планируется и исключение: в случае, если будет установлено, что именно налогоплательщик, так или иначе, ответственен за действия таких «фирм-однодневок», то претендовать на реализацию права учета расходов при определении размера налогового бремени налогоплательщик будет вправе только при раскрытии истинного исполнителя по спорной операции, а также при условии раскрытия деловой цели данной операции. Также заместитель руководителя ФНС России сообщил, что для случаев не проявления налогоплательщиком «должной осмотрительности» последствия будут сравнительно мягче существующего регулирования.

---

38. «ФНС попытается побороть незаконную налоговую оптимизацию».

URL-адрес: <http://www.finmarket.ru/main/article/5358692>



## 9. ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

Проведенный анализ практики применения положений ст. 54.1. НК РФ арбитражными судами демонстрирует принципиальное несогласие с позицией ФНС России о невозможности применения ПП ВАС РФ № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» в рассматриваемых делах.

Так, из большей части проанализированных дел усматривается, что арбитражные суды сохраняют преемственность правовой позиции ВАС РФ к проблематике толкования и применения пунктов ст. 54.1. НК РФ. Для налогоплательщиков данное обстоятельство означает, что, в сущности, ни стандарты доказывания, ни предмет доказывания, ни бремя его распределения не претерпели кардинальных изменений. Налогоплательщикам, как и прежде, необходимо занимать активную позицию защиты и быть готовыми предоставить пояснения относительно причин выбора конкретных контрагентов, пояснения относительно мотивов избрания определенных схем получения экономической выгоды.

В большинстве случаев арбитражные суды отказывали в признании решений о привлечении к налоговой ответственности недействительными по мотиву фиктивности хозяйственных операций, учтенных налогоплательщиком, и не проявления должной осмотрительности в выборе контрагентов. При этом необходимо отметить, что при доказывании получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, налоговый орган не ограничивается совершением комплекса «стандартных» действий (например, таких, как запрос документов у спорных контрагентов по всей цепочке, анализ выписок с банковских счетов, осмотры по юридическому адресу и прочее), но и проявляет «креативные» подходы к доказыванию, что, например, хорошо демонстрируют дела из Московского судебного округа относительно необоснованности учета рекламных услуг в сети Интернет и по ТВ<sup>39</sup>.

---

39. Так, например, в деле № 48 Обзора для подтверждения нереальности хозяйственных операций налогоплательщика со спорными контрагентами, инспекция установила, что представленные в ходе проверки рекламные видеофайлы с расширением MP4 никогда не принимались и не принимаются к размещению на ТВ, поскольку из-за низкого расширения такой формат непригоден для эфира.

По результатам проведенного анализа судебной практики в Разделе 9 выделены наиболее распространенные обстоятельства злоупотребления, которые явились основанием для применения положений ст. 54.1. НК РФ и доначисления налогов.

Обстоятельства злоупотребления	Порядковый номер дела в Обзоре	Всего дел
Фиктивность хозяйственных операций	1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 29, 30, 31, 32, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 54, 56, 57, 58, 59, 61, 62, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 73, 74, 75, 76, 77, 80, 81, 82, 83, 85, 86, 89, 90, 91, 93, 94, 95, 96, 98, 99, 100	<b>81</b> из 100
Проблемные контрагенты	1, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 29, 30, 31, 32, 34, 36, 37, 38, 39, 42, 43, 45, 46, 47, 48, 50, 51, 52, 56, 58, 61, 62, 66, 67, 68, 69, 73, 74, 76, 77, 80, 81, 82, 83, 85, 88, 89, 90, 91, 93, 94, 95, 96, 98, 99	<b>64</b> из 100
Отсутствие экономической целесообразности/ деловой цели	1, 3, 5, 7, 8, 18, 22, 24, 28, 29, 32, 34, 40, 41, 50, 51, 59, 75, 77, 86, 95, 98	<b>22</b> из 100
Отсутствие права на льготу	53, 60, 64, 71, 72, 78, 79, 83, 84, 87, 89, 90	<b>12</b> из 100
Создание схемы получения налоговой выгоды	7, 13, 32, 33, 44, 73, 75, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 96, 98	<b>16</b> из 100
Искусственное дробление бизнеса	13, 28, 33, 78, 79, 84, 89	<b>7</b> из 100
Взаимозависимость контрагентов	7, 20, 24, 25, 27, 28, 31, 36, 38, 49, 54, 67, 72, 73, 77, 78, 79, 83, 84	<b>19</b> из 100
Обстоятельств злоупотребления не установлено	2, 15, 55, 63, 92, 97	<b>6</b> из 100

Также по результатам проведенного анализа судебной практики в Разделе 9 выявлено количество применений арбитражными судами положений ПП ВАС РФ № 53 и «налоговой реконструкции».

Обстоятельства дела	Порядковые номера дел	Всего дел
Применение ППВАС РФ № 53	1, 2, 3, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 18, 19, 20, 21, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 55, 56, 57, 58, 59, 61, 62, 63, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 81, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 93, 94, 96, 97, 98, 99, 100	<b>73</b> из 100
Применение «налоговой реконструкции»	13, 21, 30, 35, 68, 83, 88, 92	<b>8</b> из 100

# ЛЕГЕНДА

НОМЕР ДЕЛА В ОБЗОРЕ ГРУППА ДЕЛ В ОБЗОРЕ

## НОМЕР ДЕЛА

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

## ДАТА

**Итог рассмотрения:**

СВЕДЕНИЯ ОБ УДОВЛЕТВОРЕНИИ / НЕУДОВЛЕТВОРЕНИИ ТРЕБОВАНИЙ  
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

ПРИМЕНЕННЫЕ АРБИТРАЖНЫМ СУДОМ ПОЛОЖЕНИЯ СТАТЬИ 54.1. НК РФ ПРИ  
РАССМОТРЕНИИ ДЕЛА

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Сведения о злоупотреблениях налогоплательщика при исчислении и уплате  
налогов, послужившие причинами к доначислению

**Позиция налогоплательщика:**

Информация о правовой позиции налогоплательщика, занятая им при оспаривании  
решения налогового органа

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

ПРИМЕНЕНИЕ АРБИТРАЖНЫМ СУДОМ ПРАВИЛА ОБ УСТАНОВЛЕНИИ  
ДЕЙСТВИТЕЛЬНОГО РАЗМЕРА НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И  
ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ТАКОГО ПРИМЕНЕНИЯ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

СВЕДЕНИЯ ОБ ИСПОЛЬЗОВАНИИ АРБИТРАЖНЫМ СУДОМ ПОЛОЖЕНИЙ  
ПОСТАНОВЛЕНИЯ ПЛЕНУМА ВАС РФ ОТ 12.10.2006 Г. № 53 «ОБ ОЦЕНКЕ  
АРБИТРАЖНЫМИ СУДАМИ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ  
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ»

## Правовая позиция:

Описание фактических обстоятельств спора/ Правовая позиция, сформированная  
арбитражным судом при рассмотрении спора

## 9.1. ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 1 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

**A82-6545/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Волго-Вятского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**08.07.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1 НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты<sup>40</sup>.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не доказана фиктивность хозяйственных операций со спорным контрагентом. Выбор спорного контрагента обусловлен коммерческими условиями хозяйственной деятельности налогоплательщика.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

---

40. Здесь и далее под «проблемными контрагентами» понимаются такие контрагенты, которые обладают либо одним из следующих признаков либо совокупностью таких признаков: отсутствие материальных, финансовых, трудовых ресурсов, что говорит о фактической невозможности исполнения принимаемых на себя обязательств; отсутствие контрагента по адресу регистрации (внесение записи в ЕГРЮЛ о недостоверности адреса); массовой адрес регистрации; массовые учредители и (или) руководитель (внесение записи в ЕГРЮЛ о недостоверности сведений в отношении учредителя и (или) руководителя); множественность кодов ОКВЭД, которые не связаны между собой; отсутствие сведений о контрагенте в общедоступных источниках информации; сдача нулевой отчетности или отчетности с минимальными показателями; использование одного IP-адреса с налогоплательщиком и (или) иными связанными контрагентами для пользования сервисом «Клиент Банк», использование одних телефонных номеров, электронных почт для связи, отсутствуют обязательные платежи, характерные для любого вида предпринимательской деятельности.

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного» контрагента;
2. Руководитель и работники спорного контрагента на допросе показали, что ими в действительности не осуществлялись никакие действия по заключению и исполнению договоров с налогоплательщиком и другим спорным контрагентом. Первичные документы от имени спорного контрагента оформлялись налогоплательщиком и другим спорным контрагентом;
3. Обстоятельства сделки между налогоплательщиком и его покупателем указывают на то, что такой товар мог быть приобретен только у второго спорного контрагента;
4. Спорный товар в действительности поставлялся напрямую налогоплательщиком вторым спорным контрагентом;
5. Налогоплательщиком и спорными контрагентами создана искусственная цепочка экономически неоправданных сделок, направленная на возникновение между ними денежных обязательств, впоследствии прекращенных взаимозачетом.

---

## ДЕЛО 2 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A31-7398/2016**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Волго-Вятского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**10.12.2018**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1 НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Обстоятельств злоупотребления налоговой выгодой арбитражным судом не установлено

## **Позиция налогоплательщика:**

Спорные контрагенты на момент заключения с ними договоров стояли на налоговом учете, представляя в налоговые органы по месту своего учета налоговую и бухгалтерскую отчетность, имели необходимые допуски СРО на выполнение определенного вида работ.

Поставленная продукция была оприходована и использована в хозяйственной деятельности. Предъявляя налоговые претензии к налогоплательщику, инспекция, обвиняя общество в не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагентов, незаконно возлагает на него ответственность за недобросовестность других налогоплательщиков – участников сделок.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом;
2. Привлечение налогоплательщиком субподрядчиков к выполнению работ вызвано производственной необходимостью, поскольку налогоплательщик не имел материально-технических и трудовых ресурсов, достаточных для их самостоятельного выполнения, и согласовано с заказчиками;
3. Выполнение работ спорными контрагентами подтверждено актами выполненных работ, справками о стоимости выполненных работ и затрат, локальными сметами, свидетельскими показаниями работников налогоплательщика, а также директора по надзору за строительством, охране труда и промышленной безопасности и начальника отдела капитального строительства заказчика налогоплательщика;
4. Приобретенный налогоплательщиком у спорного контрагента товар (электроды, используемые при монтажно-сварочных работах) фактически поставлен и использован налогоплательщиком при выполнении

работ;

5. **Согласованность действий налогоплательщика и спорных контрагентов, направленных на совершение сделок с целью получения необоснованной налоговой выгоды, подконтрольность контрагентов налогоплательщику либо их аффилированность не доказаны.**

## ДЕЛО 3 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A39-9985/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Первый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**08.09.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1 НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом допущены процедурные нарушения, в том числе нарушение сроков выполнения мероприятий налогового контроля. Пропущен срок давности привлечения к ответственности.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;



2. Первичные документы, опосредующие поставку, со стороны контрагента-поставщика подписаны неустановленным лицом;
3. Спорными контрагентами работы выполнены без собственной наценки;
4. Допрошенные работники налогоплательщика опровергли факт привлечения спорных контрагентов в качестве субподрядчиков;
5. Из договоров поставки невозможно определить, какое именно имущество приобреталось у спорных контрагентов. Часть первичных документов, подтверждающих перемещение товара, налогоплательщиком не представлены, а представленные документы не содержат обязательной информации;
6. В проверяемый период налогоплательщиком приобретался аналогичный товар у реальных поставщиков, который впоследствии и расходовался при выполнении строительных работ;
7. Анализ движения денежных средств по счетам спорных контрагентов указывает на «транзитный характер» перечисления и на обналичивание денежных средств;
8. Налоговым органом не допущено существенных процедурных нарушений. Срок привлечения к ответственности также не пропущен.

## ДЕЛО 4 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A38-6850/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Первый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**01.09.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Отсутствие экономической целесообразности/ деловой цели.

## **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщику фактически были оказаны агентские услуги и им действительно понесены расходы по спорным операциям. Действующее законодательство не устанавливает необходимости экономически обосновывать цену договора.

Имеется деловая цель и экономическая обоснованность у спорных операций: необходимость в привлечении стороннего лица для поиска покупателей разумно объяснена недостаточным количеством штатных работников, отсутствием у налогоплательщика соответствующих кадров.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты - бывшие работники налогоплательщика продолжали фактически выполнять трудовые функции и после прекращения трудовых отношений в его офисе по договору аренды;
2. Агенты не расширили перечень контрагентов налогоплательщика; агентские услуги оказывались в отношении тех контрагентов, с которыми ранее у налогоплательщика были прямые договоры;
3. Руководители покупателей налогоплательщика указали непосредственно налогоплательщика в качестве реального продавца продукции. Также руководители покупателей пояснили, что вели переговоры об условиях поставки с руководителем налогоплательщика, на взаимодействие с агентами перешли по инициативе налогоплательщика;
4. Из показаний агентов следует, что физически продукция налогоплательщика им не передавалась, оставаясь у последнего; понесенные расходы в отчетах агентов не отражались, к оплате принципалу не предъявлялись. Экономическое обоснование размера агентского вознаграждения отсутствует. Отдельные оферты или заказы от покупателей агенты не принимали; на сумму согласованной поставки оформляли счет на оплату, который являлся основанием для получения агентами от покупателей и перечисления налогоплательщику оплаты за товар;
5. В отчетах агентов отсутствуют сведения о действиях агентов, совершенных в рамках исполнения поручения принципала, понесенных агентами затратах;
6. Агенты не несли расходов, характерных для предпринимательской деятельности.

## ДЕЛО 5 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A39-9984/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Первый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**01.09.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1 НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности/ деловой цели.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Реальность спорных хозяйственных операций подтверждается представленными в материалы дела документами; поставленные спорными контрагентами расходные материалы фактически приняты налогоплательщиком в полном объеме и оприходованы, что подтверждено сотрудниками налогоплательщика при допросах, приемными актами и соответствующими реестрами, и использованы в строительных работах.

Выявленные недостатки оформления первичных документов спорными контрагентами не отменяют факт документального подтверждения расходов.

Материалы включались в акты выполненных работ по форме № КС-2 по согласованию с заказчиком на основании сметы расходов.

Приобретение расходных материалов у спорных контрагентов со значительным отклонением в цене в большую сторону по сравнению с ценами на аналогичные товары, приобретаемые у сетевых поставщиков, объясняется качеством товара и экономией на доставке.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Налогоплательщиком представлены копии счетов-фактур, товарных накладных, в том числе датированных ранее заключения договоров, при этом из содержания договоров не следует, что данными договорами опосредуются отношения, возникшее ранее между налогоплательщиком и спорными контрагентами;
3. Из текста договора не усматривается конкретных сведений о приобретаемом товаре;
4. Во всех товарных накладных, оформленных от имени спорного контрагента, реквизиты «Масса груза (нетто)», «Масса груза (брутто)», «Всего мест» не заполнены;
5. Товарно-транспортные накладные, путевые листы, подтверждающие факт доставки товара, налогоплательщиком не представлены;
6. Расходные материалы налогоплательщиком списывались без указания объектов, на которых они были использованы, в отсутствие дефектных ведомостей;
7. Свидетели на допросе (ответственные работники налогоплательщика) не смогли пояснить, между какими объектами, на которых выполнял работы налогоплательщик, распределялся расходный материал; не смогли пояснить как, кто, каким образом осуществлял транспортировку товаров в адрес налогоплательщика, не смогли пояснить собственную осведомленность о спорных контрагентах, с руководителями спорных контрагентов свидетели не знакомы;
8. Налогоплательщиком необоснованно завышены расходы по работам, отраженным в актах КС-2, КС-3 на сумму стоимости спорного товара, приобретенного у спорного контрагента: так, данные расходы в 2,7 раза превышают размер сметной прибыли и в 2 раза превышают сумму реальных накладных расходов, включённых в акты о приемке заказчиками выполненных работ;
9. Налогоплательщиком в проверяемом периоде у реальных поставщиков приобретены аналогичные расходные материалы (буры, коронки алмазные и другие) по цене в несколько раз ниже цены у спорного контрагента;
10. Номинальными руководителями были выданы генеральные доверенности на лиц, которые осуществляли все операции с поступающими денежными средствами;
11. Анализ движения денежных средств по счетам спорных контрагентов

указывает на «транзитный характер» перечисления и на обналичивание денежных средств.

## ДЕЛО 6 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A39-10642/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Первый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**13.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1 НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщиком представлены все надлежащие документы в подтверждение выполнения работ на объектах, аренды спецтехники, поставки товаров заявленными контрагентами.

Налогоплательщик не должен нести ответственность за действия своих контрагентов, являющихся самостоятельными налогоплательщиками.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;

2. Совокупностью собранных и представленных в материалы настоящего дела документов подтверждено, что фактически субподрядные работы выполнены не спорным контрагентом, а осужденными, отбывающими наказание в исправительных учреждениях;
3. Анализ движения денежных средств по расчетным счетам спорного контрагента показал, что движение денежных средств в проверяемый период носило транзитный характер; денежные средства, поступившие от налогоплательщика перечислялись юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, через которых происходило обналичивание денежных средств;
4. Журналы регистраций пропусков не содержат сведений о работниках спорных субподрядных организаций;
5. Свидетельскими показаниями служащих и работников ФСИН установлено, что субподрядные организации не привлекались к выполнению спорных работ;
6. По операциям, связанным с поставкой материалов, отсутствуют сведения о действительном перемещении товарно-материальных ценностей от спорного контрагента (продавца) к налогоплательщику (покупателю);
7. Руководитель контрагента-продавца на допросе подтвердил собственный номинальный характер участия в хозяйственной жизни спорного контрагента.

---

## ДЕЛО 7 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A29-14403/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Второй арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**02.10.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности/деловой цели.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.
- Взаимозависимость контрагентов

## Позиция налогоплательщика:

Имеется деловая цель у спорных хозяйственных операций. Налогоплательщиком проявлена должная осмотрительность при выборе контрагентов.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Между налогоплательщиком и контрагентом-взаимозависимым лицом создана цепочка сделок по передаче в собственность транспортных средств от первого к последнему в счет оплаты по безденежному договору займа, с последующей передачей в аренду данных транспортных средств налогоплательщику;
3. Контрагент-взаимозависимое лицо не обладает необходимыми ресурсами ни для обслуживания данного имущества, ни для оказания услуг третьим лицам собственными силами данным имуществом;
4. Расходы по содержанию транспортных средств и после передачи права собственности на них спорному контрагенту безосновательно нес сам налогоплательщик. Автотранспортные услуги на данном транспорте оказывались силами работников налогоплательщика;
5. Налогоплательщиком в составе расходов учитывались платежи за аренду данных транспортных средств, однако такая оплата в действительности спорному контрагенту-взаимозависимому лицу не производилась;
6. Первичные документы, опосредующие получение запчастей по договорам поставки, заключенным со спорными контрагентами, отсутствуют. Иные документы, опосредующие получение запчастей по договорам поставки, заключенным со спорными контрагентами,

не содержат обязательных условий и требований или содержат противоречивые условия и требования;

7. Кладовщик налогоплательщика на допросе показала, что спорные контрагенты ей неизвестны, имущества от них не поступало;
8. Главный механик налогоплательщика на допросе показал, что автотранспорт в проверяемый период не ремонтировался, а, следовательно, необходимость в закупке спорных запчастей отсутствовала.

## ДЕЛО 8 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A29-11218/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Второй арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**19.06.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности/деловой цели.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщиком соблюдены все условия НК РФ, предусматривающие право на получение налоговых вычетов. Несмотря на то, что налоговый орган пришел к выводу, что налогоплательщиком самостоятельно выполнены спорные работы, налоговым органом не применен расчетный метод: в частности не учтены расходы на оплату труда и питание работников.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ



## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### Правовая позиция:

1. Объем очищенных полувагонов для заказчика налогоплательщиком значительно ниже объема очищенных полувагонов спорными контрагентами для налогоплательщика, при этом спорные контрагенты-субподрядчики выполняли работы только на объектах заказчика налогоплательщика;
2. Основную долю всех расходов налогоплательщика составили расходы за услуги привлеченных субподрядных организаций, хотя привлечение субподрядных организаций не согласовано с заказчиком;
3. Разрешений на оформление пропусков субподрядных организаций не оформлялось;
4. Необходимость привлечения субподрядных организаций для налогоплательщика отсутствовала, в отдельные периоды налогоплательщик выполнял работы без привлечения субподрядных организаций, притом что объемы расчистки были аналогичны тем периодам, когда субподрядные организации были привлечены;
5. При допросах лица, фактически выполняющие работы по расчистке железнодорожных полувагонов, сообщили, что на объектах заказчика услуги оказывались только персоналом налогоплательщика, работников иных организаций не имелось. Заработная плата выдавалась в офисе налогоплательщика наличными денежными средствами. Инструктаж по технике безопасности проводился в офисе налогоплательщика. Питание, доставка, проживание работников на объектах производства работ, а также подбор персонала обеспечивались самостоятельно налогоплательщиком;
6. При допросах работники, оказывавшие услуги для заказчика, подтвердили, что о налогоплательщике узнали из газеты; собеседование с ними проводили должностные лица налогоплательщика;
7. При проведении мероприятий налогового контроля в офисе налогоплательщика был изъят ежедневник, находившийся на рабочем столе офис-менеджера, в котором записаны телефонные номера работников, осуществлявших услуги по очистке, доочистке и подготовке вагонов, а также списки работников по очистке вагонов ежемесячно отдельно по объектам заказчика. В ежедневнике содержатся записи о перечислениях спорному контрагенту денежных средств, а также их дальнейший возврат руководителю налогоплательщика;

8. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов».

