

Ненормативные термины налогового права: быть или не быть?

К вопросу о введении и использования в процессе правоприменения терминологии, не предусмотренной налоговым законодательством

1. Ни одна наука, ни одна отрасль знания не могут обойтись без своего «понятийного аппарата». То же самое непосредственно касается и права, где любые категории, термины, понятия и просто «слова» (а иногда даже знаки препинания) имеют своё значение и, соответственно, «правовые последствия».

«Понятийный аппарат» в правоведении – это совокупность понятий и терминов, используемых для описания и объяснения правовых явлений и процессов. Он является неотъемлемой частью научной теории права, важным инструментом нормотворческой работы и, конечно же, инструментом процесса правоприменения.

Данное положение имеет своё распространение и на право налоговое, в котором терминологии отведено особое место, ведь от правильного понимания и толкования тех или иных налогово-правовых понятий непосредственно зависит весь результат правового регулирования и состояние законности в сфере налогообложения.

2. Представляется, что «понятийный аппарат» налогового права состоит из:

- Базовых категорий: «налог», «сбор», «законодательство о налогах и сборах», «налогоплательщик», «налоговый контроль» и т.д.
- Специфических «налоговых» терминов: «налоговые вычет», «акт налоговой проверки», «единый налоговый счет», «отсрочка, рассрочка, налоговый кредит», «контролируемые сделки», «взаимозависимые лица» и т.д.
- Терминов, имеющих в налоговой сфере специальное значение, отличное от значения в других отраслях права: см. **п.2** ст.11 НК РФ – «Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе»
- Терминов, заимствованных из других отраслей права: см. **п.1** ст.11 НК РФ – «Институты, понятия и термины, используемые а настоящем Кодексе»

Однако в любом случае, можно утверждать, что основное требование к понятийному аппарату налогового права, предъявляемое и наукой, и законодательством, и практикой, это «**нормативное закрепление**» того или иного термина, понятия и определения.

Представляется, что только через формальную определенность понятийного аппарата налогового права возможна сама по себе успешная регламентация налоговых отношений.

3. Вместе с тем, в последнее время приходится констатировать, что сегодня в процессе правоприменения складывается недопустимая ситуация, когда происходит генерация неких *понятий* и *обозначений*, активно используемых налоговыми органами и судебной практикой, но «понятия» эти не получают поддержки законодателя и не закреплены в актах законодательства о налогах.

Не отрицая самой возможности появления терминов, не имеющих формального закрепления в НК РФ (например, в доктрине, в правовой позиции, в судебных актах), вместе с тем должны отметить, что подобная ненормативная терминология выходит за рамки «профессиональных жаргонизмов» или «сленга практиков» и приобретает какое-то своё *надправовое* значение. Более того, в настоящее время наблюдается своеобразный эффект повышенного значения «ненормативной лексики» налогообложения» над формализованной частью понятийного аппарата.

Представляется, что появление и формирование нерегулируемых правом «понятий» и даже целых институтов, негативно сказывается на результативности правового регулирования отношений в сфере налогообложения, создаёт не только «правовую неопределенность», но и вызывает ситуацию возможного произвола в отношении обязанных участников налоговых отношений со стороны уполномоченных органов.

Кроме того, в настоящее время со стороны налоговых органов наблюдается тренд по «свободной генераций новых терминов», некое «понятие»-творчество, когда в актах налогового администрирования при описании той или иной ситуации, налоговый орган «изобретает» своё внеправовое обозначение тому или иному явлению и это преподносится как некое «творческое применение законодательства», или даже как «результат, выработанный практикой». К сожалению, в судебной практике отсутствуют примеры противодействия данной тенденции, что только усугубляет ситуацию.

4. С одной стороны очевидно, что судебная практика не может оперировать только терминами и словами, которые закреплены в НК РФ и никто не говорит, что текст судебного акта должен сплошь состоять из «нормативно закрепленных терминов».

Но с другой стороны, когда «ненормативные понятия» становятся «несущей конструкцией» судебного акта, когда «слова, придуманные практикой» начинают *пересиливать* и буквально «возвышаться» над «нормативными», это становится тревожным симптомом.

В ситуации, когда судебные налоговые споры начинают рассматриваться и «обходиться» без ссылок на НК РФ¹, то это становится поводом для серьезных раздумий, а всё ли у нас в порядке в налоговом праве?

Ведь становится типичной ситуация, когда суды, сославшись *для приличия* на «резиновые» положения ст.54.1 НК РФ, начинают обоснование своей позиции сплошь из слов и словосочетаний «ненормативной терминологии».

Ненормативные термины налогового права (Таблица)

№	Ненормативный термин	Значение и применение (Брызгалин А.В.)	Значение и применение (Медведев А.Н.)
1	Техническая компания	Общее, современное название организации, которая не осуществляет активной предпринимательской деятельности и используется её учредителями для получения необоснованной налоговой выгоды. Термин получил своё «официальное закрепление» в письме ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения ст.54.1 НК РФ»). Так же ранее использовались (и до сих пор иногда используются) термины: «Фирма-«однодневка» (приказ ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@) «Кондуитная компания» (письмо ФНС от 28.04.2018 № СА-4-9/8285@)	В постановлении АС Уральского округа от 24 августа 2021 г. № Ф09-5414/21 по делу № А07-21389/2020 (оставлено в силе Определением Верховного суда РФ от 15 декабря 2021 г. № 309-ЭС21-23828) отмечено: «Ссылка заявителя на письмо ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ судом апелляционной инстанции не принята во внимание, поскольку данное письмо не обладает признаками нормативного правового акта и не является обязательным для суда, рассматривающего спор » (данное письмо не прошло обязательной регистрации в Минюсте России, в связи с чем не порождает никаких налоговых последствий). В Определении Верховного суда РФ от 21 марта 2022 г. № 305-

¹ В качестве примера можно привести само Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53, а также Определение СКЭС ВС РФ от 15.06.2017 № 305-КГ16-19927 (дело № А40-230712/2015)

