
Обоснование деловой цели через экономический результат как возможность разворота судебной практики

Бурдина Анна Анатольевна

Направления деятельности ФНС России 2023-2025 (тренд на тотальный контроль)

Направления деятельности ФНС	Цель
Проведение проверок полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.	Обеспечение полноты и своевременности уплаты налогов.
Внедрение в эксплуатацию прикладного программного обеспечения АИС "Налог-3" в части реализации дашборда по управленческой отчетности и прикладной подсистемы "Экспедитор данных".	Формирование аналитических данных для предоставления пользователям на основе первичных и статистических данных налоговых органов (включая данные внешних источников).
Повышение качества налогового администрирования в части проведения дистанционного автоматизированного контроля.	Обеспечение полноты учета выручки в целях правильного формирования налогооблагаемой базы. Ввод в эксплуатацию программного обеспечения АИС "Налог-3 (автоматизация контроля за ККТ).
Развитие инструментов риск-анализа и дистанционного автоматизированного контроля. Реализация мероприятий по созданию системы прослеживаемости товаров.	Ввод в промышленную эксплуатацию, дальнейшее развитие и сопровождение программного обеспечения национальной системы прослеживаемости товаров.
Создание единого государственного реестра арбитражных управляющих "ЕГРАУ" (при условии внесения изменения в законодательство).	Разработка прикладной подсистемы АИС "Налог-3" "Единый государственный реестр арбитражных управляющих".
Мониторинг результатов досудебного урегулирования споров. Подготовка обзоров, содержащих анализ практики рассмотрения споров в досудебном порядке.	Совершенствование методики досудебного урегулирования споров и повышение качества работы подразделений досудебного урегулирования споров в территориальных органах ФНС России.
Ввод в промышленную эксплуатацию программного обеспечения "Налоговые споры".	Реализация в АИС "Налог-3" информационного ресурса, позволяющего получать, обрабатывать, вести учет, анализировать и передавать данные о причинах возникновения споров.

Направления деятельности ФНС России 2023-2025 (тренд на тотальный контроль)

Направления деятельности ФНС	Цель
Автоматизация процесса досудебного обжалования на проведенные контрольно-надзорные мероприятия.	Развитие платформы Единого портала государственных и муниципальных услуг (функций), расширение прозрачности процесса рассмотрения материалов жалобы на всех этапах ее "жизненного цикла", требование Федерального закона от 31.07.2020 N 248-ФЗ "О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации"
Организация налогового контроля в форме налогового мониторинга на основе применения риск-ориентированного подхода, с учетом интеграции в корпоративные информационные системы налогоплательщиков	Обеспечение полноты и своевременности уплаты налогов.
В рамках Федерального проекта "Цифровое государственное управление" создание цифровой платформы для обмена сведениями о налогоплательщике при оказании финансовых и иных услуг.	Создана цифровая платформа оценки налогоплательщиков на основании данных ФНС России.
Развитие электронного документооборота в хозяйственной деятельности, в том числе перевод в электронную форму выставляемых хозяйствующими субъектами счетов-фактур.	Разработано программное обеспечение для визуализации электронных документов.
Развитие обеспечивающей подсистемы "Большой мониторинг" (ОП БМ) АИС "Налог-3".	Обеспечение бесперебойной работы АИС "Налог-3"

Налоговый риск связан с возможностью наступления неблагоприятного события, в результате которого организация или физическое лицо, принявшее то или иное решение в сфере налогообложения, могут потерять или не получить ресурсы, утратить предполагаемую выгоду или понести дополнительные финансовые либо имиджевые убытки

Цифровые технологии ФНС России (тренд на тотальный контроль)

АИС «Налог-3»

Централизация функций налогового администрирования



Реестр населения и ЗАГС

Централизация данных о населении в одной экосистеме

АСК НДС-2

Анализ данных всех операций с НДС в реальном времени



Электронные сервисы

Портал предоставляет доступ к 50 электронным сервисам

Автоматический инфообмен

Обмен информацией с налоговыми органами других стран



Облачная регистрация

Централизация регистрации и учета налогоплательщиков

Онлайн-ККТ

Передача данных о кассовых операциях в режиме онлайн



Электронные выписки

Централизованное представление сведений из реестров онлайн

СМЭВ

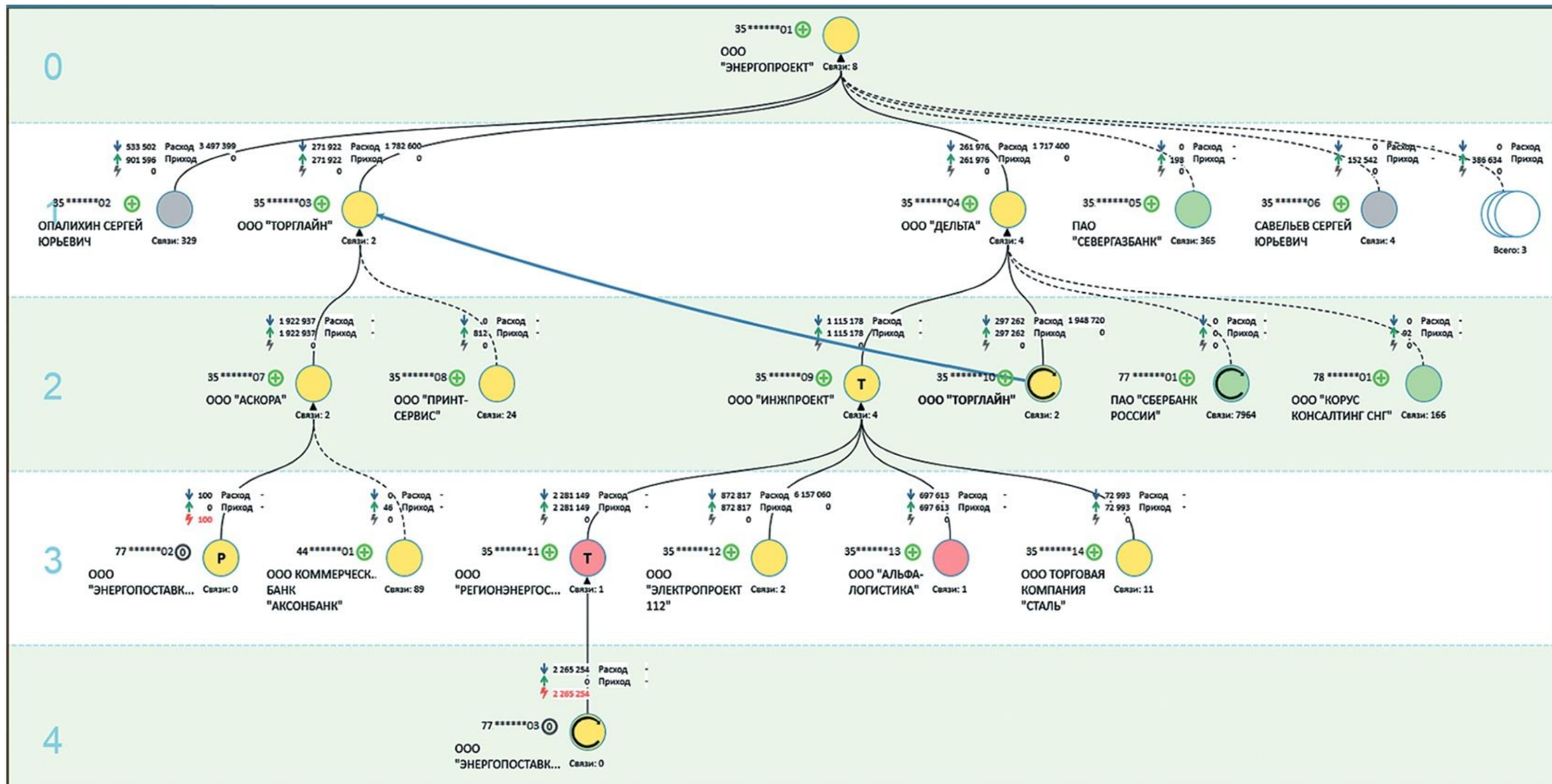
Электронное взаимодействие между ведомствами



Контроль движения товаров

Контроль за оборотом товаров на основе документов

Дерево связей (тренд на тотальный контроль)



Цель Стратегии развития таможенной службы российской федерации до 2030 года- переход от электронной таможни к таможне интеллектуальной (тренд на тотальный контроль)

Внедрение

- **внедрение искусственного интеллекта; ТОТАЛЬНЫЙ КОНТРОЛЬ**
- применение международных электронных систем верификации и сертификации происхождения товаров;
- автоматизацию процесса контроля сведений о перемещаемых товарах и о внешнеторговых сделках;
- автоматизацию таможенных операций по администрированию денежных средств, поступающих на счета Федерального казначейства и предназначенных для уплаты таможенных пошлин, налогов и иных платежей, взимание которых возложено на таможенные органы, и администрированию обеспечения исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин;

Развитие

- развитие и обеспечение удобства и бесперебойного функционирования интерактивных сервисов взаимодействия таможенных органов с участниками таможенных правоотношений;
- развитие информационного взаимодействия на основе интегрированной информационной системы Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС) посредством национальных механизмов "единого окна", направленного на использование разрешительных документов и иной таможенно значимой информации в электронном виде при совершении таможенных операций и таможенного контроля, в том числе в целях обеспечения соблюдения запретов и ограничений;
- повышение результативности борьбы с преступлениями и административными правонарушениями, отнесенными законодательством Российской Федерации к компетенции таможенных органов, в том числе с использованием новейших цифровых платформ и технологий;

Повышение эффективности

- развитие информационно-программных комплексов, используемых правоохрнительными подразделениями таможенных органов, внедрение новых элементов автоматизации административного расследования и дознания, распоряжения имуществом и исполнения постановлений уполномоченных органов;
- повышение уровня экспертных возможностей;
- создание международной договорно-правовой базы как основы взаимодействия с зарубежными таможенными и иными компетентными ведомствами, позволяющей осуществлять обмен информацией, в том числе онлайн, реализацию совместных проектов и мероприятий, взаимодействие по ключевым направлениям деятельности таможенных органов;
- повышение уровня оснащенности таможенных органов, развитие социальной сферы, кадрового потенциала.

