

МЕДВЕДЕВ АЛЕКСАНДР НИКОЛАЕВИЧ



MEDVEDEVA1959@YANDEX.RU



Медведев Александр Николаевич

инженер-аналитик, экономист

кандидат экономических наук

аудитор (аттестат Минфина России с 1994 г.), единый аттестат (с 2012 г.)

член СРО АА «Содружество»

член Союза «Палата налоговых консультантов» (с 2003 г.)

консультант по налогам и сборам 1-й категории (с 2010 г.)

член Научно-экспертного совета Палаты налоговых консультантов

лауреат премии «Хрустальный налоговый кодекс» (2022 г.)

награждён медалью «За заслуги в области аудита» № 153 (2019 г.)

в 2016 году на аллее звёзд отеля «Angelo» в аэропорту «Кольцово»

г. Екатеринбурга установлена именная Звезда «За выдающиеся достижения

в обучении и развитии российского бизнес-сообщества» с вручением

звезды ЦБО «ИнтеллектStar» за номером 12

автор 67 книг и свыше 1000 статей,

из которых около 100 размещены в СПС «КонсультантПлюс»

1). «Деловая цель: легенда для налоговой» (2010)

Тема деловой цели по-прежнему актуальна, особенно в практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса РФ. В этой связи по многочисленным просьбам коллег размещаю книгу 2010 года "Деловая цель: легенда для налоговой", которая поучительна и полезна сегодня.

<http://auditbt.ru/medvedev-a-n-delovaya-tsel-legenda-dlya-nalogovoj-kniga>

--- прямая ссылка на книгу:

<http://auditbt.ru/wp-content/uploads/2022/05/Delovaya-TSel.pdf>

2). «Налоговые теоремы» (2014)

Как показывает практика, книга 2014 года "Налоговые теоремы" по-прежнему актуальна, поэтому размещаю эту книгу для свободного доступа.

<http://auditbt.ru/medvedev-a-n-medvedeva-t-v-nalogovye-teoremy-s-dokazatelstvami-kniga>

--- прямая ссылка на книгу:

<http://auditbt.ru/wp-content/uploads/2022/05/Nalogovye-teoremy-s-dokazatelstvami.pdf>

3). «Ловушка для скептика: поучительная повесть для профессиональных налоговых консультантов» (2021)

Первая в отечественной литературе попытка описать специфику деятельности налогового консультанта и рисков этой деятельности.

<http://auditbt.ru/medvedev-a-n-lovushka-dlya-skeptika-kniga>

--- прямая ссылка на книгу:

<http://auditbt.ru/wp-content/uploads/2022/05/Lovushka-dlya-skeptika.pdf>

1. ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ УЧАСТНИКОВ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫХ ОТНОШЕНИЙ – ЗАЛОГ БЛАГОПРИЯТНЫХ НАЛОГОВЫХ ПОСЛЕДСТВИЙ.

ТОЛКОВАНИЕ ПОНЯТИЯ «ИСКАЖЕНИЕ» ИЗ СТ. 54.1 НК РФ В СУДЕБНОЙ ПРАКТИКЕ.

Статья 1 ГК РФ. Основные начала гражданского законодательства

3. При установлении, осуществлении и защите гражданских прав и при исполнении гражданских обязанностей участники гражданских правоотношений должны действовать **добросовестно.**

Статья 10 ГК РФ. Пределы осуществления гражданских прав

5. **Добросовестность** участников гражданских правоотношений и разумность их действий предполагаются.

Постановление Пленума Верховного суда РФ от 23 июня 2015 г. № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации»

Оценивая действия сторон как добросовестные или недобросовестные, следует исходить из поведения, ожидаемого от любого участника гражданского оборота, учитывающего права и законные интересы другой стороны, содействующего ей, в том числе в получении необходимой информации. По общему правилу п. 5 ст. 10 ГК РФ добросовестность участников гражданских правоотношений и разумность их действий предполагаются, пока не доказано иное.

Поведение одной из сторон может быть признано недобросовестным не только при наличии обоснованного заявления другой стороны, но и по инициативе суда, если усматривается **очевидное отклонение действий участника гражданского оборота от добросовестного поведения**. В этом случае суд при рассмотрении дела выносит на обсуждение обстоятельства, явно свидетельствующие о таком недобросовестном поведении, даже если стороны на них не ссылались (ст. 56 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, статья 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

**Постановление Пленума Верховного суда РФ от 23 июня 2015 г. № 25
«О применении судами некоторых положений раздела I части первой
Гражданского кодекса Российской Федерации»**

Притворной сделкой считается также та, которая совершена на иных условиях. Например, при установлении того факта, что стороны с целью **прикрыть сделку на крупную сумму совершили сделку на меньшую сумму**, суд признает заключенную между сторонами сделку как совершенную на крупную сумму, то есть применяет относящиеся к прикрываемой сделке правила.