		«Номинальная структура», «номинальный поставщик», «недобросовестный поставщик», «недобросовестный контрагент» и т.д.	ЭС19-27774 по делу № А40-187077/18-115-4506 также отмечено: суды установили, что письмо ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ не обладает признаками нормативного правового акта и носит рекомендательный характер.
2	Дробление бизнеса	<p>Общее название ситуации разукрупнения фактически «единого» юридического лица на ряд подконтрольных и номинальных (несамостоятельных) юридических лиц и/или индивидуальных предпринимателей обычно с целью сохранения права на применение специальных налоговых режимов (УСН, ЕНВД (до 2020)), или для получения иных форм необоснованной налоговой выгоды.</p> <p>(См. п.4 Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением гл. 26.2 и 26.5 НК РФ (утв. Президиумом ВС РФ от 04.07.2018))</p>	<p>В Налоговом кодексе РФ отсутствует понятие «дробление бизнеса» - так, в постановлении АС Московского округа от 9 октября 2019 г. по делу № А40-21352/2018 констатируется, что на уровне федерального законодательства отсутствуют нормы, раскрывающие такое понятие, как "дробление бизнеса", ведущее к получению налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. В постановлении АС Центрального округа от 9 марта 2016 г. по делу № А54-366/2015 также отмечено, что таких правовых понятий как "схема дробления бизнеса", либо "дробление бизнеса" законодательством Российской Федерации не установлено.</p> <p>Вместе с тем судебная практика исходит из того, что под "дроблением бизнеса" понимается разделение единого технологического процесса между разными субъектами предпринимательской деятельности (см., в частности, постановления АС Уральского округа от 21 ноября 2018 г. по делу № А76-34350/2017 и АС Западно-Сибирского округа от 16 мая 2018 г. по делу № А67-476/2017). Определение понятия «единый технологический процесс» содержится в пп. 21 ст. 3 Федерального закона РФ от 31 декабря 2014 г. № 488-ФЗ «О</p>

			<p>промышленной политике в Российской Федерации: «единый технологический процесс - совокупность научно и практически обоснованных производственных и технологических операций, необходимых для производства одного или одновременно нескольких видов промышленной продукции, определённых на основании Общероссийского классификатора продукции по видам экономической деятельности».</p> <p>При этом в п. 1 Обзора судебных актов принятых Конституционным судом РФ по вопросам налогообложения во втором полугодии 2015 года (письмо ФНС от 24 декабря 2015 г. № СА-4-7/22683@) подчёркнуто, что налоговая выгода может быть признана необоснованной в случае формального разделения (дробления) бизнеса.</p>
3	Осмотрительность («должная осмотрительность»)	<p>Комплекс мер, которые фактически <i>обязан</i> предпринять налогоплательщик для проверки «добросовестности» своего контрагента, в целях обоснования и доказательства своей собственной «налоговой добросовестности». Применяется в основном в спорах, связанных с обвинением налогоплательщика в работе с «техническими компаниями» при получении налогового вычета по НДС и/или учёта расходов для целей исчисления налога на прибыль организаций. (См. п.10 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»)</p>	<p>Судами данное понятие трактуется расширительно с требованием предоставления доказательств проведения мероприятий по проверке репутации контрагента и переписки в электронной форме.</p>

4	Налоговая добросовестность	<p>Добросовестность есть требование к поведению налогоплательщика и иного обязанного участника налоговых правоотношений, направленное на обеспечение и реализацию правового регулирования, основанного на единстве буквы и духа закона, чтобы формальные позитивные нормы в конкретных ситуациях не расходились с целями правового регулирования.</p> <p>(См. п.1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»).</p> <p>p.s. С 2018 года, исходя из практики ВС РФ, стал формироваться и получать своё закрепление принцип добросовестности налоговых органов (добросовестного налогового администрирования), который распространяет требование «налоговой добросовестности» и на налоговые органы (см. Определение СКЭС ВС РФ от 16.02.2018 № 302-КГ17-16602 по делу № А33-17038/2015)</p>	<p>Как неоднократно отмечал в своих актах Конституционный суд РФ полномочия налогового органа в сфере контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов носят публично-правовой характер, что не позволяет налоговому органу произвольно отказаться от реализации своих полномочий (постановление от 14 июля 2005 г. № 9-П, определение от 12 июля 2006 г. № 267-О), тем более что согласно п. 2 ст. 33 НК РФ прямой обязанностью должностных лиц налоговых органов является реализация в пределах своей компетенции прав и обязанностей налоговых органов.</p> <p>Указанная правовая позиция подтверждается судебной-арбитражной практикой.</p> <p>В постановлении АС Северо-Кавказского округа от 22 июня 2016 г. по делу № А32-29940/2015 констатируется:</p> <p>- доводы инспекции об отсутствии в бюджете сформированного источника для возмещения НДС правомерно не принят судебными инстанциями. НДС является косвенным налогом, взимаемым с каждого участника хозяйственного оборота при реализации ими товаров (работ, услуг). Все участники сделок самостоятельно определяют объекты налогообложения и налоговую базу по НДС (статьи 146 и 153 НК РФ). Контроль за</p>
---	----------------------------	--	---

			<p>исполнением обязанности по уплате в бюджет полученных сумм НДС возложен на налоговый орган. Нарушение поставщиком этой обязанности является основанием для применения к нему налоговым органом мер, предусмотренных налоговым законодательством Российской Федерации;</p> <p>- недобросовестность контрагентов не влечет автоматического признания налоговой выгоды, заявленной налогоплательщиком, вступившим в финансово-хозяйственные взаимоотношения с такими лицами, необоснованной, поскольку каждое из данных лиц самостоятельно несет ответственность за выполнение своих обязанностей и независимо друг от друга пользуется своими правами;</p> <p>- в случае неисполнения обязанности по уплате налога недобросовестными поставщиками - самостоятельными налогоплательщиками - налоговые органы вправе решить вопрос о принудительном исполнении ими обязанности по уплате налога и тем самым обеспечить формирование в бюджете источника для возмещения НДС;</p> <p>- согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Определении от 16 октября 2003 г. № 329-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью "Экспорт-Сервис" на нарушение конституционных прав и свобод положениями абзаца первого пункта 4 статьи 176 Налогового</p>
--	--	--	---