**Данные о результатах анализа выездных налоговых проверок,
взыскания доначисленных сумм в 2019–2022 годах (доначислили, но не могут взыскать)**

Период вступления в силу решений	2019 г.		2020 г.		1 полугодие 2022 г.		2021 г.		Итого	
	сумма, млрд руб.	эффе- ктивность, %	сумма, млрд руб.	эффе- ктивность, %	сумма, млрд руб.	эффе- ктивность, %	сумма млрд руб.,	эффе- ктивность, %	сумма, млрд руб.	эффе- ктивность, %
Направлено требований	77,7		104,8		<u>228,5</u>		182,9		593,9	
Поступило по требованиям	34,3	44,2	25,3	24,2	31,5	13,8	17,4	9,5	108,6	18,3
Направлено инкассовых поручений	33,1		62,6		149,8		92,2		337,6	
Поступило по инкассовым поручениям	5,1	15,8	9,6	15,4	23,9	16,0	8,5	9,2	47,3	14,0
Вынесены решения о взыскании за счет имущества	23,7		34,3		118,2		50,9		227,1	
Поступило за счет имущества	5,0	21,2	7,2	20,9	12,7	10,8	4,7	9,3	29,6	13,0
Поступило за счет всех стадий взыскания	44,6	57,4	42,1	40,2	<u>68,2</u>	29,9	30,6	16,7	185,5	31,2

Поступления в бюджетную систему РФ по данным ФНС (рост)

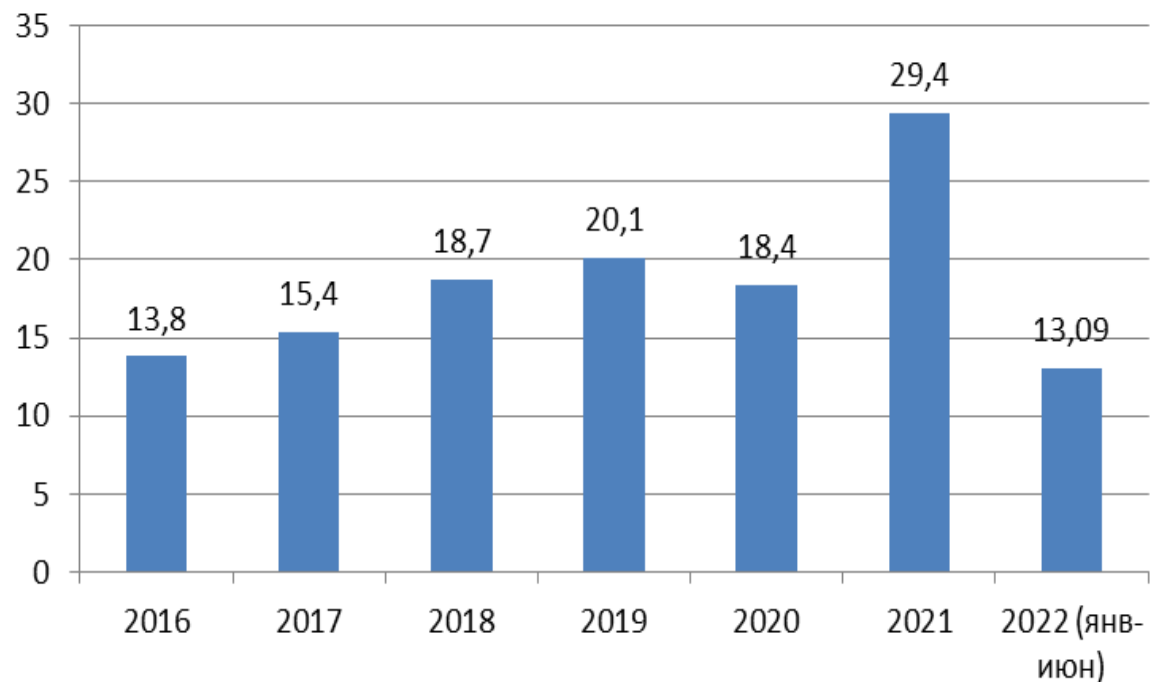


Поступления в федеральный бюджет по данным ФНС(рост)



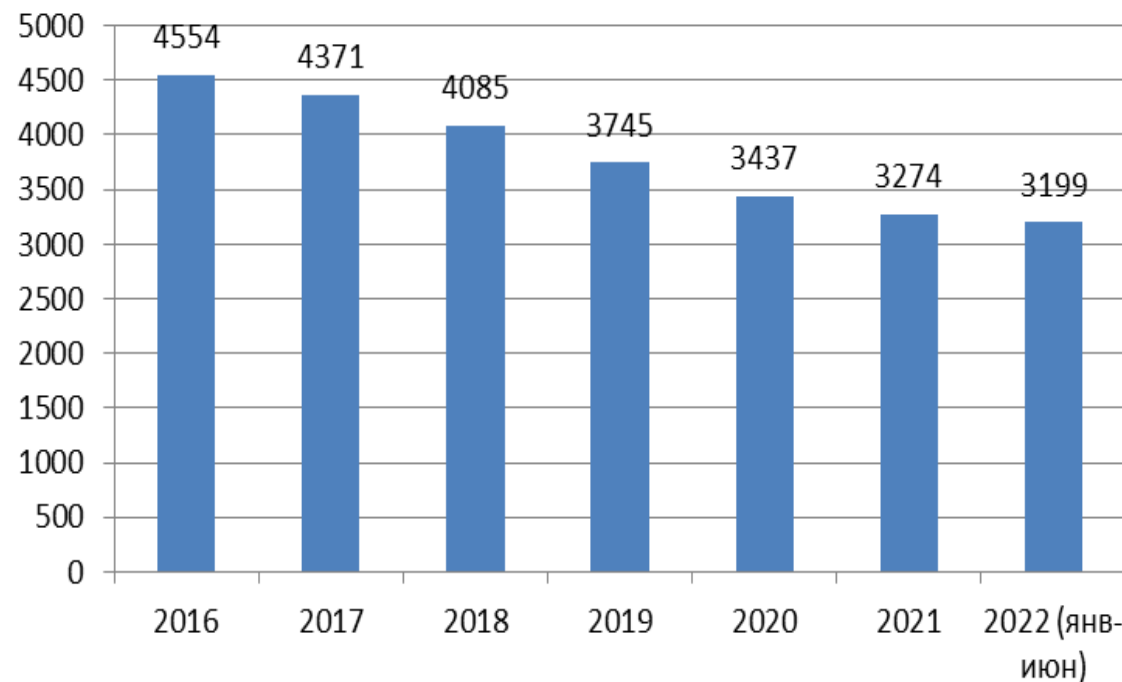
Прибыль организаций по данным ФНС (снижение)

Прибыль организаций, трлн. руб.



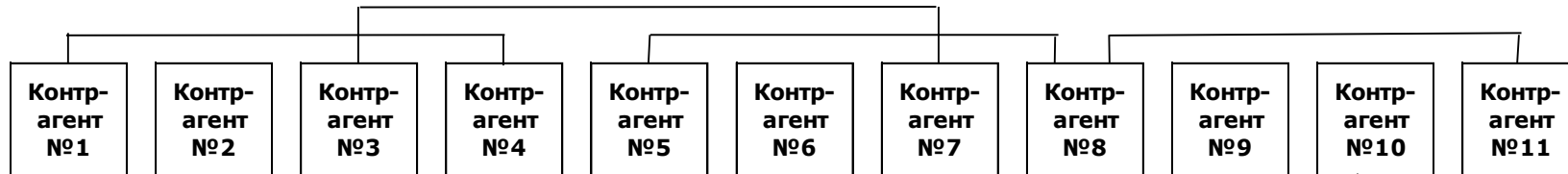
Количество организаций по данным ФНС (сокращение!!!!)

Количество организаций, тыс. ед.



Бизнес-процессы в холдинговой структуре

**Пространство контрагентов
(площадка, периметр)-
холдинговая структура в целях
54.1**



Налогоплательщик

Параметры оптимизации бизнес-процессов Налоговые риски	Материалы	Товары	Услуги	Работы	Оплата труда	Основные средства	НМА
	НДС Налогоплательщик Объект Операции не облагаемые НДС Место реализации Ставки Момент определения Базы Вычеты Восстановление НДС др.						
Налог на прибыль Налогоплательщик Доходы, расходы связанные с реализацией Внереализационные Доходы, расходы Доходы, расходы не учит при налогообложении Дивиденды Ставки др.							
Упрощённый налог Налог на имущество							

Документальная подтверждённость

Отражение в регистрах учёта

Реальность бизнес-процессов

Экономическая обоснованность (Деловая цель)

Направленность на получение дохода

Соответствие правовому пространству

Виды деятельности: торговля, строительство, производство, услуги

Трактовка налогового риска

Комплаенс риски - риски несоответствия, несоблюдения требований законодательства, нормативных документов, правил и стандартов надзорных органов, и т. д.



Налоговая безопасность



Корпоративная безопасность

Налоговый риск - опасность для субъекта налоговых правоотношений понести финансовые и/или иные потери, связанные с процессом налогообложения, вследствие негативных отклонений для данного субъекта от предполагаемых им и основанных на действующих нормах права, состояниях будущего, из расчета которых им принимаются решения в настоящем.

Статья 54.1. Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов

1. Не допускается 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.

2. При отсутствии обстоятельств, [пункта 1](#), по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога, если

1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

Вероятность реализации

Неизбежно
Вероятно (скорее да, чем нет)
Возможно (то ли да, то ли нет)
Маловероятно (скорее нет, чем да)
Исключено

Характер потенциального ущерба

Налоговый контроль
Доначисление недоимки и пеней
Санкции и штрафы
Увеличение налогового бремени
Арест активов
Приостановление деятельности, банкротство

Налоговые риски, требующие экономического, информационного, документального обоснования хозяйственных операций

Налоговый риск

вследствие несоответствия трансфертных цен рыночному уровню (ст. 105.3 НК РФ)

Для анализа рекомендуются методы:

- 1) метод сопоставимых рыночных цен;
- 2) метод цены последующей реализации;
- 3) затратный метод;
- 4) метод сопоставимой рентабельности;
- 5) метод распределения прибыли.

Налоговый риск

вследствие взаимозависимости участников

Налоговый риск

вследствие идентичности видов деятельности участников

Налоговый риск

вследствие признания формальной деятельности участников схемы.

Налоговый риск

признания схемой дробления бизнеса по совокупности и взаимосвязанности полученных налоговыми органами доказательств

Налоговый риск

вследствие согласованности действий участников схем дробления бизнеса с целью минимизации налоговой обязанности

Налоговый риск доначисления сумм налогов всем участникам

Двойная ответственность при консолидации доходов на лице, применяющем спецрежим: по ст.119 НК РФ и ст.122 НК РФ? Дело ИП Адонин Е.Т. (№ А32-17746/2020)

Особенности дела

- Индивидуальный предприниматель (ИП) применял УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы». Основным видом его деятельности была оптовая торговля автомобильными деталями. При этом он также вел розничную торговлю через торговую сеть и платил единый налог на вмененный доход (ЕНВД). Налоговая, проверив деятельность за 2015–2016 годы, пришла к выводу, что индивидуальный предприниматель во втором квартале 2016 года превысил лимит по УСН, в связи с чем обязан был перейти на общую систему налогообложения.

