Доклад

Начальника правового отдела

Управления ФНС России по Московской области

*«Правоприменительная практика
налоговых органов Московской области
при рассмотрении налоговых споров в судебных органах»*

Добрый день.

Уважаемые участники публичных слушаний.

Сегодня мы поговорим о судебной практике, которая складывается в нашем регионе, по налоговым спорам.

Сначала я приведу немного статистики, а потом разберем несколько конкретных особо интересных судебных дел.

Итак, на мой взгляд, показатели судебной работы, а значит и юристов, являются своего рода индикатором качества всей деятельности территориальных Инспекций, поскольку именно судом устанавливается законность ненормативных актов, действий (бездействия) налоговых органов.

В связи с чем, внутри Службы уделяется значительное внимание результатам рассмотрения судебных споров с нашим участием.

Статистика по разрешению судебных споров нам показывает, достаточно высокое качество принимаемых налоговыми органами решений.

**Слайд 2**

Так, в этом году рассмотрено 56 споров об оспаривании решений налоговых органов по результатам выездных и камеральных налоговых проверок.

Из них 46 решений налоговых органов признаны законными в полном объеме, т.е. 82 % от общего количества.

При этом сумма рассмотренных требований составила 1 млрд. 882 млн. руб., (1,8 млрд. руб.) из которых, по решениям судов, доначисления в размере 1 млрд. 819 млн. руб. (96,6 %), являются законными и обоснованными.

Всего за текущий период (этот год) с учет оспаривания действий (бездействия) налоговых органов, признания незаконными процедур внесудебного взыскания налогов, отказов в возмещении или возврате налогов и по иным основаниям в Московской области было рассмотрено 248 судебных споров на общую сумму 2 млрд. 290 млн. руб.

Судом апелляционной инстанции рассмотрено 82 дела, кассационной – 49 споров.

**Слайд 3**

В пользу налоговых органов рассмотрено 176 судебных дел (71 % от общего количества рассмотренных судебных споров) на сумму 2 млрд. 183 млн. руб., что составляет 95 % от общей рассмотренной суммы.

За аналогичный период 2019 года судами по последней инстанции рассмотрено 330 судебных дел с участием налоговых органов на общую сумму 4 млрд. 713 млн. руб.

То есть, следует отметить общую тенденцию к снижению количества судебных претензий к налоговым органам на 25 процентов, а общая сумма обжалуемых требований снизилась в 2 раза (на 51 процент).

Обратите внимание, что из общего огромного количества мероприятий регулярно проводимых налоговыми органами Московской области (а это тысячи проверок в месяц как камеральных, так и выездных, проведение выемок, экспертиз, рассмотрение заявлений о возврате налогов, выставление требований, предоставление сведений и прочее) за этот год только в 41 случае, суды указали, что действия Инспекций в неполной мере соответствовали законодательству.

Данное обстоятельство как никакое другое указывает на достаточно высокое качество работы налоговых органов, а также свидетельствует о хорошей работе института досудебного урегулирования налоговых споров.

**Слайд 4**

Особое значение с точки зрения формирования судебной практики имеют налоговые споры по применению статьи 54.1 Налогового кодекса РФ

Дело в том, что применение налоговыми органами данной статьи возможно только в том случае, когда налогоплательщик совершает налоговое правонарушение умышленно, и абсолютно сознательно стремится к необоснованному и незаконному получению налоговых преференций.

Какие действия предпринимают организации в таких случаях.

Во-первых, не показывают реализацию, и, следовательно, не создают налогооблагаемую базу.

Это довольно редкий случай, потому что, современные средства контроля, которыми обладают налоговые органы, позволяют почти сразу выявлять такие операции.

С помощью АСК НДС выявляются разрывы по вычетам по НДС, если контрагенты по таким операциям заявляют вычеты, а налогоплательщик НДС к уплате не показывает.

В случае реализации товаров в розницу есть сервис проверки чеков ККТ, который позволяет получить подробную информацию о покупке, проверить легальность кассового чека и добросовестность продавца. Потребитель может пожаловаться на продавца в налоговый орган, а Инспекция предпримет соответствующие меры реагирования.

Но, как я уже сказал, метод скрытой реализации налогоплательщиками почти не используется.

Чаще всего оформляются документы на хозяйственные операции, которых не было.

Это либо когда вообще не было сделки по приобретению товаров или услуг, либо хозяйственная операция была, но налогоплательщик пытается ее представить в ином виде.