---

## ДЕЛО 9 ВОЛГО-ВЯТСКИЙ ОКРУГ

### **A29-2793/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Второй арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.01.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не доказан факт взаимозависимости между участниками сделок, что явилось одной из причин доначисления, не доказан факт искажения фактов хозяйственной деятельности налогоплательщика; не произведен расчет потерь бюджета.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Руководители спорных контрагентов на допросах подтвердили номинальный характер своего участия;

3. Спорным контрагентам не выделялись участки под заготовку древесины;
4. Из анализа сведений ЕГАИС-древесина усматривается, что реальными заготовителями леса являются не спорные контрагенты, а взаимозависимые лица налогоплательщика и сам налогоплательщик;
5. На допросе работники взаимозависимых лиц не смогли показать на спорных контрагентов как поставщиков древесины/лесозаготовителей;
6. Взаимозависимые лица привлекались налогоплательщиком для обеспечения производственного процесса по заготовке и переработке древесины и ее реализации через посредников-спорных контрагентов, применяющих общий режим налогообложения, которые в действительности поставок лесопродукции в адрес налогоплательщика не осуществляли;
7. После прекращения использования схемы ухода от налогообложения у налогоплательщика наблюдается значительное снижение удельного веса заявленных налоговых вычетов к сумме НДС, исчисленных с налогооблагаемых объектов налогоплательщиком, и значительное увеличение суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет.

## 9.2. ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 10 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

**A58-9333/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**22.07.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

**Позиция налогоплательщика:**

Поставки товара были реальными, и налоговый орган этого не оспаривает. При этом, заявляя о формальности отношений по спорным контрагентам, налоговый орган иных лиц, от которых был получен товар, не называет. Не дана надлежащая квалификация действий общества по ст. 54.1. НК РФ.

Протокол осмотра не относится к периоду взаимоотношений обществ. При этом сам протокол является недопустимым доказательством.

Руководитель являлся действительным руководителем, допросы проведены с существенными нарушениями, изложенные в протоколах пояснения являются недостоверными.

Имеется переписка со спорным контрагентом, его письма в налоговые органы, документы о создании.

Экспертиза проводилась по копиям документов, по недостоверным подписям, без необходимых видов подписей.

Совпадение IP-адресов не свидетельствует о наличии какой-либо зависимости организаций, их совпадение может объясняться нахождением по одному адресу со множественностью офисных помещений, их совпадение не полностью налагается на проверяемый период. Кроме того, все расчеты подтверждены приходно-кассовыми ордерами, поскольку контрагент закупал товар за наличный расчет.

Спорный контрагент являлся реально действующим юридическим лицом, находился по своему адресу, уплачивал налоги, поэтому являлся добросовестным участником хозяйственного оборота.

Общество участником по перевозке товара не являлось, поэтому у него документов по перевозке товара не имеется. При этом общество участником цепочки перепродаж с целью снижения налоговой нагрузки не является.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Заключение экспертов установлено, что подписи на документах выполнены не директором контрагента налогоплательщика, а иным лицом;
3. Оплата товара по спорному договору не производилась;
4. Сертификаты соответствия и декларации соответствия на поставленные товары проблемным контрагентом в порядке ст. 93.1 НК РФ не представлены;
5. Документы, подтверждающие перевозку груза, налогоплательщиком и спорным контрагентом не представлены.

---

**ДЕЛО 11 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ**

**A19-7990/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**30.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

## Правовые основания:

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ/ П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

## Позиция налогоплательщика:

Представленные на проверку документы подтверждают соблюдение налогоплательщиком всех предусмотренных статьями 169, 171, 172 НК РФ условий для применения вычетов по НДС, а также реальность соответствующих хозяйственных операций.

Представленная налогоплательщиком первичная документация подтверждает реальность поставки товаров от спорных контрагентов.

Выводы о невозможности исполнения договоров поставки контрагентами налогоплательщика противоречат данным, выявленным в ходе проведения камеральной проверки. Указанные общества осуществляли реальную хозяйственную деятельность. Выводы о создании налогоплательщиком формального документооборота ошибочны.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
2. В уточненной декларации по НДС, представленной после окончания выездной проверки, налогоплательщиком заявлены спорные вычеты, которые ранее налогоплательщиком не применялись. Причем проблемные контрагенты налогоплательщика на дату представления рассматриваемой декларации ликвидированы;
3. Согласно представленным налогоплательщиком документам, доставка приобретаемых товаров осуществлялась покупателем самостоятельно, однако адреса погрузки в представленных документах и указанные руководителями организаций не совпадают;
4. Результаты проверочных мероприятий не подтвердили наличие хозяйственных отношений у спорных контрагентов по закупке товаров

в целях их перепродажи налогоплательщику;

5. Представленное соглашение между налогоплательщиком и спорным контрагентом о зачете взаимных требований не отвечает требованиям достоверности, поскольку данный документ, равно как и первоначально представленные к нему счета-фактуры, товарные накладные оформлены до создания контрагента.

---

## ДЕЛО 12 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ **A19-5109/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**04.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ/ П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом неправильно применены положения ст. 54.1.НК РФ. Сама по себе регистрация спорных контрагентов незадолго до сомнительных операций не является безусловным доказательством фиктивности хозяйственной операции и основанием для возложения ответственности на общество.

Выводы о нереальности хозяйственных отношений противоречат фактическим обстоятельствам дела и обычаям делового оборота в области строительства.

Налогоплательщик не мог самостоятельно выполнить спорные работы при численности сотрудников 12 человек. Отсутствие у субподрядчика свидетельства о допуске, выданного саморегулируемой организацией, необходимого для выполнения строительно-монтажных работ, о ничтожности договора не свидетельствует.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Контрагент налогоплательщика, привлеченный для выполнения подрядных работ, не выполнял электротехнические работы и не поставлял в адрес налогоплательщика отраженные в счетах-фактурах материалы. Договор на поставку материалов, а также документы, подтверждающие транспортировку товара, не представлены, при этом руководитель контрагента в ходе допроса не подтвердил поставку товаров;
2. В отношении поставленных товаров в ходе проверки не установлен источник их приобретения. Также не установлен факт оприходования и использования контрагентом в производственной деятельности спорных товаров;
3. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
4. О нереальности сделки свидетельствует также факт отсутствия оплаты налогоплательщиком в адрес контрагента за выполненные работы и поставленные товары, учитывая, что генподрядчик оплату в адрес налогоплательщика произвел в полном объеме.

**ДЕЛО 13 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ****A19-3712/2019****Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**18.05.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ/ П. 2 СТ. 54.1. НК РФ



## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Отсутствие права на льготу.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.
- Дробление бизнеса.

## Позиция налогоплательщика:

Нахождение налогоплательщика в одном объекте стационарной торговли с третьим лицом, а также иными субъектами,

осуществляющими розничную торговлю, не имеет правового значения для установления права общества на применение ЕНВД.

Не представлено доказательств того, что работа по совместительству была направлена на ведение единого бизнеса двух субъектов предпринимательства.

Позиция о формальном разделении ассортимента товаров достаточным образом не обоснована и не имеет правового значения.

Установленные по делу обстоятельства создания общества, регистрации и деятельности контрагентов налогоплательщика, в том числе предпринимателей не подтверждают направленность дробления бизнеса на перераспределение прибыли между рассматриваемыми хозяйствующими субъектами.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

СОГЛАСНО РЕШЕНИЮ ИНСПЕКЦИИ ДОНАЧИСЛЕНИЕ НАЛОГОВ ПРИ ПЕРЕВОДЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА НА ОБЩУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРОИЗВЕДЕНО С УЧЕТОМ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НДС, ПРЕДЪЯВЛЕННОГО ПОКУПАТЕЛЯМ, ПО РАСЧЕТНОЙ СТАВКЕ ИЗ СУММЫ ФАКТИЧЕСКИ ПОЛУЧЕННЫХ ДОХОДОВ (РЕАЛИЗАЦИИ).

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Налогоплательщик осуществлял торговлю через несколько торговых точек (магазинов), в соответствии с инвентаризационными и правоустанавливающими документами каждый из указанных магазинов представляет собой один объект стационарной торговой сети. Исчисление ЕНВД по одному из магазинов осуществлялось исходя из общей площади торговых залов;
2. Основанием уменьшения налогоплательщиком площадей, используемых при исчислении ЕНВД, послужила передача налогоплательщиком части помещений на основании договора субаренды

третьему лицу;

3. Установлен факт осуществления трудовой деятельности на торговых точках налогоплательщика работниками контрагентов Общества;
4. Установлен факт представительства по доверенности руководителем налогоплательщика интересов аффилированного контрагента;
5. Установлены отношения свойства между владельцем арендуемых налогоплательщиком торговых помещений и аффилированным с налогоплательщиком контрагентом;
6. Магазины имели один вход, одну вывеску, единый режим работы и кассовый узел, общие подсобные, бытовые и складские помещения. Поскольку все магазины функционировали, как единый торговый объект, они воспринимались покупателями как единое пространство, с одним торговым залом и условными отделами по принципу «товарного соседства» (по видам товаров). Товар покупателями отбирался в одну корзину с последующим расчетом на одном кассовом узле с выдачей одного чека;
7. Из анализа представленных на проверку договоров аренды (субаренды), заключенных между аффилированным с кредитором обществом и третьим лицом установлено, что они не содержат существенных условий, позволяющих определить имущество, подлежащее передаче арендатору в качестве объекта аренды; предметы договоров не содержат условий о передаче торгового оборудования и мебели вместе с помещениями магазинов. Более того, дополнительные соглашения к договорам на государственную регистрацию не представлялись.

---

## ДЕЛО 14 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A19-903/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**09.12.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

## Правовые основания:

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

## Позиция налогоплательщика:

Представленные на проверку документы подтверждают соблюдение налогоплательщиком всех предусмотренных ст. 169, 171, 172 НК РФ условий для применения вычетов по НДС, а также реальность соответствующих хозяйственных операций.

Первичная документация подтверждает реальность поставки арматуры и бетона от спорных контрагентов.

Выводы о невозможности исполнения договоров поставок подрядчиками налогоплательщика противоречат данным, выявленным в ходе проведения камеральной проверки. Указанные общества осуществляют реальную хозяйственную деятельность. Выводы о создании налогоплательщиком формального документооборота ошибочны.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. В целях исполнения обязательств по договорам генерального подряда налогоплательщиком заключены договоры с подрядчиками (обществами);
3. Операции по счетам спорных контрагентов и других лиц, которым поступали денежные средства от указанных контрагентов, не связаны с приобретением и реализацией арматуры и бетона;
4. Товарно-транспортные накладные, подтверждающие реальное перемещение товаров от продавцов к покупателю налогоплательщиком в ряде случаев не представлены, а в представленных товарно-транспортных накладных указано транспортное средство, которое согласно отчетам системы «Глонас» в соответствующие даты не осуществляло

выезд по адресам проведения обществом подрядных работ;

- Бетон и арматура, по данным бухгалтерского учета списаны налогоплательщиком в производство в значительно меньшем объеме, чем было приобретено у рассматриваемых контрагентов; документы об оприходовании неиспользованных объемов на склад не представлены.

## ДЕЛО 15 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A19-18006/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**29.09.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Обстоятельства злоупотребления не установлены

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик ссылается на законность получения налогового вычета по НДС по проблемному контрагенту. В подтверждение этого налогоплательщик представил полный пакет документов. Также факт поставки лесопродукции в адрес налогоплательщика подтверждают указанный контрагент и третьи лица.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

### 1. Установлено, что:

- налогоплательщик для подтверждения обоснованности получения налогового вычета по НДС по проблемному контрагенту представил полный пакет документов, из которых следует, что контрагент передает, а налогоплательщик получает товары (лесоматериалы). Транспортными накладными подтверждается факт движения товаров;
- по приобретению лесоматериалов налогоплательщик получил в Агентстве лесного хозяйства Иркутской области копии документов, подтверждающих легальность оборота приобретаемой лесопродукции;
- в ЕГАИС-Лес отражена информация по сделкам, заключенным между обществом и контрагентом, при этом последний подтвердил устно и письменно факт поставки леса налогоплательщику;
- факты регистрации контрагента налогоплательщика в порядке, предусмотренном нормами действующего законодательства, и осуществление им предпринимательской деятельности с 2014 г. инспекцией не оспорены и не опровергнуты (действующая организация, предоставляющая отчетность, по расчетным счетам общества проходит движение денежных средств);

### 2. Установив данные обстоятельства, которые инспекцией по существу не опровергнуты, суды пришли к выводам о недостаточной обоснованности позиции инспекции относительно нереальности хозяйственных операций общества со спорным контрагентом, недоказанности обстоятельств, положенных в основу оспариваемого решения и, как следствие, о наличии оснований для удовлетворения заявления налогоплательщика о признании недействительным решения налогового органа;

### 3. Спорного контрагента налогоплательщика нельзя отнести к «фирмам-однодневкам», поскольку это действующая организация, которая представляет отчетность, по расчетным счетам общества проходит движение денежных средств. В ответ на требования налоговой инспекции проблемный кредитор представляет пояснения и документы, подтверждающие наличие финансово-хозяйственных отношений с налогоплательщиком;

### 4. Уплата проблемным кредитором налогов в минимальном размере не влияет на возможность применения налогоплательщиком налоговых вычетов, поскольку право на возмещение налога на добавленную стоимость не поставлено действующим законодательством в зависимость от исполнения контрагентами налогоплательщика обязанности по перечислению сумм налогов в бюджет;

### 5. Нарушение контрагентом этой обязанности является основанием для

применения к нему мер налоговой ответственности, но не может служить безусловным основанием для отказа в подтверждении налоговых вычетов добросовестному налогоплательщику при представлении документов, подтверждающих право на получение вычета;

6. Доводы налогового органа о том, что представленные обществом документы имеют противоречия, которые не опровергнуты обществом и его контрагентами, отклонены судами, поскольку именно налоговый орган в ходе проверки должен проверить имеющиеся противоречия;
7. Согласованность действий налогоплательщика и проблемного контрагента не может быть признана доказанной свидетельскими показаниями, даже в совокупности с тем, что документы данными организациями представлялись с одного IP-адреса, поскольку и данные обстоятельства требуют дополнительной проверки;
8. Законодательство и судебная арбитражная практика предполагают проявление осмотрительности и осторожности в отношении контрагентов, то есть сторон в сделках, а не лиц, за ними стоящих в цепочке заключенных договоров. Налогоплательщик не несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в поставке товара или оказании услуг.

## ДЕЛО 16 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A19-14637/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Четвертый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**13.08.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Неприменение налоговым органом положений ст. 54.1 НК РФ при вынесении решения.

Сделки были реальными и совершены в целях осуществления реальной хозяйственной деятельности. Строительство отеля требует значительных затрат, поэтому затянулось на длительное время, в настоящее время проект продолжает реализовываться. Заключение сделок между взаимозависимыми лицами действующим законодательством не запрещено.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Представленные налогоплательщиком и спорными контрагентами документы по спорным хозяйственным операциям носят противоречивый характер;
3. Спорные хозяйственные операции носят формальный характер: реальность передачи имущества, оказания услуг не подтверждена в ходе налоговой проверки;
4. Заявленные налогоплательщиком сделки с контрагентами не направлены на осуществление финансово-хозяйственной деятельности и получение прибыли от нее.

ДЕЛО 17 ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

**A19-12982/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Четвертый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**06.08.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Требования к оформлению счетов-фактур были соблюдены, а подписание счет - фактуры неустановленным лицом является единственной ошибкой, содержащейся в этом счете-фактуре, которая не препятствует идентифицировать продавца, покупателя и проданный товар. А значит, не может служить основанием для отказа в вычете НДС такому покупателю только по этому основанию.

Материалами налоговой проверки подтверждается реальность правоотношений по сделке. Отсутствие путевых листов не может являться основанием для отказа в предоставлении вычета.

Налоговые претензии возможны только при доказывании налоговым органом факта нереальности исполнения сделки контрагентом налогоплательщика и несоблюдении последним установленных п.2 ст. 54.1. НК РФ условий.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Счета-фактуры от имени спорных контрагентов подписаны неустановленными лицами;
3. Не подтверждается несение спорными контрагентами расходов на приобретение товаров, заявленных по договорам с налогоплательщиком;
4. Представленные налогоплательщиком в подтверждение хозяйственных взаимоотношений с указанными контрагентами документы содержат



неполную, недостоверную и противоречивую информацию как о самих контрагентах, так и об операциях, которые они выполняли;

5. Из протоколов допроса руководителей проблемных контрагентов следует, что регистрация обществ была осуществлена ими за денежное вознаграждение, фактически руководство деятельностью данных организаций не осуществляли.

## 9.3. ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

ДЕЛО 18 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

**A16-2034/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**21.10.2020**

**Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности/деловой цели.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность сделок с контрагентами подтверждена, искажений фактов хозяйственной жизни не имеется, представлены первичные документы.

Обязательства по договорам субподряда исполнены спорными контрагентами.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Привлечение контрагента и техники документально не подтверждено. Согласований о привлечении к выполнению работ субподрядной организации не представлено;
3. Налогоплательщик сам мог выполнить весь объем работ, т.к. располагал

достаточными техническими, трудовыми и материальными ресурсами;

4. Допрошенный свидетель – прораб налогоплательщика указал, что налогоплательщик сам полностью выполнил строительство домов от фундамента до сдачи в эксплуатацию;
5. Сделка со спорным контрагентом-поставщиком щебня признана судом реальной ввиду представления налогоплательщиком УПД, который представляет собой счет-фактуру и передаточный документ, имеет сведения о продавце и покупателе, информацию о товаре, его количестве, стоимости, размере НДС;
6. Инспекцией не доказано, что поставщик щебня не мог выполнить обязательства по договору, не доказан транзитный характер движения денежных средств. Так, в материалы дела представлены бухгалтерская отчетность, налоговые декларации по НДС, выписка банковских операций, из которых установлено движение денежных средств по расчетному счету контрагента налогоплательщика. Доказательств того, что движение денежных средств носило транзитный характер, инспекцией не представлено;
7. Отсутствие контрагента по месту его государственной регистрации, установленное 01.12.2016, безусловно не свидетельствует о том, что названное лицо не осуществляло поставку спорного материала в адрес общества в 2015 году.

---

## ДЕЛО 19 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

### **A04-7097/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**02.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.

- Проблемные контрагенты.

### **Позиция налогоплательщика:**

Взаимоотношения со спорными контрагентами реальны.

При выборе контрагентов налогоплательщик проявил должную осмотрительность, провел проверку контрагентов в соответствии с обычаями делового оборота.

Неисполнение контрагентами обязанностей по уплате налогов не является основанием для возложения негативных последствий на налогоплательщика, проявившего должную осмотрительность при выборе контрагентов.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
2. Установлены факты, свидетельствующие о том, что доставка груза осуществлялась взаимозависимой организацией налогоплательщика и его собственными силами;
3. Первичные документы оформлены ненадлежащим образом: отсутствуют обязательные реквизиты, имеются пороки в виде несовпадения дат получения товара грузополучателем и товарных накладных, отгрузка и доставка товара в один и тот же день при расстоянии между пунктами более 2000 км., в транспортных накладных указаны неполные данные, что не позволяет установить транспортное средство, используемое при перевозке груза.

---

ДЕЛО 20 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

**A73-6463/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**25.08.2020**

**Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом нарушена процедура рассмотрения материалов проверки.

При проверке не исследован вопрос, все ли работники контрагентов трудились на рабочих местах налогоплательщика.