Налоговая привлекла ИП к ответственности по п. 3 ст. 122 НК РФ (по тем периодам, где была недоимка) и по п. 1 ст. 119 НК РФ (за непредставление деклараций по НДС за четвертый квартал 2016 года и по НДФЛ за 2016 год). Однако ввиду того, что недоимка в этих периодах отсутствовала, штраф по каждой декларации составил 1 тыс. руб.

Суды двух инстанций — первой и апелляционной — признали законным привлечение ИП к налоговой ответственности по обеим статьям. Однако суд кассационной инстанции отменил их решения, не усмотрев оснований для привлечения к ответственности по ст. 119 НК РФ. Суд обосновал свое решение тем, что для налогоплательщиков, применяющих УСН, обязанность по представлению налоговой отчетности по НДС и НДФЛ законодательством не предусмотрена.

Результат в пользу налогового органа

- Верховный суд удовлетворил кассационную жалобу налогового органа, отклонив доводы налогоплательщика о том, что одновременное привлечение к ответственности по п. 1 ст. 119 НК РФ (за непредставление декларации по ОСНО) и п. 3 ст. 122 НК РФ (за неуплату налога по ОСНО вследствие совершения неправомерных действий) приводит к наступлению двойной ответственности за одно и то же деяние.

Итог: в пользу налогового органа

- **Комментарий:** п. 1 ст. 119 НК РФ сформулирован таким образом, что ответственность за неподачу декларации фактически превращается в ответственность за неуплату налога вследствие недекларирования (в частности, если налогоплательщик не представит декларацию в установленный срок, штраф составит 5–30% от суммы налога, не уплаченного на основании этой декларации). При таком подходе объективная сторона состава правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 119 НК РФ, начинает пересекаться с объективной стороной состава, предусмотренного п. 3 ст. 122 НК РФ. Не приводит ли одновременное применение указанных норм к возложению на нарушителя двойной ответственности за одно деяние, вопреки базовым конституционным принципам.

Верховный суд указал на достаточное разграничение этих двух составов и, как следствие, на возможность их одновременного применения.

Двойная ответственность при консолидации доходов на лице, применяющем спецрежим: по ст.119 НКРФ и ст.122 НК РФ? Дело ИП Адонин Е.Т. (№ А32-17746/2020)

В деле ст. 122 НК, Ст. 119 НК это
следствия ст. 54.1 НК

Обоснование позиции: ст. 119 – применима?

Статья 54.1.
Пределы
осуществления
прав по
исчислению
налоговой базы и
(или) суммы
налога, сбора,
страховых
взносов

НК РФ Статья 122.
Неуплата или
неполная уплата
сумм налога
(сбора, страховых
взносов)

Статья 119.
Непредставление
налоговой
декларации (расчета
финансового
результата
инвестиционного
товарищества,
расчета по
страховым взносам)

1

- **Статья 106. Понятие налогового правонарушения**
- Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика...
- События не было в тот момент в прошлом, значит нельзя говорить о виновно совершенном противоправном деянии

2

- Формулировка ст 119 **Непредставление налоговой декларации (расчета финансового результата инвестиционного товарищества, расчета по страховым взносам)** подразумевает 2 варианта в конкретный момент времени – либо представление, либо непредставление декларации.

3

- В ст 119 законодатель подразумевает, что у налогоплательщика есть выбор – представлять декларацию или нет. В деле Адонина выбора не было и быть не могло, так как о необходимости представления декларации по иным (не УСН) налогам налогоплательщик узнал через 3 года.

Следствие отчёта Счётной палаты: использование «Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» в ППА

Критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков (в соответствии с приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@)

№№ п/п	Критерии	Пояснения
1.	Налоговая нагрузка у налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности)	Налоговая нагрузка рассчитывается как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Росстата. Данные по налоговой нагрузке приведены в приложении № 3 к приказу № ММ-3-06/333@.
2.	Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов	Осуществление организацией финансово-хозяйственной деятельности с убытком в течение 2-х и более календарных лет.
3.	Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период	Доля вычетов по налогу на добавленную стоимость от суммы начисленного с налоговой базы налога равна либо превышает 89% за период 12 месяцев.
4.	Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг)	Несоответствие темпов роста расходов по сравнению с темпом роста доходов по данным налоговой отчетности с темпами роста расходов по сравнению с темпом роста доходов, отраженными в финансовой отчетности (по налогу на прибыль организаций).
8.	Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели)	Обстоятельства, свидетельствующие о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, указаны в постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53, ст. 54.1 НК РФ.
11.	Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики	
	Расчет рентабельности продаж и активов по основным видам экономической деятельности приведен в приложении № 4 к приказу № ММ-3-06/333@.	
	Рентабельность проданных товаров (продукции, работ, услуг) - соотношение между величиной сальдированного финансового результата (прибыль минус убыток) от продажи товаров (продукции, работ, услуг) и себестоимостью проданных товаров (продукции, работ, услуг) с учетом коммерческих и управленческих расходов.	

Следствие отчёта Счётной палаты: использование «Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» в ППА

№№п/п	Критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков
12	Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском
	отсутствие личных контактов руководства (уполномоченных должностных лиц) компании-поставщика и руководства (уполномоченных должностных лиц) компании-покупателя при обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров;
	отсутствие информации о способе получения сведений о контрагенте (нет рекламы в СМИ, нет рекомендаций партнеров или других лиц, нет сайта контрагента и т.п.)
	наличие в договорах условий, отличающихся от существующих правил (обычаев) делового оборота (например, длительные отсрочки платежа, поставка крупных партий товаров без предоплаты или гарантии оплаты, несопоставимые с последствиями нарушения сторонами договоров штрафными санкциями, расчеты через третьих лиц, расчеты векселями и т.п.);
	отсутствие очевидных свидетельств (например, копий документов, подтверждающих наличие у контрагента производственных мощностей, необходимых лицензий, квалифицированных кадров, имущества и т.п.) возможности реального выполнения контрагентом условий договора
	отсутствие реальных действий плательщика (или его контрагента) по взысканию задолженности.
	существенная доля расходов по сделке с «проблемными» контрагентами в общей сумме затрат налогоплательщика, при этом отсутствие экономического обоснования целесообразности такой сделки при одновременном отсутствии положительного экономического эффекта от ее осуществления и т.п.

НК РФ Статья 54.1. Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов.

Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения.

Необходимость обоснования деловой цели (письмо ФНС от 10 марта 2021 г. N БВ-4-7/3060@ О практике применения статьи 54.1 НК РФ)

№№п/п	Направления доказывания и юридической квалификации обстоятельств	Ключевые положения
1	Соотношение положений статьи 54.1 НК с иными предписаниями налогового законодательства	Основы определения налоговой обязанности: цель совершения операции либо их совокупности не являлось уменьшение налоговой обязанности
2	Исполнение обязательства надлежащим лицом	Налоговым органам рекомендовано проверять исполнение обязательств. Деятельность компаний должна быть реальной экономической. В п.6 перечислены основания анализа
3	Установление и оценка умышленных действий налогоплательщиков , направленных на использование ими формального документооборота с участием "технических" компаний	п9. Вывод о том, что налогоплательщик знал о совершении сделки с "технической" компанией и о предоставлении исполнения по этой сделке иным лицом, должен делаться налоговым органом на основании оценки обстоятельств, характеризующих выбор контрагента (указанных в разделе IV), а также обстоятельств заключения и исполнения такой сделки. При этом доказательства должны однозначно свидетельствовать об указанной осведомленности налогоплательщика
4	Оценка обстоятельств, характеризующих выбор контрагента, в силу которых налогоплательщик должен быть знать о формальном документообороте с участием "технических" компаний	Недобросовестные действия: а) знание директором о невыгодности условий сделки или заведомой неспособности контрагента исполнить обязательство ; б) непринятие действий по получению необходимой информации, которые обычны для деловой практики при сходных обстоятельствах; в) совершение сделки в нарушение внутренних процедур согласования или вопреки бизнес-стратегии (сверхрисксовая, непрофильная сделка) . Введено понятие коммерческая осмотрительность - стандарт обоснованного выбора контрагента. Отмечено, что ведение деятельности объективно находит отражение в бизнес-истории компании, в деловой репутации, опыте, в наличии исполненных контрактов. Таким образом, бизнес- стратегия должна быть разработана
5	Наличие у контрагента цели неправомерного уменьшения налоговой обязанности по налогу на добавленную стоимость в связи с операциями, совершенными с налогоплательщиком	Негативные последствия неисполнения контрагентом обязанности по уплате НДС могут быть возложены на налогоплательщика в виде отказа ему в праве на применение вычетов при условии, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик знал о налоговых правонарушениях, допущенных контрагентом

Необходимость обоснования деловой цели (письмо ФНС от 10 марта 2021 г. N БВ-4-7/3060@
О практике применения статьи 54.1 НК РФ)(продолжение)

№№ п/п	Направления доказывания и юридической квалификации обстоятельств	Ключевые положения
6	Изменение юридической квалификации операций	<p>Должна быть дана должная правовая оценка операциям на основе установления их подлинного экономического содержания с учетом оценки наличия в действиях налогоплательщика разумных экономических или иных причин и обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект. Налогоплательщики вправе избирать вариант достижения результата экономической деятельности с учетом налоговых последствий, однако при реализации избранного варианта не должны присутствовать признаки искусственности, притворности, отсутствия хозяйственного смысла. Рекомендовано учитывать правовую позицию Конституционного Суда Российской Федерации, выраженную в определениях от 04.06.2007 N 320-О-П, 366-О-П), согласно которой сам по себе факт получения отрицательного экономического результатам по сделке не может рассматриваться как свидетельствующий об отсутствии деловой цели.</p>
7	Оценка основного мотива операции (критерий деловой цели)	<p>Для обоснования основной цели операции (достижение деловой цели, получение экономического эффекта или уменьшение налоговой обязанности), необходимо оценивать, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ.</p> <p>Следует учитывать, что доминирующий налоговый мотив может иметь место при реализации решения, не свойственного деловой практике, и которое не может быть обосновано с точки зрения получения экономических выгод и предпринимательского риска, решения, принятого не в своем интересе, а в интересах иного лица с целью его скрытого финансирования.</p>
8	Оценка моделей ведения хозяйственной деятельности в рамках группы лиц, в которую входят налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы	<p>При оценке бизнес-моделей ведения хозяйственной деятельности в рамках группы лиц, часть из которых применяют специальные налоговые режимы, необходимо оценивать, ведется ли налогоплательщиком и иными лицами соответствующая деятельность самостоятельно и на свой риск с использованием собственных достаточных трудовых, производственных и иных ресурсов с принятием управленческих решений органами управления налогоплательщика или, напротив, от имени нескольких формально самостоятельных субъектов осуществляется организационно единая деятельность, координируемая одними и теми же лицами, с задействованием общих материально-технических и (или) трудовых ресурсов и (или) средств индивидуализации. Вывод о нарушении требований подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1 Кодекса и об исключительно или преимущественно налоговых мотивах организации ведения бизнеса в рамках группы лиц с применением преференциальных специальных налоговых режимов может быть сделан, в частности, в случае, если:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) налогоплательщиком ведется деятельность через применяющих специальные налоговые режимы подконтрольных лиц, которые не осуществляют ее в своем интересе и на свой риск, не выполняют реальных функций, б) хозяйственная деятельность осуществляется налогоплательщиком и иными входящими в группу лицами с использованием одних и тех же работников и иных ресурсов при тесном организационном взаимодействии данных лиц, в) осуществляются хотя и разные, но неразрывно связанные между собой направления деятельности, составляющих единый производственный процесс, направленный на получение общего результата. <p>При выявлении схем "дробления бизнеса" доначисление сумм налогов осуществляется с целью возмещения ущерба бюджетам публично-правовых образований таким образом, как если бы налогоплательщик не допускал нарушений.</p>