Например, когда работы выполнены силами самого налогоплательщика, и основания для увеличения расходов и применения налоговых вычетов по НДС отсутствуют. Тогда предприниматель, «рисует» документы о том, что якобы эти работы выполнены для него сторонней организацией и получает формальную возможность для уменьшения налогооблагаемой прибыли и сумм НДС к уплате в бюджет.

Такие нарушения в основном выявляются в ходе проведения выездных налоговых проверок, потому что способы их раскрытия требуют как проведения большого количества мероприятий, так и больших временных затрат для анализа полученных сведений.

В этом году с участием налоговых инспекций Московской области до суда дошло 4 спора, связанных с применением статьи 54.1 Налогового кодекса РФ.

Все решения вынесены по результатам выездных налоговых проверок, общая сумма требований составила 163 млн. 670 тыс. руб.

По трем таким спорам завышение расходов установлено именно в связи с предоставлением услуг.

**Слайд 5**

Например, по делу А41-14822/20 по заявлению ООО «Бразис Логистик» налоговым органом было установлено, что налогоплательщиком заключены фиктивные договоры с контрагентами на оказание логистических услуг (якобы был предоставлен персонал для работы на складе налогоплательщика).

Из документов следовало, что предоставлено около 80 человек и услуга каждого предоставленного работника обходилась налогоплательщику в сумму, превышающую 30 тыс. руб. в день.

Однако в ходе проверки выяснилось, что у спорного контрагента:

- как таковой отсутствовал персонал для предоставления налогоплательщику, отсутствовала погрузочно-разгрузочная техника;

- у контрагента отсутствовали расходные операции, по найму персонала и аренде погрузочно-разгрузочной техники;

- руководитель контрагента отказался от участия в деятельности организации, и от подписания каких-либо документов от имени контрагента;

- оплата в адрес сомнительного контрагента со стороны налогоплательщика отсутствовала;

- по показаниям сотрудников налогоплательщика, которые работали в указанный период на складе, численность работников, находящихся на складе, никогда не превышала 12 человек;

- одновременно с этим у проверяемого налогоплательщика были договорные отношения с реальными поставщиками на аренду техники, которые могли выполнить свои обязательства;

- была установлена низкая загруженность склада в проверяемый период;

- генеральный директор проверяемого налогоплательщика не смог подтвердить факта представления спорным контрагентом рабочей силы, при этом он же подписал акты выполненных работ.

Данный спор является примечательным еще и с той точки зрения, что судом в материалы дела не был принят адвокатский опрос свидетелей. При этом суд указал, что протокол опроса, проведенного адвокатом, не может быть признан допустимым доказательством ввиду отсутствия в арбитражном процессуальном законодательстве такого средства доказывания как составленные адвокатом письменных пояснений свидетеля.

В итоге, арбитражный суд решил, что вышеуказанные обстоятельства в своей совокупности указывают на формальный характер взаимоотношений между налогоплательщиком и спорным контрагентом, а договор заключен без цели его реального исполнения.

Действия налогоплательщика носили умышленный характер и были направлены не на достижение реальных хозяйственных целей, а получение налоговой экономии путем использования организации, не осуществляющей реальной экономической деятельности (фирмы-однодневки).

**Слайд 6**

По другому спору с ООО «Ритуал» по делу А41-20582/20, обществом были заключены договоры с Индивидуальными предпринимателями на информационно-справочное обслуживание о рынке похоронных услуг в Москве и Московской области.

Опираясь на сведения, полученные от менеджеров ООО «Ритуал», было установлено, что со спорными индивидуальными предпринимателями никто не знаком, никогда не видел, информации от них никакой не поступало, и в деятельности организации не использовалось.

На самом деле вся информация поступала на стационарный телефон от диспетчеров, других сотрудников общества, от клиентов, которые сами приходили в офис, клиенты узнавали об обществе из рекламы в газетах, через сайт, где указан стационарный телефон, видели рекламные стенды, или узнавали через знакомых.

Более того, было установлено, что оба индивидуальных предпринимателя являлись родственниками должностных лиц проверяемого налогоплательщика (один - отец заместителя директора, другой - отец главного бухгалтера, которая одновременно была супругой заместителя директора ООО «Ритуал»).

В ходе обыска, проведенного сотрудниками ОРЧ, у должностных лиц налогоплательщика были изъяты печати ИП, отчеты об исполнении поручений общества по агентским договорам, оригиналы документов, относящиеся к ведению финансово-хозяйственной деятельности индивидуальных предпринимателей, учредительные документы ИП (свидетельства о регистрации, патент, уведомления, заявления, доверенность и т.д.); переписка с налоговыми органами, пенсионным фондом и банками.