			<p>кодекса Российской Федерации" истолкование статьи 57 Конституции Российской Федерации в системной связи с другими положениями Конституции Российской Федерации не позволяет сделать вывод о том, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет. Правоприменительные органы не могут истолковывать понятие "добросовестные налогоплательщики" как возлагающее на налогоплательщиков дополнительные обязанности, не предусмотренные законодательством.</p> <p>В постановлении АС Уральского округа от 15 июня 2017 г. по делу № А76-8629/2016 констатируется:</p> <ul style="list-style-type: none"> - в задачи налогового контроля, тем более выездного, входит установление действительных налоговых обязательств, чего налоговым органом в нарушение положения ст. 89 НК РФ сделано не было; - в силу статей 32, 82, 87 НК РФ контроль за исполнением налогоплательщиками обязанности по уплате в бюджет полученных сумм НДС возложен на налоговые органы, и нарушение продавцами этой обязанности является основанием для применения к ним мер, предусмотренных налоговым законодательством, но не может служить основанием для отказа в применении налоговых вычетов добросовестному
--	--	--	---

			<p>налогоплательщику;</p> <ul style="list-style-type: none"> - в случае выявления при проведении налоговых проверок (в том числе и встречных) фактов неисполнения обязанности по уплате налога подрядчиками, которые являются самостоятельными налогоплательщиками, налоговые органы вправе в порядке статей 45, 46, 47 НК РФ решить вопрос о принудительном исполнении этой обязанности и тем самым обеспечить формирование в бюджете источника возмещения сумм НДС; - при этом недобросовестность третьих лиц сама по себе не может свидетельствовать об отсутствии у заявителя, как добросовестного налогоплательщика права на получение налоговой льготы, если налоговый орган не докажет недобросовестность налогоплательщика при совершении конкретной хозяйственной операции. <p>В постановлении АС Поволжского округа от 14 июня 2019 г. по делу № А55-22684/2018 констатируется:</p> <ul style="list-style-type: none"> - при фактическом осуществлении работ и при оплате данных операций в безналичном порядке путем перечисления денежных средств на расчетные счета контрагентов, которые являются самостоятельными налогоплательщиками, у них формируется доход от реализации, как объект налогообложения по налогу на прибыль и по налогу на добавленную стоимость; <p>- контроль за исполнением налогоплательщиками обязанности по уплате в бюджет полученных сумм возложен на</p>
--	--	--	---

			<p>налоговые органы, и нарушение поставщиками этой обязанности является основанием для применения к ним налоговым органом мер, предусмотренных налоговым законодательством, но не может служить основанием для отказа в применении налоговых вычетов добросовестному налогоплательщику;</p> <ul style="list-style-type: none"> - налоговое законодательство не связывает право налогоплательщика на применение налогового вычета с действиями его контрагентов по сделкам по исполнению своих налоговых обязанностей, в том числе и по уплате этого налога поставщиком товара (услуги) и по постановке на налоговый учет, а равно и с наличием у налогоплательщика информации о статусе поставщиков товаров (услуг) и их взаимоотношении с бюджетом; - действующее законодательство не предоставляет покупателю товара (работ, услуг) необходимых полномочий по контролю за отражением его контрагентами в налоговой отчетности операций по реализации товара (выполнению работ, оказанию услуг) и их оплате, а также за уплатой ими налога в бюджет и за представлением в налоговый орган каких-либо документов. <p>В решении АС Оренбургской области от 30 августа 2021 г. по делу № А47-17004/2020 и в постановлении Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 ноября 2021 г. № 18АП-14789/2021 (постановлением АС Уральского</p>
--	--	--	---

			<p>округа от 2 марта 2022 г. № Ф09-613/22 судебные акты по делу № А47-17004/2020 оставлены в силе) констатируется:</p> <p>- контроль за исполнением налогоплательщиками обязанности по уплате в бюджет полученных сумм НДС возложен на налоговые органы, и нарушение поставщиками этой обязанности является основанием для применения к ним налоговым органом мер, предусмотренных налоговым законодательством, но не может служить основанием для отказа в применении налоговых вычетов добросовестному налогоплательщику;</p> <p>- положениями налогового законодательства не установлена обязанность налогоплательщика подтверждать внесение поставщиком сумм налога в бюджет при получении налогового вычета по НДС, проверять наличие производственных ресурсов своих поставщиков, их платежеспособность.</p> <p>В Определении Верховного суда РФ от 23 марта 2022 г. № 306-ЭС22-1981 по делу № А49-6991/2020 констатируется, что полное исключение налоговым органом фактически понесенных затрат из налогооблагаемой базы по налогу на прибыль влечет искажение реального размера налоговых обязательств налогоплательщика по указанному налогу, что <u>противоречит принципу добросовестного налогового администрирования</u>, а потому суды признали недействительным решение инспекции.</p>
--	--	--	--

5	Налоговая выгода «обоснованная/не обоснованная»	«... Под налоговой выгодой для целей настоящего Постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета...» (п.1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»)	Согласен.
6	Предпроверочный анализ	<p>Предпроверочный анализ – это совокупность мероприятий, проводимых налоговыми органами вне рамок налоговых проверок (КНП, ВНП) для выявления потенциальных нарушителей налогового законодательства. Учитывая, что в рамках «предпроверочного анализа» должностные лица под угрозой назначения полноценной ВНП фактически осуществляют все мероприятия налогового контроля, закрепленные в гл. 14 НК РФ (плоть до осмотров и допросов свидетелей), имеет место ситуации «проверка без проверки».</p> <p>В последнее время предпроверочный анализ стал одним из самых эффективных методом налогового контроля, т.к. по статистическим данным более 50% доначисленных налогов собирается именно в результате «допроверочных мероприятий» налоговых органов.</p> <p>Является крайне болезненной процедурной для</p>	Согласен.

