

В Налоговом кодексе появилась новая статья

ФНС в своих рекомендациях дает инспекторам на местах инструкции по поиску необоснованной налоговой выгоды. Налоговой службе вторят и арбитражные суды — сегодня редкое решение, вынесено в пользу инспекции, обходится без упоминания выгоды по налогам, в результате которой бюджет недополучает денежные средства. Все это привело к тому, что задумываясь о новой сделке, бизнесмен просчитывает не только ее перспективы. Он думает и о том, как убедить ИФНС, что это операция имеет деловую цель, которая заключается отнюдь не в оптимизации налогообложения. А контрагент, с которым он собирается заключить договор, надежный, добросовестный, и вообще, белый и пушистый.

Суть изменения

Понятие необоснованной налоговой выгоды появилось уже более 10 лет назад. Оно было введено Постановлением Высшего Арбитражного Суда № 53 от 12.10.06. А недавно это понятие фактически было закреплено в Налоговом кодексе.

19 августа 2017 года вступила в силу статья 54.1 ТК РФ. Формально фраза «необоснованная налоговая выгода» в тексте статьи отсутствует. Зато в ней сказано о недопущении уменьшения налогоплательщиком налоговой базы или суммы подлежащего к уплате налога в результате искажения сведений о своей хозяйственной жизни. По сути, это одно и то же. В пункте 1 указанной нормы закона содержится требование для компаний и предпринимателей указывать достоверные сведения в своем бухгалтерском учете и налоговой отчетности. Далее указаны условия, при одновременном исполнении которых налогоплательщик может снижать налоговую базу и применять вычеты:

- неуплата, неполная уплата, зачет или возврат налога не является основной целью совершения операции;
- обязательства по договору были исполнены именно тем лицом, с которым он заключался, либо лицом, которому это обязательство было передано на законных основаниях.

А теперь о сути этих условий более подробно.

О деловой цели

Первое условие запрещает бизнесменам совершать какие-либо операции, направленные исключительно на оптимизацию налогов. Оно подразумевает наличие деловой цели в любой операции, и вообще, во всех действиях бизнесмена. Например, владелец задумал перевести свою компанию на налоговый спецрежим. Но под критерии УСН вся компания целиком «не лезет», поэтому ее решено разбить на две. Если это делается лишь с целью получить налоговую выгоду, то нарушается пункт 2 статьи 54.1 НК РФ.

Чтобы этого не допустить, бизнесмену придется задуматься над деловой целью разделения своей компании. Например, создание двух обособленных точек продаж, ориентированных на разные категории клиентов. При этом оптимизация налогообложения в виде возможности применять УСН каждой из своих организаций становится лишь дополнительным плюсом.

Об исполнении договорных обязательств

Если договор исполнен каким-либо иным лицом, кроме указанного в нем либо того, кому это обязательство перешло на законном основании, то расходы, снижающие налоговую базу, а

также вычеты налоговая инспекция может не признать. Это условие является очень важным для исчисления налога на прибыль, и вот почему.

В соответствии с Постановлением Президиума ВАС РФ № А71-13079/2010-А17 от 03.07.2012, в спорных ситуациях затраты, которые нес налогоплательщик, в целях исчисления налога на прибыль определялись исходя из рыночных цен. А рыночные цены определялись на основании затрат в сопоставимых сделках. Поэтому, например, отсутствие документов, подтверждающих расходы по сделкам с конкретным поставщиком материалов для строительства было не столь критичным. Раз объект построен, значит, компания в любом случае купила эти материалы и понесла эти расходы. Их сумму можно определить по рыночным ценам, то есть по стоимости материалов в сопоставимых сделках.

Формулировка пункта 2 части 2 статьи 54.1 НК РФ дает возможность налоговым органам не учитывать такие затраты при исчислении базы по налогам. Получается, что если отсутствуют документы, подтверждающие выполнение договора именно тем поставщиком материалов, с которым он заключался, то поставки как бы и вовсе не было. Однако сложится ли практика именно так или нет, покажет время.

Позитив для бизнеса

В следующем пункте указанной статьи приведены обстоятельства, которые сами по себе не могут являться свидетельством того, что налогоплательщик неправомерно уменьшил налоговую базу.

Первое из них — **подпись первичных документов неустановленным или неуполномоченным лицом**. В последнее время реальность осуществления сделки зачастую оспаривалась именно на этом основании. Теперь в Кодексе четко написано, что только одно лишь это не может свидетельствовать о стремлении получить необоснованную налоговую выгоду.

Следующее обстоятельство — **нарушение контрагентом налогового законодательства**. Это очень важное положение, и то, что оно закреплено в Кодексе, является большим плюсом для компаний и предпринимателей. Налоговые органы нередко предъявляли претензии к налогоплательщикам за действия их контрагентов. Бывало так: покупатель тщательно выбрал и проверил контрагента, правильно оформил сделку, получил товар (услугу), но после этого вдруг выяснилось, что его поставщик не уплатил налоги. Покупателя из-за этого могли лишиться вычета НДС. Был шанс отстоять свою правоту, но для этого приходилось обращаться в суд. Теперь же формулировка однозначна: нести ответственность за нарушение законодательства контрагентом налогоплательщик не может.

И третье обстоятельство — **наличие возможности получения того же результата при совершении иных сделок**. Норма означает следующее: ИФНС не может подозревать налогоплательщика только из-за того, что он заключил не слишком выгодную для себя сделку. Бизнес напрямую связан с риском, и не каждая сделка может быть успешной.

Выводы

Все эти положения будут применяться для определения того, насколько правильно компания (предприниматель) посчитала свои налоги. То есть в рамках камеральных и выездных налоговых проверок.

Об указанных изменениях изначально говорили как о введении презумпции добросовестности налогоплательщика. Хотя, по сути, эти положения лишь закрепили то, что за последние 10 лет было наработано практикой. А механизм остался тот же. Налоговый инспектор в ходе проверки выявляет нарушения и собирает доказательства. А налогоплательщик в ответ опровергает эти доводы.

Итак, как и прежде, налогоплательщику следует совершать сделки, имеющие деловую цель,

подтверждать их целесообразность и реальность. И тогда штрафов и доначислений не последует!