Все выплаты производились на счета контрагентов, а не работников.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Условия договоров по предоставлению персонала фактически не выполнялись: ни один из спорных контрагентов не нес затрат на выплату заработной платы и иных выплат своим работникам. Всю заработную плату физическим лицам выплачивал налогоплательщик;
2. Работники на допросах пояснили, что на своих рабочих местах работают уже многие годы, работа и должность не меняются, меняются только юридические лица, на имя которых работники по просьбе руководителя, пишут заявление о приеме на работу, должностные обязанности со сменой названия организаций не меняются;
3. Стоимость оказанных услуг по предоставлению персонала контрагентами практически соответствует суммам начисленных выплат в пользу физических лиц, заявленных спорными контрагентами в расчетах по форме 6-НДФЛ и расчетах по страховым взносам за аналогичный период;

4. Налогоплательщик и спорные контрагенты являются аффилированными организациями: налогоплательщик – один из учредителей спорных контрагентов;
5. Доказано умышленное искажения плательщиком сведений о фактах хозяйственной жизни, а именно о суммах выплаченной заработной платы работникам общества путем формального заключения договоров по предоставлению персонала, основной целью заключения которых является уклонение от исполнения обязанностей по уплате НДФЛ в бюджет;
6. При этом, отменяя решение инспекции в части, суды исходили из того, что в расчет суммы налога налоговым органом ошибочно включены суммы выплат по платежным поручениям о перечислении сумм заработной платы, выплаты по которым не были произведены физическим лицам в связи с возвратом банком платежных поручений.

## ДЕЛО 21 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

### **A16-883/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**24.08.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

При выборе контрагентов проявлена должная осмотрительность, поскольку до заключения договоров с контрагентами проведена проверка данных лиц в соответствии с обычаями делового оборота.

Неисполнение контрагентами обязанностей по уплате налогов не является

основанием для возложения негативных последствий на налогоплательщика, проявившего должную осмотрительность при выборе контрагентов.

В ходе налоговой проверки инспекция подтвердила факт приобретения налогоплательщиком товара и его использование в производственной деятельности.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

БЫЛА ПРИМЕНЕНА НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
2. Контрагенты исключены из ЕГРЮЛ как недействующие юридические лица либо ликвидированы;
3. Движение денежных средств по расчетным счетам спорных контрагентов носит транзитный характер; операции, свидетельствующие о ведении реальной хозяйственной деятельности, не осуществлялись;
4. Общество не обосновало выбор спорных контрагентов с учетом деловой репутации, возможности исполнения обязательств, наличия необходимых ресурсов;
5. Поскольку налогоплательщик фактически приобрел товар, учитывая, что искажение имело место в сведениях относительно участия спорных контрагентов в поставке товара, в целях установления реальных налоговых обязательств по налогу на прибыль организаций необходимо определить сумму наценки, приходящуюся на спорных контрагентов, которая не является оплатой за реальную поставку товара.

---

ДЕЛО 22 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

**A73-20364/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**12.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

**Позиция налогоплательщика:**

Взаимоотношения со спорными контрагентами реальны.

В подтверждение правильности позиции представил договоры поставки, счета-фактуры, формы УПД.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорный контрагент соответствует критерию «проблемного контрагента»;
  2. На основе сопоставления объема выполненных налогоплательщиком работ объем песчано-гравийной смеси, поставленной самим налогоплательщиком для производства строительных работ, являлся достаточным. Необходимости пользоваться услугами спорного контрагента не было;
  3. Согласно свидетельским показаниям учет и контроль объемов поставленной спорным контрагентом песчано-гравийной смеси фактически никем из должностных лиц налогоплательщика не осуществлялся;
  4. Все операции в учете отражались на основании документов и информации, предоставленной руководителем налогоплательщика.
-



## ДЕЛО 23 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

### **A73-6462/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**18.03.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимые контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Инспекцией нарушена процедура рассмотрения материалов налоговой проверки, неправомерно доначислены к уплате страховые взносы в отношении работников организации.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Невыполнение условий договоров, заключенных со спорными контрагентами, отсутствие признака реальности сделок: спорные контрагенты не несли затрат на выплату заработной платы, фактически всю заработную плату физическим лицам выплачивал сам налогоплательщик;
2. Установлены обстоятельства взаимозависимости налогоплательщика со спорными контрагентами;
3. Работники на допросах пояснили, что на своих рабочих местах работают уже многие годы, работа и должность не меняются,

меняются только юридические лица, на имя которых работники по просьбе руководителя пишут заявление о приеме на работу, должностные обязанности со сменой названия организаций не меняются;

4. Умышленно искажены сведения о фактах хозяйственной жизни, а именно о суммах выплаченной заработной платы работникам общества, путем формального заключения договоров по предоставлению персонала, основной целью заключения которых является неуплата в бюджет страховых взносов.

---

## ДЕЛО 24 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ **A51-4231/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**11.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Предъявление НДС к вычету правомерно, поскольку операции со спорными контрагентами по договорам купли-продажи (в том числе по последующим перепродажам) судна реальны, документально подтверждены первичными документами.

Передача судна в пользование первоначальному продавцу позволила избежать убытков, что подтверждает экономическую обоснованность сделки.

Налоговый орган не доказал, что сделка купли-продажи судна заключена исключительно в целях налоговой оптимизации.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Сделка по продаже судна налогоплательщику является мнимой, совершенной лишь для вида, без намерения создать соответствующие правовые последствия – фактически судно не выбывало из пользования первоначального продавца;
2. Взаимозависимость налогоплательщика и спорных контрагентов подтверждается материалами камеральной проверки: знакомство руководителей и учредителей участников сделки, их совместная работа в одной организации; ведение переговоров о продаже судна до создания организации-налогоплательщика; регистрация организаций с участием подконтрольного лица, имеющего доступ к расчетному счету; осуществление ведения бухгалтерской отчетности взаимозависимым лицом, наличие круговой схемы расчетов, направленной на незаконное возмещение НДС из бюджета; характер взаимосвязи свидетельствует о влиянии этой связи на условия и результаты сделки;
3. Показания руководителя одного из контрагентов подтверждают, что фактического перехода судна к налогоплательщику не было, сделка оформлена только по документам;
4. Основной целью данной сделки являлось не реальное использование приобретенного судна в целях получения экономической выгоды от его эксплуатации, а получение необоснованной налоговой выгоды в виде налоговых вычетов по НДС; сделка не имеет экономического смысла, поскольку доходы от использования судна в своей деятельности в результате ряда сделок по перепродаже судна в короткий период времени организациями, не располагающими ни денежными средствами на его покупку, ни рабочим персоналом, ни необходимыми разрешительными документами для эксплуатации судна, в отсутствие опыта эксплуатации и управления судами такого типа, не получены.

## ДЕЛО 25 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

### **A73-759/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Дальневосточного округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**23.01.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Применение вычетов по НДС по сделкам со спорными контрагентами правомерно и обоснованно, хозяйственные операции реальны. В подтверждение представлены первичные документы (договоры поставки, товарные накладные, документы по доставке товара).

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Документы со спорными контрагентами составлялись формально, без фактического исполнения обязательств по сделкам;
3. Спорные контрагенты входят в группу организаций, осуществляющих деятельность путем единого управления одними и теми же лицами;
4. Достоверно подтверждается наличие обстоятельств, опровергающих

исполнение обязательств (операций) спорными контрагентами, при этом обязательства по исполнению сделки не переданы по договору или в силу закона иному лицу.

## ДЕЛО 26 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ **A04-1044/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**  
Арбитражный суд Дальневосточного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**30.10.2019**

**Итог рассмотрения:**  
В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**  
Ч. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**  
• Фиктивность хозяйственных операций.

### **Позиция налогоплательщика:**

Не дана надлежащая оценка представленным доказательствам, подтверждающим реальность исполнения договора поставки со спорным контрагентом, представлены: договор поставки, спецификация, товарная накладная, счет-фактура. Налогоплательщик не несет ответственности за ненадлежащее оформление документов спорным контрагентом.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**  
НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**  
ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. В рамках налоговой проверки и в ходе судебного разбирательства не представлены доказательства факта реального движения товара

(щебня) от продавца к покупателю на протяжении всей цепочки движения товара, документы, подтверждающие принятие к учету (оприходование) приобретенного щебня, использование щебня в деятельности, облагаемой НДС;

2. Создан формальный документооборот со спорным контрагентом с целью получения налоговой экономии в виде необоснованных вычетов по НДС.

## ДЕЛО 27 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

### **A51-20612/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**17.06.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

Ч. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговый орган не доказал согласованность действий налогоплательщика и спорного контрагента. Не доказал умышленность действий налогоплательщика, который проявил должную степень осмотрительности при выборе контрагента.

Подтверждается реальное исполнение поставки товара спорным контрагентом.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
2. Реализация товара (автошин) в адрес налогоплательщика осуществлялась непосредственно импортерами данного товара, минуя спорного контрагента;
3. Товарные накладные не содержат сведения о массе товара, транспортных накладных, на основании которых осуществлены перевозки товара, количестве мест товара, о прилагаемых паспортах, сертификатах;
4. Налогоплательщик не доказал факт реального осуществления финансовой деятельности с поставщиком товара – спорным контрагентом.

ДЕЛО 28 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ

**A24-9177/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**16.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.
- Дробления бизнеса.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик указывает на невозможность применения налоговым органом расчетного метода; заявляет о двойном налогообложении, неправомерном применении п. 1 ст. 54.1 НК РФ.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Установлена взаимозависимость налогоплательщика и спорного контрагента: спорный контрагент является генеральным директором налогоплательщика и в то же время зарегистрирован как индивидуальный предприниматель;
2. Налогоплательщик и спорный контрагент занимаются идентичными видами деятельности; бухгалтерский и налоговый учет ведутся с одного компьютера; отсутствие у спорного контрагента основных средств, кадровых ресурсов; привлечение спорным контрагентом к ремонтным работам сотрудников из штата налогоплательщика;
3. Налогоплательщик не подтверждает наличие разумных экономических или иных причин повышения управляемостью бизнесом в связи с привлечением спорного контрагента;
4. Расчетный метод определения налоговых обязательств применен в связи с отсутствием у налогоплательщика учета дохода и расходов, учета объектов налогообложения, ведением учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги по общей системе налогообложения.

---

**ДЕЛО 29 ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ОКРУГ**

**A04-2058/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Шестой арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**09.10.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА



## **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели..

## **Позиция налогоплательщика:**

Подтверждена реальность исполнения заключенных им сделок с реальными и достоверными контрагентами.

Налоговый орган не доказал, что заключенные со спорными контрагентами договоры не имеют объяснения с позиции хозяйственной необходимости.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Спорными контрагентами, выполнявшими по соответствующим договорам отделочные работы/работы по монтажу и установке фундаментов, не представлено обязательных свидетельств о допуске к работам, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства;
3. Предполагаемые работы по договорам с налогоплательщиком не соответствуют заявленному спорными контрагентами виду деятельности ОКВЭД;
4. Перечисления и списания денежных средств со счета организации носят «транзитный» характер и осуществляются в течение 1-3 или нескольких рабочих дней с последующим обналичиванием денежных средств;
5. По договорам на выполнение строительных работ не указаны объёмы работ; не предоставлена проектная документация; не представлены разрешительные документы на допуск к строительным работам;
6. Подтверждена реальная возможность налогоплательщика выполнить все спорные работы без привлечения спорных контрагентов.

## 9.4. ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 30 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

**A27-14675/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**23.10.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Сделки со спорными контрагентами носили реальный характер. Налогоплательщиком проявлена должная осмотрительность при выборе данных контрагентов.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

СУД ВКЛЮЧИЛ В ПРЕДМЕТ ДОКАЗЫВАНИЯ ПО ДЕЛУ ВОПРОС О РЕАЛЬНОМ РАЗМЕРЕ РАСХОДОВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА, СООТВЕТСТВУЮЩИХ УЧТЕННЫМ ИМ ДОХОДАМ. ЗАКЛЮЧЕНИЕМ ЭКСПЕРТОВ ПОДТВЕРЖДЕНО РЕАЛЬНОЕ НЕСЕНИЕ РАСХОДОВ ПО СУБПОДРЯДЧИКУ И ОБОСНОВАННЫЙ УЧЕТ ДАННЫХ РАСХОДОВ ПРИ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ БАЗЫ. РАСХОДЫ С ИНЫМИ КОНТРАГЕНТАМИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА НЕ ПОДТВЕРЖДЕНЫ И НЕ УЧТЕННЫ.

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Конституционный Суд РФ в определении от 04.07.2017 № 1440-О, обобщая подходы судебной практики по вопросам необоснованной

налоговой выгоды, указал, что признание налоговой выгоды необоснованной предполагает доначисление суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом, на основании соответствующих норм НК РФ, регулирующих порядок исчисления и уплаты конкретного налога и сбора;

2. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
3. Налогоплательщик выступал подрядчиком по выполнению работ по ремонту и изготовлению горно-шахтного оборудования для заказчиков. Для этого он собственными силами изготавливал необходимую проектную документацию и чертежи, а для изготовления и ремонта привлекал взаимозависимого субподрядчика, а также составлял документы по приобретению товаров у проблемных контрагентов без фактического перемещения товаров с последующим обналичиванием денежных средств;
4. Из свидетельских показаний следует, что подрядчик выполнял часть работ по официальному договору, часть – без оформления с оплатой наличными;
5. Из заключения эксперта следует, что размер расходов, определенный по результатам судебной экспертизы, не превышает размер расходов, учтенных по взаимоотношениям с субподрядчиком.

---

## ДЕЛО 31 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A02-2103/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**16.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.
- Взаимозависимость контрагентов.

## Позиция налогоплательщика:

Налоговым органом не доказано отсутствие у спорного контрагента материально-технической базы для осуществления взаимоотношений с налогоплательщиком, а также нормативно не обоснованы выводы налогового органа о формальном характере и ничтожности договоров, заключенных между контрагентами и физическими лицами. Вывод налогового органа о взаимозависимости хозяйствующих субъектов на основании совпадения IP-адреса опровергается материалами дела. Выводы о длительном знакомстве должностных лиц налогоплательщика и лиц, ранее предоставлявших транспортные средства в распоряжение контрагента, опровергаются свидетельскими показаниями.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
  2. Представленная налогоплательщиком первичная документация содержит недостоверные сведения;
  3. Руководитель спорного контрагента не смог дать каких-либо пояснений относительно хозяйственных взаимоотношений фирмы с налогоплательщиком;
  4. Анализ банковского счета контрагента показывает, что движение денежных средств носит «транзитный» характер: значительная часть поступивших денежных средств в последующем обналичивается с помощью корпоративных карт;
  5. Установлена фактическая взаимозависимость контрагента с налогоплательщиком.
-

## ДЕЛО 32 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A03-6927/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**12.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Между предприятиями имеется тесное взаимодействие в рамках реализации заключенных договоров и по иным вопросам финансово-хозяйственной, производственно-технической и научной деятельности. Никто из должностных лиц налогоплательщика не имел возможности контролировать деятельность контрагентов. Указанные фирмы не являются «карманными» фирмами кого-либо из должностных лиц налогоплательщика.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Налоговым органом установлена согласованность действий предприятий по выбору контрагентов на поставку химического сырья. Оба предприятия имели намерение синхронизировать свою деятельность

в рамках холдингового образования и данное намерение формально реализовано в форме реорганизации. Однако фактически оба предприятия синхронно и согласованно действовали с начала 2014 г., используя одну схему - закупа через одних и тех же технических посредников;

3. Конкурентные процедуры проводились налогоплательщиком с формальным соблюдением требований законодательства и внутренних положений предприятия с таким расчетом, чтобы создать условия для заключения договоров не через процедуру запроса предложений, а путем совершения сделки с единственными поставщиками, коими являлись проблемные контрагенты. При этом фактически поставщики сырья (контрагенты) условиям положения о закупках не соответствовали;
4. Оформление хозяйственных операций через проблемных контрагентов не имело деловой цели, а было направлено на вывод из оборота денежных средств в размере наценки на закупаемую продукцию.

## ДЕЛО 33 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A70-18595/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**09.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Создание схемы получения налоговой выгоды.
- Дробление бизнеса.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Недобросовестность общества не установлена, материалами дела не подтверждается; полученная взаимозависимым лицом, выручка от реализации

услуг являлась доходом указанного лица и налогоплательщику не передавалась. Сама по себе взаимозависимость не свидетельствует о согласованности действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Основным видом деятельности налогоплательщика является деятельность гостиниц и прочих мест для временного проживания; основным видом деятельности зависимого лица, находящегося на УСН, является розничная торговля напитками в специализированных магазинах;
2. Между налогоплательщиком и зависимым лицом заключен договор аутсорсинга, предметом которого является организация питания постояльцев гостиницы по системе обслуживания завтраки «шведский стол», а также установлено оказание зависимым лицом услуг мини-бара в гостинице;
3. Между зависимым лицом и ПАО «Сбербанк» заключен договор эквайринга, согласно которому за организацией зарегистрирован пункт обслуживания с наименованием «Гости отеля» и присвоением МСС код категории продавцов по классификации международных платежных систем 5812 «Рестораны, кафе». Код действует с момента регистрации точки и по настоящее время;
4. Налогоплательщиком представлены выписки по счетам, позволяющие соотнести предоставляемые услуги и операции, указанные в выписках;
5. Из показаний свидетелей следует, что оплата за проживание в гостинице через терминал не возможна, через аппарат производилась оплата за остальные услуги (питание, напитки, мероприятия, мини-бар), то есть фактически через терминал «Гости отеля» производилась оплата услуг именно зависимого лица, а не налогоплательщика;
6. Расчет инспекции осуществлен по данным расчетного счета без учета запасов на начало и конец периода списания в производство ресторана и бара, а также прочих расходов; налоговым органом не проведена проверка деятельности зависимого лица за аналогичный период;
7. Налогоплательщиком представлен максимально возможный перечень первичных документов, свидетельствующих о том, что

поступившие через терминал суммы были направлены на оплату услуг питания и организацию банкетов в ресторане; в представленном пакете документов не найдено доказательств того, что хотя бы часть из них была направлена на оплату услуг проживания в гостинице;

8. Доводы инспекции о единстве выручки документально не подтверждены.

## ДЕЛО 34 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A67-3371/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**04.09.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

#### **Позиция налогоплательщика:**

При выборе контрагентов налогоплательщик действовал осмотрительно и добросовестно. Налогоплательщик полагает, что при отсутствии единого документа, подписанного сторонами, наличие в представленных товарных накладных сведений о наименовании, количестве и цене продукции дает основание считать правоотношения сторон по передаче товара по товарной накладной разовой сделкой купли-продажи, регулируемой нормой гл. 30 ГК РФ о договоре купли-продажи. Нормы о договоре подряда не требуют обязательного соблюдения письменной формы договора. Само по себе отсутствие контрагента по адресу, указанному в учредительных документах, не является обстоятельством, препятствующим праву налогоплательщика на применение налоговых вычетов по НДС.



**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Установлен транзитный характер движения денежных средств на расчетных счетах контрагентов, перечисление средств на счета проблемных организаций, не ведущих финансово-хозяйственную деятельность;
3. У налогоплательщика в проверяемый период имелось достаточное количество специализированной техники, необходимой для выполнения работ в рамках государственных и муниципальных контрактов;
4. Виды работ, оказанные контрагентами налогоплательщику, не характерны для них, согласно основному виду деятельности;
5. Из представленных актов приемки работ невозможно установить, за чей счет приобретались материалы и оборудование.

ДЕЛО 35 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

**A27-17275/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**09.07.2020**

**Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.

### **Позиция налогоплательщика:**

Норма ст. 54.1. НК РФ применима только к ситуациям по нереальным хозяйственным операциям, инспекция необоснованно не учла фактически понесенные расходы по налогу на прибыль, которые не оспариваются налоговым органом.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

БЫЛА ПРИМЕНЕНА НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ. ПРИНЯТЫ ЗАТРАТЫ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ БЕЗ УЧЕТА НАЦЕНКИ СО СТОРОНЫ ПОСРЕДНИКОВ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Инспекцией установлено, что приобретение сырья для производственной деятельности налогоплательщика (сырого молока) осуществлялось обществом непосредственно у сельхозпроизводителей, не являющихся плательщиками НДС;
2. Подход, предложенный инспекцией, влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль;
3. Налогоплательщик, не представивший налоговому органу на проверку никаких документов по совершенным сделкам, будет вправе рассчитывать на применение расчетного метода, то есть будет поставлен в лучшее положение по сравнению с налогоплательщиком, представившим документы, не соответствующие в полном объеме требованиям статьи 54.1 НК РФ, что не отвечает принципам справедливости и правовой определенности;
4. В рассматриваемом случае искажение имело место в сведениях относительно участия контрагентов налогоплательщика в поставке продукции (молока), в связи с чем обоснованно исключена из состава расходов в целях уменьшения налогооблагаемой прибыли наценка, приходящаяся на контрагентов, посредством чего суд правомерно определил действительный размер налоговых обязательств общества по налогу на прибыль, исходя из общей суммы затрат без учета необоснованной наценки со стороны контрагентов.