Следствия письма ФНС от 10 марта 2021 г. N БВ-4-7/3060@ О практике применения статьи 54.1 НК РФ

Процедура обоснования деловой цели, коммерческой осмотрительности через экономический результат

(доказательство синергетического эффекта от создания холдинговой структуры)

Разработка бизнес-стратегии и анализ рисков

формирование бюджетов структурных
единиц холдинга
формирование бизнес-планов
оценка операционного, финансового
рисков

Анализ контрагентов

анализ ликвидности и устойчивости
контрагента
анализ деловой активности и
рентабельности контрагента
информационный анализ контрагента

Оценка эффекта и эффективности деятельности холдинговой структуры

оценка эффективности сделок
анализ безубыточности
Анализ денежных потоков
Анализ инвестиционных проектов

Рекомендации налогоплательщикам для анализа и управления коммерческой осмотрительностью

Актуализировать действующие в организациях стандарты проверки контрагентов с учетом критериев коммерческой осмотрительности, указанных в п. 15 Письма ФНС России от 10 марта 2021 г. № БВ-4-7/3060@. Если в организации отсутствует такой стандарт – его необходимо разработать и внедрить

Определить "глубину" проверки контрагентов с учетом существенности сделки для налогоплательщика. Критерии существенности сделки (виды сделок, цена сделки, способы и формы расчетов, вероятность причинения убытков и т.п.) определяются индивидуально с учетом особенностей каждого конкретного бизнеса.

Использовать сервисы:

- Предоставление сведений из ЕГРЮЛ/ЕГРИП в электронном виде (nalog.ru)
<https://egrul.nalog.ru/about.html>
- Сервис ФНС России "Прозрачный бизнес"
<https://pb.nalog.ru/index.html>
- Адреса, указанные при государственной регистрации в качестве места нахождения несколькими юридическими лицами (адреса "массовой" регистрации)
<https://service.nalog.ru/addrfind.do>
- Сведения о физических лицах, являющихся руководителями или учредителями (участниками) нескольких юридических лиц ("массовый" учредитель/руководитель)
<https://service.nalog.ru/mru.do>
- Сведения о лицах, в отношении которых факт невозможности участия (осуществления руководства) в организации установлен (подтвержден) в судебном порядке
<https://service.nalog.ru/svl.do?t=1607444342662>

- Реестр дисквалифицированных лиц
<https://service.nalog.ru/disqualified.do>
- Сведения о юридических лицах, имеющих задолженность по уплате налогов и/или не представляющих налоговую отчетность более года
<https://service.nalog.ru/zd.do>
- Данные о бухгалтерской отчетности
http://www.gks.ru/accounting_report
- Реестр обеспечительных мер
<https://service.nalog.ru/rom/>
- Реестр недобросовестных поставщиков/подрядчиков
<https://zakupki.gov.ru/epz/dishonestsupplier/search/search.html>
- Картотека арбитражных дел
<https://kad.arbitr.ru/>
- Банк данных исполнительных производств
<https://fssp.gov.ru/iss/ip/>
- Единый федеральный реестр сведений о банкротстве
<https://bankrot.fedresurs.ru/?attempt=1>

Рекомендации налогоплательщикам для анализа и управления коммерческой осмотрительностью (продолжение)

Регламентировать и внедрить процесс сбора на регулярной основе доказательственной базы, подтверждающей реальность финансово-хозяйственных взаимоотношений с контрагентами (коммерческие предложения, деловая переписка, протоколы встреч, заявки, претензии и пр.)

Формировать и хранить защитные файлы к договорам, содержащие информацию и документы:

- о правоспособности контрагента (учредительные документы, выписки из ЕГРЮЛ и т.п.);
- подтверждающие полномочия лиц, действующих от имени контрагента (протоколы, доверенности, паспорта и т.п.);
- отчет с результатами проверки контрагента по сервисам, содержащим информацию об организациях в формате открытых данных;
- данные об источниках получения информации о контрагенте (сайт, реклама в Интернете, выставки, рекомендации и пр.);
- информацию о деловой репутации контрагента (сколько лет на рынке, реализуемые проекты, рекомендации партнеров и т.п.);
- документы, подтверждающие наличие у контрагента ресурсов, необходимых для исполнения сделки (персонал, офис/склад, транспорт, лицензии/допуски и т.п.);
- обоснование выбора налогоплательщиком контрагента (расчёты эффективности, оценка проектов, бюджеты);
- документы, оформляемые в рамках хозяйственных взаимоотношений с контрагентами (коммерческие предложения, деловая переписка, протоколы встреч, заявки, претензии и пр.)

Провести оценку хозяйственных операций, находящихся в зоне риска, на прохождение теста коммерческой осмотрительности с учетом критериев, указанных в п. 15 Письма ФНС России от 10 марта 2021 г. № БВ-4-7/3060@.

Состав информации для анализа контрагента

Регистрационные и общие данные	Наличие материальных и иных ценностей	Деловая репутация	Руководство, первые лица контрагента	Сведения о финансовом положении и устойчивости	Внутренняя среда контрагента	Система внутренней и внешней безопасности	История и направления деятельности
регистрационные документы	наличие необходимых офисных и/или производственных и/или складских площадей	участие в судебных разбирательствах	личные деловые характеристики	структура баланса, источники финансирования	наличие семейных кланов в среде управления	наличие собственной СБ	история создания и развития
частая смена адресов регистрации или места положения контрагента	наличие оборудования, требуемого для исполнения обязательств	претензии со стороны налоговых и государственных органов	участие в качестве акционеров учредителей в компаниях с низкой деловой репутацией (аффилированность)	финансовые показатели, кредиторская и дебиторская задолженность	наличие агрессивных профсоюзов	наличие "административного ресурса"	история участия в коммерческих проектах, госзакупках
существование дочерних компаний, проверка реестродержателя	наличие ликвидных активов	отрицательный имидж в средствах массовой информации	наличие параллельных финансовых интересов	соответствие продукции или услуг средним рыночным ценам	наличие напряженности в рабочей среде (забастовки, демонстрации, акции)	методы решения конфликтных ситуаций	номенклатура выпускаемой продукции (услуг)
соответствие адреса реальному расположению компании и наличие ТМЦ и персонала по адресу	нахождение имущества или активов в залоге	участие в общественных движениях	наличие судимости	отношения с налоговыми органами, задолженность в бюджет	наличие аффилированности с менеджерами инициаторами-договоров в нашей компании	наличие и взаимодействие с "аутсорсингом" безопасности по направлениям	положение в отрасли и на рынке
распределение % акций (долей)	износ и состояние оборудования	наличие соответствующих лицензий и патентов	наличие права подписи	финансовые проблемы, тенденции ухудшения финансового положения	наличие недовольных акционеров или признаки поглощения		наличие и поддержание собственного сайта компании
наличие внешнего управления (является ли чьей-то дочкой)		участие в благотворительных или политических зарубежных организациях	наличие дисквалификации от руководства бизнесом	неудачи в инвестируемых проектах	наличие организованных группировок		наличие и поддержание режима коммерческой тайны

Обвинения в дроблении при применении франчайзинговой модели продвижения товаров (работ, услуг).

Решение не в пользу налогоплательщика (не доказали деловую цель)

Дело

• Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.05.2019 N 15АП-20070/2018 по делу N А32-46644/2017
Требование: О признании недействительным решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решение: Судом апелляционной инстанции решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

• Налоговой проверкой установлено, что ООО "Гурман А" вместе с иными организациями (ООО "Гурман KFC", ООО "Гурман", ООО "Гурман 1", ООО "ГК Гурман", ООО "Гурман KFC ЮФО", ООО "Гурман С", ООО "Гурман Краснодар", ООО "Гурман Кубань", ООО "Гурман -Сочи", ООО "ГК Гурман") входит в группу компаний "Гурман KFC". Все вышеперечисленные организации фактически представляют собой одну организацию и регистрировались формально с целью соблюдения условий, позволяющих применять специальные налоговые режимы в виде УСН и ЕНВД, для минимизации налогового бремени.

1

• Из материалов дела следует, что между ООО "Ям Ресторантс Раша" ("Правообладатель") и ООО "Гурман KFC ЮФО" ("Пользователь") был заключен Международный Договор Коммерческой Концессии (Франчайзинга) от 21.05.2012, на право использования Системы приготовления, маркетинга и продажи продуктов питания под торговой маркой KFC.

• из показаний генерального директора Группы компаний "Гурман KFC" Поповой С.М., главного бухгалтера Алврян О.В. и финансового директора Радзевило В.Э. следует, что:

• - целью создания новых организаций группы компаний "Гурман KFC" послужило желание применять специальные налоговые режимы;

2

• - расчетные счета организаций группы компаний "Гурман KFC" открыты в одних и тех же банках;

• - все организации, входящие в группу компаний "Гурман KFC", осуществляют доступ к операционной системе "Банк-клиент" с одного статического IP-адреса, т.е. при осуществлении расчетов, управлении банковскими операциями организации используют одно и то же стационарное техническое устройство (компьютер);

• - право подписи в банковских документах одной организаций группы компаний "Гурман KFC" может предоставляться работникам, оформленным в других организациях группы компаний;

• - организации группы компаний "Гурман KFC" регулярно оказывают друг другу финансовую помощь на пополнение оборотных средств, выраженную в виде предоставления беспроцентных денежных займов, а также беспроцентных денежных займов под видом оплаты за полуфабрикаты

Подходы к доказательству деловой цели. Приказ Минэкономки РФ от 01.10.1997 N 118 "Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)"

п.1 Программа реформы предприятия включает деловые цели в области:

- снабженческо - сбытовой политики предприятия;
- ценовой политики предприятия;
- финансовой политики предприятия;
- инвестиционной политики предприятия;
- кадровой политики предприятия.