**Постановление АС Уральского округа
от 27 апреля 2023 г. по делу № А50-19495/2022**

Условиями договоров поставки предусмотрены длительные отсрочки платежа и не предусмотрена предоплата, что свидетельствует о наличии особых форм расчётов по сделке, а также о несоответствии поведения участников сделки обычаям делового оборота.

Статья 5 ГК РФ. Обычаи

Обычаем признается сложившееся и широко применяемое в какой-либо области предпринимательской или иной деятельности, не предусмотренное законодательством правило поведения, независимо от того, зафиксировано ли оно в каком-либо документе.

ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ

Как следует из Определений Конституционного суда РФ от 8 апреля 2004 г. № 169-0 и от 4 ноября 2004 г. № 324-0, о недобросовестности налогоплательщиков может свидетельствовать ситуация, когда с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, создаются схемы незаконного обогащения за счет бюджетных средств, что может привести к нарушению публичных интересов в сфере налогообложения и нарушению конституционных прав и свобод других налогоплательщиков. Оценка добросовестности налогоплательщика предполагает оценку заключенных им сделок, их действительности, особенно в тех случаях, когда они не имеют разумной деловой цели.

Оценка добросовестности налогоплательщика предполагает оценку заключенных им сделок

Заключенные сделки должны не только формально соответствовать законодательству, но и не вступать в противоречие с общим запретом недобросовестного осуществления прав налогоплательщиком.

ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ

**Постановление АС Поволжского округа от 24 июля 2024 г. по делу № А72-6357/2023
(оставлено в силе Определением Верховного суда РФ
от 12 ноября 2024 г. № 306-ЭС24-19586)**

При рассмотрении настоящего дела, отметил суд апелляционной инстанции, установлено, что формальный документооборот с участием спорных контрагентов организован самим налогоплательщиком. Представленные обществом первичные документы содержат недостоверные сведения и не подтверждают реальной поставки товара спорными контрагентами, не обладающими необходимыми для совершения хозяйственных операций трудовыми, материальными и техническими ресурсами.

О недобросовестности заявителя говорит также то, что в ряде случаев стоимость стройматериалов, якобы поставленных контрагентами, значительно превышает стоимость, установленную заказчиками, что делает сделки заведомо убыточными (например, контрагент ООО "Вавилон" - убыток 1.152.267,29 руб.). **В ряде случаев отсутствует оплата по сделкам.**

Непринятие контрагентом мер к истребованию многомиллионного долга (на протяжении нескольких лет, вплоть до ликвидации организации) **явно выходит за рамки обычной хозяйственной деятельности** и, по мнению суда апелляционной инстанции, свидетельствует об отсутствии затрат, которые можно отнести к уменьшению налоговой базы по налогу на прибыль (ликвидированное ООО "Ридтехстрой" - неистребованный долг заявителя перед ним в сумме 4 743 847 руб.).

.

ДИСПОЗИЦИИ СТ. 54.1 НК РФ

Статья 54.1 НК РФ содержит иерархические условия для признания законности уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы налога, подлежащего уплате в бюджет:

- **во-первых**, не допускаются **искажения** сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика;

- **во-вторых, при отсутствии искажений** налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога при соблюдении одновременно следующих условий:

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

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

См. также письма ФНС от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123@ и от 10 марта 2021 г. № БВ-4-7/3060@.

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

Упоминаемое в п. 1 ст. 54.1 НК РФ понятие «искажение» в НК РФ не определено, на что было обращено внимание в Заключении Правового управления Аппарата Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации от 10 июля 2017 г. по законопроекту № 529775-6 (размещено в свободном доступе на общедоступном официальном сайте duma.gov.ru) было высказано следующее мнение: *«Федеральный закон не в полной мере согласуется с основами налогообложения и сборов в части требования формальной определенности налогового обязательства (пункт 6 статьи 3 Налогового кодекса). Так, неясно, что следует понимать под искажением сведений о фактах хозяйственной жизни в налоговой отчетности. В соответствии с нормами статьи 81 Налогового кодекса РФ налогоплательщик имеет право на неумышленную счетную ошибку в налоговой декларации. Исходя из буквального смысла нового регулирования, любые ошибки могут повлечь отказ в реализации права налогоплательщика на законное уменьшение суммы налога».*

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

Письмо ФНС от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123@ О РЕКОМЕНДАЦИЯХ ПО ПРИМЕНЕНИЮ ПОЛОЖЕНИЙ СТАТЬИ 54.1 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Характерными примерами такого "искажения" являются: создание схемы "дробления бизнеса", направленной на неправомерное применение специальных режимов налогообложения; совершение действий, направленных на искусственное создание условий по использованию пониженных налоговых ставок, налоговых льгот, освобождения от налогообложения; создание схемы, направленной на неправомерное применение норм международных соглашений об избежании двойного налогообложения; нереальность исполнения сделки (операции) сторонами (отсутствие факта ее совершения).