---

**ДЕЛО 36 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ**

**A27-20401/2019**

## **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

## **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**18.05.2020**

## **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

## **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Взаимозависимость контрагентов.

## **Позиция налогоплательщика:**

Выводы налогового органа о выполнении работ сотрудниками самого налогоплательщика и лицами, привлеченными им по гражданско-правовым договорам, основаны на предположениях. Налоговый орган не оценил возможность предоставления ресурсов для оказания услуг со стороны взаимозависимого лица в пользу отраженного в первичных документах контрагента. Налоговым органом не представлено доказательств, опровергающих факт выполнения работ заявленным контрагентом.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Движение денежных средств на расчетном счете контрагента свидетельствует об отсутствии перечислений в адрес третьих лиц за выполнение работ по сборке карьерной техники, оказание услуг по аренде спецтехники с экипажем в рамках заключенных с обществом договоров;

3. Заявителем не представлены налоговому органу и суду путевые листы, подтверждающие факт оказания услуг, документы по расчету отработанного времени на арендованной технике, пояснения по объектам оказания услуг, документы, подтверждающие доставку техники до места выполнения работ;
4. Установлена фактическая взаимозависимость спорных контрагентов налогоплательщику;
5. Анализ выписки банковских счетов налогоплательщика говорит о «транзитном» характере перечислений денежных средств;
6. Спорные контрагенты осуществляли перечисления непосредственно в адрес учредителя налогоплательщика.

## ДЕЛО 37 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ **A67-3404/2019**

### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**15.06.2020**

### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

### **Позиция налогоплательщика:**

Представленные документы подтверждают обоснованность заявленной налоговой выгоды; налогоплательщиком представлен полный пакет документов по взаимоотношениям со спорным контрагентом.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
2. Первичные документы бухгалтерского учета, составленные между налогоплательщиком и спорным контрагентом, содержат противоречивые и недостоверные сведения;
3. Между спорным контрагентом и налогоплательщиком заключен договор на оказание транспортно-экспедиционных услуг, однако фактически оказывались иные услуги: услуги по перевозке грузов;
4. Руководитель спорного контрагента на допросе подтвердил собственный «номинальный» характер участия в хозяйственной жизни спорного контрагента;
5. Лицо, на которое налогоплательщик показал как на представителя спорного контрагента, на допросе опровергло наличие отношений со спорным контрагентом;
6. Налоговым органом установлены физические лица, которые фактически оказывали транспортные услуги, минуя спорного контрагента.

---

**ДЕЛО 38 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ**

**A67-14457/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**04.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.
- Взаимозависимость контрагентов.

## Позиция налогоплательщика:

Общество в подтверждение права на налоговый вычет представило необходимый пакет документов, подтверждающий хозяйственные операции с контрагентами.

Отсутствие у контрагентов собственного имущества и работников не свидетельствует о не ведении ими хозяйственной деятельности. Хозяйственные операции с контрагентами были реальными.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критерию «проблемного контрагента»;
2. Установлена экономическая и фактическая подконтрольность контрагента налогоплательщику;
3. Директор спорного контрагента на допросе показал на собственный номинальный характер участия;
4. Единственным покупателем товара у контрагента является налогоплательщик, что следует из уточненной налоговой декларации, книги продаж, выписки банка;
5. В договоре поставки способ и порядок оплаты не определены, отсутствуют реквизиты для перечисления оплаты за товар.

ДЕЛО 39 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

**A03-22513/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**18.12.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщиком был предоставлен полный пакет документов о реальности выполнения монтажных работ на объекте. Заявлены возражения о необоснованности выводов о номинальности руководителей контрагентов, о наличии доверенностей от контрагентов на имя подписывающих документы лиц, о частичной оплате договоров и наличии претензионных писем, о том, что неоднократное представление уточненных деклараций не может рассматриваться как недобросовестное поведение налогоплательщика.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. На допросе руководители спорных контрагентов показали на собственный «номинальный» характер участия в хозяйственной жизни спорных контрагентов;
3. Анализ банковских выписок спорных контрагентов показал «транзитный» характер перечислений денежных средств;
4. Налогоплательщиком и спорным контрагентом не представлена документация, подтверждающая выполнение работ на объекте;
5. Виды деятельности спорных контрагентов не соответствуют характеру и виду хозяйственных операций, которые осуществлялись

в отношении налогоплательщика. Сведений о переговорах, переписке или об ином порядке согласования возможности участия в сделках спорных контрагентов налогоплательщиком не представлены;

6. Спорные контрагенты значительно территориально удалены от налогоплательщика.

## ДЕЛО 40 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A46-22290/2018**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**23.10.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик правомерно воспользовался своим правом на возмещение НДС, представив все документы и доказательства совершения сделки при ввозе на территорию РФ в таможенном режиме выпуска для внутреннего потребления в РФ оборудования.

При этом налоговым органом не доказано, что предоставленные документы являются недостоверными или иным образом искажают отраженные в них сведения.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53



## Правовая позиция:

1. Налогоплательщик, являясь комиссионером спорного контрагента, который в силу применения специального налогового режима освобожден от уплаты НДС, приобрел спорное импортное сельскохозяйственное оборудование. Вместе с тем, настоящее оборудование обладает ценностью для контрагента-комитента, но не для самого налогоплательщика;
2. Настоящее спорное оборудование было передано в аренду налогоплательщиком контрагенту-комитенту, при этом спорный контрагент заранее до передачи оборудования в аренду предоставил налогоплательщику территорию для таможенного оформления и монтажа оборудования;
3. Спорный контрагент значится получателем спорного оборудования в международных товарно-транспортных накладных;
4. Спорный контрагент также заранее предоставил налогоплательщику денежные средства и своих работников для исполнения обязательства по внешнеэкономической сделке по приобретению спорного оборудования.

## ДЕЛО 41 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A81-9056/2018**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**29.08.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик проверял своего контрагента и действовал в соответствии с обычаями делового оборота, то есть со сложившимся и широко применяемым правилом поведения при установлении и осуществлении прав и обязанностей в предпринимательской деятельности.

Договор субподряда был заключен только после представления спорным контрагентом копии свидетельства о допуске к определенному виду деятельности или видам работ. На момент заключения договора у контрагента имелись квалифицированные работники.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Из показаний свидетелей следует, что спорные контрагенты не выполняли работ на объекте заказчика налогоплательщика;
2. Налогоплательщик имел возможность самостоятельно выполнить спорные работы, поскольку обладал необходимыми материальными и трудовыми ресурсами;
3. Спорные контрагенты не закупали никаких материалов для производства работ на объекте заказчика налогоплательщика, однако договоры субподряда не содержали условия о выполнении работ из «давальческого» материала;
4. Материалы, которые якобы применялись спорными контрагентами в ходе производства работ, в действительности были приобретены самим налогоплательщиком;
5. В исполнительной документации по объекту заказчика отсутствуют сведения о спорных контрагентах.

---

**ДЕЛО 42 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ**

**A75-15855/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Восьмой арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**09.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Инспекцией не доказана совокупность следующих обстоятельств: существо искажения сведений об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика в целях уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога (в чем конкретно оно выразилось); причинную связь между действиями налогоплательщика и допущенными искажениями; умышленный характер действий налогоплательщика, выразившихся в сознательном искажении сведений о фактах хозяйственной деятельности; потери бюджета. Кроме того, инспекцией не доказано, что основной целью заключения налогоплательщиком сделок со спорными контрагентами являлось получение налоговой экономии.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Первичная документация, представленная налогоплательщиком, содержит недостоверные сведения;
3. Налогоплательщиком не подтверждено реальное исполнение спорных хозяйственных операций заявленными контрагентами;

4. Установлена схема вывода денежных средств из оборота налогоплательщика через расчетные счета спорных контрагентов на личные счета физического лица.
- 

## ДЕЛО 43 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

### **A81-2950/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Восьмой арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**18.12.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Фактическое отсутствие контрагента по юридическому адресу материалами дела не подтверждено, сведения о недостоверности в ЕГРЮЛ не внесены. Отсутствие у ФНС информации об основных средствах, имуществе и трудовых ресурсах контрагента свидетельствует только о неисполнении контрагентом обязательств по предоставлению в налоговый орган необходимой отчетности.

Инспекцией не доказан факт отсутствия реальной финансово-хозяйственной деятельности посредством создания обществом и участия в схеме уклонения от исполнения налоговых обязательств.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
2. Из представленной налогоплательщиком первичной документации невозможно установить, какие виды и объемы выполненных работ были выполнены проблемным контрагентом;
3. Основной вид деятельности спорный контрагента – оптовая торговля фармацевтической продукцией, что не соотносится с хозяйственными операциями налогоплательщика;
4. Спорный контрагент зарегистрирован по месту жительства учредителя;
5. Из анализа банковской выписки о движении денежных средств по счетам налогоплательщика установлено, что данная сделка между налогоплательщиком и проблемным контрагентом проведена как безденежная, отсутствует оплата за проведенные ремонтные работы на производственных базах проверяемого лица.

ДЕЛО 44 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ

**A03-20230/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Седьмой арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**27.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

**Позиция налогоплательщика:**

При проведении выездной налоговой проверки налоговым органом не

устанавливались обстоятельства ведения хозяйственной деятельности по заключенному агентскому договору, заключение которого и его исполнение документально подтверждено.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Налогоплательщик сознательно занижал выручку фирмы в налоговой отчетности;
2. В целях сохранения применения УСН налогоплательщиком была выстроена схема хозяйственных отношений с заключением агентских договоров, что позволило сохранить допустимый лимит доходов;
3. Свидетельскими показаниями руководителей контрагентов, результатами почерковедческой экспертизы, сведениями о движении денежных средств между расчетными счетами налогоплательщика и контрагентами опровергается обстоятельство оказания контрагентами услуг по агентским договорам;
4. Анализ движения денежных средств по расчетным счетам налогоплательщика и спорного контрагента свидетельствует об отсутствии выплаты агентского вознаграждения в рамках исполнения представленного налогоплательщиком агентского договора;
5. Бухгалтерский и налоговый учет, налоговая отчетность спорного контрагента налогоплательщика не соответствуют учету, который должны вести принципалы (комитенты).

---

**ДЕЛО 45 ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ ОКРУГ**

**A67-5470/2017**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Седьмой арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**04.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не представлено доказательств, которые опровергали факт выполнения работ контрагентом.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Установлено отсутствие реальных хозяйственных операций между налогоплательщиком и спорными контрагентами, при этом налогоплательщик не смог представить доказательств выполнения работ спорными контрагентами;
3. Представленные первичные документы бухгалтерского учета по спорным хозяйственным операциям не соответствуют требованиям российского законодательства, содержат недостоверные сведения, подписаны неустановленным лицом, что подтверждено заключением экспертизы.

## 9.5. МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 46 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

**A40-167841/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Московского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.05.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорными контрагентами документально подтверждена.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Руководители спорных контрагентов подтвердили собственный номинальный характер участия;
3. Перечисления денежных средств по счетам спорных контрагентов носят разноплановый характер, при этом денежные средства, полученные от налогоплательщика, в короткий срок перечислялись на счета других организаций и индивидуальных предпринимателей, также



имеющих признаки «проблемных»;

4. Налогоплательщиком не были представлены документы, которые согласно заключенным договорам со спорными контрагентами должны были быть представлены спорными контрагентами в его адрес: штатное расписание, дипломы, сертификаты, подтверждающие наличие квалифицированных специалистов, сведения об основных направлениях деятельности, объемах выполненных работ, сведения о наличии материально-технической базы, журналы учета работ по нарядам и распоряжениям, журналы выдачи и возврата ключей от электротепловых установок, журналы дефектов и неполадок на электротепловом и другом оборудовании и т.д.

## ДЕЛО 47 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

### **A40-33057/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Московского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.02.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

ТРЕБОВАНИЯ НАЛОГОВОГО ОРГАНА УДОВЛЕТВОРЕНЫ

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик представил все документы, необходимые для признания налогового вычета обоснованным, предъявленный спорным контрагентом НДС был уплачен налогоплательщиком. Невозможность оказания рекламных услуг спорным контрагентом налоговым органом не доказана, вопрос взаимозависимости налогоплательщика и спорного контрагента в ходе проверки не исследовался.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Руководитель спорного контрагента не смог пояснить на допросе обстоятельства оказания рекламных услуг налогоплательщику, как и дать пояснения относительно хозяйственной жизни организации, руководство которой осуществляет;
3. Анализ взаимоотношений между контрагентами налогоплательщика со второго по пятое звено указывает на транзитный характер перечислений денежных средств;
4. Разрыв НДС допущен контрагентами 4 звена, тогда как контрагентами уровня 5 представлены декларации с нулевыми показателями. Таким образом, уровень 4 включает в вычеты организации с нулевой отчетностью. Вычеты уровня 3 сформированы исключительно по одному контрагенту и далее рассеиваются на организации с нулевой отчетностью;
5. Налогоплательщик не смог дать ссылок на площадки, на которых происходит рекламное размещение его продуктов;
6. Рекламные площадки, включая ФГУП «ВГТРК», ООО «Яндекс», ООО «Мэйл.Ру», ООО «В контакте» опровергли распространение рекламных видеороликов, направленных на продвижение продуктов налогоплательщика;
7. Рекламные ролики, заявленные в качестве роликов, транслирующихся на ТВ, в действительности не могли транслироваться по причине их не соответствия требованиям законодательства.

---

ДЕЛО 48 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

**A40-28376/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Московского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорными контрагентами документально подтверждена

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
2. Необходимые ресурсы для выполнения работ отсутствуют и у контрагентов последующих звеньев;
3. Материалами дела подтверждается недостоверность представленных первичных учетных документов (счетов-фактур и иных документов): рекламные видео- и аудиоролики в действительности не транслировались в эфире;
4. Контрагент 3-го звена не подтвердил факт наличия правоотношений со спорным контрагентом, т.е. спорным контрагентом были самостоятельно изготовлены договор на демонстрацию видео- и аудиороликов, графики выхода таких роликов в эфир;

5. Ролики не соответствуют требованиям Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» и техническим условиям, которые требуют телеканалы;
  6. Налогоплательщиком не проявлена должная степень осмотрительности и осторожности при заключении сделки;
  7. Из анализа выписок по банковским счетам следует «транзитный» характер в движении денежных средств, перечисляемых налогоплательщиком своему контрагенту.
- 

## ДЕЛО 49 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

### **A40-309314/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Девятый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**13.07.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик, не оспаривая установленное налоговым органом, полагает, что налоговому органу надлежало осуществить перерасчет налоговых обязательств после осуществления двусторонней реституции, то есть после возврата всего полученного по сделке.

Соответствующие изменения в бухгалтерскую и налоговую отчетность в любом случае должны были быть внесены налогоплательщиком не ранее даты вступления в законную силу решения арбитражного суда, которым установлен факт мнимости соглашений.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Преюдициальными судебными актами установлено, что соглашение между налогоплательщиком и спорным контрагентом о передаче одного простого векселя в счет оплаты двух векселей и соглашение о досрочном погашении векселя являются мнимыми сделками;
2. В момент эмиссии векселя налогоплательщик не обладал достаточными активами для исполнения долговых обязательств, налогоплательщику единовременно поступали денежные средства и выводились, бухгалтерская отчетность о движении спорного векселя не представлена, оригинал векселя также не представлен;
3. В ходе выездной налоговой проверки налогоплательщик на требование налогового органа о предоставлении копии спорного векселя ответил отказом;
4. В ходе выездной налоговой проверки также была установлена аффилированность между налогоплательщиком и спорным контрагентом.

---

**ДЕЛО 50 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ**

**A40-101864/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Девятый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**18.03.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

## **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик не несет ответственности за нарушения, допущенные контрагентами. Договоры и иные документы были подписаны представителями контрагентов, значащимися в ЕГРЮЛ в качестве руководителей этих организаций, доказательств аффилированности или взаимозависимости налогоплательщика и спорных контрагентов налоговым органом не приведено, а налогоплательщик действовал с должной осмотрительностью и осторожностью при выборе контрагентов. Налоговым органом не доказана фиктивность договорных отношений налогоплательщика со спорными контрагентами. Налоговым органом допущены процедурные нарушения при проведении допросов.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Документы по взаимоотношениям с налогоплательщиком спорными контрагентами не представлены;
3. Спорные контрагенты не исполняли своих налоговых обязанностей и впоследствии были исключены из ЕГРЮЛ как недействующие юридические лица;
4. Движение денежных средств по счетам спорных контрагентов свидетельствует о «транзитном» характере перечислений;
5. На допросе руководители спорных контрагентов подтвердили характер собственной номинальности в участии данных организаций;
6. Налогоплательщик располагал собственным персоналом для оказания услуг в адрес конечных заказчиков, т.е. привлечение третьих лиц для оказания услуг экономически необоснованно;

7. Налогоплательщик силами третьего лица осуществлял перевозку собственных работников до места нахождения заказчиков, что также свидетельствует об оказании услуг налогоплательщиком собственными силами, а не силами спорных контрагентов;
8. Работники налогоплательщика на допросе свидетельствовали о том, что им неизвестны спорные контрагенты налогоплательщика;
9. Заказчики налогоплательщика подтвердили, что спорные контрагенты не оказывали им никаких услуг через налогоплательщика;
10. В первичных учетных документах по взаимоотношениям со спорными контрагентами отсутствует информация, позволяющая идентифицировать территориальное расположение помещений, в которых оказывались «клининговые» услуги спорными контрагентами, а также не содержится информация, обычная для такого рода услуг (о лицах, осуществлявших уборку; о помещениях, в которых надлежало проводить уборку; о характеристиках таких помещений и так далее);
11. На персональных компьютерах налогоплательщика обнаружены неподписанные счета и акты в формате Excel, Word, выставленные в адрес налогоплательщика от имени спорных контрагентов.

## ДЕЛО 51 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

### **A40-264898/2018**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Девятый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**02.10.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

- Отсутствие экономической целесообразности/ деловой цели.

### **Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорными контрагентами документально подтверждена.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Руководители и учредители спорных контрагентов подтвердили собственный номинальный характер участия;
3. Перечисления денежных средств по счетам спорных контрагентов, предполагаемые контрагентам последующих звеньев, носят «транзитный» характер. При этом денежные средства, полученные от налогоплательщика, в короткий срок перечислялись на счета, в том числе на валютные счета, открытые за пределами Российской Федерации, других организаций и индивидуальных предпринимателей, также имеющих признаки неосуществления реальной деятельности;
4. Доступ на объект заказчика налогоплательщика работникам спорных контрагентов не предоставлялся. Заказчику налогоплательщика спорные контрагенты не известны;
5. На допросе работники налогоплательщика указали, что спорные контрагенты им не известны; у налогоплательщика отсутствовала необходимость в привлечении субподрядных организаций.

---

**ДЕЛО 52 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ**

**A41-48837/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Десятый арбитражный апелляционный суд



**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**08.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорным контрагентом документально подтверждена.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
  2. Материалами дела подтверждается недостоверность представленных первичных учетных документов (счетов-фактур и иных документов): так, например, рекламные видео- и аудиоролики в действительности не транслировались в эфире;
  3. Контрагент 3-го звена не подтвердил факт наличия правоотношений со спорным контрагентом, т.е. спорным контрагентом были самостоятельно изготовлены договор на демонстрацию видео- и аудиороликов, графики выхода таких роликов в эфир;
  4. Ролики не соответствуют требованиям Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» и техническим условиям, которые требуют телеканалы;
  5. Из анализа выписок по банковским счетам налогоплательщика и спорного контрагента установлен «транзитный» характер движения денежных средств, перечисляемых налогоплательщиком спорному контрагенту.
-

## ДЕЛО 53 МОСКОВСКИЙ ОКРУГ

### **A41-99711/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Десятый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**21.05.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Бухгалтерский учет недвижимого имущества на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» не является достаточным основанием для вывода об учете спорного имущества в качестве основного средства. Данное имущество с момента приобретения налогоплательщиком в основной деятельности не использовалось, в аренду имущество не сдавалось. Налогоплательщик полагает, что спорное имущество является инвестиционным вложением, а, следовательно, имеет право на определение налоговой базы по спорному имуществу исходя из среднегодовой стоимости.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Из буквального толкования содержания пп. 4 пп. 1 ст. 378.2 НК РФ, п. 3 части 1.1 Закона Московской области от 21.11.2003 № 150/2003-03 «О налоге на имущество организаций в Московской области» следует, что право определять объект налоговой базы по налогу на имущество организаций по жилым домам по кадастровой стоимости имеют лишь те налогоплательщики, у которых такие объекты никогда не учитывались в целях налогообложения как объекты основных средств;

2. Налогоплательщиком в периоды владения спорным имуществом налог уплачивался исходя из признания в бухгалтерском учете этого имущества основным средством, что следует из представленных в материалы дела налоговых деклараций;
3. Изменение налогоплательщиком порядка определения налоговой базы в одном налоговом периоде, по одному виду имущественного налога, налогу на имущество организаций, без уточнения налоговых обязательств по предыдущим периодам, по всем имущественным налогам, является неправомерным.