Вся документация, изъятая у должностных лиц ООО «Ритуал», относилась к деятельности индивидуальных предпринимателей и не должна была находиться в месте обнаружения (дома у заместителя директора ООО «Ритуал»).

Суд пришел к выводу, что совокупность представленных в материалы дела доказательств указывает на создание ООО «Ритуал» совместно с индивидуальными предпринимателями схемы фиктивного документооборота, не связанного с реальным ведением хозяйственной деятельности.

Характерной особенностью этих споров является то, что между налогоплательщиками и их контрагентами заключались договоры на оказание целого комплекса услуг.

Спецификой данного вида правоотношений является то, что услуги различного характера не имеют материального выражения, у услуги отсутствует единица измерения, количественный объем и цена единицы измерения.

Поэтому когда организации вступают в договорные отношения с реальным намерением их выполнения, то в первичных документах, как правило, очень подробно указывается на время и место их оказания, объемы и содержание услуги, часто указывается каким именно работником контрагента выполняются работы, т.е. акты выполненных работ, оказанных услуг содержат подробную расшифровку содержания самой услуги и затрат на нее.

В данном случае, из представленных налогоплательщиками документов невозможно было определить, какие конкретно услуги и в каком объеме оказывались организации. В них отсутствовала не только информация о количественном объеме, но и детализация состава затрат.

Налогоплательщиками за разные периоды были представлены одинаковые акты оказанных услуг, которые носили формальный характер, были идентичны по содержанию и не раскрывали содержание каждой хозяйственной операции.

Кроме того, спорные контрагенты не имели материальных ресурсов для выполнения своих обязательств, а у проверяемых налогоплательщиков отсутствовала объективная потребность в получении данных услуг от сторонних организаций, т.к. у самих налогоплательщиков имелись все необходимые ресурсы для выполнения таких работ самостоятельно.

Во многом именно данные обстоятельства заставили обратить внимание на эти организации и провести в отношении них выездные проверки.

Приведу пример еще по одному судебному делу, которое будет интересно всем присутствующим, потому, что это спор с управляющей компанией.

**Слайд 7**

Дело А41-83291/19, по заявлению ООО «Орехово-Зуевская УК ЖКХ».

Налогоплательщиком был заключен договор на выполнение работ по комплексному техническому и аварийно-техническому обслуживанию, а также ремонту лифтов и систем диспетчерского контроля в многоквартирных домах.

Спорный контрагент уже фигурировал в выездных проверках, проведенных в отношении других организаций, поэтому налоговому органу было за что зацепиться.

У Инспекции сразу вызвало подозрения то, что налогоплательщик ранее напрямую работал с ремонтными организациями и заключал договоры именно с ними. Потом в оборот был введен сомнительный посредник, а цены на оказываемые услуги возросли более чем в 3 раза. И это несмотря на отсутствие в штате контрагента сотрудников, обладающих необходимой квалификацией для выполнения услуг.

В ходе проведения проверки была установлена полная подконтрольность проверяемого налогоплательщика и «лишнего» контрагента. Денежные средства переводились контрагентом частично реальным исполнителям услуг, которые и ранее выполняли работы для налогоплательщика напрямую, а оставшаяся часть «обналичивалась» через фирмы-«однодневки».

Кроме того, контрагент применял Упрощенную систему налогообложения и не являлся плательщиком НДС в бюджет.

Таким образом, суд пришел к выводу, что заключение договора не было обусловлено разумными экономическими причинами и целями делового характера и было направлено лишь на получение необоснованной налоговой выгоды.

Рассмотрение споров по применению статьи 54.1 НК РФ часто сопряжено с возбуждением уголовных дел, по установленным налоговым органом обстоятельствам.

В связи с чем, полученные результаты оперативно розыскных мероприятий становятся доказательствами и по результатам налоговых проверок.

Так, при проведении проверки в отношении ООО «АвтоДом» налоговым органом установлено и подтверждено судом по делу А41-48837/19, что в целях вывода денежных средств было создано целое преступное сообщество.

На расчетные счета предприятий, подконтрольных членам преступного сообщества, в течение 2013-2016 осуществлялись перечисления денежных средств, а первичные финансово-хозяйственные документы ООО «АвтоДом» имели фиктивный характер.

