



# ВС РФ по вопросу налоговой реконструкции встал на сторону налогоплательщика

ДЕКАБРЬ 2021

**VEGAS LEX**

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного суда РФ (далее – СКЭС ВС РФ) рассмотрела жалобу ООО "Спецхимпром" (далее – Общество) и поддержала позицию налогоплательщика о необходимости налоговой реконструкции в рамках статьи 54.1 НК РФ.

## ПРЕДЫСТОРИЯ

Общество заключило с двумя контрагентами договоры на приобретение товаров. В ходе выездной налоговой проверки было установлено, что контрагенты являются формальными посредниками, а товары были фактически приобретены Обществом по значительно меньшей цене напрямую на заводе. Инспекция полностью исключила из налоговой базы по налогу на прибыль расходы по этим договорам, отказала Обществу в вычете НДС по ним и доначислила налоги, пени и штраф в размере 40% по п. 3 ст. 122 НК РФ.

Суды трех инстанций пришли к выводу о законности решения инспекции, признали наличие у контрагентов признаков номинальных организаций, отказали Обществу в праве на налоговую реконструкцию с учетом затрат на приобретение товара у реального поставщика.

Однако Верховный суд РФ посчитал, что доводы Общества о необходимости пересчета налоговых обязательств с учетом фактических затрат заслуживают внимания, и передал жалобу для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам.

## Позиция СКЭС ВС РФ

Судебная коллегия подтвердила возможность корректировки налоговых обязательств с учетом затрат на приобретение товара у реального поставщика, если таковой установлен налоговым органом, так как к необоснованной налоговой выгоде относится только наценка "технических" посредников: *"Если в распоряжении налогового органа имеются*

*сведения и доказательства, в том числе раскрытые налогоплательщиком – покупателем, позволяющие установить лицо, которое действовало в рамках легального хозяйственного оборота (осуществило фактическое исполнение по сделке с товаром и уплатило причитавшиеся при ее исполнении суммы налогов), то необоснованной налоговой выгодой покупателя может быть признана та часть расходов, учтенных при исчислении налога на прибыль организаций, и примененных им налоговых вычетов по НДС, которая приходится на наценку, добавленную «техническими» компаниями."*

При принятии определения Судебная коллегия также отразила позиции Конституционного суда Российской Федерации о необходимости установления действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, исключения ситуаций вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом (постановления от 28.03.2000 № 5-П, от 17.03.2009 № 5-П, от 22.06.2009 № 10-П, определение от 27.02.2018 № 526-О и др.), и подтвердила актуальность постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 о необходимости определения объема прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

## НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ В РАМКАХ 54.1 НК РФ: взгляд ФНС России vs. СКЭС ВС РФ

С начала действия статьи 54.1 НК РФ ФНС России официально придерживалась позиции, что по операциям с "техническими компаниями" налогоплательщикам должно быть отказано в праве на учет всех понесенных расходов и вычетов по НДС, то есть право на налоговую реконструкцию не предоставляется.

Однако в начале года ФНС России выпустила Письмо<sup>1</sup>, где предусмотрела случаи

<sup>1</sup> Письмо ФНС России от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060@ "О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации".

и условия, когда налоговая реконструкция все же возможна. В частности, если в ходе налоговой проверки будет установлено, что налогоплательщик являлся непосредственным организатором схемы с участием "технических компаний" или знал об участии таких компаний в сделке (умышленная форма вины), налоговые обязательства могут быть пересчитаны с учетом действительно понесенных затрат при условии, что:

- налогоплательщиком будет раскрыта информация о реальном исполнителе и представлены документы и сведения, подтверждающие размер понесенных затрат по реальной сделке;
- информация, сведения и документы о реальном исполнителе и сделке представлены на стадии налоговой проверки или при представлении возражений на акт проверки.

Применительно к рассматриваемому делу, налогоплательщику была вменена умышленная форма вины, но, с учетом имеющейся информации, Общество в ходе налоговой проверки не раскрыло сведения о реальном поставщике, и инспекция установила его самостоятельно в ходе контрольных мероприятий. Соответственно, как с позиции проверяющей инспекции, так и с позиции ФНС России налоговая реконструкция не могла быть применена в отношении Общества в данном деле.

Важно отметить, что Судебная коллегия при предыдущем рассмотрении спора по налоговой реконструкции фактически отразила алгоритм, описанный

в Письме, и отказала налогоплательщику в праве на налоговую реконструкцию из-за того, что последний не представил в ходе налоговой проверки документы, позволяющие определить размер реальных операций (Определение СКЭС ВС РФ от 19.05.2021 по делу № А76-46624/2019 ООО "Фирма "Мэри").

В рассматриваемом же споре Судебная коллегия расширила свой подход и на случаи, когда информация о реальном поставщике раскрыта налоговым органом без содействия налогоплательщика.

### ДАЛЬНЕЙШИЕ СЦЕНАРИИ

Таким, образом, с одной стороны, определение Судебной коллегии дает шанс налогоплательщикам отстаивать свою позицию о необходимости применения налоговой реконструкции и в тех случаях, когда реальный поставщик не раскрыт налогоплательщиком в ходе налоговой проверки.

С другой стороны, ФНС России может изменить свои подходы к проведению налоговых проверок, в частности, не устанавливая конечного поставщика и ограничиваться доказательствами "технического" характера контрагентов с целью стимулировать налогоплательщиков самостоятельно раскрывать своих реальных поставщиков, а также ограничить право на реконструкцию для налогоплательщиков, не раскрывающих реальных поставщиков или иным образом не содействующих их раскрытию на стадии контрольных мероприятий.

## Авторы

---



АЛЕКСАНДР  
СИТНИКОВ  
Управляющий  
партнер VEGAS LEX

[sitnikov@vegaslex.ru](mailto:sitnikov@vegaslex.ru)



ЮРИЙ ИВАНОВ  
Руководитель  
проектов Налоговой  
практики

[ivanov@vegaslex.ru](mailto:ivanov@vegaslex.ru)



ХАТИ  
АБДУРАХМАНОВА  
Младший юрист  
Налоговой практики

[Abdurakhmanova@vegaslex.ru](mailto:Abdurakhmanova@vegaslex.ru)

## Контакты

---



### ЦЕНТРАЛЬНАЯ ДИРЕКЦИЯ

Россия, 115054, г. Москва,  
Космодамианская наб., 52, стр. 5,  
Бизнес-центр "Риверсайд Тауэрс"  
(Riverside Towers), этаж 8

Тел. +7 495 933 0800

[vegaslex@vegaslex.ru](mailto:vegaslex@vegaslex.ru)



### ПОВОЛЖСКАЯ ДИРЕКЦИЯ

Россия, 400005,  
г. Волгоград,  
ул. Батальонная, 13,  
этаж 1

Тел. +7 (8442) 26 63 12

[volgograd@vegaslex.ru](mailto:volgograd@vegaslex.ru)



### ЮЖНАЯ ДИРЕКЦИЯ

Россия, 350000,  
г. Краснодар,  
ул. Буденного, 117/2  
Бизнес-центр "КНГК Групп",  
этаж 2

Тел. +7 (861) 201 98 42

[krasnodar@vegaslex.ru](mailto:krasnodar@vegaslex.ru)