## 9.6. ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 54 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

**A55-33246/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Поволжского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.08.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорным контрагентом документально подтверждена.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. В договоре и закупочном акте отсутствуют идентификационные номера, сроки изготовления техники, сведения о ее использовании по назначению и иные данные, позволяющие установить ее ценность, рыночную стоимость, ликвидность, возможность использования в предпринимательской деятельности;
2. Материалами дела подтверждается, что участники сделки являются взаимозависимыми лицами в силу их родства;

3. Как следует из протокола допроса, спорный контрагент затруднился ответить, какое именно оборудование и инвентарь было продано. Более того, материалами дела не подтверждается и факт того, что проданное имущество действительно находилось в собственности контрагента на момент заключения договора купли-продажи;
4. Материалами дела не подтверждается несение налогоплательщиком расходов на приобретение инвентаря и оборудования;
5. Какие-либо первичные учетные документы (кассовый ордер, чек и т.д.), подтверждающие передачу денежных средств, налогоплательщиком не представлены ни в ходе налоговой проверки, ни в ходе судебного разбирательства;
6. Движение денежных средств по банковским счетам налогоплательщика указывают на то, что налогоплательщик не обладал необходимой суммой для приобретения техники и оборудования;
7. Допрошенные свидетели показали, что спорный инвентарь в действительности находится в состоянии, непригодном для использования в сельскохозяйственной деятельности, а следовательно не представляет интереса для налогоплательщика.

## ДЕЛО 55 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

**A12-39362/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Поволжского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**06.07.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Обстоятельств злоупотребления налоговой выгодой арбитражным судом не установлено.

## Позиция налогоплательщика:

Взаимозависимость по мотиву участия одного и того же учредителя, сама по себе, не говорит о получении необоснованной налоговой выгоды, поскольку юридические лица вели самостоятельную предпринимательскую деятельность.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Налогоплательщик избрал способ извлечения прибыли из непрофильных объектов недвижимости путем передачи их в аренду, руководствуясь при принятии решения своим стратегическим видением развития бизнеса, которое заключалось в отсутствии целесообразности ведения обществом разнопланового бизнеса, требующего значительных финансовых, трудовых, временных затрат;
2. Единственный участник налогоплательщика преследовал деловую цель расширения бизнеса в сфере производства налогоплательщика и изменении направления бизнеса взаимозависимого лица. Материалами дела установлено, что большая часть данного решения о развитии бизнеса была выполнена; взаимозависимое лицо производственную деятельность прекратило;
3. Материалами дела подтверждается, что спорный договор аренды не носил формального характера: недвижимое имущество после передачи в аренду не использовалось налогоплательщиком; договор заключен по рыночным ценам;
4. Заключенный между налогоплательщиком и учредителем договор купли-продажи объектов недвижимости, которые ранее выступали объектом спорного договора аренды, был расторгнут сторонами, потому как продажа недвижимости была связана с необходимостью получения налогоплательщиком денежных средств для погашения долговых обязательств перед иными контрагентами, однако налогоплательщику для данных целей был предоставлен кредит Банком;
5. Налоговый орган не может решать за налогоплательщика, каким именно образом следует распоряжаться своими активами: передавать в аренду либо непосредственно извлекать прибыль из эксплуатации торговых мест. Несмотря на то, что доход от второго вида деятельности может значительно превышать доход от аренды имущества,

заинтересованность собственника в заключении договоров аренды может состоять в отсутствии дополнительных издержек (временных, кадровых и т.д.), а также в отсутствии интереса к такой деятельности, что само по себе не противоречит закону.

## ДЕЛО 56 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

### **A12-27964/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Поволжского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**18.06.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорными контрагентами документально подтверждена.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Движение денежных средств по счетам спорных контрагентов говорит о «транзитном» характере перечислений, денежные средства впоследствии

обналичивались через индивидуальных предпринимателей;

3. Проверка контрагентов последующих звеньев спорных контрагентов показала, что и последующие контрагенты не могли осуществлять поставку товара в адрес спорных контрагентов;
4. Руководители спорных контрагентов на допросах подтвердили собственный номинальный характер участия в хозяйственной жизни спорного контрагента;
5. Установлен реальный поставщик спорного товара, являющийся импортером спорного товара иностранного происхождения. Контрагенты – посредники между ним и налогоплательщиком являются взаимозависимыми;
6. У спорных контрагентов и контрагентов-посредников совпадают IP-адреса, с которых производилось управление расчетными счетами через систему «Клиент Банк»;
7. Между реальным поставщиком и налогоплательщиком ранее существовал прямой договор поставки;
8. Спорные контрагенты исключены из ЕГРЮЛ в административном порядке по мотиву недостоверности сведений об адресе.

## ДЕЛО 57 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

### **A12-24736/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Поволжского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**15.06.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.



**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик указывает на то, что им были предприняты все необходимые меры для оценки благонадежности контрагентов-субподрядчиков. Реальность хозяйственных операций со спорными контрагентами документально подтверждена.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Копии журналов регистрации вводного инструктажа по охране труда и пожарной безопасности заказчиков свидетельствуют о выполнении работ только сотрудниками налогоплательщика;
2. Материалами дела также подтверждается, что налогоплательщик самостоятельно привлекал сотрудников для выполнения работ, за которых в последующем не отчитывался, имел спецтехнику в собственности и в аренде, приобретал товарно-материальные ценности, необходимые для самостоятельного выполнения работ;
3. Установлено, что документы, опосредующие отношения между самим налогоплательщиком и его контрагентами-субподрядчиками, имеют расхождения в части предмета отношений, цены за выполненные работы, а также даты составления таких документов.

ДЕЛО 58 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

**A55-26674/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Поволжского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**04.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорными контрагентами документально подтверждена.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Из материалов дела следует, что движение денежных средств у спорного контрагента носит «технический» характер;
3. Один из спорных контрагентов в действительности не приобрел товар, который формально перепродал налогоплательщику, а заведующий складом второго спорного контрагента на допросе показал, что товар в адрес налогоплательщика никогда не отгружался, следовательно, спорные контрагенты не осуществляли поставок товара в адрес налогоплательщика;
4. Технической экспертизой документов установлено, что счета-фактуры и товарные накладные выполнены с использованием одного электрофотографического знаковинтезирующего устройства (принтера ПК, МФУ в режиме принтера) с использованием одного и того же картриджа.

ДЕЛО 59 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

**A49-13536/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**25.03.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

**Позиция налогоплательщика:**

Реальность хозяйственных операций со спорным контрагентом документально подтверждена.

Привлечение контрагента-управляющей компании являлось разумным и обоснованным, потому как настоящий контрагент принял на себя обязательство увеличить доходность налогоплательщика.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Как следует из договора о передаче полномочий единоличного исполнительного органа, основной целью управляющей организации является повышение эффективности деятельности налогоплательщика. Однако за время оказания услуг управляющей компании налогоплательщик демонстрировал убыток, что привело к тому, что в проверяемый период у налогоплательщика не была сформирована база по налогу на прибыль организаций;
2. Как следует из материалов проверки, полученные по договору управления денежные средства перечислялись в аффилированную иностранную организацию, зарегистрированную в республике Кипр;
3. Материалами дела не подтверждается факт оказания услуг спорным контрагентом: что управляющей организацией не осуществлялось оформления документов для покупки электрической энергии и мощности по регулируемым договорам на оптовом рынке электрической

энергии и мощности;

4. Материалами дела подтверждается, что спорный контрагент не осуществлял работу по поиску контрагентов для заключения свободных договоров купли-продажи электрической энергии;
5. Из материалов дела усматривается, что расходы по договору со спорным контрагентом несопоставимы с расходами самого налогоплательщика на содержание сотрудников, выполняющих те же функции: расходы на содержание работников в 32 раза в 2014 году, в 15 раз в 2015 году ниже расходов, понесенных налогоплательщиком по договору о передаче полномочий единоличного исполнительного органа;
6. Трудовые функции работников, выполняющих аналогичную работу, после заключения договора со спорным контрагентом не изменились.

## ДЕЛО 60 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

### **A55-27826/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**10.03.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщиком соблюдены все условия НК РФ, предусматривающие получение налоговых вычетов по декларации НДС.

Спорный товар налогоплательщик собирался реализовать своему контрагенту.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. В налоговой декларации за 1 кв. 2018 г., представленной в налоговый орган, налогоплательщиком заявлен налоговый вычет по НДС по операциям по приобретению буровых долот. Вместе с тем, с 22.02.2018 налогоплательщик признан несостоятельным (банкротом) и открыта процедура конкурсного производства. Таким образом, на момент окончания налогового периода 1 кв. 2018 г., по результатам которого заявлен налоговый вычет, налогоплательщик знал о том, что дальнейшая реализация приобретенных в этом налоговом периоде товаров не будет облагаться НДС в силу п.п. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ;
2. Материалами дела подтверждается, что в действительности налогоплательщик не планировал реализовать спорную продукцию третьему лицу - предполагаемому контрагенту: на запрос налогового органа третье лицо ответило, что никаких переговоров о приобретении товаров с налогоплательщиком не велось.

## ДЕЛО 61 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

### A12-43510/2019

#### Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:

Двенадцатый арбитражный апелляционный суд

#### Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:

**29.07.2020**

#### Итог рассмотрения:

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### Правовые основания:

П.1 СТ. 54.1.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщиком соблюдены все условия НК РФ, предусматривающие получение налоговых вычетов по декларации НДС. Спорный товар налогоплательщик собирался реализовать своему контрагенту.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемный контрагент»;
2. Договор и приложения к нему со стороны контрагента подписаны неуполномоченным лицом;
3. Условия спорного договора поставки, в части момента и срока наступления обязанности по оплате спорного товара, противоречат друг другу;
4. Денежные средства за поставленный товар не перечислялись;
5. Из материалов дела усматривается, что налогоплательщиком заключен агентский договор для поиска поставщиков спорного товара. Вместе с тем, у налогоплательщика есть прямой договор поставки необходимого товара.

ДЕЛО 62 ПОВОЛЖСКИЙ ОКРУГ

**A12-20797/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Двенадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**25.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

## Правовые основания:

П.1 СТ. 54.1.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

## Позиция налогоплательщика:

Налогоплательщиком соблюдены все условия НК РФ, предусматривающие получение налоговых вычетов по декларации НДС. Спорный товар налогоплательщик собирался реализовать своему контрагенту.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорный контрагент соответствует критерию «проблемного контрагента»;
2. Пропуска на работников спорного контрагента заказчиком налогоплательщика не выдавались;
3. Работники спорного контрагента не смогли показать, что им известен налогоплательщик;
4. Контрагент третьего звена, которому большая часть денежных средств перечислялась со счета спорного контрагента, не занимался закупкой строительных материалов;
5. В офисе налогоплательщика были обнаружены пустые бланки договоров спорного контрагента с физическими лицами, подписанные со стороны спорного контрагента;
6. Руководитель спорного контрагента привлечен к уголовной ответственности за совершение преступления, предусмотренного п. «б» ч. 2 ст. 199 УК РФ;
7. Недобросовестность контрагента и направленность действий на получение необоснованной налоговой выгоды также подтверждается вступившими в законную силу судебными актами по аналогичным делам, вынесенным в отношении налогоплательщика, в том числе, по спорному контрагенту.

## 9.7. СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

ДЕЛО 63 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

**A56-50990/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Западного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**19.03.2020**

**Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Злоупотребления со стороны налогоплательщика не установлено

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик не имел возможности собственными силами выполнить весь объем работ, сданных заказчику – спорному контрагенту.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Суды пришли к выводу о невозможности налогоплательщиком самостоятельно выполнить весь объем строительных работ по договору с заказчиком, общество обоснованно прибегло к привлечению подрядных организаций – спорных контрагентов для выполнения части работ;
2. Обоснованность привлечения подрядных организаций к выполнению работ подтверждена тем, что для выполнения всего объема работ в установленные сроки налогоплательщику был необходим штат сотрудников, в несколько раз превышающий имеющийся, а договором с генподрядной организацией за нарушение сроков выполнения



работ предусмотрены существенные штрафы;

3. Суд отклонил довод налогового органа об отсутствии в действиях общества должной осмотрительности в виду его необоснованности и пришел к выводу о том, что инспекцией не представлено в материалы дела надлежащих доказательств, опровергающих доводы заявителя о реальности совершенных им хозяйственных операций;
4. Налогоплательщик правомерно включил в состав расходов по налогу на прибыль стоимость выполненных работ по договорам со спорными контрагентами.

## ДЕЛО 64 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

### **A56-146534/2018**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Западного округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**30.01.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Производство товарного дизельного топлива, соответствующего ГОСТам, на имеющейся у общества установке невозможно, спорная установка предназначена для получения фракции керосино-газойлевой технологической, печного топлива широкого фракционного состава, о чем свидетельствуют имеющиеся в материалах дела документы, в том числе заключение технической экспертизы.

Доказательства, представленные инспекцией, являются не относимыми и недопустимыми.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. При совершении операций со спорными контрагентами налогоплательщик не исчислил и не уплатил в бюджет акцизы с произведенного и реализованного дизельного топлива;
2. Согласно представленным налогоплательщиком документам, в адрес спорных контрагентов осуществлялась поставка неподакцизных нефтепродуктов. Однако представители спорных контрагентов пояснили, что нефтепродукты были приобретены для заправки транспорта как дизельное топливо – подакцизный товар;
3. Экспертизой в рамках дела установлено, что на оборудовании Общества возможно производство жидкого топлива для использования в двигателях внутреннего сгорания с воспламенением от сжатия (дизельного топлива);
4. Суд признал обоснованным довод налогоплательщика о неправомерности расчета налоговых обязательств. При рассмотрении дела в апелляционном суде между инспекцией и налогоплательщиком произведена сверка по первичным документам бухгалтерского учета, по результатам которой сторонами составлен акт сверки и инспекцией произведен перерасчет налоговых обязательств.

ДЕЛО 65 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

**A66-345/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Западного округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**27.02.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

## Правовые основания:

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

## Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.

## Позиция налогоплательщика:

Налоговым органом не доказано, что спорные контрагенты являются несуществующими юридическими лицами. Доказана утеря первичной документации. Отсутствовала возможность проверить контрагентов.

## Обстоятельства налоговой реконструкции:

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Юридические лица, указанные в книге покупок налогоплательщика, отсутствуют в ЕГРЮЛ;
  2. В подтверждение своей позиции налогоплательщик представил соглашения о частичном исполнении договоров на выполнение работ по рыхлению грунта, в соответствии с которыми спорные контрагенты вместо выполнения указанных работ предоставляли налогоплательщику в возмездное пользование транспортные средства и механизмы с экипажем;
  3. Первичная документация (акты оказанных услуг, счета-фактуры), подтверждающая оказание спорными контрагентами налогоплательщику услуг по предоставлению техники в аренду, заявителем не представлены;
  4. Платежные поручения оформлены после составления соглашений и свидетельствуют об осуществлении налогоплательщиком в адрес контрагентов оплаты за услуги по рыхлению грунта;
  5. В решении Инспекции доказательств того, что в действиях налогоплательщика усматривается вина (умысел), не отражено, следовательно, привлечение его к ответственности по п. 3 ст. 122 НК РФ противоречит нормам налогового законодательства.
-

## ДЕЛО 66 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

### **A66-13085/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Западного округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**28.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговая инспекция не исключила из налогооблагаемой базы по налогу на прибыль фактически не полученные налогоплательщиком доходы по сделкам с проблемными контрагентами и не определила его действительные налоговые обязательства.

Инспекция не представила доказательств умышленного сокрытия налогоплательщиком фактов его хозяйственной деятельности; нарушение налогоплательщиком порядка ведения бухгалтерских операций не может являться основанием для доначисления ему налогов.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
2. Инспекцией установлено, что налогоплательщик представлял бухгалтерскую и налоговую отчетность от имени спорных контрагентов;
3. На основе анализа движения денежных средств на расчетных счетах

не установлено совершение операций по приобретению товарно-материальных ценностей. Отсутствует у одного из спорных контрагентов движение денежных средств на расчетном счете;

4. В ходе налоговой проверки Инспекции не были представлены товарно-транспортные и транспортные накладные по доставке приобретенных у спорных контрагентов товаров. Представленные налогоплательщиком товарные накладные не подписаны покупателем (грузополучателем);
5. Последующая реализация товарно-материальных ценностей, приобретенных у спорных контрагентов, осуществлялась налогоплательщиком в пользу взаимозависимой организации без наценки;
6. В отчетах о расходах материалов налогоплательщика отсутствовали данные о товарах, приобретенных у спорных контрагентов, доказательства использования таких товаров в хозяйственной деятельности налогоплательщика.

## ДЕЛО 67 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ **A21-1186/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Тринадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**15.11.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Изложенные в решении налогового органа выводы документально

не подтверждены и не соответствуют фактическим обстоятельствам финансово-хозяйственной деятельности общества.

## **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
  2. Учредитель и руководитель налогоплательщика и одного из спорных контрагентов – одно и то же лицо;
  3. Спорный контрагент не отразил доход от реализации товара (песка) взаимозависимому лицу – налогоплательщику;
  4. Анализ движения денежных средств по расчетному счету спорного контрагента показал, что за 2016 г. поступили денежные средства с назначением платежа «перевод средств по договору беспроцентного займа». По расчетному счету спорного контрагента поступление денежных средств с назначением платежа «за песок» отсутствует;
  5. Для строительных работ налогоплательщиком был использован песок, полученный от взаимозависимого лица – спорного контрагента, взаимоотношения с которым документально не оформлены;
  6. Налогоплательщик и один из спорных контрагентов не представили учетные документы, подтверждающие поставку песка в адрес налогоплательщика;
  7. Должностные лица организаций, предоставлявших строительную технику, подтвердили факты перевозки налогоплательщиком песка с карьера, принадлежащего спорному контрагенту налогоплательщика;
  8. Документы составлены формально: на копии справки о стоимости выполненных работ и затрат от 30.09.2016 года № 1 машинописным текстом выполнены расшифровки подписи одного генерального директора, в то время как на оригиналах указан другой генеральный директор.
-

## ДЕЛО 68 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

### **A56-85058/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Тринадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**30.07.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не определен размер налоговых обязательств, с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

БЫЛА ПРИМЕНЕНА НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
2. Физические лица, числящиеся руководителями спорных контрагентов, отрицают свое участие в осуществлении деятельности данных организаций;
3. Налоговой проверкой установлено, что часть денежных средств расходуется на приобретение ценных бумаг, часть денежных средств обналичены с использованием платёжных терминалов и через физических лиц, установлены факты «обналичивания» денежных средств через цепочку «фирм-однодневок»;

4. Специалист таможенного оформления у спорных контрагентов показала, что смена организации, в которой она работала, произведена формально, для нее ничего не изменилось. Должностные лица импортеров не знакомы, названия импортёров знакомы, так как она по указанию заполняла от их имени таможенные декларации;
5. Запрет на проведение так называемой «налоговой реконструкции» налогового обязательства по налогу на прибыль путем установления расходной части расчетным путем на основании пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ отсутствует.
6. Выявление налоговым органом недобросовестных, в т.ч. умышленных действий налогоплательщика, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды:
  - не снимает с налогового органа обязанностей по определению действительного размера налоговых обязательств налогоплательщика, хотя и возлагает на последнего риски, связанные с применением расчетного метода;
  - не является основанием для искажения данного размера вследствие отказа в принятии расходов по соответствующим операциям при полном учете связанных с ними доходов;
  - не является основанием для применения не предусмотренных законом дополнительных санкций в виде неучета расходов, отказа в применении надлежащей ставки налога;
  - влияет на выбор основания привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения: п.1 ст.122 НК РФ (без умысла) или п.3 ст.122 НК РФ (при наличии умысла).

## ДЕЛО 69 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ

**A05-8940/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**10.06.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА



**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Операции со спорным контрагентом реальны. Налогоплательщик считает доказанным факт поставки лесопродукции.

В подтверждение позиции налогоплательщик представил первичную документацию по сделкам.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Определены реальные поставщики пиломатериалов контрагенту, которые в действительности и осуществляли поставку;
3. Документы, на которые ссылается налогоплательщик, недостоверны;
4. Лесопродукция спорным контрагентом в адрес налогоплательщика реализована по заниженной цене, существенно отличающейся от цен закупки данной лесопродукции поставщиков спорного контрагента. Данная ситуация нереальна – действия продавца направлены в ущерб собственным интересам.

