

11 апреля 2025



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАЛОГОВЫЙ ФОРУМ

«ПРАКТИЧЕСКИЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ ПРАВОВОЙ ПОЗИЦИИ В НАЛОГОВОМ СПОРЕ»

г. Москва,
Верхняя Масловка, 15



Алексей Маленкин

Партнер Б1

Группа налогового учета и управления налоговыми рисками

Email: Alexei.Malenkin@b1.ru

Доцент кафедры «Налоги и Налоговое администрирование»
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа
Финансового университета при Правительстве РФ



Что такое правовая позиция?



В нормативно-правовой базе понятие **не закреплено**

В судебной практике – это набор аргументов одной из сторон спора. Например:

- ▶ Обзор правовых позиций КС РФ и ВС РФ по отдельным вопросам применения статьи 378.2 НК РФ (письмо фнс россии от 11.07.2024 № БС-4-21/7894@);
- ▶ Обзор правовых позиций, отраженных в судебных актах КС РФ и ВС РФ, принятых в IV квартале 2024 г. по вопросам налогообложения (утв. ФНС России 19.02.2025 г.)

В ТЕОРИИ это «оценка фактических обстоятельств дела и система аргументов, выводов и предложений по его правовому регулированию»

→ Правовая позиция нужна для ...

Классификация правовых позиций

По срокам формирования

Стадия предпроверочного анализа

Правовая позиция в:

- ▶ в «защитном файле»
- ▶ в ответах на требование из ИФНС / информационные письма/протоколы

Стадия проверки

Правовая позиция в:

- ▶ в ответах на требование из ИФНС
- ▶ налоговой позиции компании по ключевым налоговым вопросам – коррелирует с «защитным файлом»
- ▶ коммуникации с налоговыми органами

Готовимся к спору

Правовая позиция в:

- ▶ консультации

Стадия досудебного спора

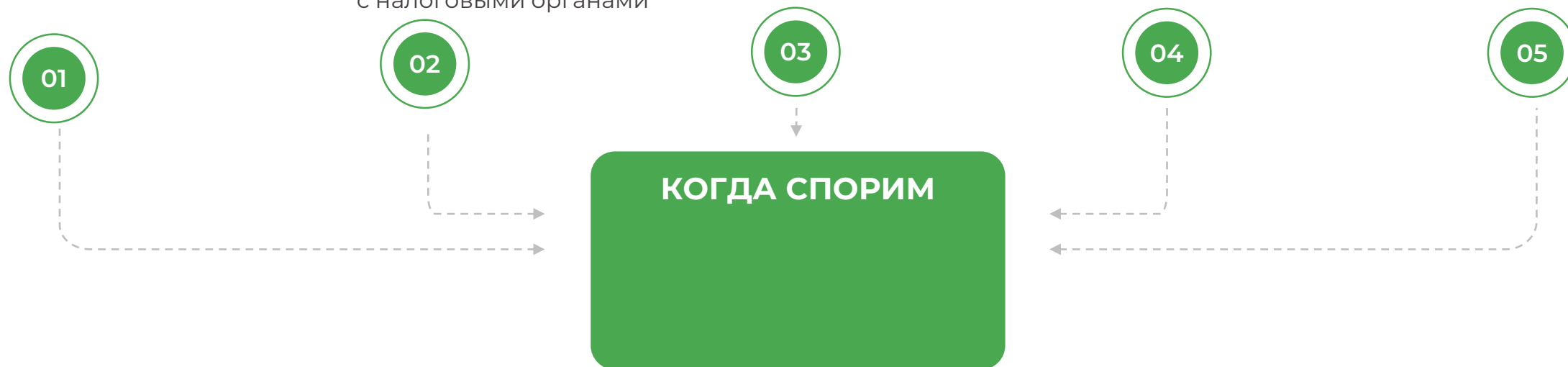
Правовая позиция в:

- ▶ возражениях на акт проверки
- ▶ апелляционной жалобе / жалобе

Стадия судебного разбирательства

Правовая позиция в:

- ▶ заявлении / отзыве на заявление / г



ФОРМИРОВАНИЕ ЗАЩИТНОГО ФАЙЛА

ЗАЩИТНЫЙ ФАЙЛ:

- ▶ цель формирования – выработка правовой и технической позиции по рисковым операциям и сделкам
- ▶ формируется в отношении спорных (неоднозначных / неурегулированных) вопросов налогообложения
- ▶ включает в себя всю документацию, прямо или косвенно подтверждающую позицию компании (служебные записки, преддоговорная переписка, протоколы одобрения сделок, экономические расчеты, заключения консультантов и т.д.)
- ▶ раскрывает мотивы и соображения налогоплательщика при принятии того или иного решения - «деловую цель» сделки
- ▶ нивелирует риски дальнейшего развития налогового спора



Правовую позицию должны подтверждать НАДЛЕЖАЩИЕ доказательства

Базовые определения понятия «доказательство» могут содержаться в ст. 55 ГПК РФ и ст. 64 АПК РФ

С учетом судебной практики¹ по налоговым спорам:

Доказательства — это сведения о фактах, полученные в предусмотренном законом порядке, на основании которых налоговый орган, а впоследствии суд, устанавливают наличие или отсутствие обстоятельств, на которые ссылается налогоплательщик, и имеющих значение для правильного рассмотрения и разрешения дела, а также для расчета налоговой обязанности.

Доказательства должны отвечать критериям достоверности, относимости и допустимости.

При этом по своей природе доказательства делятся на:

Прямые

Устанавливают непосредственно фактические обстоятельства, входящие в предмет доказывания (товарная накладная, акт оказанных услуг)

Косвенные

Устанавливают промежуточные фактические обстоятельства, которые служат доказательствами наличия или отсутствия обстоятельств, входящих в предмет доказывания

Первоначальные

Сведения, полученные от первоисточника (подлинные документы, показания свидетеля и т.п.)

Производные

Содержащие сведения из вторичного (другого) источника: копии документов, показания свидетеля о том, что он слышал от другого лица

1. Решение АС Краснодарского края от 27.03.2024 по делу №А32-18656/2023

Необходимо проверять доказательства ИФНС на предмет допустимости, достоверности и относимости

Суд отказался¹ признать допустимым доказательством **видео-допрос** генерального директора контрагента, произведенный ИФНС:

- ▶ личность допрошенного однозначно идентифицировать нельзя;
- ▶ нельзя установить подлинность паспорта;
- ▶ протокол не был составлен и подписан свидетелем.



Суды отказались признать допустимым доказательством фотоматериалы, сделанные ИФНС **вне рамок** мероприятий налогового контроля³.

Довод о совпадении IP-адреса как доказательство согласованности действий налогоплательщика и его контрагентов отклонен судом²,

поскольку при использовании IP-адреса как доказательства согласованности, необходимо выяснить тип IP-адреса, динамический или статический тип IP-адреса. В решении не установлено о каком типе IP-адресов идет речь.

¹ ООО «Виктория» постановление АС ПО от 22.01.2024 № А55-28235/2022

² ООО «Торгово-Транспортный Альянс» Постановление АС СКО от 02.11.2024 по делу № А60-47791/2021

³ ООО «С/Х предприятие Раевское» Постановление АС СКО от 18.11.2024 по делу А32-58683/2023

Экспертиза

Ситуация № 1. Налоговый орган назначил экспертизу. Варианты «защиты»:

- ▶ представить экспертов для проведения экспертизы;
- ▶ составить список вопросов эксперту;
- ▶ ходатайствовать о присутствии представителя в рамках экспертизы;
- ▶ заявить отвод эксперта.

Ситуация № 2. Экспертиза проведена не в пользу налогоплательщика. Варианты «защиты»:

- ▶ ходатайствовать о повторной / дополнительной экспертизе;
- ▶ провести собственную экспертизу;
- ▶ оспорить экспертизу, если она
 - ▶ проведена некомпетентным лицом
 - ▶ присутствует заинтересованность эксперта
 - ▶ судебная экспертиза.

Практика:

Дело ООО «Хлебозавод № 6»
№ А40-158391/2023

«Всё шло прекрасно,
пока я не начал
прислушиваться
к экспертам»

©Наполеон Бонапарт



Осмотр

Налоговый орган проводит осмотр.

