

**kept**

# Налогообложение при структурировании бизнеса и сделок



**Галина Акчурина**

Партнер,  
Налоговое и  
юридическое  
консультирование



“ Пп. 1 п. 2 ст. 54.1 НК РФ: *основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;*

**VS**

**П.3 ст. 54.1 НК РФ ... наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций)**

не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога **неправомерным.**»





## Основным мотивом операции должна являться деловая цель

Установление должной правовой квалификации операции исходя из ее действительного экономического смысла и оценка основного мотива совершения операции представляют собой самостоятельные критерии оценки.

При разрешении вопроса о том, что именно являлось основной целью операции (достижение деловой цели, получение экономического эффекта или уменьшение налоговой обязанности), **необходимо оценивать, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ.**

Доминирующий налоговый мотив может иметь место при реализации решения, не свойственного деловой практике, и которое не может быть обосновано с точки зрения получения экономических выгод и предпринимательского риска (например, присоединение компании с накопленным убытком без актива при отсутствии экономического обоснования), **решения, принятого не в своем интересе, а в интересах иного лица с целью его скрытого финансирования.**



- ➔ Оценка операции по критерию основного налогового мотива допустима и в случае, если такая операция является частью совокупности операций, в результате совершения которых достигается не оспариваемая деловая цель с возникновением налоговых преимуществ.

Достижение деловой цели, реализуемой **путем совершения совокупности операций**, само по себе не означает, что **каждая из этих операций имеет деловую цель**.

- ➔ При анализе совокупности таких операций **может быть поставлен вопрос об оценке каждой операции в отдельности**, а именно **была бы она совершена в отсутствие указанной совокупности**, и не являлся ли **налоговый мотив основным мотивом совершения той или иной операции** и структурирования указанной совокупности операций, сделок, **в том числе** с участием подконтрольных структур, не имеющих экономической сущности (не обладающих активами, не осуществляющими функции, не несущих рисков), совершения корпоративных действий по реорганизации, учреждению новых организаций

# Инструменты управления изменениями

Выбор инструментов всегда индивидуален и предполагает:



**Отслеживание и анализ изменений НК РФ, региональных законов, предоставляющих возможности для законного снижения налоговой нагрузки и эффективного структурирования бизнеса и сделок**



**Отслеживание и анализ разъяснений Минфина РФ, ФНС РФ, судебной практики, снижающих риски применения налоговых преференций, налоговых доначислений по конкретным операциям**



**Поиск налоговых резервов (возврат налоговых переплат) как традиционных, так и актуализированных текущей судебной практикой, прежде всего ВС РФ (например, учет убытков от деятельности ОПХ – ст. 275.1 НК РФ, Определение СКЭС ВС РФ от 27.12.2021 N 301-ЭС21-16598 по делу N А43-25632/2019 (ставка НДС 0% по транзиту))**



**Не пропустить негативные тенденции как в вопросах исчисления и уплаты налогов, так и в вопросах налогового администрирования**



**Изменение правовых норм**



**Изменение  
правоприменительной практики**

# Тренды практики, за которыми необходимо следить.

## В частности:

1

**Постановление КС РФ от 21.01.2025 N 2-П, дело ООО «Успех и Н»**

Изменение принципиальных подходов.

Налогообложение **дохода Общества** при выходе из его состава участника и передачи Обществом такому участнику недвижимости в счет выплаты действительной стоимости его доли. **24.02.2025 заседание по делу в ВС РФ**

2

**Определение ВС РФ от 15.03.2024 N 305-ЭС23-22721, дело АО «Мир Бизнес Банк»**

Соотношение ст. 309 НК РФ и общих правил налогообложения организаций; принцип «Запрет дискриминации» на примере операций по увеличению уставного капитала российской организации иностранным акционером

3

**Постановление 15 ААС от 30.10.2024 по делу N А32-39315/2023, дело ООО «МВ ФУД»**

Вменение рыночной стоимости имущества как безвозмездно полученного при многократном отклонении цен -

4

Отказ в применении пп.11 п.1 ст. 251 НК РФ при невозврате займа, полученного дочерней компанией от материнской компании (доля участия 50% и более) - **противоречивая практика по судебным округам**

5

Серия дел по проверке «хозяйственных целей» при создании ЗПИФ и **включении ЗПИФ в цепочку сделок**

Постановление КС РФ  
от 21.01.2025 N 2-П  
ООО «Успех и Н»



# Постановление КС РФ от 21.01.2025 N 2-П (ООО «Успех и Н»

- Конституционный Суд РФ 21.01.2025 по запросу Верховного Суда РФ принял Постановление от 21.01.2025 № 2-П о налоговых последствиях выдачи имущества выходящему участнику в счет действительной стоимости его доли.
- Принимая данное Постановление в связи с рассмотрением налогообложения конкретных корпоративных операций, Конституционный Суд РФ сделал ряд универсальных выводов, которые будут влиять не только на правоприменительную практику, но и могут привести к пересмотру принципов налогообложения операций, связанных с движением капитала (вклады в уставный капитал, вклады в имущество, передача имущества в пределах первоначального взноса участнику при его выходе, при распределении имущества ликвидируемого лица, выплата дивидендов и др.).