---

**ДЕЛО 70 СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ОКРУГ**

**A05-14164/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**31.07.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговая инспекция сделала неверный вывод о создании схемы дробления бизнеса, путем включения в «схему» подконтрольных налогоплательщику лиц. Выводы сделаны без учета действующих договоров займа.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Анализ книг продаж за проверяемый налоговый период, счетов-фактур, выставленных в адрес спорных контрагентов, позволил установить искажение данных: налогоплательщик в разделе 9 налоговых деклараций отразил не в полном объеме счета-фактуры, выставленные в адрес спорных контрагентов;
2. Налогоплательщиком не представлены какие-либо документы, подтверждающие правомерность определения им сумм налога, подлежащих уплате в бюджет без учета сумм налога, исчисленного им при реализации товаров в адрес спорных контрагентов;
3. Анализ договора займа позволил сделать вывод об отсутствии в действиях сторон направленности на то, чтобы обязательство по договору поставки было новировано в заем. Фактически имелись два самостоятельных договора;
4. Из показаний спорного контрагента следует, что он не помнит, в каком размере получены от налогоплательщика денежные средства в качестве займа;
5. Новирование обязательства по поставке продукции в заемное обязательство в действительности не производилось.

## 9.8. СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 71 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

**A63-11338/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**05.11.2020**

**Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не опровергнут факт реальности хозяйственных операций.

Налогоплательщик указывает, что при безвозмездном оказании услуг такие услуги не подлежат обложению НДС.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Материалами дела подтверждается реальность хозяйственных операций не только между налогоплательщиком и спорным контрагентом, но и между спорным контрагентом и контрагентами последующих звеньев;
2. Налоговым органом не представлены доказательства, могущие свидетельствовать о том, что налогоплательщику, получавшему надлежащее исполнение по спорным сделкам, могло быть известно или было известно о противоправном поведении спорного контрагента;
3. Материалами дела подтверждается и налогоплательщиком не

оспаривается факт оказания безвозмездных услуг по уборке урожая. Такие услуги, в соответствии с п. 2 ст. 154 НК РФ признаются налогооблагаемыми операциями.

## ДЕЛО 72 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ **A32-42222/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**  
Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**15.09.2020**

**Итог рассмотрения:**  
В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**  
П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**  
Налоговый орган не доказал факт отсутствия права на получение вычета НДС.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**  
НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**  
ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Заявленная численность работников как самого налогоплательщика, так и его спорного контрагента-взаимозависимого лица составляет – 1 работник, который одновременно является учредителем налогоплательщика и взаимозависимого лица;
2. Налоговые декларации за налогоплательщика и спорного контрагента-

взаимозависимого лица поданы одним лицом;

3. Спорным контрагентом НДС не был перечислен в бюджет, о чем налогоплательщик, в силу взаимозависимости, не мог не знать;
4. Цена продажи по спорной сделке имеет отклонение свыше 100 % от рыночной цены;
5. На момент совершения сделки учредитель специально перевел права участия на физическое лицо, которое в силу собственной ограниченности (страдает наркоманией), не уплатило НДС в бюджет, что было очевидно для учредителя налогоплательщика на момент перевода прав участия на данное спорное лицо.

## ДЕЛО 73 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

### **A32-16243/2018**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.02.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Создание схемы получения налоговой выгоды
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговый орган не опроверг реальность хозяйственных операций, имевших место со спорными контрагентами. Общество не может нести ответственность за действия недобросовестных поставщиков.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### Правовая позиция:

1. Представленные обществом документы в совокупности с установленными в ходе проверки обстоятельствами свидетельствуют о недостоверности и противоречивости сведений в отношении поставки сельхозпродукции и оказания транспортных услуг обществу спорными контрагентами, опровергают реальность заявленных обществом хозяйственных операций и правомерность применения налоговых вычетов по спорным сделкам при исчислении НДС;
2. Организации спорных контрагентов созданы незадолго до начала хозяйственных отношений с обществом по поставке сельхозпродукции;
3. Установлена согласованность действий налогоплательщика и спорных контрагентов;
4. Представленные налогоплательщиком документы по сделкам со спорными контрагентами не отвечают установленным требованиям и содержат недостоверные сведения об обстоятельствах сделок.

## ДЕЛО 74 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

### A53-20104/2018

#### Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

#### Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:

**14.08.2019**

#### Итог рассмотрения:

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### Правовые основания:

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговый орган не опроверг реальность хозяйственных операций, операций со спорными контрагентами, оснований для переквалификации договоров поставки в безвозмездную передачу денежных средств у инспекции не имелось.

Инспекция не представила доказательства согласованности участников спорных сделок с целью получения необоснованной налоговой выгоды, при этом налогоплательщик представил достаточные доказательства проявления должной степени осторожности и осмотрительности в выборе спорных контрагентов в качестве поставщиков и подрядчиков.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Анализ выписки по движению денежных средств налогоплательщика за проверяемый период показал смену товарности операций;
3. Налогоплательщик действовал неосторожно, не проявил должную осмотрительность при выборе контрагентов-покупателей. При заключении сделок со спорными контрагентами не затребовал учредительные документы и не проверил полномочия директоров указанных обществ.

---

**ДЕЛО 75 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ**

**A63-10236/2017**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**02.11.2018**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик считает, что в его действиях с контрагентом по приобретению недвижимого имущества отсутствует согласованность на получение налоговой выгоды.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Действия участников сделки согласованы;
2. Установлено отсутствие несения каждым из участников сделок расходов по приобретению недвижимого имущества и передаче прав требований долга;
3. Спорное имущество не используется новым собственником;
4. Отсутствие деловой цели установлено путем анализа положений договора купли-продажи недвижимого имущества, согласно которому право аренды реализуемого имущества остается за сторонней организацией до окончания срока аренды;
5. Общество не представило доказательства, свидетельствующие о получении экономического эффекта от сделок купли-продажи спорного имущества.

ДЕЛО 76 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

**A53-10663/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд



**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**08.03.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик полагает, что проявил должную осмотрительность при выборе спорных контрагентов. Недостатки спорной первичной документации не свидетельствуют об отсутствии права на вычет. Факт реальности хозяйственных операций не опровергнут.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Часть спорных контрагентов соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Налогоплательщик не смог подтвердить реальность оказания ему транспортных услуг спорными контрагентами, поставки товара в его адрес от спорных контрагентов: заявки на оказание транспортных услуг не представлены налогоплательщиком в материалы дела, некоторые из спорных договоров содержат реквизиты, которые не относятся к самим спорным контрагентам, а принадлежат другим лицам (телефоны, банковские счета), по договорам поставки отсутствует оплата от налогоплательщика, первичная документация по спорным сделкам подписана не руководителями спорных контрагентов, а иными лицами;
3. Работники налогоплательщика на допросах не смогли дать показаний относительно оказания услуг, поставки товаров спорными контрагентами;

4. Свидетели-водители транспортных средств на допросе не подтвердили факт оказания транспортных услуг налогоплательщику;
  5. Руководители налогоплательщика на допросе не смогли подтвердить факт оказания транспортных услуг спорными контрагентами;
  6. Часть из спорных контрагентов опровергла факт оказания услуг, факт поставки товаров налогоплательщику;
  7. Руководитель одного из спорных контрагентов не мог заключать сделок с налогоплательщиком, потому как длительное время находился на стационарном лечении;
  8. Движение денежных средств по банковскому счету одного из спорных контрагентов носит «транзитный» характер;
  9. Спорные контрагенты последующих звеньев также отрицают наличие сделок между собой.
- 

## ДЕЛО 77 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

### **A53-40723/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**30.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не опровергнут факт реальности хозяйственных операций.

Также налогоплательщик указывает на процедурные нарушения.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Налогоплательщиком в нарушение условий договора подряда привлечены субподрядчики, не согласованные с заказчиком;
  2. Исполнительная документация по объекту заказчика налогоплательщика не содержит сведений о спорных контрагентах;
  3. Спорные контрагенты налогоплательщика соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
  4. У спорных контрагентов отсутствовали допуски к работам, которые являются предметом договора подряда между налогоплательщиком и его заказчиком;
  5. Анализ первичной документации налогоплательщика и его спорных контрагентов показал существенные расхождения в датах, видах и объемах выполненных работ;
  6. Движение денежных средств по банковским счетам спорных контрагентов указывает на «транзитный» характер перечислений;
  7. У налогоплательщика и спорных контрагентов были трудоустроены одни и те же работники. Учредителем и руководителем одного из спорных контрагентов является бывший работник налогоплательщика. Налогоплательщиком осуществлялись платежи за спорных контрагентов, не связанные с деятельностью налогоплательщика;
  8. Налогоплательщик и спорные контрагенты фактически являются взаимозависимыми лицами;
  9. Работы выполнялись силами самого налогоплательщика. Необходимость в привлечении третьих лиц отсутствовала.
-

## ДЕЛО 78 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

### **A32-57591/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**29.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.
- Дробление бизнеса.
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом неверно определен размер действительного налогового бремени, поскольку инспекторы не учли расходы по спорному контрагенту.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Налогоплательщиком искусственно разделен бизнес в целях сохранения режима ЕНВД - розничная торговля на объекте до 150 кв.м.: на стационарном объекте торговле осуществлялась одинаковая хозяйственная деятельность налогоплательщиком и взаимозависимым лицом – индивидуальным предпринимателем, который являлся руководителем и учредителем налогоплательщика;
2. Допрошенные свидетели подтвердили, что сдача отчетности за налогоплательщика и спорного контрагента осуществлялась одним лицом, выдача заработной платы работникам налогоплательщика и спорного контрагента также осуществлялась одним лицом;

3. У налогоплательщика и спорного контрагента общий IP-адрес, общие контрагенты, общие работники;
4. Торговый зал не был разделен на изолированные друг от друга части. Сам договор аренды между налогоплательщиком и спорным контрагентом имеет отклонение от рыночной цены более чем в 12 раз.

---

## ДЕЛО 79 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ **A32-7598/2020**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**  
Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**24.09.2020**

**Итог рассмотрения:**  
В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**  
П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.
- Дробление бизнеса.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик указывает, что им и спорным контрагентом самостоятельно друг от друга осуществлялась финансово-хозяйственная деятельность от своего имени, самостоятельно выполнялись свои налоговые обязательства перед бюджетом. Налоговым органом неверно установлен размер действительного налогового бремени налогоплательщика, а именно без учета права на применение льготной ставки 0% для сельхозпроизводителей.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**  
НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Налогоплательщик не вправе применять ставку 0% в отношении реализованной сельхозпродукции, потому как сахарная свекла не отнесена к продукции первичной переработки. Более того, данная льгота может применяться только в том случае, если сельхозпроизводителем самостоятельно осуществляется первичная переработка продукции без привлечения третьих лиц;
2. Налогоплательщиком не велся отдельный учет расходов по видам деятельности, а, следовательно, признать, что заявленные им расходы относятся именно к выращиванию свеклы, невозможно;
3. Налогоплательщик и спорный контрагент являются взаимозависимыми лицами;
4. Бизнес искусственно раздроблен: включение спорного контрагента, не являющегося плательщиком налога на прибыль и НДС, в цепочку хозяйственных операций, как покупателя сахарной свеклы, было необходимо для дальнейшей перепродажи продукции с него. Та же цель преследовалась и при выращивании и перепродажи кукурузы;
5. Из материалов дела следует, что налогоплательщик являлся единственным поставщиком сахарной свеклы для спорного контрагента, который впоследствии передавал данную сахарную свеклу на переработку. Вместе с тем, первичные документы, обуславливающие перемещение продукции от налогоплательщика к спорному контрагенту, и документы, обуславливающие перемещение продукции от спорного контрагента к переработчику и обратно, имеют существенные расхождения относительно дат и объемов передачи спорной продукции.

---

ДЕЛО 80 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

**A32-41172/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**19.03.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик считает, что суд не принял во внимание доказательства, которые подтверждают длительные финансово-хозяйственные отношения со спорным контрагентом, а также реальное исполнение по договору, заключенному между сторонами.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
  2. Несколько спорных контрагентов находится по адресу, не позволяющему исполнять обязанности по договору, помещения не предназначены для хранения и отгрузки товаров;
  3. Налоговой проверкой установлено наличие фиктивных транспортных накладных;
  4. Проверкой также установлено представление обществом товарно-транспортных накладных, в которых отражены сведения о транспортных средствах, выполняющих работы по перевозке груза, снятых с учета ранее даты составления вышеуказанных накладных;
  5. Документы, представленные налогоплательщиком по взаимоотношениям с рядом спорных контрагентов, подписаны неустановленным лицом.
-

## ДЕЛО 81 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

### **A53-32754/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**19.06.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Операции реальны, представлены первичные документы по взаимоотношениям со спорными контрагентами: договоры подряда, договоры поставки, УПД, счета-фактуры.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. В рамках проверки установлено, что спорными контрагентами представлены справки 2-НДФЛ либо на умерших граждан, что создает видимость осуществления предпринимательской деятельности, либо не представлялись вовсе;
3. Представленные налогоплательщиком товарно-транспортные накладные имеют недостатки: отсутствуют подписи уполномоченного представителя налогоплательщика, свидетельствующие



о получении груза. Налогоплательщиком не представлены документы, подтверждающие факт поставки груза (грунта);

4. Согласно показаниям свидетелей между спорными контрагентами и лицами, в адрес которых с расчетных счетов организации были переведены денежные средства, полученные от налогоплательщика, отсутствовали договорные отношения, работы (услуги) в адрес спорного контрагента не выполнялись.

## ДЕЛО 82 СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ОКРУГ

### **A63-3339/2020**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Шестнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**28.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик полагает, что факт реальности хозяйственных операций не опровергнут; цель получения налоговой выгоды при избранном способе достижения экономического эффекта инспекцией не доказана.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Сами договоры на оказание услуг по декорированию стеклотары не содержат сведений о том, каким способом производится декорирование; не оговорено количество стеклотары, поставляемых для декорации; не прописаны характеристики как пустой стеклотары, поступающей на декорирование, так и качественные характеристики декорированной стеклотары; не указано точное место оказания услуг декорации, технологическое оборудование, на котором будет производиться технологический процесс декорации; не прописаны условия взаиморасчетов при технологических потерях и допустимом бое стеклотары; не оговорено, каким образом осуществляется контроль качества заказчиком, как фиксируется заказчиком объем выполненных услуг, каким документом оформляется претензия к качеству и объему услуги;
3. Согласно расчету производительности труда, произведенному налоговым органом по документам, представленным налогоплательщиком, следует, что количество стеклотары, задекорированной в час одним человеком трех спорных контрагентов, составляет 4 215 бутылок, 1 629 бутылок и 3 561 бутылка, что значительно превышает производительность высокоскоростных автоматических производственных линий покраски;
4. Помещение, в котором согласно договору должно осуществляться хранение бутылок спорным контрагентом, является офисным, то есть объективно непригодно для хранения такого товара;
5. Охранник офисного центра, иные свидетели, арендующие соседние помещения со спорным контрагентом, также показали, что разгрузочно-погрузочные работы стеклотары никогда не осуществлялись на территории данного офисного центра;
6. Налогоплательщиком представлены документы, подтверждающие, что вся партия декорированных бутылок списана как бракованная и передана на утилизацию контрагенту, который также объективно не мог принять такую партию на утилизацию.

## 9.9. УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

ДЕЛО 83 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

**A76-46624/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Уральского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**23.10.2020**

**Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Внедрение новой системы организации перевозок позволило налогоплательщику не только повысить эффективность производства, но и увеличить налоговую нагрузку. При этом инспекцией в оспариваемом решении не доказано, что сделки не имеют разумного объяснения с позиции хозяйственной необходимости.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

БЫЛА ПРИМЕНЕНА НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
2. Налогоплательщик и спорные контрагенты являются взаимозависимыми лицами, при этом перевозка товара осуществлялась и контролировалась

самим заявителем, на основе чего суды пришли к выводу о незаконности применения вычетов по НДС;

3. Решение налогового органа признано незаконным в части доначисления налогоплательщику налога на прибыль организаций;
4. Материалами дела подтверждается реальность доставки готовой продукции силами налогоплательщика, налоговым органом не оспаривается;
5. Ошибочным является вывод налогового органа и судов первой и апелляционной инстанций о том, что факт исполнения спорной сделки не тем лицом, от имени которого соответствующая сделка была оформлена, а иными лицами, следует расценивать как отсутствие реальной хозяйственной операции именно с названными в договорах контрагентами, что является достаточным основанием не только для отказа в праве на вычет по НДС, но и на учет соответствующих расходов по налогу на прибыль;
6. Статья 54.1 НК РФ не содержит запрета на проведение «налоговой реконструкции» налогового обязательства по налогу на прибыль путем установления расходной части расчетным путем на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ. Обратное является сугубо формальным толкованием статьи 54.1 НК РФ;
7. Применение положений ч. 2 ст. 54.1 НК РФ налоговым органом и судами должно осуществляться на основе основополагающих положений действующего налогового законодательства, а именно положений статьи 57 Конституции Российской Федерации, статьи 3 НК РФ, устанавливающих правило о том, что налог в обязательном порядке должен иметь экономическое основание и не может быть произвольным;
8. Подход же, предложенный инспекцией (полное непринятие затрат при исчислении налога на прибыль), в ситуации, когда реальность оказания услуг по доставке готовой продукции конечному потребителю налоговым органом в ходе проверки не опровергнута, неизбежно влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль, поскольку обязательным условием признания понесенных организацией расходов при исчислении налога на прибыль является лишь действительное (реальное) совершение тех хозяйственных операций, которые повлекли затраты налогоплательщика;
9. Умышленный характер совершенного налогового правонарушения не может служить основанием для изменения порядка определения недоимки и для взимания налога в относительно большем размере. Форма вины имеет значение лишь при определении размера штрафной санкции по статье 122 НК РФ. В противном случае доначисление

налога в большем, чем должно, размере становится дополнительной мерой налоговой ответственности, которая действующим налоговым законодательством не предусмотрена;

10. Отсутствие документального подтверждения спорных расходов и искажение сведений бухгалтерского учёта не влечёт безусловного отказа в признании таких расходов для целей исчисления налога на прибыль со ссылкой на положения пункта 1 статьи 252 НК РФ.

## ДЕЛО 84 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A71-9482/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Уральского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**07.10.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.
- Дробление бизнеса.
- Взаимозависимость контрагентов.

**Позиция налогоплательщика:**

Не доказаны обстоятельства, подтверждающие «дробление бизнеса». Неверно определены стоимостные и физические показатели спорного объекта, полученного предпринимателем по инвестиционному договору.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Налогоплательщиком организована группа предприятий, учредителями которых является он сам и его члены семьи, целью которых является инвестирование денежных средств в объекты недвижимости и дальнейшее их использование в деятельности в виде предоставления услуг аренды;
2. Главной целью разделения бизнеса являлось именно соблюдение условий для применения специальных налоговых режимов, то есть получение налоговой выгоды;
3. По договору дарения доли в праве собственности на нежилые помещения были переданы предпринимателем своей матери, которая с целью использования помещений в предпринимательской деятельности (для сдачи в аренду) также была зарегистрирована в качестве индивидуального предпринимателя;
4. Установленное инспекцией ведение предпринимателями налогового учета через одну организацию (одними и теми же физическими лицами), использование одних и тех же IP-адресов существенного значения не имеет, так как это является разумным, когда контрагенты являются родственниками и полностью доверяют друг другу.

---

## ДЕЛО 85 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A76-47457/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Уральского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**02.10.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

**Позиция налогоплательщика:**

Общество не имело возможности собственными силами выполнить весь объем работ, вследствие чего привлекло субподрядчика.

Отказ в учете экономически обоснованных расходов по налогу на прибыль по формальному признаку влечет искажение реального размера налоговых обязательств в соответствии с действительным экономическим смыслом хозяйственных операций.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Налогоплательщиком искажены сведения о фактах хозяйственной жизни посредством создания искусственных условий для необоснованного уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль организаций;
2. Налогоплательщик для выполнения работ привлекает индивидуального предпринимателя (является главным бухгалтером налогоплательщика), применяющего специальный налоговый режим;
3. Предпринимателем даны противоречивые показания об исполнении по договору подряда;
4. Работы по монтажу систем холодного и горячего водоснабжения, отопления, канализации на объекте были выполнены налогоплательщиком, в связи с чем отсутствовали основания для заключения договоров с индивидуальным предпринимателем;
5. Фактически имело место создание налогоплательщиком фиктивного документооборота. Индивидуальный предприниматель включена в цепочку как искусственное звено для целей получения необоснованной налоговой выгоды.