П.2 Задачи программы можно рассматривать в качестве деловых целей дробления

- защита прав участников (учредителей);
- развитие механизмов корпоративного управления;
- **обеспечение инвестиционной привлекательности предприятия;**
- достижение прозрачности финансово - экономического состояния предприятий для их участников (учредителей), инвесторов, кредиторов;
- **создание эффективного механизма управления предприятием;**
- повышение квалификации работников предприятия как один из факторов повышения устойчивости развития предприятия.

Подходы к доказательству деловой цели. Приказ Минэкономки РФ от 01.10.1997 N 118 "Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)"

п.17 ДЕЛОВАЯ ЦЕЛЬ: повышение эффективности механизма учета и управления финансами. Процедуры достижения

- диверсификация потребителей продукции;
- использование стимулирующей ценовой политики, с учетом финансовых и коммерческих рисков;
- участие в капитале предприятий, позволяющее ввести своего представителя в их управляющие органы, что даст возможность осуществлять постоянный контроль за финансовыми потоками, деловой активностью и инвестиционной деятельностью таких предприятий.
- Для оптимального использования имущества предприятия и снижения непроизводительных затрат рекомендуется осуществить реструктуризацию имущественного комплекса посредством выделения вспомогательных и иных производств в самостоятельные структурные подразделения (малые предприятия)

П.17 ДЕЛОВАЯ ЦЕЛЬ: повышение эффективности деятельности предприятия на рынке включает параметры:

- регион или территория, на которую направлен сбыт продукции, степень географической дифференциации этого сбыта;
- доля рынка, которую предполагается занять;
- группа потребителей, на которую направлен сбыт продукции;
- связь "продукт - рынок" в качестве основы концепции маркетинга (выбор между дифференциальным и нишевым маркетингом); базовая ценовая стратегия (лидерства по издержкам, дифференциации, ниши и т.д.);
- вид стратегии деятельности предприятия (стратегия конкуренции, стратегия расширения рынка и т.п.); квалификация и практический опыт персонала, необходимый для успешной конкурентной борьбы;
- возможность кооперации с другими предприятиями и организациями.

Приказ Минэкономики РФ от 01.10.1997 N 118
Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)
п. 17 Деловая цель может быть определена в области:

снабженческо -
сбытовой политики

- выбор маркетинговой стратегии и тактики на всем протяжении от появления продукции до ее продажи, послепродажного обслуживания,
- мониторинг оперативной информации о рынке,
- переход на прямые поставки продукции, создание сбытовой сети

производственно -
технологической и
инновационной
политики

- минимизация издержек производства, приведение качества продукции в соответствие с запросами потребителей,
- создание оптимальной системы обеспечения сервисных служб,
- повышение конкурентоспособности на базе усовершенствования производимой продукции и действующей технологии производства,
- создание принципиально новых продуктов и производств

ценовой политики

- установление цен на продукцию предприятия в рамках политики управления ее сбытом в целях достижения наиболее выгодных объемов продаж,
- средних затрат на производство и максимально возможного уровня прибыли

Приказ Минэкономики РФ от 01.10.1997 N 118
Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)
п. 17 Деловая цель может быть определена в области:

финансовой ПОЛИТИКИ

- анализ и планирование денежных потоков,
- выбор стратегии привлечения внешних ресурсов (кредиты, эмиссионная форма привлечения капитала),
- управление дебиторской и кредиторской задолженностью,
- разработка учетной и налоговой политики,
- контроль и управление издержками

ИНВЕСТИЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ

- определение общего объема инвестиций предприятия,
- способов рационального использования накоплений,
- сочетания различных источников финансирования,
- привлечение заемных средств

кадровой ПОЛИТИКИ

- формирование идеологии и принципов кадровой работы, планирование, привлечение, отбор и высвобождение работников,
- организация работ и руководство кадрами, повышение квалификации и подготовка работников предприятия,
- внедрение системы стимулирования их деятельности, развитие социального партнерства

Подходы к трактовке деловой цели. Приказ Минэкономики РФ от 01.10.1997 N 118 "Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)"

Деловые цели ценовой политики

- максимизации рентабельности продаж, то есть отношения прибыли (в процентах) к общей величине выручки от продаж;
- максимизации рентабельности чистого собственного капитала предприятия (то есть отношения прибыли к общей сумме активов по балансу за вычетом всех обязательств);
- максимизации рентабельности всех активов предприятия (то есть отношения прибыли к общей сумме бухгалтерских активов, сформированных за счет как собственных, так и заемных средств);
- стабилизации цен, прибыльности и рыночной позиции, то есть доли предприятия в общем объеме продаж на данном товарном рынке (эта цель может приобретать особое значение для предприятий, действующих на рынке, где любые колебания цен порождают существенные изменения объемов продаж);
- достижение наиболее высоких темпов роста продаж.

Факторы при определении цены продукции

- уровень потребительского спроса на эту продукцию;
- эластичность спроса, сложившегося на рынке этой продукции;
- возможность реакции рынка на изменение выпуска предприятием этой продукции;
- рекомендуется выбрать одну из типовых ценовых стратегий:
- установление цен несколько выше, чем у конкурентов - "премиальное ценообразование" или стратегия "снятых сливок".
- установление цен примерно на уровне конкурентов -
- стратегия нейтрального ценообразования.
- установление цен несколько ниже, чем у конкурентов - стратегия ценового прорыва (пониженных цен).

**Подходы к трактовке деловой цели. Приказ Минэкономки РФ от 01.10.1997 N 118
"Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)" п. 13**

Деловые цели финансовой политики

- максимизация прибыли предприятия;
- оптимизация структуры капитала предприятия и обеспечение его финансовой устойчивости;
- достижение прозрачности финансово - экономического состояния предприятий для собственников (участников, учредителей), инвесторов, кредиторов;
- обеспечение инвестиционной привлекательности предприятия;
- создание эффективного механизма управления предприятием;
- использование предприятием рыночных механизмов привлечения финансовых средств.

п. 13 Для обоснования деловой цели целесообразно описать бизнес-процессы и разработать:

- **систему бюджетов**
- [бюджет](#) продаж, фонда оплаты труда;
- [бюджет](#) материальных затрат;
- [бюджет](#) потребления энергии;
- [бюджет](#) амортизации;
- [бюджет](#) прочих расходов;
- [бюджет](#) погашения кредитов;
- налоговый [бюджет](#).
- **Бизнес - план**
- обзор состояния отрасли (производства);
- производственный план реализации проекта;
- план маркетинга и сбыта продукции предприятия;
- организационный план реализации проекта;
- финансовый план реализации проекта;
- оценка экономической эффективности затрат, осуществленных в ходе реализации проекта

Подходы к доказательству деловой цели. Приказ Минэкономразвития России от 14.12.2013 N 741 «Об утверждении методических указаний по подготовке стратегического и комплексного обоснований инвестиционного проекта, а также по оценке инвестиционных проектов»

Деловая цель : управление эффективностью проекта

- коммерческой эффективностью
- кредитной устойчивостью инициатора инвестиционного проекта;
- социально-экономической эффективностью проекта;
- бюджетной эффективностью;
- рисками реализации инвестиционного проекта

Деловая цель : управление рисками проекта

- рыночный риск;
- риск сырьевой базы;
- контрактные риски на инвестиционной фазе;
- риск недофинансирования;
- акционерный риск;
- технологические и инфраструктурные риски;
- риски государственного регулирования;
- административные риски;
- риски команды проекта и риски персонала;
- экологические, социальные и репутационные риски.

Рекомендации по обоснованию деловой цели. Положение о проверке контрагентов

- 1. Общие положения
- 2. Группы контрагентов
- 2.1. В целях регламента контрагенты распределяются по следующим группам в зависимости от суммы планируемой сделки:
 - – первая группа – общая стоимость приобретаемых товаров, работ или услуг не превысит 500 000 руб.;
 - – вторая группа – общая стоимость приобретаемых товаров, работ или услуг составляет от 500 000 до 3 000 000 руб.;
 - – третья группа – общая стоимость приобретаемых товаров, работ или услуг превысит 3 000 000 руб.
- 2.2. Перечни документов и информации, которые нужно получить для каждой группы контрагентов, приведены в [приложении № 1](#) к регламенту.
- 3. Порядок проверки
- 3.1. Отдел закупок при необходимости закупки товаров, работ или услуг передает в отдел договорной работы заявку на проверку контрагента. После получения заявки сотрудник договорного отдела (далее – ответственный сотрудник) определяет группу, к которой относится контрагент, в соответствии с пунктом 2.1 регламента и фиксирует ее в отчете о проверке контрагента по форме, приведенной в [приложении 2](#) к регламенту.
- 3.2. Ответственный сотрудник производит сбор документов и информации по контрагенту в соответствии с пунктом 2.2 регламента и их анализ. Для этого ответственный сотрудник запрашивает необходимые документы у контрагента, при необходимости – у государственных органов, проводит поиск информации в интернете, СМИ, иных источниках.
- 3.3. Помимо документов, указанных в приложении 1, ответственный сотрудник может получить дополнительные документы (информацию), если у него возникают сомнения в деловой репутации или финансовом состоянии контрагента....
- 3.5. По итогам проверки ответственный сотрудник составляет отчет о проверке контрагента по форме, установленной в [приложении 2](#) к регламенту. Указанный отчет, а также документы и информацию ответственный сотрудник включает в досье на контрагента и передает руководителю отдела по договорной работе. Досье на контрагентов второй группы руководитель отдела по договорной работе передает заместителю генерального директора, по контрагентам третьей группы – генеральному директору.
- 3.6. Сроки проведения проверки контрагентов:
- 3.7. Решение о закупке товаров, работ или услуг у контрагента принимает:
 - – по первой группе контрагентов – руководитель отдела договорной работы;
 - – по второй группе контрагентов – заместитель генерального директора;
 - – по третьей группе контрагентов – генеральный директор.
- 3.8. Досье на контрагента хранится не менее четырех лет по истечении срока действия договора с контрагентом.

