

СУДЫ И ЧИНОВНИКИ ОПРЕДЕЛИЛИСЬ С УЧЕТОМ ПРИБЫЛЬНЫХ ЗАТРАТ ПО СДЕЛКАМ С «ОДНОДНЕВКАМИ»

Автор: Ирина Леонидовна Мамина, генеральный директор ООО «АКП Маминой»

Соавтор: Марина Сергеевна Рыжкова, директор департамента консалтинга ООО «АКП Маминой»

По результатам налоговой проверки налоговый орган выявил сомнительных поставщиков и отказал в вычете НДС.

Вопрос: В отношении затрат по налогу на прибыль существуют аналогичные риски или нет?

Ответ: По указанному вопросу появилась «свежая» судебная практика и разъяснения налоговиков.

В конце декабря 2012 года главное налоговое ведомство письмом от 24.12.2012 г. №СА-4-7/22020 довело до сведения нижестоящих инспекций Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 г. № 2341/12.

По общему правилу налогоплательщик не должен нести ответственность за действия третьих лиц, которые допустили нарушения налогового законодательства, что означает невозможность возложения на организацию ответственности за неплату в бюджет налога ее контрагентами. Однако, согласно Постановлению Пленума ВАС РФ № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налоговой выгоды», которое, без преувеличения, стало настольной книгой всех налоговых юристов, из этого правила есть исключения: у организации могут исключить расходы и вычеты НДС, если отсутствует реальность финансово-хозяйственных операций или ей не проявлено должной осмотрительности при выборе контрагента.

На практике это означает, что если вы не смогли доказать, что получение товаров, работ или услуг от «проблемного» контрагента действительно имело место (это может подтверждаться наличием товара, результатов работ, использованием материалов, приобретенных у контрагента при производстве продукции и т.п.), и что вы предприняли все возможные по законодательству меры к проверке его «налоговой» благонадежности, то расходы по такой сделке и принятый к вычету НДС организация потеряет.

В июле 2012 года Высший арбитражный суд РФ высказал новую позицию по этому вопросу, которая вскоре была транслирована и налоговым органам: в ситуации, когда налоговая выгода признана налоговым органом необоснованной, но реальность хозяйственной операции не ставится под сомнение, размер налоговых обязательств и понесенных налогоплательщиком затрат определяется исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Отметим основные моменты Постановления Президиума ВАС от 03.07.2012 г. и рассматриваемого Письма ФНС РФ.

1) *Правило об определении уровня затрат исходя из рыночных цен действует только в том случае, если налоговики не смогут доказать полную фиктивность финансово-хозяйственных операций.*

В Постановлении Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12 не рассматривается ситуация, когда налоговым органом при проведении проверки доказано, что спорные хозяйственные операции по приобретению товаров (работ, услуг) в реальности не осуществлялись и данные товары (работы, услуги) в деятельности налогоплательщика фактически не использовались. **Еще раз отметим, что при создании фиктивного документооборота из расходов будут исключены все затраты!**

2) *Подходы, изложенные в постановлениях Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 N 2341/12 применимы только при определении налоговой базы по налогу на прибыль и не распространяются на определение размера налоговых обязательств по НДС.*

В отношении налога на добавленную стоимость позиция более жесткая: при установлении фактов не проявления на-

логоплательщиком должной степени осторожности и подписания первичных документов неустановленными лицами суды должны признавать законным доначисление НДС, а сумму обоснованных расходов должны определять из рыночных цен (Определение ВАС РФ от 26.04.2012 №ВАС-2341/12 по делу №А71-13079/2010-А17, постановлениях Президиума ВАС РФ от 30.10.2007 № 8686/07, от 09.11.2010 № 6961/10, от 09.03.2011 № 14473/10).

3) *Проверка цены в сделке станет обязательной.*

Налоговые органы и суды, оценивая обоснованность получения налогоплательщиком налоговой выгоды, будут в обязательном порядке наряду с реальностью хозяйственных операций налогоплательщика с проблемными поставщиками и фактом проявления им должной осторожности и осмотрительности *устанавливать соответствие примененной сторонами сделки цены уровню рыночных цен.*

4) *Доказывать соответствие цен рыночному уровню должен сам налогоплательщик.*

В случае, когда налоговый орган установил не проявление налогоплательщиком необходимой степени осмотрительности при выборе контрагента, **именно на налогоплательщика возлагается бремя доказывания рыночности цен**, примененных по оспариваемым сделкам. При этом налоговый орган вправе приводить возражения против доводов и доказательств налогоплательщика относительно рыночного уровня примененных им цен. Поскольку данное Постановление ВАС РФ является обязательным для нижестоящих судов, вполне естественно, что после его появления суды начали применять сформированный в нем подход при рассмотрении дел, находящихся в их производстве. Уже появились первые судебные решения, принятые с учетом позиции, сформированной в рассматриваемом Постановлении ВАС РФ. В качестве примера, можно привести Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 05.09.2012 по делу №А22-455/2011, ФАС Восточно-Сибирского округа от 25.10.2012 г. №А19-7620/2012, ФАС Уральского округа от 13.09.2012 №Ф09-8121/12, от 6.11.2012 г. №Ф09-10692/12, от 24.10.2012 г. №Ф09-9698/12.

Суды стали предлагать сторонам, прежде всего, налогоплательщику, представить суду соответствующие доказательства в подтверждение рыночного характера цен по сделкам со спорными поставщиками. **Считаем, что в ближайшее время на налогоплательщике могут оказаться дополнительные обязанности, связанные с доказыванием соответствия уровня примененных цен по сделке с фирмой-однодневкой рыночным. С другой стороны, рассматриваемые подходы не позволят налоговикам произвольно исключать из состава расходов все затраты по сделке с проблемным контрагентом.**



Подробнее об этом, а также о требованиях налогового и бухгалтерского законодательства к оформлению сделок Ирина Леонидовна Мамина, генеральный директор ООО «Аудиторско-консалтинговое партнерство Маминой», расскажет **16 мая 2014 года** на семинаре «Договорная работа в компании: функции и компетенции главного бухгалтера» в Учебном центре Ирины Маминой.

Более подробная информация по тел. (343) 385-95-48,
www.auditpart.ru

e-mail: seminar@auditpart.ru