---

**ДЕЛО 86 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ**

**A76-21545/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Уральского округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**21.09.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

**Позиция налогоплательщика:**

Хозяйственные операции с проблемным контрагентом носили реальный характер. Отсутствуют доказательства неуплаты НДС каким-либо из контрагентов.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критерию «проблемных контрагентов»;
  2. Налогоплательщиком создан формальный документооборот о движении товара через цепочку взаимозависимых лиц по сделкам купли-продажи теплоизоляционных изделий у его производителей, находящихся на упрощенной системе налогообложения и не являющихся плательщиками НДС;
  3. Цепочка взаимозависимых лиц создана при непосредственном участии руководителя налогоплательщика;
  4. Спорные операции произведены налогоплательщиком не в соответствии с реальным экономическим смыслом.
-



## ДЕЛО 87 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A60-43659/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Уральского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**30.06.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Отсутствие права на льготу.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Сам по себе факт подконтрольности одного лица другому лицу не может служить достаточным основанием для консолидации их доходов, и, соответственно, вывода об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения каждым из них, если они осуществляют самостоятельно хозяйственную деятельность и несут свою часть налогового бремени, относящуюся к их деятельности.

Налоговым органом не добыто достаточных доказательств «дробления бизнеса», судебные акты в данной части являются необоснованными.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Налогоплательщиком осуществлялось ведение финансово-хозяйственной деятельности в условиях целенаправленного формального разделения бизнеса на индивидуальных предпринимателей с целью занижения доходов путем распределения их на взаимозависимых лиц и направленной на минимизацию налоговой

нагрузки посредством применения лицами специальных режимов налогообложения;

2. Установлен формальный характер взаимоотношений;
3. Предприниматели ранее являлись сотрудниками и учредителями общества;
4. Правом совершения операций по расчетному счету каждого предпринимателя наделен руководитель налогоплательщика; в карточках с образцами подписей в числе лиц, имеющих право доступа к расчетному счету предпринимателей, указаны руководитель налогоплательщика и его сын; IP-адрес, с которого осуществлялся выход в систему дистанционного банковского обслуживания Интернет-Банк предпринимателей, также использовался налогоплательщиком; предпринимателями оформлены доверенности на руководителя налогоплательщика и его сына с правом распоряжения денежными средствами, находящимися на расчетных счетах, открытых на имя предпринимателей, а также на иные действия, связанные с банковскими операциями; лицами, ответственными за передачу денег в банк при инкассировании выручки, являются одни и те же люди;
5. Установлены случаи снятия денежных средств, которые впоследствии были выданы по чекам сыну руководителя налогоплательщика.

## ДЕЛО 88 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A50-17644/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Уральского округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**23.01.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

ЧАСТИЧНО В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Проблемный контрагент.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не доказано, что обязательство по сделке исполнено не проблемным контрагентом, являющимся стороной договора. Не принят во внимание факт несения им расходов на приобретение товара.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

В ЧАСТИ ДОНАЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДЕЛО НАПРАВЛЕНО НА НОВОЕ РАССМОТРЕНИЕ ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ДЕЙСТВИТЕЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ.

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного контрагента»;
  2. Действительными поставщиками фанерного сырья в адрес общества выступали лесозаготовители;
  3. Факты поступления товара налогоплательщику и последующей продажи им спорной продукции конечному потребителю инспекцией не отрицаются;
  4. Факт исполнения спорной сделки не тем лицом, от имени которого соответствующая сделка была оформлена, а иными лицами (лесозаготовителями) следует расценивать как отсутствие реальной хозяйственной операции именно с названным в договоре контрагентом, что является достаточным основанием не только для отказа в праве на вычет по НДС, но и на учет соответствующих расходов по налогу на прибыль. Между тем подобное толкование положений ч. 2 ст. 54.1. НК РФ носит сугубо формальный характер, при котором не учтено, что данная норма не устанавливает те последствия невыполнения указанных в ней требований, которые вменены налогоплательщику в рамках настоящего дела;
  5. Запрет на проведение так называемой «налоговой реконструкции» налогового обязательства по налогу на прибыль путем установления расходной части расчетным путем на основании пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ в рассматриваемой норме отсутствует;
  6. Выявление искажений сведений о фактах хозяйственной жизни предполагает доначисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом.
-

## ДЕЛО 89 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A50-30238/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Семнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**06.08.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие права на льготу.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.
- Взаимозависимость контрагентов.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Применение пп. 30 п. 3 ст. 149 НК РФ об освобождении от налогообложения операций по реализации работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме является правомерным. Факты получения неосновательной налоговой выгоды, искажения сведений об объектах налогообложения, умышленных действий со стороны общества налоговым органом не доказаны.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Налогоплательщиком создана схема снижения своих налоговых обязательств путем формального соблюдения действующего законодательства и создания ситуации, при которой участие

проблемных контрагентов в спорных операциях носило заведомо спланированный характер;

2. Схема уклонения от уплаты НДС заключалась в применении обществом освобождения операций по реализации работ (услуг), приобретаемых у организаций и индивидуальных предпринимателей;
3. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
4. Благодаря взаимозависимости участников сделок налогоплательщик искусственно создал цепочку взаимоотношений обществ и индивидуальных предпринимателей с целью формирования оснований для использования льготы, установленной пп. 30 п. 3 ст. 149 НК РФ.

## ДЕЛО 90 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A60-55868/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**  
Семнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**10.03.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

**Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не доказаны умышленные действия самого налогоплательщика. Не представлено доказательств взаимозависимости или какого-либо сговора, как и того, что на момент заключения договоров налогоплательщик знал или мог знать о ненадлежащем исполнении

контрагентами своих итоговых обязательств. При заключении договоров со спорными контрагентами со стороны общества предприняты разумные меры по установлению фактов реального существования этих организаций.

Не представлено доказательств, подтверждающих фиктивность расчетов и отсутствие факта несения обществом затрат по уплате НДС и налога на прибыль.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Основанием для доначисления обществу НДС и налога на прибыль стали выводы о создании схемы, позволяющей необоснованно получать вычеты по НДС и завышать расходы при исчислении налога на прибыль, оформлении налогоплательщиком документов на несуществующие хозяйственные отношения с проблемными контрагентами при фактическом выполнении работ для заказчика самим налогоплательщиком;
2. Установлен факт выполнения работ сотрудниками налогоплательщика;
3. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
4. Налогоплательщик не представил никаких сведений о лицах, с которыми он контактировал при заключении и исполнении спорных сделок; не раскрыл сведения о том, кто конкретно действовал от имени спорных контрагентов, какие действия выполнял для достижения заявленных целей.

---

**ДЕЛО 91 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ**

**A60-57939/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Семнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**  
**15.08.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Сведения, полученные правоохранительными органами, не являются допустимыми. Вопрос реальности операций со спорными контрагентами детально не исследован. Налоговый орган не приводит безусловных доказательств того, что налогоплательщик знал или должен был знать о том, что спорные контрагенты нарушали законодательство о налогах и сборах, не приводит доводов о согласованности действий спорных контрагентов и общества, их взаимозависимости.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Производство щебня и ПГС осуществлено налогоплательщиком самостоятельно без оформления соответствующих первичных документов и отражения хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете общества;
  2. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
  3. Большинство из спорных контрагентов исключено из ЕГРЮЛ;
  4. Денежные средства, поступавшие от налогоплательщика на счета контрагентов, перечислялись на карточные счета физических лиц.
-

## ДЕЛО 92 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A76-3800/2020**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**04.09.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Обстоятельств злоупотребления налоговой выгодой арбитражным судом не установлено.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Доводы налогового органа о мнимости сделки по уступке права требования не учитывают обстоятельства банкротства общества и необходимости указанной уступки для пополнения активов с целью заключения мирового соглашения с кредиторами налогоплательщика.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВЫМ ОРГАНОМ НЕОБОСНОВАННО НЕ УЧТЕНЫ РАСХОДЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА, ПОНЕСЕННЫЕ ИМ ПРИ УЧАСТИИ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ ТОРГОВОГО ЦЕНТРА, РАНЕЕ НЕ ЗАЯВЛЯВШИЕСЯ ИМ. ОТСУТСТВИЕ УЧЕТА НАЛОГОВЫМ ОРГАНОМ ДАННЫХ РАСХОДОВ СВИДЕТЕЛЬСТВУЕТ ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ОБЩЕСТВА НЕ В СООТВЕТСТВИИ С ИХ ДЕЙСТВИТЕЛЬНЫМ РАЗМЕРОМ.

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Доначисление налога на прибыль связано с выводом о необоснованном уменьшении налогооблагаемой базы в силу совершения обществом мнимой сделки – уступки права требования дебиторской задолженности к должнику налогоплательщика в пользу физического лица;



2. Должник налогоплательщика обладает признаками объективного банкротства, находится в процедуре банкротства, согласно отчету арбитражного управляющего должника, без возможности восстановления платёжеспособности;
3. У налогоплательщика не было реальной возможности самостоятельно взыскать долг в полном объеме в ближайшей перспективе;
4. Суды признали доказанным наличие у физического лица цели приобретения спорной задолженности для получения дохода, реализацию им данного намерения и участия в деле о банкротстве должника налогоплательщика;
5. На общем собрании участников налогоплательщика было принято решение об одобрении крупной для общества сделки по продаже дебиторской задолженности должника;
6. В материалы дела представлены доказательства исполнения договора цессии и перечисления в пользу общества соответствующих денежных средств.

---

## ДЕЛО 93 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

### **A76-48023/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**11.08.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

**Позиция налогоплательщика:**

Неполно исследованы представленные по делу доказательства, не выяснены обстоятельства, имеющие значение для дела, не дана оценка основных доводов и представленных обществом доказательств.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Налоговым органом правомерно при определении налоговых обязательств налогоплательщика были исключены расходы на приобретение товаров у проблемных контрагентов.

ДЕЛО 94 УРАЛЬСКИЙ ОКРУГ

**A47-16362/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**22.08.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.

### **Позиция налогоплательщика:**

Обществом представлены все надлежащим образом оформленные документы, факт выполнения подрядных работ не оспаривается налоговым органом; подконтрольность контрагентов заявителю в ходе проверки инспекцией не установлена.

Не доказана возможность выполнения работ непосредственно налогоплательщиком без привлечения подрядных организаций.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Единственной целью заявителя при документальном оформлении отношений со спорными контрагентами являлось не получение результатов предпринимательской деятельности, а получение налоговой экономии в виде получения вычета по НДС и расходов по налогу на прибыль организаций;
3. Сделки исполнены самим налогоплательщиком, а не заявленными контрагентами.

## 9.10. ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

ДЕЛО 95 ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

**A62-7022/2019**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Центрального округа

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**16.07.2020**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

**Позиция налогоплательщика:**

Протоколы допросов, на которые в решении ссылается налоговый орган, не прилагались ни к акту налоговой проверки, ни к решению, в связи с чем налогоплательщик был лишен возможности самостоятельно проанализировать и дать оценку этим доказательствам и реализовать свое право на представление соответствующих возражений. Стоимость товаров, указанная в накладных по контрагентам, в состав расходов, уменьшающих сумму доходов при исчислении налога на прибыль организаций, не включалась.

**Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

**Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ОТСУТСТВУЮТ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

**Правовая позиция:**

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;

2. Налогоплательщик заключил договоры поставки сжиженного углеводородного газа, которые фактически не исполнены и не предполагали их исполнения;
  3. У налогоплательщика отсутствует необходимость в приобретении заявленного объема товара и отсутствует возможность разместить приобретенный у спорных контрагентов товар в заявленных объемах;
  4. Отсутствуют документы, подтверждающие перевозку груза.
- 

## ДЕЛО 96 ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

### **A09-1229/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Арбитражный суд Центрального округа

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**12.11.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не доказано приобретение налогоплательщиком товаров напрямую у поставщика, взаимоотношения с контрагентами были реальными.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных контрагентов»;
2. Установлена фактическая согласованность действий между налогоплательщиком и спорными контрагентами, которая свидетельствует о создании схемы получения необоснованной налоговой выгоды;
3. Поставка металлопроката осуществлялась напрямую от завода изготовителя в адрес налогоплательщика, минуя спорных контрагентов, что подтверждается свидетельскими показаниями;
4. Налогоплательщик является единственным покупателем металлопроката у спорных контрагентов;
5. Цены за аналогичный металлопрокат по договорам поставки, ранее заключавшимся налогоплательщиком непосредственно с заводом-производителем, были на 40-50% и более ниже, чем цены по поставке металлопроката от проблемных контрагентов.

ДЕЛО 97 ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

**A14-15705/2018**

**Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд

**Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**24.09.2019**

**Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

**Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

Обстоятельств злоупотребления не установлено

**Позиция налогоплательщика:**

Отсутствие перечисленных организаций по юридическим адресам на

момент проведения в отношении них мероприятий встречного налогового контроля, равно как и неосуществление хозяйственной деятельности на момент проверки не опровергает возможности ведения ими хозяйственной деятельности в те периоды, которые указаны в имеющихся у налогоплательщика документах.

### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

## **Правовая позиция:**

1. Налогоплательщиком представлены первичные документы, подтверждающие факт возведения объекта строительства и передачи его во владение заказчика. Также представлены документы, подтверждающие факт оплаты по договору подряда;
2. Налоговый орган не оспаривает факт строительства и эксплуатации здания;
3. Решение налогового органа основано на выборочном анализе движения денежных средств на расчётных счетах налогоплательщика и контрагента.
4. Не представлено доказательств того, что присутствие в составе учредителей заявителя и контрагента одного и того же лица повлекло неправомерность применения налоговых вычетов по НДС;
5. Налоговый орган не доказал кругового оборота денежных средств, их вывод из безналичного оборота или передачу тем или иным образом заявителю или его аффилированным лицам. Также налоговый орган не представил доказательств и не привел доводов, которые свидетельствовали бы о завышении налогоплательщиком цены сделки и, соответственно, и налоговых вычетов;
6. Налогоплательщик перед заключением договора с подрядчиком проявил должную осмотрительность, запросив все необходимые документы о юридическом статусе организации, а также о характеристиках проводимых им работ;
7. Согласно отчетным формам, направленным спорным контрагентом в органы Пенсионного фонда РФ, в указанный период организация имела значительный списочный состав работников;
8. В полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах

и сборах, а не вменение им доходов исходя из собственного видения способов достижения налогоплательщиками экономического результата с меньшими затратами. Обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться инспекцией с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

## ДЕЛО 98 ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

### **A09-241/2020**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Двадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**05.11.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемные контрагенты.
- Создание схемы получения налоговой выгоды.
- Отсутствие экономической целесообразности / деловой цели.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налогоплательщик полагает недоказанными факты подконтрольности и согласованности действий спорных контрагентов. Отсутствие расчета в полном объеме за поставленный товар не лишает права предъявить НДС к вычету. Налогоплательщиком проявлена должная осмотрительность в выборе спорных контрагентов.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ



## Применение ПП ВАС РФ № 53:

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### Правовая позиция:

1. Спорные контрагенты соответствуют критериям «проблемных» контрагентов;
2. Спорными контрагентами по требования налогового органа не представлены документы, подтверждающие наличие отношений по поставке с налогоплательщиком;
3. Руководители спорных контрагентов на допросе показали, что характер их участия в хозяйственной жизни спорных контрагентов является номинальным. Документы, опосредующие перемещение от спорных контрагентов к налогоплательщику, подписаны неустановленными лицам;
4. Допрошенные водители опровергли факт перевозки грузов от спорных контрагентов налогоплательщику;
5. Договоры и приложения к ним со спорными контрагентами носят идентичный характер;
6. Привлечение спорного субподрядчика к выполнению работ не согласовано с заказчиком. Данный субподрядчик не обладал необходимыми разрешениями, допусками, лицензиями на выполняемые им виды работ;
7. Доказательств командирования спорным субподрядчиком работников на объект заказчика не представлено;
8. Работы на объекте заказчика фактически были выполнены силами самого налогоплательщика;
9. Работники спорного субподрядчика в журналах инструктажа заказчика, журналах аттестации, журналах допуска на объект заказчика поименованы как работники налогоплательщика;
10. Анализ выписки банковского счета налогоплательщика показал, что налогоплательщик обладал необходимыми денежными средствами для погашения задолженности спорного контрагента, однако таких платежей не осуществлял.

## ДЕЛО 99 ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

### **A09-13540/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Двадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**20.08.2020**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.
- Проблемный контрагент.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Налоговым органом не опровергнута реальность хозяйственных операций. Доказательств неуплаты НДС спорным контрагентом налоговым органом не представлено.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

#### **Применение ПП ВАС РФ № 53:**

ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### **Правовая позиция:**

1. Спорный контрагент соответствует критериям «проблемного» контрагента;
2. Анализ выписки банковского счета спорного контрагента указывает на «транзитный» характер перечислений с последующим обналичиванием денежных средств;
3. У спорного контрагента отсутствуют расчеты с собственниками за аренду вагонов, которые являлись предметом договора, заключенного между спорным контрагентом и налогоплательщиком;
4. Налогоплательщиком услуги спорного контрагента по поиску и

предоставлению железнодорожных вагонов для перевозки грузов не оплачены. Данная дебиторская задолженность, вместе с тем, не отражена в учете и у спорного контрагента;

5. Документы, опосредующие отношения между налогоплательщиком и спорным контрагентом, имеют существенное расхождение в оформлении, что свидетельствует о создании таких документов в разное время;
6. Настоящие услуги по поиску вагонов и их предоставление под перевозку груза оказывались третьим лицом, на что указывают первичные документы бухгалтерского учета, показания свидетелей, в том числе, руководителей контрагентов 3-го звена.

## ДЕЛО 100 ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

### **A09-10036/2019**

#### **Арбитражный суд, принявший итоговый судебный акт по делу:**

Двадцатый арбитражный апелляционный суд

#### **Дата вынесения итогового судебного акта в окончательной форме:**

**25.06.2019**

#### **Итог рассмотрения:**

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### **Правовые основания:**

П. 1 СТ. 54.1. НК РФ / П. 2 СТ. 54.1. НК РФ

#### **Обстоятельства злоупотребления (причины доначисления):**

- Фиктивность хозяйственных операций.

#### **Позиция налогоплательщика:**

Привлечение компании к поиску покупателя было экономически выгодно, поскольку даже за вычетом вознаграждения компании доход налогоплательщика от реализации вагонов через данного контрагента оказался выше, чем если бы вагоны передавались на реализацию по договору комиссии.

Договор являлся реальной сделкой и выполнялся сторонами.

#### **Обстоятельства налоговой реконструкции:**

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ НЕ ПРИМЕНЯЛАСЬ

## Применение ПП ВАС РФ № 53:

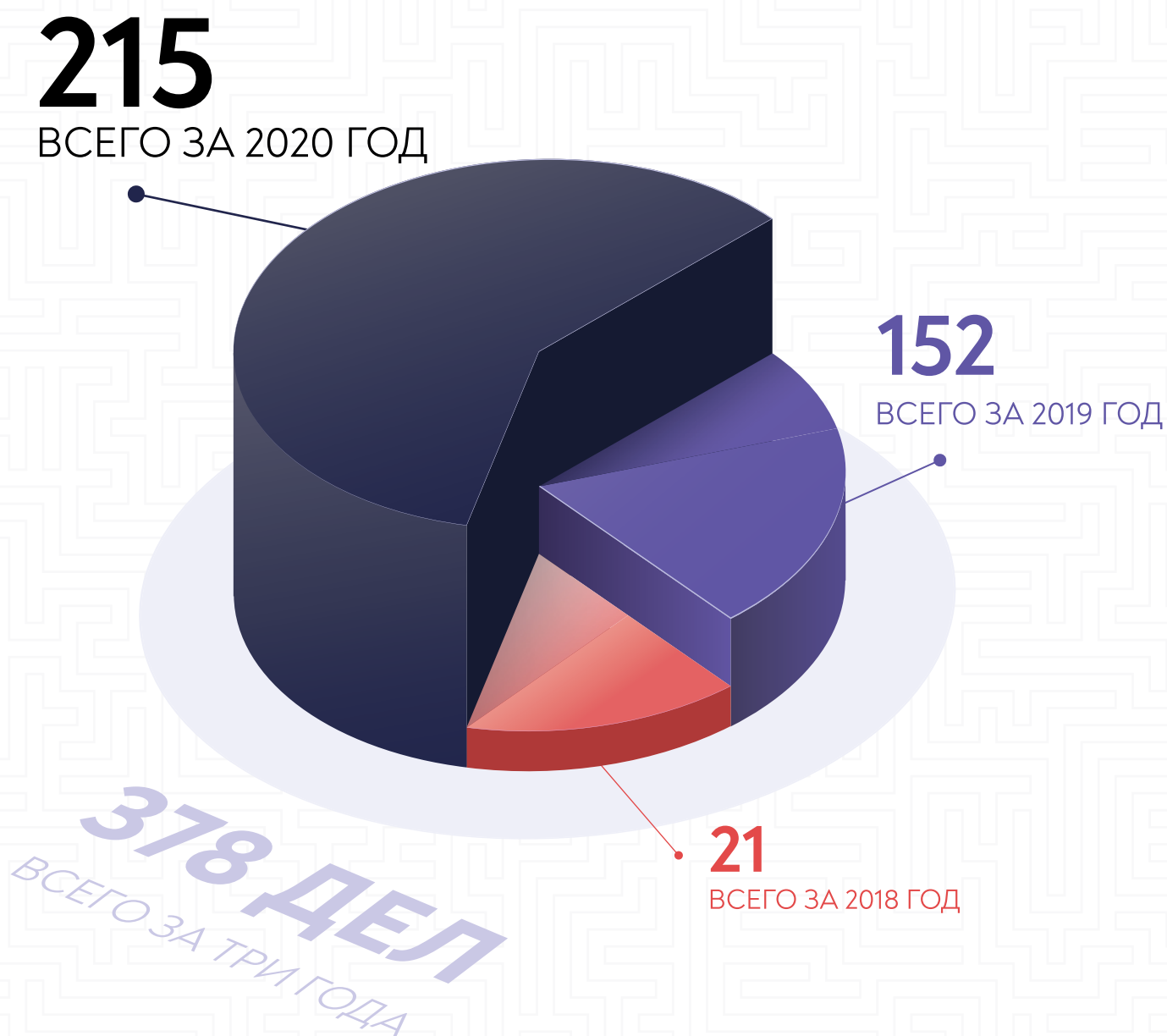
ИМЕЮТСЯ ФОРМУЛИРОВКИ И ПРЯМАЯ ССЫЛКА НА ПП ВАС РФ № 53

### Правовая позиция:

1. Первичные документы содержат противоречивые и недостоверные сведения;
2. В журнале входящих документов налогоплательщика спорный договор оказания услуг не отражен;
3. В спорном договоре не определены конкретные требования к проводимому исследованию, срокам его проведения, порядку оформления его результатов. Стоимость работ по исследованию рынка в спорном договоре также отдельно не определена;
4. Расчеты заявителя носят отвлеченный характер, а сравнение конечной цены реализации по спорному контракту с ценой, первоначально указанной в нереализованном договоре комиссии, является некорректным;
5. Договор оказания услуг заключен формально, без намерений сторон по его реальному исполнению, фактически компания услуг по исследованию рынка и поиску покупателей не оказывала, о реальном покупателе вагонов было известно до заключения договора с компанией.