Рекомендации по обоснованию деловой цели. Анализ контрагента ООО "Х"

0,05	0,2	0,2	0,05	0,3	0,02	0,03	0,15	1
Регистрационные и общие данные	Наличие материальных и иных ценностей	Деловая репутация	Руководство, первые лица контрагента	Сведения о финансовом положении и устойчивости	Внутренняя среда контрагента	Система внутренней и внешней безопасности	История и направления деятельности	
регистрационные документы	наличие необходимых офисных и/или производственных и/или складских площадей	участие в судебных разбирательствах	личные деловые характеристики	структура баланса, источники финансирования	наличие семейных кланов в среде управления	наличие собственной СБ	история создания и развития	
2	4	2	2	3	2	2	2	
частая смена адресов регистрации или места положения контрагента	наличие оборудования, требуемого для исполнения обязательств	претензии со стороны налоговых и государственных органов	участие в качестве акционеров учредителей в компаниях с низкой деловой репутацией (аффилированность)	финансовые показатели, кредиторская и дебиторская задолженность	наличие агрессивных профсоюзов	наличие "административного ресурса"	история участия в коммерческих проектах, госзакупках	
3	4	2	4	3	2	2	2	
существование дочерних компаний, проверка реестродержателя	наличие ликвидных активов	отрицательный имидж в средствах массовой информации	наличие параллельных финансовых интересов	соответствие продукции или услуг средним рыночным ценам	наличие напряженности в рабочей среде (забастовки, демонстрации, акции)	методы решения конфликтных ситуаций	номенклатура выпускаемой продукции (услуг)	
2	2	2	3	2	2	2	2	
соответствие адреса реальному расположению компании и наличие ТМЦ и персонала по адресу	нахождение имущества или активов в залоге	участие в общественных движениях	наличие судимости	отношения с налоговыми органами, задолженность в бюджет	наличие аффилированности с менеджерами инициаторами-договоров в нашей компании	наличие и взаимодействие с "аутсорсингом" безопасности по направлениям	положение в отрасли и на рынке	
2	4	3	2	2	4	2	2	
распределение % акций (долей)	износ и состояние оборудования	наличие соответствующих лицензий и патентов	наличие права подписи	финансовые проблемы, тенденции ухудшения финансового положения	наличие недовольных акционеров или признаки поглощения		наличие и поддержание собственного сайта компании	
2	4	2	2	2	2		2	
наличие внешнего управления (является ли чьей-то дочкой)		участие в благотворительных или политических зарубежных организациях	наличие дисквалификации от руководства бизнесом	неудачи в инвестируемых проектах	наличие организованных группировок		наличие и поддержание режима коммерческой тайны	
2	0	5	2	3	2		2	
2,17	3,6	2,67	2,5	2,5	1,75	2	2	
0,11	0,72	0,53	0,125	0,75	0,035	0,06	0,3	2,6

- 1 низкий риск
- 2 риск ниже среднего
- 3 средний риск
- 4 риск выше среднего
- 5 высокий риск

Результат комплексной оценки контрагента ООО "Х" - 2,6. риск средний. Сотрудничество возможно.

Рекомендации по обоснованию деловой цели. ПОЛОЖЕНИЕ О МАРКЕТИНГОВОЙ ПОЛИТИКЕ

- **1. Общие положения**
- **2. Позиционирование на рынке сбыта**
- 2.1. Организация может не являться или являться единственным поставщиком Продукции (Товара). В любом случае их правильное позиционирование Продукции (Товара) способно приносить прибыль.
- 2.2. Организация постоянно отслеживает, как собственное положение на рынке сбыта, так и положение конкурентов.
- 2.3. При позиционировании на рынке сбыта Организация исходит из такого приоритета целей:
 - 1) доминирование по качеству;
 - 2) доминирование по цене.
- 2.3.1. Доминирование по качеству подразумевает:
 - – высокое качество Продукции (Товара), соответствующее законодательным нормам, стандартам и условиям, а также отвечающее дополнительным условиям, разработанным Организацией самостоятельно (при их наличии);
 - – высокую эффективность маркетинга; – положительный имидж Организации, Продукции (Товара), Партнеров; – широкую дистрибуцию; – постоянное наблюдение за рынком и за конкурентами.
- 2.3.2. Доминирование по цене означает:
 - – агрессивное использование маркетинговых инструментов; – эффективный контроль состава и размера издержек Организации;
 - – дополнение Продукта (Товара) полезными свойствами и сервисами без значительного увеличения цены.
- **3. Маркетинговая политика Организации**
- Настоящий раздел определяет стратегию и тактику поведения на рынке сбыта, которыми Организация руководствуется в вопросах реализации Продукции (Товара) (в т. ч. вопросы структуры сетей сбыта, мероприятий по продвижению Продукции (Товара) на рынке, ценовой политики).
- Организация в реализации маркетинговой политики исходит из следующих целей и задач: – формирование группы постоянных Клиентов;
 - – укрепление рыночной позиции;
 - – достижение стабильно высоких темпов роста продаж;
 - – стабилизация цен;
 - – безубыточное существование в условиях конкуренции;
 - – получение максимальной прибыли;
 - – достижение максимальной рентабельности.
- Настоящие цели и задачи достигаются с учетом необходимости в удовлетворении потребностей Пользователей в Продукции (Товаре).
- Маркетинговая политика Организации реализуется в соответствии с действующим законодательством РФ, настоящим Положением и

Рекомендации по обоснованию деловой цели. ПОЛОЖЕНИЕ О МАРКЕТИНГОВОЙ ПОЛИТИКЕ

- **3.2. Сбытовая политика Организации**
- 3.2.1. Сбытовая политика Организации направлена на рациональное и наиболее эффективное формирование торговой сети, занимающейся реализацией Продукции (Товара), с помощью которой достигаются цели маркетинговой политики Организации.
- 3.2.2. Реализация Продукции (Товара) конечному Пользователю (вертикаль маркетинга) организуется путем:
 - – прямых продаж;
 - – через сеть дистрибьюторов.
- 3.2.3. Та или иная стратегия вертикального маркетинга (адаптация, кооперация, обход, конфликт) применяется соответствующими подразделениями Организации исходя из ситуации, сложившейся в текущем периоде.....
- 3.2.6. Организация вправе дифференцировать взаимоотношения с Клиентами от географического фактора (удаленность от Организации, принадлежности к конкретному региону РФ), объема закупок и т. д. Критерии дифференциации при необходимости устанавливаются отдельным распорядительным документом.
- 3.2.7. Рынком сбыта продукции является территория РФ. При этом приоритетным направлением сбыта является территория Москвы и Московской области.....
- **3.3. Ценовая политика**
- 3.3.1. Политика цен Организации – система мероприятий по установлению и корректировке цен на Продукцию (Товар), с помощью которых достигаются цели маркетинговой политики Организации.
- 3.3.2. Ценовая политика осуществляется только с одобрения руководства Организации.
- 3.3.3. Ценовая политика определяется:
 - – маркетинговой политикой (стратегией и тактикой) развития Организации;
 - – себестоимостью Продукции (закупочной стоимостью Товара);
 - – конкурентной средой;
 - – характеристикой конечных Пользователей;
 - – уровнем безубыточности;
 - – объемом (стоимостью) продаж;
 - – региональным фактором;
 - – временным фактором, сезонностью продаж и т. д.

Обоснование деловой цели через описание бизнес-процесса

Формирование бизнес-модели

Показатели деловой цели

ПОКАЗАТЕЛЬ	Значение	НДС выч.	НДС начисл.	Без НДС бух учет	Без НДС налоговый учет
Затраты: на товары (в том числе НДС 20%)- 49 000;	49 000	8 166,67	-	40 833,33	40 833,33
Затраты: на детские товары (в том числе НДС 10%)- 19 000;	19 000	1 727,27	-	17 272,73	17 272,73
Аренда – 700 (в т.ч. НДС 20%);	700	116,67	-	583,33	583,33
Заработная плата – 8500;	8 500	-	-	8 500,00	8 500,00
страховые взносы – 30,2%	2 567	-	-	2 567,00	2 567,00
Транспортные затраты – 600 (в т.ч. НДС 20%).	600	100,00	-	500,00	500,00
Маркетинговые расходы – 500 (в т.ч. НДС 20%);	500	83,33	-	416,67	416,67
Представительские расходы (без НДС) – 940;	940	-	-	940	940
В 1 месяце квартала оплачено и поставлено на учёт торговое оборудование - 2500 (в т.ч. НДС 20%); срок полезного использования 5 лет, амортизация линейным способом	2 500	416,67	-	2 083,33	2 083,33
Себестоимость, комм. и упр. расходы	417	-	-	104,17	104,17
Проценты по кредиту	-	-	-	71 717,23	71 717,23
Итого (затрат и вычетов по НДС)	3 353,42	-	-	3 353	3 353
Выручка от реализации: 90 000 (НДС 20%). Все товары реализованы, но оплачено 92% стоимости.	-	10 610,61	19 287,88	75 070,65	75 070,65
Выручка от реализации: 32 000 (НДС 10%). Все товары реализованы, но оплачено 92% стоимости.	90 000,00	-	15 000,00	75 000,00	75 000,00
Аванс (обыч товары)	32 000,00	-	2 909,09	29 090,91	29 090,91
Аванс (детские товары)	5 000,00	-	833,33		
Прибыль (убыток) до налогообложения	6 000,00	-	545,45	29 020,26	
Прибыль налогооблагаемая (по декларации)					29 020,26
Налог на прибыль <7>				5 804,05	
в т.ч.					
текущий налог на прибыль				5 804,05	5 804,05
отложенный налог на прибыль				0	0
Чистая прибыль (убыток)				23 216,21	23 216,21

EDITDA	32 477,85
Прибыль от продаж EBIT	32 373,68
Рентабельность по EDITDA = EDITDA/выр общ	31,2%
Рентабельность по Прибыли от продаж = EBIT/выр	31,1%
Рентабельность по чистой прибыли = ЧП/Выр	22,3%
Себестоим, комм и управл расх	71 717,23
Рентабельность продукции по приказу 333 "концепция выездных нал проверок" = Приб от продаж/(себесб + комм и упр расх)	45,1%
Налоги В том числе:	17 048,33
НДС в бюджет	8 677,27
Налог на прибыль	5 804,05
страховые взносы – 30,2%	2 567,00
Показатель налоговой нагрузки (сумму налогов/выручку)	16,4%

ОДДС	-
Денежные потоки от текущих операций	-
Приток	123 240,00
Отток	99 641,75
CF по тек деят	23 598,25
Денежные потоки от инвестиц операций	-
Приток	0
Отток	2 500
CF по инвестиц деят	-2 500
Денежные потоки от финансовых операций	-
Приток	68 000
Отток	8 160
CF по фин деят	59 840
CF=Cfтек+Cфинв+Cf фин	80 938,25