Способы защиты:

- ▶ оспорить существенные процедурные нарушения осмотра:
 - ▶ проведение в отсутствие оснований, установленных 92 НК РФ;
 - ▶ проведение осмотра в отсутствие представителей налогоплательщика;
 - ▶ ненадлежащее извещение о проведении осмотра.
- ▶ превышение полномочий инспекторов:
 - ▶ вопросы, не связанные с процедурой осмотра;
 - ▶ осмотр в отсутствие представителя и понятых;
- ▶ фиксация нарушений в протоколе.

Практика:

Дела ООО «Элитпласт» № 310-ЭС21-8061; ИП Малышко Е.А. № А25-2582/2023
Дело ООО «МВ Фуд» № А32-39315/2023
³Дело ИП Прядухиной О.В. № А32-6506/2024

Допрос

Ситуация № 1. Допрос еще не проводился:

- ▶ предложить конкретных лиц для проведения допроса;
- ▶ перенести дату допроса;
- ▶ предложить альтернативный вариант – предоставление пояснений.

Ситуация № 2. Допрос не в пользу налогоплательщика:

- ▶ запросить повторный допрос;
- ▶ заверить показания нотариусом;
- ▶ представить письменные пояснения;
- ▶ ходатайствовать в суде о вызове свидетеля.

Практика:

Дело ИП Новоселовой Е.В. № А76-5542/2022
Дело ИП Воробьева А.В. № А50-7764/2024
Дело ООО «ККЗ» № А32-57357/2022;
дело ООО «Группа СТК» № А55-16570/2023



Правовая позиция может состоять в том... чтобы согласиться

Не оспаривать позицию налогового органа по существу, НО:

→ исключить обвинение в умысле

*В рамках судебного спора компания заключила мировое соглашение признала вывод об отсутствии у нее права на НДС-вычеты в размере почти 1 млрд руб., а налоговый орган признал, что в действиях должностных лиц компании отсутствовал умысел¹ - **как следствие**, минимизация риска предъявления должностным лицам иных претензий или обвинений, кроме налоговых*

¹Определение АС г. Москвы от 21.01.2021 N А40-83348/20-115-1301 (ПАО «Газпром»)

Визуализация доказательств

Суды принимают доказательство +



Постановление 9 ААС от 29.03.2024 по делу № А40-100901/2023 («ДОРЖИЛСТРОЙ»)

- ▶ общество обсуждало в мессенджере ход строительных работ с контрагентами
- ▶ контрагенты направляли фото и видео работ
- ▶ доказательство принято судом: документы переписки заверены нотариусом, осмотр был с компьютера нотариуса

Вывод суда: фото и видео из мессенджера расцениваются как доказательства

Постановление 11ААС от 01.03.2024 по делу №А55-24680/2023 («Инфранефтегазсервис»)

- ▶ общество предоставило в качестве приложения к аналитической таблице ТМЦ фотографии автопарка, ремонтных работ, складов и прочего

Вывод суда: фотографии, поясняющие значения иных доказательств допустимы

Суды отклоняют доказательство



Решение 13 ААС от 11.04.2024 по делу № А56-107624/2023 (дело «БИК»)

- ▶ для доказывания рекламной деятельности в Корее, Общество предоставило фото стенда
- ▶ суд отклонил доказательство, поскольку «на фотографиях видно только прозрачный прямоугольник в раме с нанесенным логотипом Общества и молодого человека рядом с ним»

ВЫВОД СУДА: фото должно подтверждать рекламируемый объект

Решение АС Ханты-Мансийского автономного округа от 11.04.2024 по делу № А75-18052/2023 («НИЖНЕВАРТОВСКИЙ АВТОЦЕНТР»)

- ▶ в качестве доказательства аренды помещений Общество предъявило фотоматериалы
- ▶ судом доказательства отклонены, поскольку невозможно установить: место, время, дату и иные сведения

