

Схема с цепочкой фиктивных поставщиков: судебная практика по вычетам и расходам

В недавно опубликованном письме ФНС России от 10.10.22 № БВ-4-7/13450@ с подборкой судебной практики в области налогообложения была представлена схема с целью ухода от исполнения налоговой обязанности через систему поставщиков-однодневок. По результатам арбитражного рассмотрения дела судом была признана **невозможность** полного исключения всех расходов и вычетов, согласно требованиям налоговой инспекции, при наличии фактической закупки. Рассмотрим подробнее, какие суммы покупатель будет вправе предъявить в качестве расходов и вычетов.

Суть схемы

Обзору судебной практики представлена самая распространённая из применяемых налогоплательщиками схем минимизации налогового бремени, при которой реальный покупатель при приобретении товаров (работ, услуг) у реального поставщика напрямую создает фиктивную цепочку поставок на документах. Делается это, в большинстве случаев, тогда, когда поставщик применяет специальные режимы налогообложения, а покупателю необходим входной НДС, или же в случаях обналичивания денежных средств. При этом фиктивные поставщики из созданной цепочки именуется фирмами-«однодневками», «прослойками», «прокладками» или же техническими компаниями. С помощью таких «посредников» денежные средства при поступлении на расчётные счета делятся на части и уходят на оплату фиктивных счетов, возвращаясь к организации-покупателю в виде «чёрного нала», другая часть переводится на счета настоящего поставщика. Чем длиннее цепочка, тем сложнее налоговикам «распутать следы».

При применении данной схемы покупатель относит сумму денежных средств, переведённых на счета технических компаний, полностью на расходы, а сумму входного налога принимает к вычету, из-за чего снижается налогооблагаемая база по НДС.

Размер необоснованной налоговой выгоды

Согласно требованиям налогового органа по результатам проведенной проверки и представления доказательств применения схемы сумма, перечисленная на счета технических компаний, признавалась необоснованной налоговой выгодой в полном объёме и исключалась из расходов, а соответствующие вычеты по НДС аннулировались.

Однако в представленном ФНС России обзоре арбитражной практики приведены примеры дел с другим исходом. В них Верховный суд постановил, что при

предоставлении организацией-покупателем документов, подтверждающих осуществление сделки с реальным поставщиком, необоснованная налоговая выгода должна считаться несколько иначе. Согласно определению ВС РФ от 15.12.21 № 305-ЭС21-18005 часть денежных средств, «дошедших» на расчётные счета поставщика, включается в расходы, соответствующие ей суммы налога принимаются к вычету, а часть денежных средств, направленных на обналичивание, признается необоснованной налоговой выгодой.

При этом не имеет значения, каким образом покупатель предоставит информацию о сделке с реальным поставщиком – сведения об истинном контрагенте будут учтены при определении суммы необоснованной налоговой выгоды. Налогоплательщик вправе подать уточненную налоговую декларацию после проведения проверки или же может принести подтверждающие документы в суд (определение ВС РФ от 12.04.22 № 302-ЭС21-22323; п. 3 письма ФНС от 07.06.18 № СА-4-7/11051@), определение ВС РФ от 22.08.22 № 310-ЭС22-13933).

Величина расходов покупателя

В опубликованном ФНС России письме рассмотрен вопрос определения величины расходов на примере хлебокомбината. В данном примере хлебокомбинат перечислял денежные средства на счета технических компаний за якобы оказанные ими транспортные услуги по перевозке груза, при этом перечисленную сумму полностью относил к расходам. По результатам проведённого налоговыми инспекторами анализа и сбора доказательной базы было установлено, что часть перечисленных средств была обналичена, а часть – переведена реальным водителям грузовых автомобилей. Согласно принятому решению в связи с тем, что налогоплательщик не смог подтвердить, что доставкой грузов занимались технические фирмы, ИФНС потребовала полностью аннулировать эти затраты.

Решение было поддержано судами первой и апелляционной инстанциями. Но кассационный суд пришел к выводу, что в данном случае расходы хлебокомбината следует считать расчётным методом в соответствии с **подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса РФ**, и отменил решение ИФНС. Таким образом, расходы налогоплательщика должны быть рассчитаны, исходя из информации о самом налогоплательщике, а также об аналогичных ему.

Однако данное решение не было поддержано судебной коллегией по экономическим спорам Верховного суда. Расчётный метод применяется только в отношении компаний, которые не проявили должной осмотрительности при выборе контрагента без применения схем минимизации налогового бремени или фактического участия в них.

Верховным судом в рассматриваемом случае было вынесено следующее решение: в качестве затрат признаётся часть денежных средств, которая была в действительности уплачена физическим лицам-водителям за осуществление грузоперевозок (определение ВС РФ от 19.05.21 № 309-ЭС20-23981). Похожие

выводы содержатся в определениях ВС РФ от 01.11.21 № 305-ЭС21-15612 и от 14.07.22 № 304-ЭС22-11214.

Право на предъявление к вычету НДС

Согласно определению ВС РФ от 30.11.21 № 309-ЭС21-22364 организация-покупатель вправе предъявить соответствующую сумму вычетов по НДС по результатам сделки с истинным поставщиком, которая, в свою очередь, подтверждена документально и является неоспоримой. Однако такое возможно лишь в случае, когда контрагент является плательщиком НДС и перечисляет этот налог в бюджет. Если же поставщик находится на специальном налоговом режиме, то покупатель лишается права на вычет.

Читайте также Кто сможет засекретить свою бухгалтерскую отчётность в 2023 году