# Постановление КС РФ от 21.01.2025 N 2-П (ООО «Успех и Н»)

В частности, Конституционный суд РФ указал, что:

- Действующее законодательство однозначным образом не указывает на возникновение в рассмотренном случае объекта налогообложения и не содержит специальных правил исчисления налога, в этом смысле анализируемые нормы порождают неопределенность, не соответствуют Конституции РФ и, как следствие, законодателю необходимо внести соответствующие изменения в НК РФ.
- Однако, принимая во внимание возможную неэквивалентность таких встречных предоставлений, как и то, что налогообложение предпринимательской деятельности предполагает, по общему правилу, необходимость обложения любого дохода (экономической выгоды), полученного налогоплательщиком в ходе осуществления предпринимательской деятельности, – не имеется оснований для отказа от налогообложения такого рода доходов.
- В то же время не может быть поддержана позиция налогового ведомства о необходимости определения дохода общества по такого рода операциям, исходя из стоимости имущества, переданного выходящему участнику.

# Постановление КС РФ от 21.01.2025 N 2-П (ООО «Успех и Н»)

В связи с чем КС РФ принято решение:

- Признать подп. 5 п.3 ст. 39, п.1 ст. 41, пп.1 и 2 ст. 248, пп. 1 и 2 ст. 249, а также п.1 ст. 346 НК РФ не соответствующими Конституции Российской Федерации в той мере, в какой они в их взаимосвязи в системе действующего правового регулирования в силу своей неопределенности, порождающей различное истолкование в правоприменительной практике, допускают произвольное разрешение вопроса о возникновении у общества с ограниченной ответственностью, применяющего упрощенную систему налогообложения, дохода в случае передачи им имущества в счет выплаты действительной стоимости доли вышедшему из него участнику и, соответственно, произвольное определение размера налогооблагаемого дохода в этом случае.
- Федеральному законодателю надлежит - исходя из требований Конституции и с учетом правовых позиций КС РФ, основанных на ее положениях, - внести в действующее правовое регулирование изменения, вытекающие из настоящего Постановления.

# Постановление КС РФ от 21.01.2025 N 2-П (ООО «Успех и Н»)

- Впредь до внесения в действующее правовое регулирование необходимых изменений передача (отчуждение) обществом с ограниченной ответственностью, применяющим упрощенную систему налогообложения, имущества в счет выплаты действительной стоимости доли вышедшему из него участнику предполагает необходимость обложения налогом экономической выгоды такого налогоплательщика в виде действительной (рыночной) стоимости доли, определяемой в установленном порядке на момент после перехода ее к налогоплательщику.
- При этом в случае, если срок исполнения указанной налоговой обязанности общества с ограниченной ответственностью, применяющего упрощенную систему налогообложения, наступил до вступления в силу настоящего Постановления, к нему в связи с ее неисполнением не применяются меры налоговой ответственности.

# Структурирование сделок через ПИФ





**(-) Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 14.11.2014 по делу N А56-50155/2013 (дело АО «Национальный Резервный Банк»)**

## Фабула дела:

- У Банка на балансе были ликвидные ценные бумаги, цена приобретения которых была минимальной.
- Банком был создан ПИФ.
- В ПИФ были переданы указанные ценные бумаги.
- Управляющей компанией ПИФ была произведена продажа данных ценных бумаг.
- Полученные от продажи денежные средства не инвестировались (оставались на расчетном счете организации).

Банк руководствовался положениями ст. 277 НК РФ, ссылаясь на то, что воля законодателя изначально была направлена на перенос налогового обязательства на будущие периоды.



**(-) Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 14.11.2014 по делу N А56-50155/2013 (дело АО «Национальный Резервный Банк»)**

## Позиция суда и налогового органа

**Главной целью сделок Банка (создания Фонда, передачи акций в оплату паев, реализации акций от имени Фонда) являлось **занижение доходов от выбытия ценных бумаг (акций), а не объединение имущества с целью привлечения денежных средств и последующего инвестирования.****

Учтены, в т.ч. следующие обстоятельства:

- участниками схемы по созданию фонда и его функционированию являются взаимозависимые лица, отношения между которыми согласно статье 20 НК РФ могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц;
- деятельность фонда и банка находилась под контролем одних и тех же лиц, то есть основного акционера - банка и управляющей компании.
- созданы условия, при которых банк продолжал распоряжаться спорными ценными бумагами, поскольку выступал брокером;
- ценные бумаги (в большом количестве) были переданы в Фонд незадолго до их реализации;
- полученные ПИФ средства не инвестировались, что противоречит целям ПИФ.



**Постановление 18 ААС от 16.09.2024 N 18АП-10925/2024, 18АП-10926/2024 по делу N А76-35948/2022**

**(дело ООО «Специализированный застройщик Голос.Девелопмент», следующее заседание в АС Уральского округа – 27.02.2025)**



**Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.08.2024 по делу N А56-22968/2024**

**(ООО УК «ДЖИ ПИ АЙ», далее не обжаловалось)**



**Определение ВС РФ N 305-ЭС23-24042 от 26.02.2024 по делу А40-143580/2021**

**(ООО УК «Универсальные инвестиции», Д.У. ЗПИФ комбинированный «Михайловский –Инвестиционный»)**



**Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 14.11.2014 по делу N А56-50155/2013 (дело АО «Национальный Резервный Банк»)**



## Галина Акчурина

---

### Партнер,

Налоговое и юридическое  
консультирование

T: +7 (916) 353 38 41

E: GAkchurina@kept.ru

[www.kept.ru](http://www.kept.ru)

Информация, содержащаяся в настоящем документе, носит общий характер и подготовлена без учета конкретных обстоятельств того или иного лица или организации. Хотя мы неизменно стремимся представлять своевременную и точную информацию, мы не можем гарантировать того, что данная информация окажется столь же точной на момент получения или будет оставаться столь же точной в будущем. Предпринимать какие-либо действия на основании такой информации можно только после консультаций с соответствующими специалистами и тщательного анализа конкретной ситуации.

Аудиторским клиентам, их аффилированным или связанным лицам может быть запрещено оказание или предоставление некоторых или всех описанных услуг и технологических решений.