К числу способов искажения сведений об объектах налогообложения, которые могут быть квалифицированы по п. 1 ст. 54.1 НК РФ, могут быть отнесены: неотражение налогоплательщиком дохода (выручки) от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), в том числе в связи с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц, а также отражение налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета заведомо недостоверной информации об объектах налогообложения.

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

В результате суды констатировали, что «искажением» являются:

- **нереальные сделки** (см. постановления АС Поволжского округа от 25 марта 2021 г.), АС Уральского округа от 13 ноября 2020 г. по делу № А76-3800/2020), АС Московского округа от 13 апреля 2022 г. по делу № А41-49333/2021, АС Дальневосточного округа от 12 августа 2021 г. по делу № А73-12282/2020, АС Волго-Вятского округа от 14 февраля 2022 г. по делу № А43-38059/2020), АС Западно-Сибирского округа от 10 ноября 2020 г. по делу № А27-11895/2019, АС Западно-Сибирского округа от 26 июля 2022 г. по делу № А27-14685/2021, АС Поволжского округа от 22 мая 2023 г. по делу № А55-15430/2022, АС Московского округа от 16 февраля 2023 г. по делу № А41-16907/2022 и др.)

Из постановления АС Поволжского округа от 18 ноября 2024 г. по делу № А55-17802/2023:

...основанием для доначисления налога на прибыль и НДС послужило нарушение обществом **пункта 1 статьи 54.1 НК РФ**, статей 169, 171, 172, 252 НК РФ, а именно занижение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль организаций и заявление налоговых вычетов по взаимоотношениям с 20 контрагентами: ООО «Тандем», ООО «Развитие», ООО «СК Сектор», ООО «Лесстрой», ООО «Русстрой», ООО «Вертэкс», ООО «Реновация», ООО «Триумф», ООО «Мире», ООО «Фараон», ООО «Исток», ООО «Мегалайн», ООО «Регион», ООО «Олимп», ООО «Стройкуб», ООО «Элитстрой», ООО «Релайт», ООО «Эллерон», ООО «Мегаполис», ООО «Двери на пятерочку», поскольку основной целью их сделок являлось получение налоговой экономии, **услуги, работы контрагентами не осуществлялись.**

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

- **занижение продажных цен** (постановления Поволжского округа от 18 ноября 2022 г. по делу № А72-13880/2021 и от 11 ноября 2024 г. по делу № А12-25164/2023, АС Западно-Сибирского округа от 31 января 2024 г. по делу № А67-115/2023 и от 5 ноября 2024 г. по делу N А27-24704/2023, АС Московского округа от 3 апреля 2024 г. по делу № А40-131101/2023 (оставлено в силе Определением Верховного суда РФ от 9 июля 2024 г. № 305-ЭС24-9850) и от 24 сентября 2024 г. по делу № А41-95230/2020, АС Волго-Вятского округа от 4 октября 2024 г. по делу № А28-10257/2023, АС Уральского округа от 28 октября 2024 г. по делу № А07-30552/2022, а также АС Северо-Кавказского округа от 22 марта 2022 г. и от 15 июля 2024 г. по делу № А53-27599/2020);

- **завышение покупных цен** (постановления АС Северо-Кавказского округа от 19 мая 2023 г. по делу № А53-13025/2022 (оставлено в силе Определением Верховного суда РФ от 17 августа 2023 г. № 308-ЭС23-16029), АС Московского округа от 28 ноября 2023 г. по делу № А40-283981/2021 (Определением Верховного суда РФ от 18 марта 2024 г. № 305-ЭС24-1034 отказано в пересмотре дела).

Из постановления АС Восточно-Сибирского округа от 18 ноября 2024 г. по делу № А78-2150/2023 – **манипулирование** (завышение) суммой расходов выразилось в многократном завышении размера арендной платы за пользование транспортными средствами по сравнению со сложившейся рыночной ценой (в 10 раз), указании в договорах аренды цены, в разы превышающей не только стоимость самих транспортных средств, но и размер понесенных обществом затрат на ГСМ и ремонт этой техники.