**Постановление АС
Уральского округа от
13.12.2018 № Ф09-7586/18**

ВЫВОД СУДА: фото должно содержать идентифицирующие критерии

Не меняйте правовую позицию в процессе спора дело № А40-131082/24

1

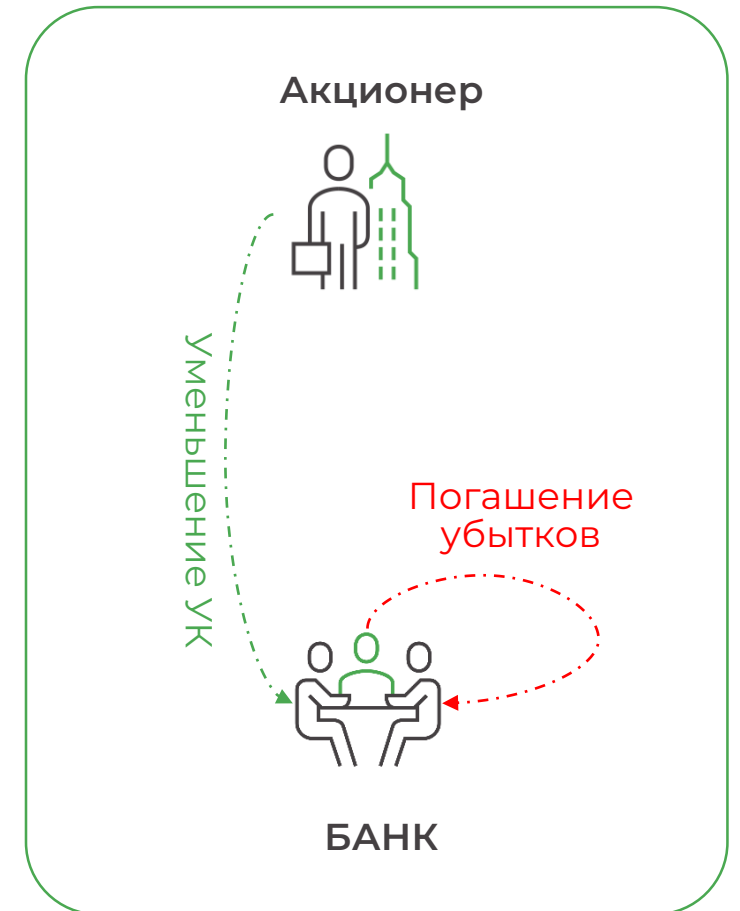
В ходе камеральной проверки и досудебного спора

Банк утверждал, что уменьшение уставного капитала произошло по предписанию ЦБ РФ. Что на основании положений подп. 17 п. 1 ст. 251 НК РФ является условием для исключения суммы такого уменьшения из состава доходов.

2

В ходе рассмотрения спора в суде Банк начал утверждать, что рассматриваемая ситуация может быть квалифицирована :

- ▶ или как безвозмездная передача имущества акционером (подп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ);
- ▶ или как вклад в имущество (пп. 3.7 п. 1 ст. 251 НК РФ)



Суд критически отнёсся к постоянной смене линии защиты налогоплательщика и поддержал позицию налогового органа

Необходимо представлять правовую позицию, а не критиковать/опровергать позицию налогового органа

дело ИП Новоселовой № А76-5542/2022

Фабула дела: ИФНС допросила арендаторов нежилых помещений и по их свидетельским показаниям определила размер скрытого от налогообложения дохода.

Ошибки в правовой позиции:

- ▶ в суде налогоплательщик оспаривал лишь тот факт, что налоговые органы не вправе доначислять налоги на основании показаний свидетелей;
- ▶ сами договоры аренды налогоплательщик ранее (до начала ВМП) сдавал в налоговую инспекцию, чтобы получить льготу по налогу на имущество физических лиц (хотел подтвердить что имущество используется для получения дохода);
- ▶ после начала проведения ВМП документы, подтверждающие размер полученной арендной платы, налогоплательщик в ИФНС не представил.

Последовательность в применении позиции дело №А40-55466/23

Фабула дела: Общество торговало фарм. продукцией через 700 - 800 розничных аптек, оформленных на 69 юридических лиц, применявших специальные режимы налогообложения УСН и ЕНВД (розничная сеть аптек).

Ошибки:

- ▶ **в суде первой инстанции** Общество уточнило предмет иска и отказалось обжаловать решение инспекции в части взаимоотношений с 9 аптеками;
- ▶ **суд кассационной инстанции обратил на это внимание** и сделал вывод, что налогоплательщик по сути согласился с выводами ИФНС, тем самым Общество признав законность и обоснованность решения ИФНС в части вывода о применении схемы «дробления бизнеса».

