

Свидетельские показания могут быть использованы в качестве единственного доказательства при определении дохода налогоплательщика расчетным способом

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ (далее – Коллегия, СКЭС ВС РФ) рассмотрела дело № А76-5542/2022 (ИП Новоселова Е.В.), в котором решался вопрос определения неучтенных доходов, полученных налогоплательщиком от сдачи имущества в аренду, расчетным способом.

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

Индивидуальный предприниматель на протяжении нескольких лет осуществляла деятельность по сдаче физическим лицам в аренду недвижимого имущества, применяя УСН с объектом налогообложения «доходы» (6%). Получая арендную плату наличными денежными средствами либо в натуральной форме, она не учитывала соответствующие суммы при определении налоговой базы. Полученный доход не декларировался, налог в бюджет не уплачивался, это послужило основанием для доначисления инспекцией налога, пеней и штрафа.

Налоговый орган определил размер дохода, полученного от сдачи в аренду недвижимого имущества, расчетным путем на основании свидетельских показаний арендаторов о сумме арендных платежей и сроках аренды. Не согласившись с вынесенным решением инспекции, предприниматель обратилась в арбитражный суд.

ПОЗИЦИИ СУДОВ НИЖЕСТОЯЩИХ ИНСТАНЦИЙ

Суд первой инстанции частично удовлетворил заявленные требования, указав на недоказанность факта и размера занижения предпринимателем дохода от сдачи имущества в аренду, поскольку доказательственная база налогового органа выстроена исключительно на показаниях свидетелей.

Суд апелляционной инстанции поддержал выводы суда первой инстанции, обратив внимание на то, что свидетельские показания являются лишь источником информации о каких-либо обстоятельствах и не могут быть единственным доказательством в деле о налоговом правонарушении, в котором доказательства подлежат оценке в совокупности.

Суд округа оставил судебные акты без изменения, посчитав, что решение инспекции в части доначисления налога в отношении операций по сдаче имущества в аренду не основано на надлежащих доказательствах.



ПОЗИЦИЯ СКЭС ВС РФ

СКЭС ВС РФ признала позиции первой, апелляционной и кассационной инстанций ошибочными и заняла сторону налогового органа. Дело отправлено на новое рассмотрение.

В своих выводах Коллегия исходила из общих положений о необходимости действовать добросовестно и запрета злоупотребления правом: никто не вправе извлекать преимущество из своего незаконного или недобросовестного поведения.

Во-первых, законопослушное поведение в налоговой сфере предполагает выполнение налогоплательщиком возложенных обязанностей по ведению в установленном порядке учета своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, а также по самостоятельному исчислению сумм налога, подлежащих уплате.



п. 3 и 8 ст. 23,
п. 1 ст. 52 НК РФ

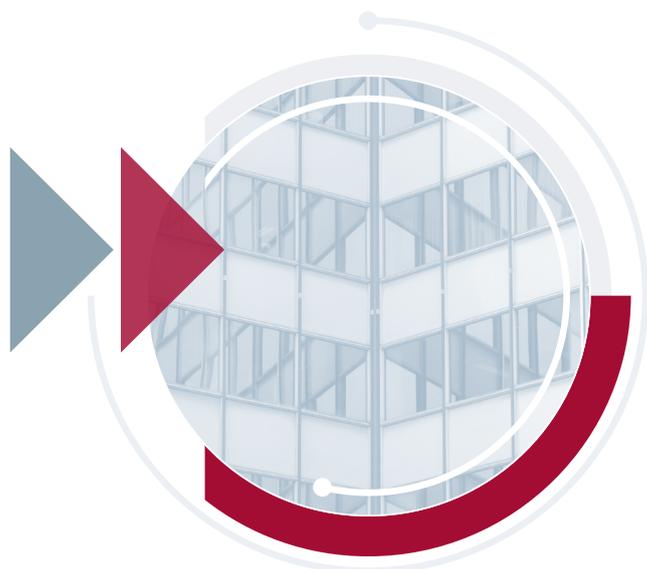
Во-вторых, при совершении налогоплательщиком действий, направленных на уклонение от уплаты налогов (в данном случае отсутствие учета доходов и расходов сделало невозможным исчисление налогов), сумма налога подлежит определению расчетным способом на основании имеющейся у налогового органа информации о налогоплательщике, а также данных об аналогичных налогоплательщиках.