НОРМЫ ГРАЖДАНСКОГО ПРАВА

Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 30 октября 2007 г. № 120

10. По смыслу статьи 572 ГК РФ дарение может быть совершено и в форме передачи имущества по явно заниженной цене.

Определение Верховного суда РФ от 20 февраля 2015 г. № 305-ЭС14-6818 по делу № А40-77502/2011

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 19 апреля 2010 года по делу № А67-4856/2007 договор купли-продажи недвижимого имущества **признан недействительным** (ничтожным), поскольку посредством продажи имущества по заниженной цене воля сторон была направлена на совершение сделки дарения.

НОРМЫ ГРАЖДАНСКОГО ПРАВА

Постановление АС Московского округа от 1 ноября 2023 г. по делу № А41-30164/2022

Продажей имущества по заниженной цене стороны **прикрыли дарение**, что в силу положений статей 170 и 575 Гражданского кодекса Российской Федерации в отношениях между коммерческими организациями не допускается и влечет ничтожность спорной сделки согласно п. 2 ст. 10 и ст. 168 Гражданского кодекса Российской Федерации с применением последствий недействительности.

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

- «дробление бизнеса»

...доказанности налоговым органом применения заявителем схемы "дробления" бизнеса, которая позволила **искажать** сведения о фактически полученных доходах, а также послужила основанием для минимизации налогов при использовании налогоплательщиком и входящими в группу бизнеса различных систем налогообложения (постановление АС Уральского округа от 1 августа 2024 г. по делу № А71-14932/2022). См. также постановления АС Дальневосточного округа от 26 марта 2024 г. по делу № А51-9039/2023, АС Северо-Кавказского округа от 16 июня 2023 г. по делу № А63-20074/2020, АС Центрального округа от 5 сентября 2024 г. по делу № А48-5892/2022, Десятого арбитражного апелляционного суда от 17 октября 2024 г. по делу № А41-67495/23 и др.)

- отсрочка платежей по договору ради сохранения УСН (решение АС Приморского края от 8 июля 2024 г. по делу № А51-9821/2022, оставлено в силе постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 23 октября 2024 г.);

- подмена трудовых взаимоотношений гражданско-правовыми договорами при взаимоотношениях с самозанятыми-плательщиками налога на профессиональный доход (решение АС Пензенской области от 20 декабря 2023 г. по делу № А49-8982/2023, оставлено в силе постановлениями Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 4 марта 2024 г. и АС Поволжского округа от 4 июля 2024 г.);

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

- выполнение работ (услуг) вместо субподрядчика собственными силами (постановления АС Уральского округа от 1 февраля 2024 г. по делу № А47-17244/2022 (оставлено в силе Определением Верховного суда РФ от 3 мая 2024 г. № 309-ЭС24-6818), АС Московского округа от 23 апреля 2024 г. по делу № А40-11122/2023, решение АС Омской области от 19 ноября 2024 г. по делу № А46-9155/2024).

«Обзор судебной практики по вопросам применения общих правил противодействия злоупотреблениями в сфере налогообложения, установленных статьёй 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации», утв. на заседании президиума Арбитражного суда Уральского округа 25 ноября 2022 г.:

1. При выполнении налогоплательщиком работ собственными силами составление первичных учетных документов о выполнении данных работ от имени "технических" компаний следует расценивать как создание налогоплательщиком формального документооборота (**п. 1 ст. 54.1 НК РФ**).

ЧТО ТАКОЕ «ИСКАЖЕНИЕ»?

В постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 3 мая 2024 г. по делу № А40-163953/2023 (оставлено в силе постановлением АС Московского округа от 12 августа 2024 г.) содержится **универсальный подход** к определению содержащего в п. 1 ст. 54.1 НК РФ понятия «искажение»: существо возникновения правоотношений между двумя налогоплательщиками вступает **в прямое противоречие с основополагающим принципом добросовестности, выходит за рамки нормы поведения налогоплательщика,** а также явным образом определяет квалифицирующий признак нарушения пределов, установленных п.1 ст. 54.1 НК РФ.

ОСНОВНЫЕ ЗАПОВЕДИ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

Налоговое планирование – планирование налоговых последствий всех сделок и процедур.

Принимая любое управленческое решение (в том числе заключая любой договор), следует на основе анализа существующей судебно-арбитражной практики оценить существующие риски, – в противном случае всё сделанное станет:

- в лучшем случае - основой для выводов в решении налогового органа по результатам налоговой проверки;**
- в худшем случае – доказательственной базой для обвинительного заключения по уголовному делу.**