		налогоплательщика, т.к. порядок проведения «предпроверочного анализа» не урегулирован налоговым законодательством (даже на ведомственном уровне), что лишает налогоплательщика гарантий защиты прав, которые он мог бы применить при осуществлении формализованных методов налогового контроля (КНП, ВМП).	
7	Реальность операций, реальная предпринимательская или иная экономическая деятельность	Общая характеристика конкретной хозяйственной операций или деятельности налогоплательщика в целом исходя из представлений их действительности, подлинности. Антипод характеристикам «фиктивные» операции, «бумажные» операции, т.е. факты, не имеющие никаких деловых последствий (См. п.4 и 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»)	Согласен.
8	Номинальный руководитель	Фактически означает то же самое, что и "подставное лицо" в определении, содержащемся в примечании к ст. 173.1 УК РФ - лица, которые числятся учредителями (участниками) юридического лица или органами управления юридического лица, данные которых путем введения их в заблуждение либо без их ведома были внесены в единый государственный реестр юридических лиц, а также лица, которые являются органами управления юридического лица, у которых отсутствует цель управления юридическим лицом.	В российском законодательстве отсутствует понятие «номинальный руководитель организации», однако в п. 6 Постановления Пленума Верховного суда РФ от 21 декабря 2017 г. № 53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих лиц должника к ответственности при банкротстве» разъяснено: Руководитель, формально входящий в состав органов

	<p>В Постановлении Президиума ВАС РФ от 08.06.2010 N 17684/09 по делу N А40-31808/09-141-117 было отмечено, что для целей налогового регулирования факт номинального руководства организацией не должен рассматриваться в качестве обстоятельства, позволяющего сделать вывод о неправомерных действиях как самого общества, так и его контрагента. Реальный характер совершенных контрагентами сделок нивелирует номинальность управления юридическим лицом и позволяет учесть сделки с таким контрагентом при расчете налоговых обязательств.</p> <p>Также в судебной практике нередко встречается подход, когда заявление лица о номинальном характере его деятельности воспринимается критически, поскольку нельзя исключить возможность того, что лицо, отрицающее свою причастность к деятельности юридического лица, может иметь личную заинтересованность в непредставлении сведений, необходимых для налогового контроля.</p> <p>Однако квалификация учредителя (участника) или руководителя юридического лица в качестве номинального может повлечь негативные последствия для самого юридического лица, если налоговые или иные контролирующие органы расценят любые составленные организацией обращения как подписанные неуполномоченным лицом (см., подп. 7 п. 1 ст. 139.3 НК РФ; также Постановление Арбитражного суда Московского округа от 21.12.2021 г. N Ф05-</p>	<p>юридического лица, но не осуществлявший фактическое управление (далее - <i>номинальный руководитель</i>), например, <u>полностью передоверивший управление другому лицу</u> на основании доверенности либо принимавший ключевые решения по указанию или при наличии явно выраженного согласия третьего лица, не имевшего соответствующих формальных полномочий (фактического руководителя), <u>не утрачивает статус контролирующего лица</u>, поскольку подобное поведение не означает потерю возможности оказания влияния на должника и не освобождает номинального руководителя от осуществления обязанностей по выбору представителя и контролю за его действиями (бездействием), а также по обеспечению надлежащей работы системы управления юридическим лицом.</p> <p>В постановлении АС Московского округа от 14 декабря 2022 г. по делу № А40-148013/2021 содержится следующая информация:</p> <p><i>«Согласно, представленным разъяснениям ФНС (письмо от 29.03.2019</i></p>
--	---	--

		<p>31061/21 по делу N А40-246061/2020, в котором суд подтвердил отсутствие полномочий руководителя на выдачу доверенности представителю организации, подписавшей жалобу в вышестоящий налоговый орган; Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.06.2018 N Ф09-2800/18 по делу N А60-46912/2017, в котором оспаривался отказ налогового органа в принятии декларации из-за того, что директор налогоплательщика является номинальным).</p>	<p><i>Н ГД-4-14/5722), Министерство Финансов РФ, выделяет признаки номинального директора (могут являться следующими): отсутствие постоянного места работы и (или) незначительный уровень дохода; низкий уровень образования; проживание в регионе, отличном от места регистрации юридического лица. Возраст таких лиц, как правило, не превышает 25-30 лет. Характерным признаком, указывающим на деятельность лиц, профессионально создающих номинальные юридические лица, является также наличие у таких лиц статуса учредителя (участника) и (или) руководителя нескольких юридических лиц, в отношении которых в Единый государственный реестр юридических лиц внесена запись о недостоверности содержащихся в данном реестре сведений».</i></p>
9	Подконтрольность	<p>Фактически, это «скрытая взаимозависимость», когда формальные признаки взаимозависимости отсутствуют, но налоговые органы считают, что те или иные лица, тем не менее могут влиять друг на друга или как-то взаимосвязаны</p>	<p>Понятие «подконтрольность» отсутствует в Налоговом кодексе РФ, однако упоминается в ст. 45 Федерального закона РФ от 8 февраля 1998 г. «№ 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и в ст. 81</p>

			<p>Федеральному закона РФ от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» применительно к заинтересованности в совершении обществом сделки: контролирующим лицом признается лицо, имеющее право прямо или косвенно (через подконтрольных ему лиц) распоряжаться в силу участия в подконтрольной организации и (или) на основании договоров доверительного управления имуществом, и (или) простого товарищества, и (или) поручения, и (или) акционерного соглашения, и (или) иного соглашения, предметом которого является осуществление прав, удостоверенных акциями (долями) подконтрольной организации, более 50 процентами голосов в высшем органе управления подконтрольной организации либо право назначать (избирать) единоличный исполнительный орган и (или) более 50 процентов состава коллегиального органа управления подконтрольной организации. Подконтрольным лицом (подконтрольной организацией) признается юридическое лицо, находящееся под прямым или</p>
--	--	--	---

			<p>косвенным контролем контролирующего лица.</p> <p>В п.21 Обзора судебной практики Верховного суда РФ № 2 (2018), утв. Президиумом Верховного суда РФ 4 июля 2018 г. указано, что о наличии подконтрольности, в частности, могли свидетельствовать следующие обстоятельства: действия названных субъектов синхронны в отсутствие к тому объективных экономических причин; они противоречат экономическим интересам должника и одновременно ведут к существенному приросту имущества лица, привлекаемого к ответственности; данные действия не могли иметь место ни при каких иных обстоятельствах, кроме как при наличии подчиненности одного другому.</p> <p>В Определении Верховного суда РФ от 28 марта 2019 г. № 305-ЭС18-17629(2) по делу № А40-122605/2017 констатируется: о наличии их подконтрольности единому центру, в частности, могли свидетельствовать следующие обстоятельства: действия названных субъектов синхронны в отсутствие к тому объективных экономических причин; они</p>
--	--	--	---