В-третьих, исчисление налогов расчетным путем допускает значительную степень гибкости осуществляемых налоговым органом расчетов, поскольку именно налогоплательщиком, не обеспечившим надлежащий учет своих доходов и расходов, спровоцирована ситуация, когда точно определить налоговую обязанность уже невозможно.

В-четвертых, стандарт доказывания размера полученных доходов в условиях недобросовестных действий налогоплательщика не аналогичен ситуации, когда факт получения дохода оформляется налогоплательщиком надлежащим образом. В ином случае недобросовестное лицо, получающее арендную плату посредством наличного расчета и уклоняющееся от уплаты налога, оказывается в более благоприятном правовом положении, нежели добросовестный налогоплательщик.

В-пятых, при применении расчетного способа налоговому органу достаточно представить доказательства, разумно обосновывающие проведенную им оценку доходов (расходов), которые могли быть получены (понесены) налогоплательщиком в рамках осуществляемой им экономической деятельности, а налогоплательщик вправе представить доказательства, уточняющие расчет налогового органа.

В-шестых, Налоговый кодекс не содержит ограничений в отношении видов доказательств, которыми может быть подтверждена величина доходов или расходов. Поэтому налоговый орган вправе использовать показания свидетелей для оценки потенциальной доходности (прибыльности) налогоплательщика.



ВЫВОДЫ

В этом деле суд подтвердил наличие у налоговых органов права в условиях недобросовестного поведения налогоплательщика исчислять налог расчетным путем. При этом налоговому органу не может быть предъявлено требование обеспечить такую же степень точности расчета, какую обеспечил бы сам налогоплательщик применительно к фактическим условиям экономической деятельности. Налоговому органу достаточно исчислить налог приблизительно, поскольку достоверное исчисление возможно только при надлежащем оформлении учета доходов и расходов. В случае несогласия с осуществленным расчетом налогоплательщик должен представить данные, позволяющие его опровергнуть. В рассматриваемом деле не установлено явных признаков произвольности расчета суммы недоимки, проведенного налоговым органом, а свой расчет налогоплательщик не представил.

При определении величины доходов расчетным путем налоговый орган вправе использовать любые источники информации, в том числе показания свидетелей, даже если такое доказательство является единственным.

Ранее судебная практика исходила из противоположной позиции: свидетельские показания, полученные в порядке статьи 90 НК РФ, не могли служить доказательством, безусловно подтверждающим факт получения предпринимателем денежных средств, без проверки указанного обстоятельства посредством иных собранных по делу доказательств. Такой подход основывался на необходимости оценивать доказательства в совокупности. Непроверенные показания свидетелей, независимо от того, насколько ясно или убедительно они были выражены (особенно составляющие исключительную или решающую основу обвинения), создают риск вынесения несправедливого решения, поскольку правоприменитель объективно не может надлежащим образом оценить достоверность этих показаний.

Дело ИП Новоселовой Е.В. меняет эту парадигму доказывания применительно ситуациям, когда иных доказательств, кроме свидетельских показаний, получить не удалось.

Специалисты компании «Щекин и партнеры», имея значительный опыт налогового консультирования, сопровождения налоговых проверок и налоговых споров, готовы оказать содействие по вопросам налогового контроля, а также по иным вопросам налогообложения как компаниям, так и частным лицам.

КОНТАКТЫ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКИ



Денис Щекин
Управляющий партнер
d.schekin@schekinlaw.ru



Елена Богданова
Партнер
e.bogdanova@schekinlaw.ru



Дмитрий Краснолобов
Партнер
d.krasnolobov@schekinlaw.ru



Айгуль Абдрашитова
Руководитель практики
международного
налогообложения
a.abdrashitova@schekinlaw.ru



Михаил Еремин
Ведущий юрист
m.eremin@schekinlaw.ru



Олег Ельченко
Ведущий юрист
o.elchenko@schekinlaw.ru

КОНТАКТЫ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЙ И УГОЛОВНОЙ ПРАКТИКИ



Игорь Ястржембский
Партнер
i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru



Константин Мирошниченко
Партнер, адвокат
k.miroshnichenko@schekinlaw.ru



Александр Благонравов
Руководитель гражданско-
правовой практики
a.blagonravov@schekinlaw.ru



Максим Самощенко
Адвокат
m.samoshchenkov@schekinlaw.ru

НАШИ TELEGRAM-КАНАЛЫ



@SP_TAXLAW



@SP_CRIMINALLAW



@SP_CIVILLAW