



СУД КАССАЦИОННОЙ ИНСТАНЦИИ УКАЗАЛ НА НЕОБХОДИМОСТЬ ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОЙ РЕКОНСТРУКЦИИ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ СТ. 54.1 НК РФ

Опубликовано Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 09.07.2020 по делу № [A27-17275/2019](#) (ООО «Кузбасконсервмолоко», далее – «Общество»), в котором рассмотрен вопрос необходимости проведения налоговой реконструкции в ситуациях, когда реальность сделки не оспаривается.

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

Общество приобретало молоко у посреднических организаций. По результатам налоговой проверки инспекция установила, что Общество самостоятельно осуществляло все операции, связанные с поставкой молока, напрямую от сельхозпроизводителей, не являвшихся плательщиками НДС. Это дало основание для вывода о создании Обществом фиктивного документооборота и завышения стоимости продукции в целях получения налоговой экономии. Вместе с тем проверяющие не оспаривали реальность поставок и осуществление расходов, определив при этом реальных поставщиков.

Инспекция отказала Обществу как в вычетах НДС, так и в учете расходов при исчислении налога на прибыль на основании п. 2 ст. 54.1 НК РФ.

Суд первой инстанции поддержал выводы инспекции в части отказа в применении вычетов по НДС, однако отменил решение в части доначисления налога на прибыль, указав, что сформированные высшими судебными инстанциями правовые позиции по вопросу определения действительного размера налоговых обязательств не претерпели изменений с введением ст. 54.1 НК РФ. Суд отметил, что отказ в учете экономически обоснованных расходов по формальному признаку влечет искажение реального размера налоговых обязательств, и указал на обязанность налоговых органов определять их действительный размер.

Суд апелляционной инстанции пересмотрел решение суда первой инстанции и отказал Обществу в учете всех понесенных расходов. По мнению апелляционного суда, если налогоплательщик вышел за пределы осуществления прав, то в силу положений ст. 54.1 НК РФ он лишается как недобросовестный налогоплательщик преференций в виде права на учет расходов и права на вычеты в полном объеме. Являясь законодательной новеллой, нормы статьи 54.1 НК РФ не могут быть нивелированы или же истолкованы только на основании ранее сформированной арбитражной судебной практики.

ПОЗИЦИЯ СУДА КАССАЦИОННОЙ ИНСТАНЦИИ

Суд кассационной инстанции отменил решение суда апелляционной инстанции отметив, что применение ст. 54.1 НК РФ не означает полный отказ в возможности получения налоговых вычетов и учета расходов, и указал на обязанность налогового органа выявить действительный экономический смысл и определить действительный размер налоговых обязательств. Иной подход не отвечает принципам справедливости и правовой определенности, так как ставит налогоплательщика, не предоставившего документы на проверку, в более выгодное положение по сравнению с налогоплательщиком, предоставившим документы, не соответствующие требованиям ст. 54.1 НК РФ.

Применение положений ст. 54.1 НК РФ должно происходить в соответствии с основополагающими положениями налогового законодательства, а именно положениями ст. 57 Конституции РФ и ст. 3 НК РФ, устанавливающих правило о том, что налог в обязательном порядке должен иметь экономическое основание и не может быть произвольным.



Денис Щекин

Управляющий партнер
d.schekin@schekinlaw.ru



Дмитрий Краснолобов

Ведущий юрист
d.krasnolobov@schekinlaw.ru



Елена Сотникова

Юрист
e.sotnikova@schekinlaw.ru



ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

После вступления в силу ст. 54.1 НК РФ вопрос о необходимости проведения налоговой реконструкции в ситуациях, когда реальность сделки не оспаривается, является одним из самых спорных.

Позиция, выраженная судом кассационной инстанции о преемственности положений ст. 54.1 и концепции необоснованной налоговой выгоды, способствует стабильности и предсказуемости развития правоприменительной практики. Эта позиция позволяет применять подходы, выработанные ВАС РФ и ВС РФ в рамках применения Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». Суд кассационной инстанции прямо отметил необоснованность ссылок налогового органа на Письма ФНС России от 16.08.2017 № СА-4-7/16152@ и от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@, согласно которым введение в действие статьи 54.1 НК РФ является основанием для кардинального изменения судебной практики.

Этот подход не является новым в судебной практике. Ранее он был высказан Арбитражным судом Уральского округа в постановлении от 23.01.2020 по делу № А50-17644/2019 ООО «СИВА ЛЕС».

Принятый судебный акт будет иметь крайне важное значение для налоговых споров со схожими обстоятельствами (реальность поставок и осуществление расходов не оспаривается, определены реальные поставщики), которые в настоящее время находятся на уровне налогового органа в «замороженном виде». Кроме того, открывается перспектива для тех дел, в которых на настоящий момент судами нижестоящих инстанций поддержана позиция ФНС. Есть надежда, что с учетом позиции АС Западно-Сибирского округа эти дела будут пересмотрены в вышестоящих инстанциях.

Интерес представляет дальнейшая тактика налогового органа в этом деле: будет ли оспариваться постановление арбитражного суда округа в Верховном Суде РФ, позиция которого могла бы поставить точку в спорах о необходимости применения налоговой реконструкции, или инспекция откажется от оспаривания, опасаясь создания прецедента на этом уровне?

На сегодняшний день остался нерассмотренным вопрос о «налоговой реконструкции» в отношении НДС. В делах Кузбассконсервмолоко и СИВА ЛЕС отказ в применении «налоговой реконструкции» в части НДС объясняется тем, что реальные поставщики не являлись плательщиками НДС и, как следствие, не создали бюджетного источника для вычета покупателями. Возможно, если бы реальные поставщики являлись плательщиками НДС, суды пришли бы к выводу о применении «налоговой реконструкции» не только по налогу на прибыль, но и по НДС.

Мы внимательно следим за развитием практики по ст. 54.1 НК РФ и будем информировать о дальнейших решениях судов по вопросу применения этой нормы.

.....

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по ст. 54.1, а также оказать юридическую помощь в ведении споров по этому вопросу.