Обоснование деловой цели через описание бизнес-процесса

Показатели деловой цели

Показатель	Без кредита	С кредитом	С кредитом, товары закупленные от предприятия на УСН	Оптимизация с кредитом, самозанятые и расходы на пожарную безопасность и др на ИП	Оптимизация: самозанятые, расходы на пожарную безопасность и др на ИП, частично доход на ООО и ИП 1	Оптимизация самозанятые, расходы на пожарную безопасность и др на ИП, частично доход на ООО, ИП1, ИП 2
EDITDA	32 477,85	32 477,85	22 583,91	30 044,85	4 287,27	8 453,94
Рентабельность по EDITDA = EDITDA/выр общ	31,20%	31,20%	21,70%	28,86%	5,47%	10,25%
Чистая прибыль (убыток)	25 898,95	23 216,21	15 301,06	21 269,81	663,75	3 357,08
Рентабельность по чистой прибыли = ЧП/Выр	24,88%	22,30%	14,70%	20,43%	0,85%	4,1%
Рентабельность продукции по приказу 333 "концепц выездных нал проверок" = Приб от продаж/(себесб + комм и упр расх)	45,14%	45,14%	27,54%	40,38%	5,64%	10,1%
Налоги В том числе:	17 719,01	17 048,33	24 963,48	13 494,73	4 100,79	5 607,45
НДС в бюджет	8 677,27	8 677,27	18 571,21	8 177,27	3 934,85	4 768,18
Налог на прибыль	6 474,74	5 804,05	3 825,26	5 317,45	165,94	839,27
страховые взносы – 30,2%	2 567,00	2 567,00	2 567,00	0,00	0,00	0,00
Упр Налог 6%	0,00	0,00	0,00	330,00	2130	1 878
Общая сумма налогов с ситемы (холдинга, взаимозависимых лиц)	17 719,01	17 048,33	24 963,48	13 824,73	6 230,79	7 485,45
Показатель налоговой нагрузки (сумму налогов/выручку)	17,02%	16,38%	23,98%	12,96%	5,24%	6,8%
Показатель налоговой нагрузки холдинга	17,02%	16,38%	23,98%	12,61%	5,47%	6,6%
CF ОСН	23 780,99	80 938,25	73 023,10	78 991,85	60 785,79	63 079,13
CF холдинга	-	-	-	84 161,85	94 155,79	92 501,13
Рентабельность холдинга					29,9%	28,80%

Деловая цель

- Оптимизация: повышение эффективности бизнес процессов (повышение эфф управления, рост стоимости бизнеса, увеличение денежных средств холдинга с целью инвестирования в бизнес, что приведет к росту налогов)**
- Как следствие-изменение параметров налогообложения**

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 9 февраля 2023 г. N 09АП-91521/2022 Дело N А40-159326/22 Поддержана позиция налогоплательщика

1

- Непредставление налоговым органом полных выписок по движению денежных средств нарушает права налогоплательщика на ознакомление со всеми материалами дела и возможности предоставления возражений по материалам налоговой проверки
- **ссылка налогового органа на взаимозависимость не может сама по себе быть признана состоятельной.** Действующее налоговое законодательство не запрещает заключение сделок между взаимозависимыми лицами.
- **Стандарт доказывания** - это та степень достоверности представленных стороной доказательств, при которых суд должен признать бремя доказывания, возложенное на данную сторону, снятым, а соответствующее фактическое обстоятельство – доказанным. Недоказанная виновность приравнивается по своим правовым последствиям к доказанной невинности.

2

- ~~обстоятельства создания учредителями спорных контрагентов и цели, преследуемые ими при осуществлении предпринимательской деятельности, а также полнота выполнения требований законодательства о налогах и сборах, не могут быть положены в основу выводов о недобросовестности его покупателя, если не доказана взаимозависимость покупателя и продавца.~~
- Налоговая выгода не может быть самостоятельной целью деятельности налогоплательщика оценка обоснованности или необоснованности полученной налогоплательщиком налоговой выгоды производится исходя из направленности совершенных им хозяйственных операций **на достижение определенного экономического эффекта.**

3

- **Ссылки инспекции на АСК-НДС-2 не могут быть приняты во внимание**, поскольку это внутренняя база ИФНС, распечатки из которой не могут являться допустимым доказательством, поскольку не позволяют проверить непосредственно источник происхождения данных в этой базе, порядок поступления сведений в данную базу, то есть невозможно установить факт законности получения доказательств посредством данной базы и достоверность содержащихся в ней сведений.
- **Задолженность перед бюджетом по НДС**, в случае ее образования у российского поставщика товаров и услуг вследствие его неправомерных действий, **подлежит взысканию с последнего** как с самостоятельного налогоплательщика в общеустановленном порядке в рамках осуществления налоговыми органами контрольных функций.

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 3 февраля 2023 г. N 09АП-88216/2022 Дело N А40-64557/22 Поддержана позиция налогоплательщика

1

- Для применения положений [ст. 54.1](#) НК РФ Инспекция должна доказать вину Налогоплательщика в форме прямого умысла в совершении налогового правонарушения.
- Налоговым органом также не опровергнут факт поставки товара спорным контрагентом и его дальнейшей реализации, **не определены действительные налоговые обязательства** Общества, не установлены поставщики аналогичного товара в заявленном объеме.

2

- **Доводы** налогового органа, в обосновании подконтрольности контрагентами, о наличии общего IP-адреса также были правомерно отклонены судом первой инстанции.
- Согласно справке из ООО "1С-Софт" IP-адрес 185.98.85.253 относится к диапазону выделенных данной компанией IP-адресов, с использованием которого в том числе предоставляется доступ к сайту "облачной" бухгалтерии "1С:Фреш", которым ежедневно пользуются десятки тысяч абонентов. Доступ для конечных пользователей по указанному сервису оформляют и настраивают партнеры фирмы "1С" и только они имеют договоры с конечными пользователями, само ООО "1С-Софт" прямых договоров с конечными пользователями не заключает.

3

- **довод об отсутствии основных средств и имущества у ООО "ПЭЛТРИ", а также сотрудников не свидетельствует о том, что посредническая и торговая деятельность невозможна.**
- Выяснение **истинной деловой цели**, которую преследовал налогоплательщик при совершении тех или иных действий, является обязанностью налогового органа, которую он реализует в процессе проведения мероприятий налогового контроля ([п. 5 ст. 82](#) НК РФ). Данная обязанность налогового органа корреспондирует установленному принципу презумпции добросовестности налогоплательщика (в силу [п. 7 ст. 3](#) НК РФ, правовой позиции Конституционного Суда РФ, сформулированной в [Определении](#) от 25 июля 2001 г. N 138-О).

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 14 марта 2023 г. N 09АП-3335/2023 (5 стр) Дело N А40-162563/22 Поддержана позиция налогоплательщика

1

- В ходе налоговой проверки было установлено, что в проверяемый период между Арбитражным судом города Санкт-Петербурга и Ленинградской области и обществом был заключен государственный контракт на выполнение работ по завершению строительства **объекта "Строительство здания Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области, г. Санкт-Петербург, ул. Смольного, д. 6"**.
- Во исполнение государственного контракта N 36/2016 от 01.08.2016 между обществом был заключен ряд договоров с ООО "Триавент", по взаимоотношениям с которым расходы не были приняты инспекцией

2

- Судам предписано учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что **получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды не являлось главной целью, преследуемой налогоплательщиком, а осуществлялось лишь в дополнение к реальной экономической деятельности, получение такой выгоды может быть признано обоснованным.**

3

- Суд первой инстанции, изучив материалы дела и доводы участвующих в деле лиц, **правомерно признал налоговую выгоду общества обоснованной, так как она была получена в связи с осуществлением реальной предпринимательской деятельности.** Обществом для целей налогообложения операции с ООО "Триавент" учтены в соответствии с их действительным экономическим смыслом. Такие операции обусловлены разумными экономическими причинами, **целями делового характера.**

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 10 марта 2023 г. N 09АП-83043/2022 Дело N А40-107707/22 Поддержана позиция налогоплательщика

1

- Исходя из положений [статьи 54.1](#) НК РФ, превышение допустимых пределов осуществления прав налогоплательщиков может быть связано, в частности, с искажением фактов хозяйственной деятельности, совокупности таких фактов и объектов налогообложения ([пункт 1](#)), направленностью действий налогоплательщика на неуплату налогов в качестве основной цели совершаемых им сделок и операций ([подпункт 1 пункта 2](#)), использованием формального документооборота с участием лиц, не ведущих реальной экономической деятельности и не исполняющих налоговые обязательства в связи со сделками, оформляемыми от их имени ([подпункт 2 пункта 2](#)).
- **выводы инспекции по реальному исполнителю ООО "Эверест Технолоджи" строились на предположении и анализе вероятности.** В материалах проверки не содержится достоверных доказательств присутствия работников поставщика оборудования на стройплощадке. **Необходимость участия подрядчика налоговым органом не исследовалась.**

2

- Как пояснял Заявитель в ходе судебного разбирательства, в 2015 году Общество и поставщик не смогли договориться об условиях монтажа: коммерческие условия и подход к ведению переговоров оказались за рамками деловой этики (**и по факту привели к ухудшению отношений между сторонами**). **В качестве экстренной форс-мажорной меры был выбран более "сговорчивый" подрядчик-монтажер**, т.к. - вопреки ошибочному мнению Инспекции - монтажные работы такой категории являются достаточно рутинными и **не требуют специальных способностей, деловой репутации, редкого оборудования, значительных ресурсов, сайтов, офисов, раздутого штата персонала** и т.п. В дальнейшем руководство поставщика (ООО "Эверест Технолоджи"), осознав свою неправоту и нежелание терять выгодного клиента, проявило большую гибкость и клиентоориентированность, поэтому работы по ремонту "вернулись" к поставщику.
- Суд первой инстанции, признавая выводы налогового органа необоснованными, принял во внимание, что **в период проверки не проводилась строительная экспертиза, не привлекались специалисты, обладающие профессиональным познаниями в сфере монтажа.**

3

- При этом сотрудники **Налогового органа сами не обладают достаточной компетенцией в этой сфере, что и привело к смешению понятий по доукомплектации, монтажу и техническому обслуживанию.**
- По мнению налогового органа, нереальность оказания монтажных услуг именно спорным контрагентом связана с отсутствием у него допуска СРО. Однако такой допуск при оказании спорных монтажных работ не требовался согласно закону ([ст. 49](#) ГрК РФ).
- **налоговым органом не учтены принципиальные различия типов закупки: обычная и закупка на плодоовощных рынках**
- **Риск неисполнения обязательств сведен к минимуму:**
- **выводы налогового органа в целом не учитывают специфику рынка плодоовощной продукции, в том числе из-за скоропортящихся характеристик товара. деловая цель в закупках на плодоовощной базе также имеется**

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 10 марта 2023 г. N 09АП-5113/2023 Дело N А40-141671/22 Поддержана позиция налогоплательщика

1

- заявитель не может нести ответственность за соответствие сведений о ГТД в получаемых счетах-фактурах контрагентов. Ошибки в указании номеров ГТД не свидетельствуют о том, что продавец не осуществлял поставку данного товара.
- Налоговым органом не представлено доказательств, что Заявитель знал или мог знать о некорректном заполнении номеров ГТД в счетах-фактурах, получаемых от Поставщика.

