

**ПРОБЛЕМЫ ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ ПРИ  
РЕГУЛИРОВАНИИ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ**

Бархян И.В.

Студент 2 курса заочной формы обучения,  
Направление подготовки 40.04.01 «Юриспруденция»  
ЧОУ ВО ЮУ (ИУБиП), e-mail: [barxuan@inbox.ru](mailto:barxuan@inbox.ru)

Махотенко М.А.

к.ю.н., доцент кафедры государственно-правовых дисциплин

ЧОУ ВО ЮУ (ИУБиП), e-mail: [mahotencko@iubip.ru](mailto:mahotencko@iubip.ru)

**Аннотация:** Статья посвящена судебной практике о злоупотреблении правом в налоговых отношениях в целях получения необоснованной налоговой выгоды через осуществление действий, формально соответствующих требованию закона.

**Ключевые слова:** Постановление № 53, необоснованная налоговая выгода, «фирмы-однодневки», увеличение стоимости товара.

**PROBLEMS OF LAW ENFORCEMENT PRACTICE IN THE REGULATION OF  
TAX DISPUTES**

Barkhyan I.V.

Mahotencko M.A.

**Annotation:** The article is devoted to the judicial practice on the abuse of the right in tax relations in order to obtain an unjustified tax benefit through the implementation of actions that formally meet the requirements of the law.

**Keywords:** resolution No. 53, unjustified tax benefit, "one-day firms", increase in the cost of goods.

Налоговое законодательство постоянно совершенствуется и изменяется, однако, на практике возникают ситуации, которые не прописаны в действующем налоговом законодательстве, в связи с чем, возникают споры с налоговыми органами в судебных органах.

Не совершенствование налогового законодательства, наличие неоднозначных и противоречащих друг другу законодательных актов,

неясные для толкования правовые нормы, приводят к злоупотреблениям со стороны налогоплательщиков, что негативно отражается на правоприменении [8, С.400].

Налоговые споры в основном связаны с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды в результате заключения фиктивных сделок с фирмами-однодневками.

Между тем, в налоговом законодательстве отсутствует понятие «необоснованная налоговая выгода», «фирма-однодневка».

В свою очередь, понятие необоснованной налоговой выгоды ввели высшие арбитры. Так, из Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" следует, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера) [1].

Именно с принятием Постановления ВАС РФ № 53 об оценке налоговой выгоды концепция налоговой выгоды получила системность и органичность.

Самыми распространенными способами получения необоснованной налоговой выгоды являются следующие схемы:

1. Схема ухода от налогообложения, выраженная в умышленном использовании в хозяйственной деятельности фирм – «однодневок» от имени которых оформляются первичные документы на приобретение товаров (работ, услуг) с целью неправомерного применения вычетов по НДС и наращивания расходов при налогообложении прибыли.

На практике под фирмой - «однодневкой» понимается юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели

ведения предпринимательской деятельности, как правило, не представляющее налоговую отчетность, зарегистрированное по адресу массовой регистрации (Письмо ФНС России от 24.07.2015 N ЕД-4-2/13005@) [2].

Умышленное использование в хозяйственной деятельности фирм – «однодневок» является одним из самых распространенных способов получения необоснованной налоговой выгоды. Цель привлечения такой фирмы - создать фиктивный документооборот с другими участниками. Фирмы-«однодневки» используются в качестве инструмента для уклонения от налогообложения.

Указанные злоупотребления обусловлены правовой природой юридического лица, в частности, наличием правосубъектности и ограничением ответственности участников хозяйственных обществ.

Можно выделить два основных направления получения необоснованной налоговой выгоды с использованием фирм – «однодневок»:

1. Заключение фиктивных сделок с фирмами – «однодневками», направленных на увеличение стоимости товара для искусственного завышения сумм вычетов по НДС и завышения расходов, при наличии реальных хозяйственно-финансовых операций по приобретению товара напрямую у реальных поставщиков. Данная схема характерна при наличии реальной поставки товаров, имеющих низкую себестоимость. Речь идет о методе многократной реализации товара через цепочку подконтрольных организаций, не осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность, с увеличением стоимости товара на каждом «звене».