		<p>противоречат экономическим интересам одного члена группы и одновременно ведут к существенной выгоде другого члена этой же группы; данные действия не могли иметь место ни при каких иных обстоятельствах, кроме как при наличии подчиненности одному и тому же лицу и т.д.</p> <p>Суды оценивают «подконтрольность» налогоплательщиков исходя из анализа фактических обстоятельств – так, например, подконтрольность одного лица (или группы лиц) другому выражается:</p> <ul style="list-style-type: none">- в наличии возможности одного физического лица давать обязательные к исполнению указания трём ООО (постановление АС Московского округа от 12 октября 2021 г. по делу № А40-240488/2016);- подконтрольность трёх ООО одному ИП подтверждается следующими фактическими обстоятельствами: все налогоплательщики имеют общий трудовой ресурс и единое программное обеспечение, единый управленческий персонал и контролирующее лицо, у
--	--	---

			<p>названных обществ отсутствует имущественная самостоятельность (постановление АС Уральского округа от 6 апреля 2018 г. по делу № А50-5566/2017);</p> <p>- под подконтрольностью понимается возможность определять действия и давать указания, обязательные к исполнению юридическим лицом (решение АС Нижегородской области от 10 декабря 2021 г. по делу № А43-10252/2019).</p> <p>Таким образом, вывод налогового органа о наличии подконтрольности должен быть подтверждён доказательствами, на необходимость которых указано в п. 11 письма ФНС от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@: доказанные факты подконтрольности фирмы-однодневки, в том числе выполнение ряда функций, операций, действий якобы силами и средствами фирмы-однодневки с использованием техники, средств, рабочей силы, имущества проверяемого налогоплательщика, в том числе использование материально-технических средств, сотрудников бухгалтерии, средств связи и т.д.</p>
--	--	--	---

			<p>Указанный подход применяют и арбитражные суды:</p> <ul style="list-style-type: none">- суды отметили, что, заявляя о подконтрольности истца ответчику, УФНС России по Воронежской области, а также ЗАО не представили доказательств, подтверждающих доводы об обязательности исполнения должником указаний ответчика или возможности ответчика иным образом контролировать действия должника. Наличие отношений подчинения между истцом и ответчиком при заключении и исполнении спорного договора из материалов дела не усматривается (постановление АС Центрального округа от 2 апреля 2021 г. по делу № А14-10025/2016, оставлено в силе Определением Верховного РФ от 19 июля 2021 г. № 310-ЭС21-11870);- доказательств наличия признаков подконтрольности, аффилированности или взаимозависимости налогоплательщика и его контрагентов, а также что ЗАО могло давать или давало двум ООО обязательные для исполнения указания или координировало их действия, налоговым органом не
--	--	--	---

			<p>представлено (постановление АС Центрального округа от 27 мая 2019 г. по делу № А09-2841/2018).</p> <p>В постановлении АС Поволжского округа от 29 апреля 2019 г. по делу № А55-12999/2018 констатируется, что общий критерий контроля и управления содержится в НК РФ, из которого следует, что для признания взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами. При этом в данном судебном решении особо подчёркнуто, что взаимозависимость (подконтрольность) по принципу учредитель одной организации является директором другой, а также директором одной организации является сотрудник другой, действующим законодательство не установлена.</p> <p>При этом, как отмечено в постановлении АС Поволжского округа от 14 октября 2021 г. по делу № А65-</p>
--	--	--	--

			<p>29401/2020 довод налогового органа о том, что доходная часть налоговых деклараций четырёх ООО составляют поступления от одного ООО (более 95% у каждого из контрагентов), сам по себе не свидетельствует о подконтрольности контрагентов проверяемому налогоплательщику (однако применительно к п.1 ст. 105.1 НК РФ признаком взаимозависимости может быть факт получения налогоплательщиком общей сумма поступлений от Группы компаний в 62 % от общей суммы всех поступлений – данный вывод сформулирован в постановлении АС Московского округа от 17 ноября 2021 г. по делу № А40-78464/20-75-890, что наглядно доказывает, что подконтрольность и взаимозависимость – различные понятия).</p>
10	Взаимосвязь	<p>Фактически имеется в виду «согласованность» действий организаций, когда они между собой никоим образом не взаимозависимы. То есть, речь идет фактически о воспринимаемых практикой «подозрениях» в условиях отсутствия доказательств. (См. Постановление АС ДВО от 11.10.2022 № ф03-4685/2022 по делу № А51-16469/2021).</p>	<p>Данное понятие является субъективным – в отличии от понятия «взаимозависимость».</p>

11	Адрес массовой регистрации	<p>Адрес здания, помещения, указанный в учредительных документах организации и в Едином государственном реестре юридических лиц в качестве адреса местонахождения множества юридических лиц, которые фактически там никогда не находились и не могли находиться. Как правило, используется для воспрепятствования контролю уполномоченных органов за деятельностью хозяйствующего субъекта.</p>	<p>Данное понятие является субъективным, не учитывающим существование многоэтажных бизнес-центров.</p>
12	Выгодоприобретатель	<p>Конечный получатель доходов, также как и бенефициар. Это учредители (участники) организации, родственники или знакомые учредителей (участников), номинальных руководителей либо работодатели последних по основному месту работы, которые в конечном счете прямо или косвенно (через третьих лиц) владеют (имеют преобладающее участие более 25 % в капитале) юридическим лицом либо имеют возможность контролировать его действия» (Федеральный закон от 07.08.2001 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», Письмо ФНС России от 30.12.2022 СД-4-18/17916@ «О направлении Обзора успешных практик устранения схем уклонения от налогообложения»).</p> <p>Кроме того, в сфере налоговых споров выгодоприобретателями по сделкам, схемам ухода от налогообложения могут признаваться и</p>	<p>В Налоговом кодексе РФ данное понятие отсутствует, поэтому налоговые органы применяют его применительно к тому налогоплательщику, которого в данный момент проверяют. Вадим Зарипов, руководитель аналитической службы юридической компании «Пепеляев Групп»: <i>«Получается, что инспекторы пытаются вменить статус выгодоприобретателя кому попало, почти наугад. И тем самым позволяют тем, кто создал однодневки, уйти и от налогов, и от ответственности. При этом на нормальных налогоплательщиков возлагают ещё большее налоговое бремя — и за себя, и «за того парня».</i> (источник: https://www.glavbukh.ru/art/101786-inspektory-pytayutsya-naznachat-vygodopriobretatelyami-kogo-popalo-pochti-naugad).</p>