2

- Налоговый орган ссылается на то, что при производстве выемки были обнаружены документы, которые свидетельствуют, что ООО "АВ-Дистрибуция" и Заявитель - аффилированные компании, поскольку входят в одну группу компаний "АТАНОР".
- **Заявитель не оспаривает факт наличия бизнес-связей с ООО "АВ-Дистрибуция", и использование компаниями одного наименования "ГК "Атанор" для эффективного продвижения товаров и услуг компаний на рынке** (данный факт сотрудники подтверждали также в ходе допросов свидетелей при проведении выездной налоговой проверки).

3

- Между тем, суд правомерно указал, что **факт "косвенной аффилированности" и "двойной" поставки не может свидетельствовать о нереальности поставок** от ООО "ВелПром".
- Факт реальности поставок Компании от ООО "Велпром" подтверждается тем, что указанные "нереальные" товары по счету-фактуре N 783 были реализованы в адрес "Мэйджор Авто Комплекс" (проект "Фольксваген") по счету-фактуре N 83 от 28.07.2017.

Примеры судебной практики по статье 54.1 НК

Аргументы в пользу компаний

Основание

Аргументы в пользу налогоплательщиков

Основание

Реальность сделки

<p>Контрагент – реально действующая организация, расположена по адресу регистрации. Его руководитель, бухгалтер и другие опрошенные свидетели подтвердили наличие хозяйственных отношений с компанией</p>	<p>Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 04.09.2019 № 12АП-8703/2019</p>	<p>Руководитель и представитель поставщика не подтвердили, что работали с компанией. Вычет по НДС компания заявила до заключения договора. В платежных документах ошибки в назначении платежей. Компания не смогла пояснить, почему на уставе и приказе одного контрагента проставлены штамп и печать другого контрагента</p>	<p>Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 13.02.2019 № Ф04-84/2019</p>
<p>Компания представила первичные документы по взаимоотношениям с заказчиками, на объектах которых использовались приобретенные товары:</p> <ul style="list-style-type: none">· договоры, акты приемки выполненных работ;· справки о стоимости выполненных работ, карточки счетов бухучета;· сводные аналитические таблицы, которые содержат сведения о движении товара от поставщиков на конкретные строительные объекты заказчика	<p>Постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2020 № 16АП-4573/2019</p>	<p>Компания представила счета-фактуры и договор, которые содержат недостоверные сведения и неустранимые противоречия. Условия поставки в договоре сторонами не согласованы. Квитанции на оплату товара подписаны лицом, которое не работает у контрагента. Кроме того, у контрагента нет материальных и технических возможностей для ведения деятельности</p>	<p>Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 25.07.2018 № Ф03-2686/2018</p>
<p>Компания своевременно погашает основной долг и плановые проценты по договору займа. Привлечение денег своего единственного учредителя само по себе не свидетельствует о заключении инвестиционного договора вместо займа. Взаимозависимость сторон сделки сама по себе не может приравниваться к недобросовестности. Сделка реальная, а не притворная</p>	<p>Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17.05.2018 № Ф04-1623/2018</p>	<p>Все договоры займа фиктивны. По содержанию сделки идентичны: предприниматель выступает заемщиком, а фирмы-однодневки — кредиторами. Уплата процентов договорами не предусмотрена. Кроме того:</p> <ul style="list-style-type: none">· конкретные сроки возврата заемных средств в договоре не прописаны;· сроки действия договоров одинаковые;· в договорах подпись со стороны контрагентов не содержит ее расшифровки (Ф. И. О.) и указания на должность	<p>Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.12.2018 № Ф04-4510/2018</p>
<p>Даже если до привлечения посредника у покупателя были прямые контракты с поставщиком, посреднический договор нельзя считать фиктивным. Причины приобретения товара у посредников могут быть разными. Например, другие сроки поставок или более выгодные условия. Товар был оприходован и в дальнейшем реализован. Все взаимоотношения по цепочке подтверждены документами</p>	<p>Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.03.2018 № Ф09-788/18</p>	<p>В посредническом договоре не определен перечень поставщиков, а также товаров, которые комитент уполномочен продавать. Комиссионер принимает на себя все расходы по исполнению договора. Кроме того:</p> <ul style="list-style-type: none">· перечисленные в кассу комитента деньги составляют лишь 1,7% от общей выручки за реализованный товар;· деньги за реализованный товар фактически оставались в распоряжении комиссионера;· у комитента нет движения денег по расчетному счету, которые указывают на его реальную деятельность	<p>Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 11.03.2019 № Ф04-126/2019</p>

Аргументы в пользу компаний

Основание

Аргументы в пользу налогоплательщиков

Основание

Стороны согласовали предмет договора лизинга, общую сумму лизинговых платежей, их график, а также срок лизинга. Оснований для переквалификации сделки в договор купли-продажи нет

[Постановление Арбитражного Северо-Кавказского округа от 04.02.2019 № Ф08-11356/2018](#)

Оборудование не могло быть поставлено по договору лизинга и фактически использовалось в деятельности иными лицами. Кроме того, лизинговые платежи были внесены лизингополучателем за счет денег, полученных им от реализации собственных векселей взаимозависимому лицу. Согласно заключению эксперта оборудование, расположенное по адресам установки, характеризовалось как бывшее в эксплуатации с физическим износом от 40 до 98% и было изготовлено кустарным способом

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 14.12.2018 № Ф09-7929/18](#)

Деловая цель

Компания простила долг, но получила в короткий срок и без разбирательств в суде частичный расчет по договору с контрагентом-банкротом. В данном случае прощение долга направлено на получение дохода в виде оплаты по договору, поэтому может быть учтено в составе внереализационных расходов

[Постановление Арбитражного Северо-Кавказского округа от 09.09.2019 № Ф08-7567/2019](#)

Расходы, которые понес лизингополучатель по договору лизинга, не включались в стоимость основных средств по договору сублизинга. Соразмерная выручка, которая превышает данные расходы, не поступала. Участники сделок – взаимозависимые лица. Документы, которые подтверждают использование предмета лизинга в облагаемой НДС деятельности, не представлены

[Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 27.07.2018 № Ф04-2098/2018](#)

Деловая цель уступки прав по убыточным договорам цессии – получение в кратчайшие сроки денег за дебиторскую задолженность с неопределенным сроком гашения. Экономическая выгода сделки – быстрое привлечение компанией оборотных средств для решения текущих задач и улучшения деловой активности

[Постановление Арбитражного Западно-Сибирского округа от 11.06.2019 № Ф04-2184/2019](#)

Компания заключила договор субаренды с взаимозависимым лицом при отсутствии фактических затрат в заявленных размерах. Она контролировала денежный поток по договорам аренды и субаренды, самостоятельно определяла сумму средств, которая будет направлена собственнику помещения, минимизировала ее. Излишки снимала с расчетного счета взаимозависимого с ней предпринимателя – субарендатора

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 06.03.2019 № Ф09-864/19](#)

Выбор контрагента

Компания проявила достаточную осмотрительность перед заключением договора, она запросила у контрагента устав, выписку из ЕГРЮЛ, свидетельство о регистрации, свидетельство ИНН. Эти документы запросили до подписания договора. Кроме того, контрагент представил рекламный проспект, в котором указаны построенные им ранее объекты. Это подтверждает реальный характер строительной деятельности

[Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.09.2019 № 19АП-5224/2019](#)

Компания не представила доказательств, которые свидетельствуют:

- о ведении деловых переговоров с контрагентами;
 - принятии мер по установлению и проверке деловой репутации контрагентов;
 - выяснении адресов и телефонов офисов, наличии производственных мощностей, квалифицированного персонала и опыта.
- Участники схемы – взаимозависимые лица. Товар компания фактически приобретала за наличный расчет у физлиц без отражения таких операций в учете

[Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 04.06.2020 № Ф06-61054/2020](#)

Дробление бизнеса

Компания и взаимозависимые лица – самостоятельные субъекты с различными целями и видами деятельности.

У них собственные штаты сотрудников, разные руководители. Кроме того:

- юридические адреса участников группы не совпадают;
- у компаний отдельные вывески, телефонные номера и информационные базы;
- отсутствует единый документооборот;
- организации не несут расходы друг за друга

[Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 19.06.2020 № Ф0](#)

Предприниматель и взаимозависимые лица ведут деятельность в одном торговом помещении под единой вывеской. Вход в помещение и режим работы общие. У всех магазинов единый штат сотрудников и ассортимент товаров, которые хранятся совместно. Участники схемы используют единый кассовый аппарат

[Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 15.07.2020 № Ф01-11436/2020](#)

Компания и взаимозависимые с ней контрагенты образованы в различные периоды. Сама компания создана задолго до регистрации контрагентов, но не занималась деятельностью, которую ведут контрагенты. Инспекторы не привели расчет, каким образом из-за дробления снизилась налоговая нагрузка компании

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 23.01.2020 № А47-14417/2018](#)

Компания и агент – взаимозависимые лица. Они ведут деятельность с использованием одних и тех же материально-технических ресурсов: склад, интернет, оргтехника и штат сотрудников. Контрагенты отрицают знакомство с агентом. Ведение агентом самостоятельной деятельности не подтверждено

[Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 23.09.2020 № Ф08-769](#)

Примеры судебной практики по статье 54.1 НК 2023 г. Поддержана позиция налогоплательщика

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

- Постановление от 17 февраля 2023 г. N 09АП-91522/2022 Дело N А40-85589/22
- Постановление от 16 февраля 2023 г. N 09АП-92199/2022, 09АП-92200/2022 Дело N А40-253139/21
- Постановление от 30 января 2023 г. N 09АП-85632/2022 Дело N А40-122531/22
- Постановление от 6 марта 2023 г. N 10АП-2668/2023 Дело N А41-14825/22
- Постановление от 30 января 2023 г. N 10АП-26682/2022, 10АП-26687/2022 Дело N А41-4571/22

ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

- Постановление от 28 февраля 2023 г. N 11АП-1747/2023 по делу N А65-29973/2022
- Постановление от 15 февраля 2023 г. N 11АП-400/2023 по делу N А65-23238/2022
- Постановление от 15 февраля 2023 г. N 11АП-20115/2022 по делу N А72-12757/2021
- Постановление от 18 января 2023 г. N 11АП-19833/2022 по делу N А65-18492/2022
- Постановление от 14 марта 2023 г. N 11АП-1749/2023 по делу N А55-17836/2022
- Постановление от 09 марта 2023 г. по делу N А55-19258/2021
- Постановление от 06 марта 2023 г. N 11АП-21350/2022 по делу N А55-25714/2022

ПЕРВЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

- Постановление от 26.01.2023 N 01АП-8399/2022 по делу N А39-3793/2022

ПЯТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

- Постановление от 22.02.2023 N 15АП-2291/2023 по делу N А53-42500/2020