Договор с контрагентом был заключен от имени директора, который в указанный период времени директором контрагента еще не являлся, его подпись в договоре значительно отличалась от образца подписи в паспорте, в договоре был указан номер расчетного счета в банке, который на дату заключения договора еще не был открыт.

Свидетельские показания указывали на отсутствие реальных хозяйственных операций между налогоплательщиком и контрагентом. Иные документы, представленные на проверку, имели явные, грубые признаки подделки, свидетельствующие о том, что документы составлялись исключительно для представления в налоговый орган на проверку, «задним числом» без учета временных интервалов.

Были установлены и иные обстоятельства, которые позволили суду сделать вывод о законности решения налогового органа и отказать налогоплательщику в удовлетворении заявленных требований.

**Слайд 8**

Налоговыми органами продолжается выявление налогоплательщиков применяющих, так называемую схему *«дробления бизнеса»*.

Суть схемы в том, что налогоплательщик ведет хозяйственную деятельность и применяет упрощенную систему налогообложения. При приближении выручки за отчетный период к максимальному пределу, предусмотренному для специального налогового режима, налогоплательщик создает второе юридическое лицо, также применяющее спецрежим, и, что бы удержать выручку в установленных рамках, переводит всю деятельность на него.

Таким образом, налогоплательщик целенаправленно производит деление (дробление) своего бизнеса с целью занижения доходов путем распределения их на взаимозависимые организации.

Так, Арбитражным судом Московской области было рассмотрено заявление ООО «Новлайн» по делу А41-85305/19 на решение Инспекции, в котором была раскрыта подобная схема.

В итоге, налоговым органом было доказано, что ООО «Новлайн» и аффилированное с ним лицо ООО «Новлайн+» являются одним хозяйствующим субъектом:

- обе организации находились по одному адресу;

- осуществляют одинаковые виды деятельности (согласно лицензиям и уставам);

- их обособленные подразделения также расположены по одним и тем же адресам;

- фирмы использовали в деятельности одно и то же оборудование;

- одни и те же сотрудники получали доходы в обеих организациях;

- расчетные счета открыты в одном банке;

- установлено совпадение ip-адресов, через которые осуществлялся доступ к расчетным счетам;

- используется один сайт в сети «интернет».

Решением Арбитражного суда Московской области в удовлетворении требований налогоплательщика было отказано в полном объеме.

**Слайд 9**

Значительное количество споров, связано с исчислением земельного налога.

Например, для земельных участков, предназначенных для ведения личного подсобного хозяйства, предусмотрены пониженные ставки налога, как правило, 0,3 процента (определяют органы местного самоуправления).

Но на применение пониженной ставки налога имеют право только те лица, которые используют земельные участки в личных целях, и не используют землю для извлечения прибыли, или в коммерческой деятельности. В основном такое право предоставлено физическим лицам и некоммерческим объединениям.

Однако, в некоторых случаях и некоммерческие объединения могут быть лишены такого права, если налоговым органом будет доказано, что объединение является некоммерческим лишь формально, а на самом деле ведет активную предпринимательскую деятельность.

По делу А41-37970/2020 по заявлению дачного некоммерческого партнерства «Солнечное», обществу было отказано в применении ставки земельного налога в размере 0,3 процента в отношении участка предназначенного для дачного строительства.

Сделано это было по той причине, что формально некоммерческое партнерство вело предпринимательскую деятельность и занималось извлечением прибыли из имеющихся участков.

Общество активно продавало земельные участки, сдавало их в аренду, на участках выращивались садовые растения и цветы, которые в последующем реализовывались, членские взносы участниками партнерства не уплачивались, а, наоборот, в их пользу поступали денежные средства по договорам займа и иным основаниям.

Суд поддержал выводы налогового органа.

По другому делу в обществе сменился генеральный директор, который проводя ревизию активов организации установил, что отсутствуют какие-либо правоустанавливающие документы на земельный участок, в отношении которого обществом до этого уплачивался земельный налог.

В ЕГРП (единый государственный реестр прав на недвижимое имущество) отсутствовала информация о зарегистрированных правах на участок.

В связи с чем, налогоплательщик пришел к выводу, что земельный участок обществу не принадлежит, следовательно, отсутствуют основания для уплаты налога. Организация представила уточненные налоговые декларации за три предшествующих периода, в которых сумма земельного налога была снижена до 0 рублей.