		<p>юридические лица, создавшие и контролирующие схему уклонения от уплаты налогов, являющиеся конечным получателем доходов в результате реализации данной схемы (Определение Верховного Суда РФ от 18.11.2019 305-ЭС19-16064 по делу А40-23565/2018). Признание лица создавшим и контролирующим схему уклонения от уплаты налогов влечет невозможность применения к нему налоговой реконструкции (Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981 по делу N А76-46624/2019).</p>	
13	Носитель налога	<p>Носитель налога – это лицо, которое несет тяжесть налогообложения в конечном итоге. Именно за счет носителя налога налоговый платеж уплачивается в бюджет.</p> <p>В судебной практике получил обозначение как <i>«фактический, но не юридический плательщик налога»</i>, для целей отказа плательщику налога с продаж на возврат переплаченного налога (п.8 Постановление КС РФ от 30.01.2001 № 2-П).</p>	<p>ПРЕЗИДИУМ ВЫСШЕГО АРБИТРАЖНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 1 сентября 1998 г. № 2345/98:</p> <p>фактически плательщиками налога на добавленную стоимость являлись покупатели мороженого. АООТ "Хладокомбинат "Окский", уплачивая в бюджет налог, исчисленный по ставке в размере 20 процентов, не понесло убытков. Требуемые акционерным обществом денежные средства ему не принадлежат.</p> <p>Постановление Конституционного суда РФ от 31 марта 2022 г. № 13-П:</p> <p>Установленная Конституцией Российской Федерации обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы (статья 57) имеет публично-правовой характер, что обусловлено</p>

			<p>самой природой государства и государственной власти, пониманием налогов в качестве элемента финансовой основы деятельности государства.</p> <p>Тем самым предполагается, что налоговые правоотношения основаны на властном подчинении и характеризуются субординацией сторон.</p> <p>Налогоплательщик не вправе распоряжаться по своему усмотрению той частью принадлежащего ему имущества, которая в виде определенной денежной суммы подлежит взносу в казну, а соответствующие органы публичной власти наделены правомочием в односторонне-властном порядке, путем государственного принуждения взыскивать с лица причитающиеся налоговые суммы (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 1996 года № 20-П, от 14 июля 2005 г. № 9-П и др.)</p>
14	Фактический владелец имущества	<p>Определение дано в подп.4 п.1 ст.2 Федерального закона от 08.06.2015 № 140-ФЗ "О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" – это физическое лицо, в интересах и (или) по поручению которого номинальный владелец имущества осуществляет права собственника этого имущества на основании договора номинального владения имуществом</p>	Согласен.
15	Номинальный владелец	Упоминается в п. 15 ст. 78, подп. 8.2 п. 3 ст. 39 НК	Согласен.

	имущества	<p>РФ, которые, однако, не содержат определения данного термина.</p> <p>Вместе с тем, определение дано в подп. 3 п. 1 ст. 2 Федерального закона от 08.06.2015 N 140-ФЗ "О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" – это лицо, осуществляющее права собственника имущества в интересах и (или) по поручению физического лица на основании договора номинального владения имуществом.</p>	
16	Фактический получатель дохода	<p>Статья 7 НК РФ. Международные договоры по вопросам налогообложения</p> <p><i>2. Лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях настоящего Кодекса признается лицо (иностранная структура без образования юридического лица), которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, контроля над организацией (иностранной структурой без образования юридического лица) либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться доходом, полученным этой организацией (иностранной структурой без образования юридического лица).</i></p> <p>Лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях настоящего Кодекса также признается лицо (иностранная структура без образования юридического лица), в интересах которого иное лицо (иная иностранная структура без образования юридического лица) правомочно распоряжаться доходом, полученным организацией (иностранной структурой без образования юридического лица), указанной в абзаце</p>	Согласен.

		первом настоящего пункта, или непосредственно таким иным лицом (иной иностранной структурой без образования юридического лица).	
17	Фактический исполнитель	Фактический исполнитель – лицо, в действительности совершившее исполнение по сделке (поставившее товар выполнившее работу, оказавшее услугу), по документам оформленное от имени «технической компании» (Письмо ФНС России от 10.03.2021 БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации»).	Согласен.
18	Источник уплаты/ возмещения налога	<p>Термин часто используется в правоприменительной и судебной практике при оценке обоснованности вычетов по НДС.</p> <p>Экономический источник возмещения НДС - это налог, уплаченный поставщиками общества по сделке. Организация-покупатель не должна признаваться имеющей право на возмещение НДС только в том случае, если его контрагенты не уплатили НДС.</p> <p>Данный подход, основанный на понимании многостадийности процесса производства / реализации товаров и формирования соответствующей добавленной стоимости, последовательно применяется налоговыми органами и судами, начиная с Определения КС РФ 324-О от 4 ноября 2004 года.</p> <p>В связи с этим представляется, что уплата контрагентами налогоплательщика НДС должно априори означать наличие у него права на возмещение налога, и для целей стабильности оборота, предсказуемости правовых последствий</p>	Согласен.

		совершения сделок и соблюдения принципа правомерных ожиданий налогоплательщиков это правило должно быть нормативно зафиксировано в НК РФ.	
19	Обналичивание/вывод денежных средств в теневой оборот	<p>Перевод безналичных денежных средств в наличную форму. Нужно всегда помнить, что сама по себе такая операция не является незаконной, даже ответственность за такую операцию ничем не установлена.</p> <p>Причем зачастую перевод безналичных денежных средств в наличную форму является абсолютно легальным. Например, снятие физическим лицом через банкомат с применением банковской карты наличных из средств, правомерно и легально зачисленных на его банковский счет.</p> <p>Вообще нельзя рассматривать в качестве «обналичивания» перевод индивидуальными предпринимателями денежных средств с одного банковского счета на другой (даже «личный»), хотя чаще всего именно на такие операции ссылаются налоговые органы и суды, говоря об обналичивании, как доказательстве незаконных действий налогоплательщика, не вдаваясь и не выясняя основания такого перевода и судьбу денежных средств.</p> <p>Чтобы обналичивание стало незаконной операцией, получение наличных денежных средств должно произойти в результате совершения незаконных сделок (операций). В таком случае оно становится частью конкретного правонарушения (формальной бестоварной сделки, незаконной</p>	Согласен.