Например, производитель реализует продукцию по цене, близкой к себестоимости, фирме – «однодневке», не исполняющей свои налоговые обязательства. Далее фирма – «однодневка» реализует эту же продукцию с существенной наценкой покупателю, который в свою очередь реализует данную продукцию конечным потребителям. В результате, основная налоговая нагрузка приходится на фирму – «однодневку», которая не

исполняет обязанность по исчислению и уплате налога на прибыль и налога на добавленную стоимость с сформированной наценки, а производитель и конечный продавец имеют минимальную налоговую нагрузку. [6, С. 12-15].

2. Заключение фиктивных сделок с фирмами – «однодневками», направленных на неправомерное применение налоговых вычетов по НДС по закупке сельскохозяйственной продукции у фирм-«однодневок», в то время как фактически продукция приобреталась напрямую у сельскохозяйственных производителей, применяющих специальный режим налогообложения ЕСХН и не являющихся плательщиками НДС.

Практика судебных споров показывает, например, (Определение ВС РФ от 30.12.2019 N 301-ЭС19-22463 по делу N А31-4041/2018), признавая позицию налогоплательщика необоснованной, суды указали, что указанные в документах контрагенты обладают признаками номинальных организаций и не могли исполнить предусмотренные договорами обязательства по поставке продукции, в том числе в связи с отсутствием имущества и трудовых ресурсов. При этом фактически поставка товара осуществлялась налогоплательщику напрямую от грузоотправителей - организаций и предпринимателей, применяющих УСН и не являющихся плательщиками НДС [3].

В другом случае (Определение ВС РФ от 18.09.2019 N 310-ЭС19-16183 по делу N А68-10637/2017), признавая позицию ИФНС обоснованной, суды указали, что у контрагента отсутствовали необходимые условия для достижения результатов соответствующей экономической деятельности. Денежные средства за поставленный товар в конечном итоге по цепочке организаций возвращались налогоплательщику либо перечислялись на корпоративные карты руководителями задействованных в схеме организаций и обналичивались. Спорная продукция изготовлена самим налогоплательщиком [4].

Аналогичные выводы приведены в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа от 23.05.2013 по делу N А53-22230/2012 (Определение

ВАС РФ от 09.09.2013 N ВАС-12575/13)) в удовлетворении требования налогоплательщика было отказано, поскольку судом установлено, что зерно приобреталось налогоплательщиком непосредственно у сельскохозяйственных производителей. Обнаружена схема, в соответствии с которой приобретенный товар реализовывался последовательно через ряд организаций-"однодневок" со значительным увеличением стоимости. Кроме того, налогоплательщиком принимался к вычету НДС, предъявленный такими организациями, в то время как сельскохозяйственные производители плательщиками НДС не являлись[5].

#### Библиографический список

1. Постановление Пленума ВАС № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" // Доступ из справочно-правовой системы «Консультант плюс».
2. Письмо ФНС России от 24.07.2015 N ЕД-4-2/13005@) // Доступ из справочно-правовой системы «Консультант плюс».
3. Определение ВС РФ от 30.12.2019 N 301-ЭС19-22463 по делу N А31-4041/2018) // Доступ из справочно-правовой системы «Консультант плюс».
4. Определение ВС РФ от 18.09.2019 N 310-ЭС19-16183 по делу N А68-10637/2017) // Доступ из справочно-правовой системы «Консультант плюс».
5. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 23.05.2013 по делу N А53-22230/2012 // Доступ из справочно-правовой системы «Консультант плюс».
6. Проказин Е.А. Сравнение старых и новых правил по необоснованной налоговой выгоде // Клерк.Ру от 09.08.2017 – С. 12-15.(дата обращения 02.02.2021).
7. Петряшина Е.С., Махотенко М.А Россия на пути формирования цифрового правосознания налогоплательщиков // Интеллектуальные ресурсы – региональному развитию. – 2020. – №1. – С. 373-379. – URL: [https://elibrary.ru/download/elibrary\\_42942611\\_86463143.pdf](https://elibrary.ru/download/elibrary_42942611_86463143.pdf) (дата обращения 04.02.2021).
8. Скубак О.В. Актуальные вопросы применения ст.54.1 Налогового кодекса Российской Федерации // Интеллектуальные ресурсы– региональному развитию. – 2020. – №2. – С. 396-400. – URL: [https://elibrary.ru/download/elibrary\\_43033261\\_90171029.pdf](https://elibrary.ru/download/elibrary_43033261_90171029.pdf) (дата обращения 03.02.2021).