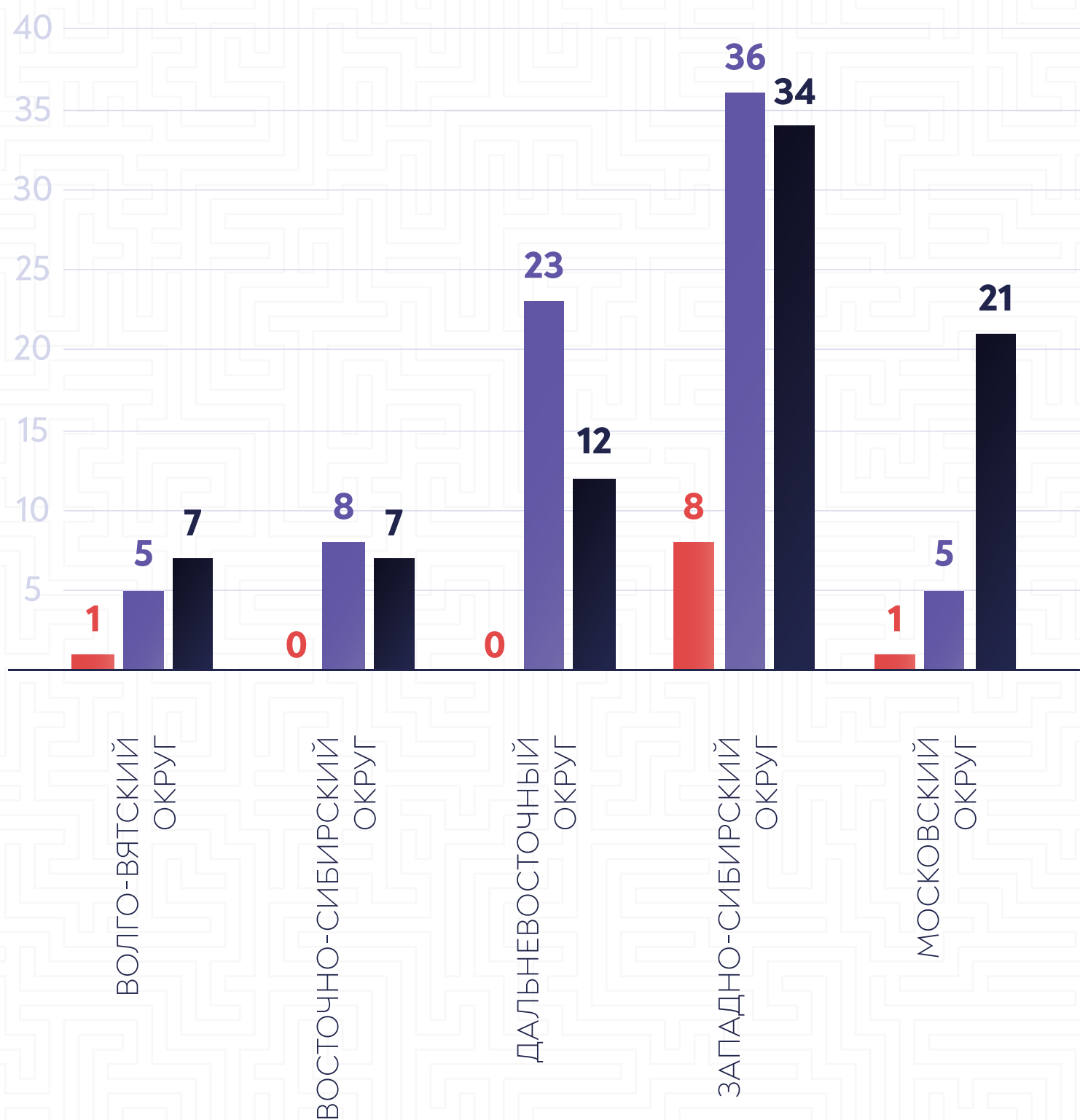
# 10. СТАТИСТИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ<sup>41</sup>

## КОЛИЧЕСТВО ДЕЛ, РАССМОТРЕННЫХ АРБИТРАЖНЫМИ СУДАМИ ПЕРВОЙ ИНСТАНЦИИ ЗА 2018, 2019, 2020 г.г.



41. В настоящем разделе приводится общая приблизительная (возможны небольшие погрешности) статистика по применению статьи 54.1. НК РФ по данным СПС "Caselook" по состоянию на 17.11.2020 г. В ходе анализа не учитывались те дела, в которых арбитражные суды указывали на неприменение статьи 54.1. НК РФ в силу правила действия закона во времени.

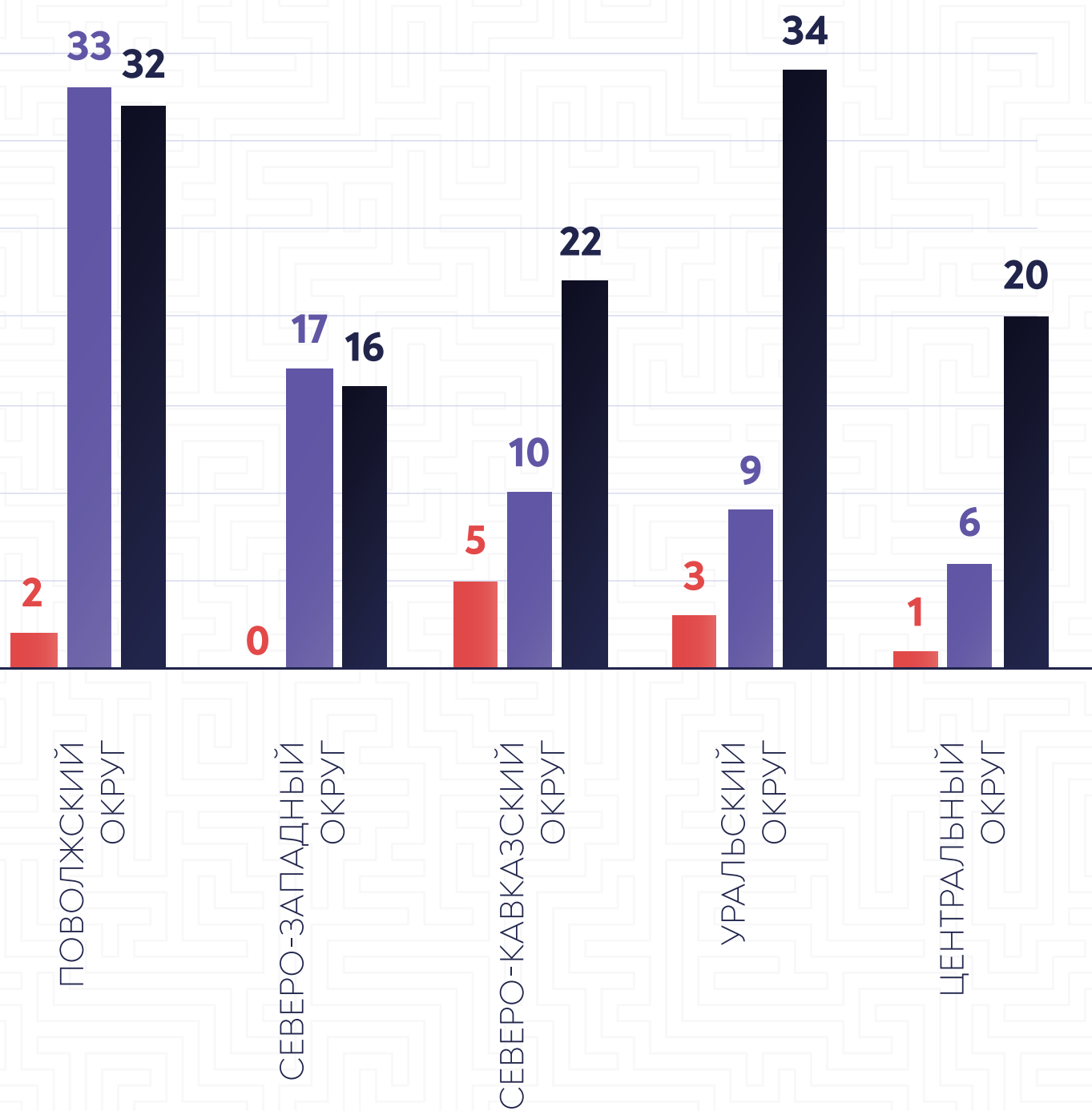
## КОЛИЧЕСТВО ДЕЛ, РАССМОТРЕННЫХ В СУДЕБНЫХ АРБИТРАЖНЫХ ОКРУГАХ ЗА 2018, 2019, 2020 г.г.



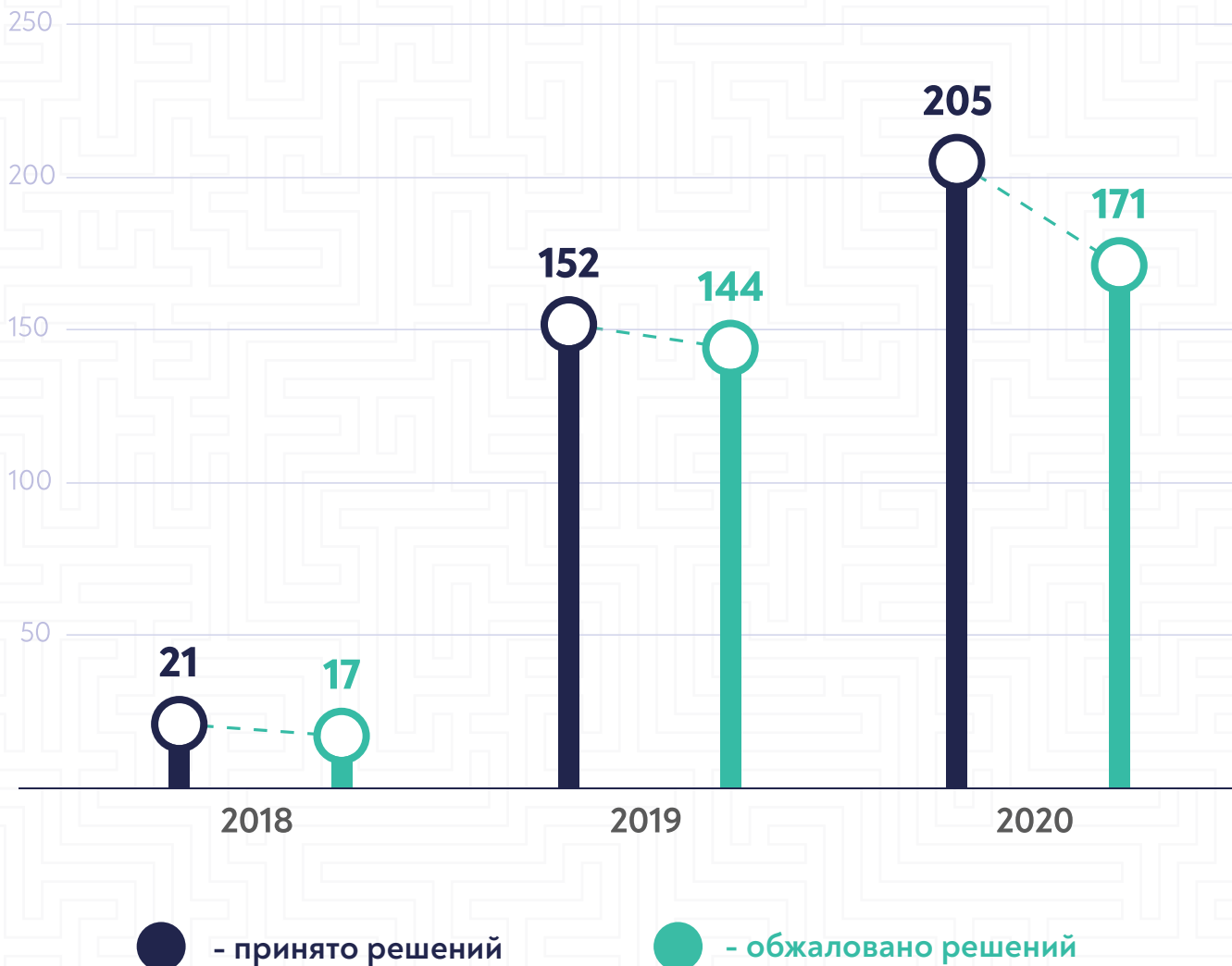
■ 2018

■ 2019

■ 2020



## КОЛИЧЕСТВО ОБЖАЛОВАННЫХ РЕШЕНИЙ АРБИТРАЖНЫХ СУДОВ ПЕРВОЙ ИНСТАНЦИИ ЗА 2018, 2019, 2020 г.г.



### 2018 год:

обжаловано 17 решений арбитражных судов первой инстанции из 21 принятого судебного решения

### 2019 год:

обжаловано 144 решения арбитражных судов первой инстанции из 152 принятых судебных решений

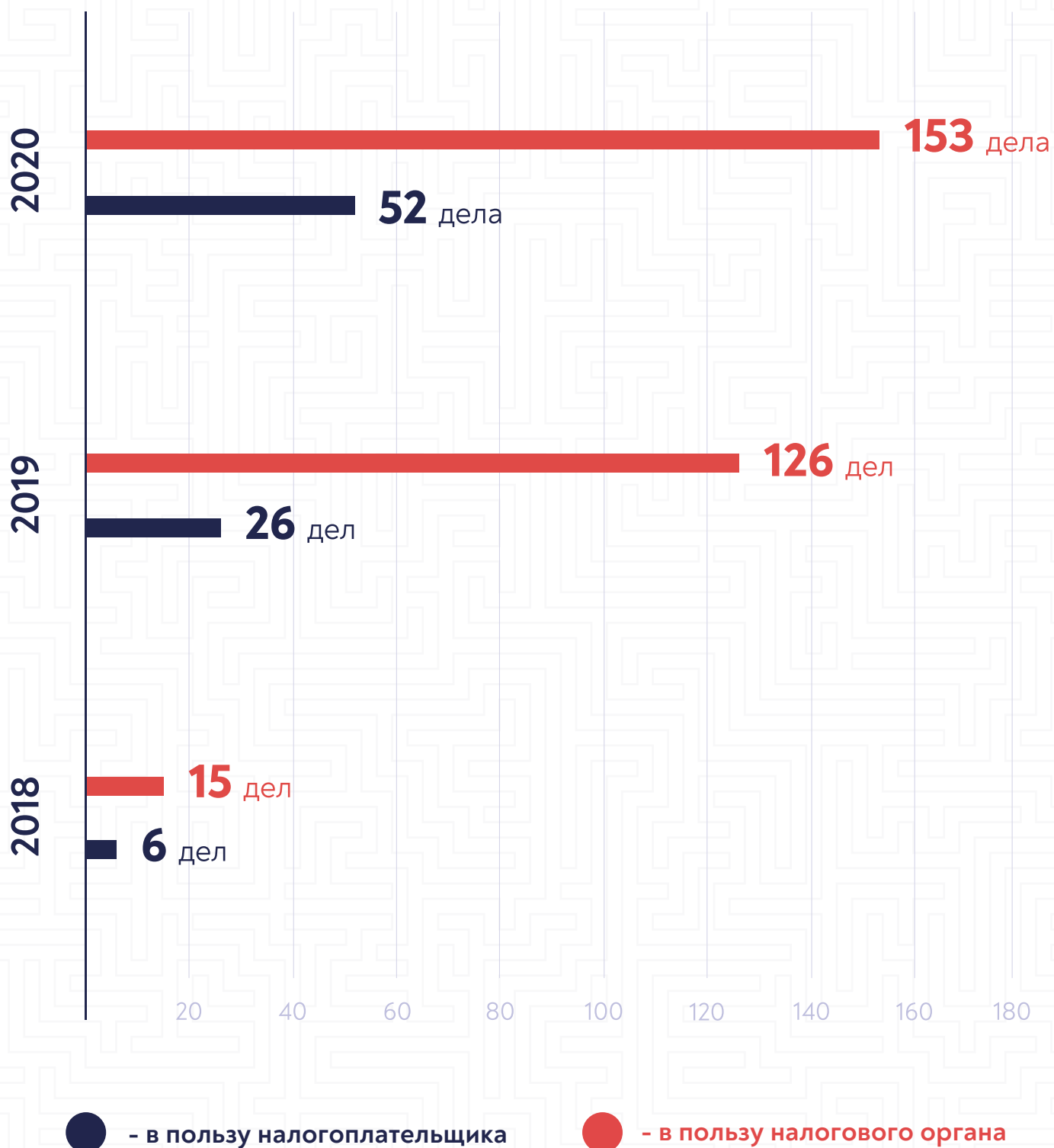
### 2020 год:

обжаловано 171 решение арбитражных судов первой инстанции из 205 принятых судебных решений



## РЕЗУЛЬТАТЫ РАССМОТРЕНИЯ ДЕЛ В АРБИТРАЖНЫХ СУДАХ

ЗА 2018, 2019, 2020 г.г<sup>42</sup>



42. В строке «в пользу налогоплательщика» учитываются частично удовлетворенные требования налогоплательщика

# АВТОРЫ



## Денис Черкасов

адвокат, партнер,  
руководитель налоговой практики

**Email:** [cdy@arbtr.legal](mailto:cdy@arbtr.legal)

**Телефон:** +7 (982) 946 52 66



## Сергей Филиппов

юрист

**Email:** [fss@arbtr.legal](mailto:fss@arbtr.legal)



## Кирилл Снегирёв

юрист

**Email:** [sks@arbtr.legal](mailto:sks@arbtr.legal)



## Карина Кулаковская

юрист

**Email:** [kks@arbtr.legal](mailto:kks@arbtr.legal)



## Анна Лавришина

юрист

**Email:** [las@arbtr.legal](mailto:las@arbtr.legal)

# КОНТАКТЫ



## Офис в Тюмени:

625003, Тюмень ул. Клары Цеткин, 61, корп. 4/2

**Email:** [tmn@arbtr.legal](mailto:tmn@arbtr.legal)

**Телефон:** +7 (3452) 68 51 88

## Офис в Москве:

125040, Москва, Зя ул. Ямского поля, д. 2, корп. 12, оф. А10  
БЦ «Ямское поле»

**Email:** [msk@arbtr.legal](mailto:msk@arbtr.legal)

**Телефон:** +7 (495) 115 15 75

## Офис в Екатеринбурге:

620075, Екатеринбург, ул. Мамина-Сибиряка д.101, оф.6.04

**Email:** [ekb@arbtr.legal](mailto:ekb@arbtr.legal)

**Телефон:** +7 (343) 346 72 13