		<p>банковской операции и т.д.). Для вменения О., как нарушения, контролирующими органами должно быть доказано, что оно является частью или следствием совершения незаконных сделок (операций). При этом обязательно должен быть установлен субъект правонарушения. В контексте налоговых споров «обналичивание» зачастую описывает операцию, когда лицо, перечислившее определенную сумму, не утрачивает контроль над ней, а получает обратно в виде наличных денег при отсутствии на то легальных оснований. Поэтому об О., как нарушении <i>самого налогоплательщика</i>, можно говорить только при наличии доказательств возвратности денежных средств ему самому или его должностным / взаимозависимым лицам.</p>	
20	Карусельная схема	<p>Карусельная схема - схема движения товарно-денежных потоков, при которой тем или иным образом происходит возврат денежных средств (товара) лицу, являющемуся выгодоприобретателем уклонения от уплаты налогов. Иными словами, при такой схеме последний сохраняет контроль над денежными средствами (товаром), фиктивно перечисленными (переданным) в адрес «технических компаний» (Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.04.2023 20АП-1515/23 по делу А54-2406/2022, Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20.04.2016 Ф08-2225/16 по делу А63-5614/2015).</p>	<p>Из анализа банковских выписок по расчётным счетам спорных контрагентов следует, что денежные средства, поступившие в адрес контрагентов от Общества, в течение одного-двух дней переводились на счета фирм - «однодневок» и в адрес сомнительных физических лиц. В решении АС г. Москвы от 9 июня 2023 г. по делу № А40-61478/23-183-1124 отмечено: об использовании формального документооборота в целях неправомерного</p>

			<p>учета расходов и заявления налоговых вычетов по спорной сделке (операции) могут свидетельствовать факты обналичивания денежных средств проверяемым налогоплательщиком или взаимозависимым (подконтрольным) лицом, а также факты использования таких средств на нужды налогоплательщика, учредителей налогоплательщика, его должностных лиц, так как перечисление денежных средств при осуществлении сделок с проблемным контрагентом, как правило, совершается в целях полного или частичного их возврата налогоплательщику, взаимозависимому (подконтрольному) лицу в наличной, безналичной форме, в виде ценных бумаг или натуральной форме.</p>
21	<p>Действительное налоговое обязательство</p>	<p>Определение сумм доначисленных налогов таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом и не допускал нарушения. Концепция «действительного размера налоговых обязательств» фактически была зафиксирована Высшим арбитражным судом РФ еще в Постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", в пункте 7 которого суд</p>	<p>Согласен.</p>

		<p>указал, что если налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, то объем его прав и обязанностей должен быть определен исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции. Концепция в полной мере соответствует основополагающему принципу экономического основания налога (ст. 3 НК РФ), обеспечивающему исключение произвольного налогообложения.</p> <p>Означает что, при получении налоговым органом доказательств, подтверждающих направленность действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды, доначисление сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет, должно производиться таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом (см., например, Определения ВС РФ от 30.09.2019 N 307-ЭС19-8085, от 28.10.2019 N 305-ЭС19-9789).</p> <p>Как неоднократно указывалось в решениях Конституционного суда, налоговые органы не освобождаются от обязанности в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, что исключало бы возможность вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом (см. Постановления от 28.03.2000 N 5-П, от 17.03.2009 N 5-П, от 22.06.2009 N 10-П, Определение от 27.02.2018 N 526-О).</p>	
22	Налоговая реконструкция	Неотрывна от определения действительных	В постановлении АС Московского округа

		<p>налоговых обязательств (ДНО). Однако если определение ДНО – это больше про сам расчет налогов, то налоговая реконструкция действительного характера операции предшествует такому расчету и заключается в раскрытии налогоплательщиком истинного характера сделки и ее реальных участников, исполнителей.</p>	<p>от 25 марта 2022 г. по делу № А40-118740/2021 содержится определение: <i>«Под "налоговой реконструкцией" в судебной практике понимается определение действительного размера экономически обоснованных расходов общества и их учёта в целях налогообложения».</i></p> <p>В п. 4 Обзора по вопросам применения общих правил противодействия злоупотреблениям в сфере налогообложения, установленных статьей 54.1 НК РФ, утв. Президиумом АС Уральского округа 25.11.22, констатируется, что возможность проведения налоговой реконструкции налоговых обязательств налогоплательщика не может быть поставлена в зависимость исключительно от того факта, что налогоплательщиком в период проведения мероприятий налогового контроля не совершены активные действия по раскрытию сведений о реальном поставщике и действительных параметрах совершенных с ним операций.</p>
23	<p>Центр управления деятельностью</p>	<p>Выбранный налоговым органом участник «схемы» (юридическое лицо или ИП), который</p>	<p>Согласен.</p>

	(налогоплательщика и ВЗЛ)	осуществляет управление и контроль группой подконтрольных налогоплательщиков и действует исключительно в целях получения неосновательного обогащения за счет налоговой экономии.	
24	Офшор, оффшорная компания	<p>В общепринятом понимании - государства или территории с низкой налоговой нагрузкой, упрощенной отчетностью, сохраняющие информацию о зарегистрированных на их территории лицах и их владельцах в тайне, не раскрывающие и не предоставляющие информацию о проведении финансовых операций. Соответственно, оффшорной компанией признается юридическое лицо, зарегистрированное в офшорной юрисдикции (оффшорной зоне). В большинстве случаев их реальная деятельность осуществляется за пределами офшора, что не мешает им использовать предоставляемые такой юрисдикцией льготы.</p> <p>Перечень офшорных зон для налоговых целей утверждает Минфин России. До 30.06.2023 Приказ Минфина России от 13.11.2007 N 108н включал в себя 42 пункта, с 01.07.2023 утвержден новый Приказ Минфина России от 05.06.2023 N 86н, куда вошли более 90 стран и территорий, большая часть из которых не характеризуется низкой налоговой нагрузкой, упрощенной отчетностью и усиленным режимом тайны своих резидентов.</p> <p>Сделки с такими компаниями на сумму свыше 120 млн руб. признаются контролируруемыми, их проверяет ФНС (подп. 3 п. 1 ст. 105.14 НК РФ).</p>	Согласен.