Необходимо отметить, что организация являлась пансионатом, который вел свою деятельность на земельном участке еще со времен СССР. В результате исторических перипетий общество несколько раз меняло свою организационно правовую форму, а в отношении земельного участка никаких действий для его легализации совершено не было.

Инспекцией были получены архивные сведения, согласно которым еще в 1982 году данный земельный участок был передан пансионату Тучково (ныне Сосновый бор) в бессрочное пользование.

Вывеска на воротах о том, что это пансионат Тучково сохранилась еще с тех времен, территория была огорожена, здания и строения, принадлежащие пансионату, располагались на спорном земельном участке.

Кроме того, в соответствии с пунктом 1 статьи 65 Земельного кодекса РФ использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы за использование земли являются земельный налог и арендная плата.

Налогоплательщик, отказываясь уплачивать земельный налог, не смог предоставить документы, подтверждающие, что им уплачивались арендные платежи.

Исходя из указанных обстоятельств суд пришел к выводу, что отсутствуют основания для освобождения налогоплательщика от уплаты земельного налога.

**Слайд 10**

Значимыми, с точки зрения формирования судебной практики, являются судебные споры по привлечению банков к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 134 НК РФ, за неисполнение решений налоговых органов о приостановлении операций по счетам индивидуальных предпринимателей, открытых как для физических лиц (или «карточные счета»).

Вопрос о праве налогового органа приостанавливать операции по «карточным» счетам предпринимателей являлся предметом дискуссии в средствах массовой информации (статьи в «Forbs» и «Налоговед»).

В настоящее время Десятым арбитражным апелляционным судом рассмотрены апелляционные жалобы ПАО «Райффайзенбанк» и ПАО «ВТБ» на решения Арбитражного суда Московской области по делам № А41-19216/2020 и № А41-8267/2020.

Судами поддержана позиция налогового органа о том, что буквальное толкование действующего законодательства позволяет сделать вывод о том, что банки обязаны выполнять распоряжения налогового органа о приостановлении операций по абсолютно всем счетам индивидуальных предпринимателей, в том числе и «карточным».

Споры с физическими лицами в основном связаны с отказами в возврате налоговых вычетов по НДФЛ, а также с обжалованием налогоплательщиками уведомлений и требований об уплате имущественных налогов.

Если говорить об отказе в возврате налоговых вычетов в связи с приобретением квартиры, то в чаще всего такие иски обусловлены несогласием налогоплательщиков с действующим законодательством или незнанием правоприменительной практики.

Так, по одному из споров налогоплательщик воспользовался имущественным налоговым вычетом в связи с приобретением квартиры в 2012 году, но в не полном объеме (с 800 тыс. руб.).

Напомню, что вычет на приобретение квартиры можно получить в размере 2 млн. руб.

Но следует учитывать, что до 2014 года Налоговый кодекс РФ предусматривал возможность получения вычета только в отношении одного объекта недвижимости. И если вычет был использован не полностью, то оставшаяся сумма, что называется, сгорала.

С 2014 года вычет можно получить в отношении нескольких объектов до исчерпания полной суммы вычета в размере 2 млн. руб.

В 2016 году указанный налогоплательщик приобрел еще одну квартиру и решил добрать оставшуюся сумму вычета в размере 1 млн. 200 тыс. руб. В указанном праве гражданину было отказано.

По данному вопросу есть множество писем органов власти, сложилась устойчивая судебная практика, но налогоплательщик обратился в суд, оспаривая решение налогового органа.

Суд в удовлетворении заявленных требований отказал.

Обжалуя требования и уведомления об уплате имущественных налогов, в некоторых случаях, граждане становятся заложниками собственной беспечности.

Например, при продаже автомобиля покупатель не регистрирует переход права собственности в органах ГИБДД, и транспортное средство продолжает числиться за предыдущим собственником и он продолжает оставаться плательщиком транспортного налога.

Аналогичная ситуация складывается в случае угона или утилизации автомобиля. Пока собственник не зарегистрирует в органах ГИБДД выбытие транспорта из его непосредственного владения, налог будет продолжать начисляться, а гражданин будет получать соответствующие уведомления и требования.

Подводя итог своему выступлению, еще раз хочу отметить, что обращение налогоплательщиков в суды с целью обжалования решений и действий налоговых органов Московской области имеет устойчивую тенденцию к снижению. Это говорит о том, что законность и обоснованность деятельности налоговых органов все меньше и меньше подвергается сомнению.

**Слайд 11**

Благодарю за внимание!