

Верховный суд РФ выступил против формального подхода при оценке оснований для вычета НДС

Russia · 09.07.2020

Available languages: [EN](#)

14 мая 2020 года Верховный суд Российской Федерации вынес [решение](#) в пользу российского налогоплательщика (далее – «Решение»), в котором содержатся подробные разъяснения о критериях оценки добросовестности российских налогоплательщиков, заявляющих вычет НДС.

Решение, вынесенное онлайн, содержит тщательный и подробный обзор позиций и аргументов, которые следует учитывать при оценке обоснованности заявленного вычета НДС.

В частности, Решение сместило фокус оценки обстоятельств судами с формальных критериев, обычно применяемых российскими налоговыми органами, к реальности и коммерческому обоснованию операций, в результате которых возникает право на вычет НДС.

Таким образом, данное Решение может стать прецедентным при разрешении в России сходных судебных дел, в том числе в рамках применения недавно кодифицированной концепции необоснованной налоговой выгоды. Аргументы, представленные в Решении, могут помочь налогоплательщикам отстаивать свою позицию в суде.

Обстоятельства дела

Российские налоговые органы оспорили вычет НДС, заявленный российским акционерным обществом «Специализированная производственно-техническая база «Звездочка» (далее – «Налогоплательщик») в рамках поставки строительных инструментов и материалов российским обществом с ограниченной ответственностью «СК-Лоджистик» (далее – «Поставщик»).

Российские суды в трех инстанциях поддержали позицию налоговых органов. Они заявили, что Налогоплательщик не проявил должной осмотрительности при выборе Поставщика и не истребовал в рамках процедур проверки контрагента достаточных документов, подтверждающих осуществление Поставщиком реальной экономической деятельности или его деловую репутацию. Они также заявили, что Налогоплательщик не проверил полномочия лиц, подписывающих документы от имени Поставщика.

Суды отдельно указали, что незначительные суммы налоговых платежей, уплачиваемые Поставщиком, не создали достаточного экономического источника в российском бюджете для вычета НДС Налогоплательщиком.

После тщательного анализа доводов, представленных налоговыми органами и Налогоплательщиком, Верховный суд постановил, что фактические и правовые обстоятельства для принятия решений были неправильно истолкованы нижестоящими судами, и по указанным основаниям дело было направлено на новое рассмотрение.

Решение суда

В своем Решении Верховный суд представил собственную трактовку критериев, которые следует учитывать при оценке экономической обоснованности вычета НДС, заявляемого российскими налогоплательщиками.

Верховный суд подтвердил, что наличие в российском бюджете достаточного экономического источника для вычета НДС действительно должно приниматься во внимание при оценке обоснованности такого вычета, учитывая специфику взимания косвенных налогов.

Однако один лишь факт недостаточности такого экономического источника в бюджете не должен сам по себе предопределять экономическую судьбу вычета НДС. Данное обстоятельство следует учитывать наряду с иными доказательствами, свидетельствующими об осуществлении операций с единственной или основной целью оптимизации налогообложения сторонами сделки.

В этом контексте налогоплательщик, заявляющий вычет НДС, не должен автоматически нести ответственность за налоговые нарушения своих контрагентов. Иной подход российских судов фактически приводит к возложению на налогоплательщика, заявляющего вычет НДС, финансовой ответственности за действия иных компаний, находящиеся вне его контроля.

Верховный суд указал, что, как определено в прецедентном [постановлении](#) Пленума Высшего Арбитражного Суда

Российской Федерации в 2006 году, суды в первую очередь должны принимать во внимание следующие обстоятельства:

- реальность операций, в отношении которых заявляется вычет НДС; и
- намерение налогоплательщика получить необоснованную налоговую выгоду или отсутствие должной осмотрительности со стороны последнего.

В Решении указано, что при выборе контрагента субъекты предпринимательской деятельности, как правило, оценивают деловую репутацию, наличие необходимых ресурсов и соответствующего опыта у своих контрагентов вместе с коммерческими условиями конкретных сделок.

В этом контексте можно разумно ожидать, что перед совершением коммерческих сделок налогоплательщики будут принимать определенные меры по проверке своих контрагентов, в том числе в отношении выполнения контрагентами своих налоговых обязательств.

В то же время глубина и формат выполняемых налогоплательщиком процедур по проверке контрагентов должны зависеть от объемов и природы совершаемой сделки и, следуя этой логике, могут ограничиваться разумными усилиями предпринимателя в рамках его обычной коммерческой деятельности.

Если налогоплательщик, заявляющий вычет НДС, получает достаточное подтверждение возможности выполнения контрагентом обязательств по анализируемой сделке, бремя доказывания переносится на налоговые органы, оспаривающие вычет НДС.

Согласно Решению сам факт привлечения контрагентом третьих лиц для выполнения некоторых обязательств по анализируемым сделкам не должен ставить под угрозу вычет НДС.

Наконец, выводы налоговых органов о намеренной недоплате налогов в бюджет должны основываться на конкретных обстоятельствах, а не на формальных критериях, таких как соотношение между «входящим» и «исходящим» НДС или соотношение затрат и доходов, приводящих к низкому уровню налоговых поступлений в бюджет.

Комментарий CMS

Решение сближает подход к процедурам по проверке контрагентов в налоговых целях с процедурами, которые проводятся бизнесом в рамках обычной коммерческой деятельности. При этом в настоящее время налоговые органы часто ожидают от налогоплательщиков осуществление обременительных и формализованных процедур по проверке своих контрагентов, которые не только значительно шире процедур, осуществляемых в рамках обычной коммерческой деятельности, но в конечном итоге могут помешать своевременному и надлежащему исполнению сторонами своих договорных обязательств.

Решение также содержит важные разъяснения, которые позволяют освободить налогоплательщиков, заявляющих вычет, от ответственности за налоговые нарушения своих контрагентов в той мере, в которой такое нарушение нельзя было разумно предвидеть на основании информации, которая обычно запрашивается и предоставляется при проверке контрагента.

Тем не менее наличие качественной политики проверки контрагентов наряду с документами, подтверждающими выполнение таких процедур, остается краеугольным камнем доказывания добросовестности налогоплательщиков, заявляющих вычет НДС. Остается надеяться, что аргументы, приведенные в Решении, позволят уменьшить формализм и сопутствующее административное бремя, связанное с проверкой контрагентов в налоговых правоотношениях, а также позволят избежать перекладывания налоговой ответственности на добросовестных налогоплательщиков.

Для получения дополнительной информации свяжитесь, пожалуйста, с экспертами CMS Russia [Домиником Тиссо](#), Марией Кабановой или вашим постоянным контактом в CMS Russia.

СВЯЖИТЕСЬ С НАМИ



Доминик Тиссо

Партнер | Глава практики налогообложения, Москва



Мария Кабанова

Старший юрист | Практика налогообложения, Москва