25	Налоговая нагрузка	<p>Налоговая нагрузка - это один из расчетных экономических показателей, который показывает, какая часть доходов налогоплательщика приходится на уплату налогов.</p> <p>Является одним из критериев самостоятельной оценки рисков, установленных в Приказе ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок", по которым налоговый орган принимает решение вносить или не вносить налогоплательщика в план выездных проверок (п. 2 Приказа ФНС России от 22.09.2010 N ММВ-7-2/461@).</p> <p>Для самостоятельного расчета налоговой нагрузки следует разделить сумму уплаченных за год налогов на размер выручки и умножить результат на 100%.</p> <p>Повышенный интерес инспекторов к налогоплательщику возникает, если его налоговая нагрузка будет ниже среднего размера нагрузки по соответствующему виду экономической деятельности (п. 1 Общедоступных критериев оценки рисков).</p> <p>В Приложении N 3 к Приказу ФНС России от 22.09.2010 N ММВ-7-2/461@ приведены показатели налоговой нагрузки в расчете на одного налогоплательщика по основным видам экономической деятельности. С этими показателями налогоплательщику и надо сравнивать свои данные о налоговой нагрузке.</p>	Согласен.
26	Трансфертное	Установление в сделках нерыночных цен,	Согласен.

	ценообразование	обусловленное особыми взаимоотношениями ее участников, как то взаимозависимость, подконтрольность, позволяющая оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц.	
27.	Транзитная организация		<p>Налоговые органы со ссылкой на приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ используют данное понятие, однако в данном документе просто нет таких словосочетаний и слов как: - «транзитная организация»; «транзитер».</p> <p>В связи с отсутствием в Налоговом кодексе РФ такого понятия как «транзитная организация», совершенно непонятно, в каком значении его используют налоговые органы и суды, но если следовать п. 1 ст. 11 НК РФ (согласно которому «Институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в настоящем Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом»), логично обратиться к федеральному законодательству, в котором данное</p>

			<p>понятие определено только один раз вполне однозначно - в пп. 25.1 ст. 2 Федерального закона РФ от 7 декабря 2011 г. № 416-ФЗ «О водоснабжении и водоотведении» содержится следующее определение «транзитная организация - организация, осуществляющая эксплуатацию водопроводных и (или) канализационных сетей и (или) сооружений на них, оказывающая услуги по транспортировке воды и (или) сточных вод и соответствующая утвержденным Правительством Российской Федерации критериям отнесения собственников или иных законных владельцев водопроводных и (или) канализационных сетей и (или) сооружений на них к транзитным организациям (данное положение применяется к регулированию сходных отношений с участием индивидуальных предпринимателей)».</p>
28.	Транзакционная единица		<p>Используется в решениях налоговых органов и в судебных решения, однако без какого-либо объяснения данного понятия. Транзакция (англ. <i>transaction</i>, от лат. <i>Transactio</i> - соглашение, договор) - это минимальная логически осмысленная</p>

			<p>операция, которая имеет смысл и может быть совершена только полностью, в связи с чем непонятно, что же такое понимали проверяющие под словосочетанием «транзакционная единица»?</p> <p>В самом общем виде под транзакцией понимается операция по внесению записи в распределённый реестр базы данных (Могайар У. Блокчейн для бизнеса. М., 2018).</p> <p>Термин "транзакция" встречается во многих сферах деятельности. При этом с точки зрения науки и практики этот термин используется в разных значениях, которые существенно отличаются друг от друга. От английского transaction - соглашение или договор, это слово определяется в словарях как минимальная логически осмысленная операция, которая может быть совершена только полностью (см. подробнее: Павлов В.П. Цифровая форма финансовых обязательств: проблемы правового регулирования // Банковское право. 2018. № 3, стр. 37-40).</p> <p>Технически транзакция предполагает короткий по времени цикл взаимодействия объектов инфраструктуры, включающий</p>
--	--	--	--

			<p>запрос, выполнение задания и ответ. В информатике транзакция определяется как совокупность операций над данными, которая с точки зрения обработки данных либо выполняется полностью, либо совсем не выполняется.</p> <p>В информационных системах речь идет о последовательности логически связанных действий, переводящих информационную систему из одного состояния в другое. Тем самым в блокчейне под транзакцией понимаются как обращение аппаратуры пользователей к сети, так и совершение операций над данными, поступающими в децентрализованную сеть в связи с созданием цифрового актива или коина криптовалюты, а также в связи с распоряжением соответствующим активом.</p> <p>Также часто употребляется словосочетание "банковская транзакция", что предполагает осуществление банковской операции, состоящей в переводе денежных средств с одного счёта на другой. При осуществлении транзакции по карточным счетам в банках осуществляется совокупность операций</p>
--	--	--	--

		<p>взаимодействия держателя карточки с процессинговым центром при осуществлении платежа по карточке или при получении наличности, при которой транзакция изменяет состояние карточного счёта держателя карточки. Электронные платёжные системы являются подвидом платёжных систем, которые обеспечивают осуществление транзакций электронных платежей через сети (например, Интернет) или платёжные чипы (Банковское право: Учебник для бакалавров. М.: Российский государственный университет правосудия, 2016, стр. 536)</p> <p>Таким образом, если исходить из того, что «транзакционная единица» - это участник банковской транзакции, то становится непонятным, почему проверяющие этот обыденный факт превратили в некое обвинительное «доказательство»? Банковская транзакция – это всего лишь обычная операция, состоящая в переводе денежных средств с одного счёта на другой, которая ежесекундно совершается во всём мире сотнями миллионами участников хозяйственного оборота и ничего</p>
--	--	--

			предосудительного в себе не содержит.
--	--	--	---------------------------------------