

**К ВОПРОСУ О СОГЛАСОВАННОСТИ ДЕЙСТВИЙ
ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ С ЦЕЛЬЮ УХОДА ОТ ИСПОЛНЕНИЯ
НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ**

TO THE QUESTION OF THE COORDINATION OF ACTIONS OF
INTERDEPENDENT PERSONS FOR THE PURPOSE OF ESCAPE OF THE
TAX OBLIGATION

УДК 336.225.3+336.225.682

Шабес Дарья Константиновна, студент, Саратовская государственная
юридическая академия, г. Саратов

Shabes D.K. shabesd@yandex.ru

Аннотация

В статье рассматривается один из интереснейших институтов налогового права – взаимозависимые лица. Определяются основания и порядок признания за налогоплательщиками соответствующего статуса, а также раскрывается понятие контролируемых сделок. В основном, контролируемость сделок является для налогоплательщиков нежелательной. Но бывают случаи, в которых взаимозависимые лица используют свою связь в корыстных целях. В работе называются примеры таких феноменов, основанные на рассмотрении материалов судебной практики. Автор предлагает своё видение способов решения проблемы недостаточности урегулирования действующим законодательством института взаимозависимых лиц.

Annotation

The article discusses one of the most interesting institutions of tax law - interdependent persons. The grounds and procedure for recognizing the relevant status for taxpayers are determined, and the concept of controlled transactions is disclosed. Basically, controllability of transactions is undesirable for taxpayers. But there are cases in which interdependent persons use their connection for selfish purposes. The work gives examples of such phenomena based on the consideration of materials from judicial practice. The author offers his own vision of ways to solve the problem of insufficient regulation of the institution of interdependent persons by the current legislation.

Ключевые слова: взаимозависимые лица, Федеральная налоговая служба, налогоплательщик, налоговая база, необоснованная налоговая выгода

Keywords: interdependent persons, Federal Tax Service, taxpayer, tax base, unjustified tax benefit

Налоговые органы, осуществляющие контроль в сфере налогообложения, придают большое значение факту наличия взаимозависимости между фискально-обязанными лицами. Об этом свидетельствует анализ разъяснений Министерства финансов РФ, актов Федеральной налоговой службы РФ и материалов правоприменительной практики.

В соответствии со статьёй 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), взаимозависимыми лицами признаются налогоплательщики, состоящие в отношениях, которые могут оказывать влияние на результаты сделок или иной экономической деятельности таких лиц или представляемых ими лиц. Причём не имеет значения, проявляется соответствующее влияние в одностороннем порядке самостоятельно одной из сторон или же оно является результатом соглашения о сотрудничестве между ними.

Эта же норма НК РФ определяет и конкретные критерии, с учётом которых лица могут быть признаны взаимозависимыми. Так, соответствующий статус будет присвоен организациям или физическим

лицам, участвующим в уставном капитале других организаций либо связанных с ними посредством руководящих должностей или органов управления, а также физическим лицам в силу наличия между ними отношений родства или власти и подчинения.

Организации, физические лица вправе самостоятельно признавать свою взаимозависимость при наличии признаков, установленных НК РФ, однако им не определяется порядок данной процедуры. Кроме того, такой статус может присваиваться налогоплательщикам решением суда либо в силу уже рассмотренных положений закона.

Одним из распространённых видов отношений между налогоплательщиками, в которых проявляется их взаимозависимость, являются сделки. Они, в свою очередь, при наличии предусмотренных законом оснований, в соответствии с частью 1 статьи 105.14 НК РФ, являются контролируемыми. Это означает, что органы налогового контроля обращают на них особое внимание, чтобы не допустить отклонений в ценах. Необоснованно высокая или, наоборот, низкая плата может устанавливаться налогоплательщиками для достижения корыстных целей. Так, заниженные цены способствуют уменьшению налоговой базы и, как следствие, сокращению размеров обязательных платежей, подлежащих уплате в бюджет, а завышенные – исчислению более крупного налогового вычета, то есть суммы, за счёт которой также уменьшается налоговая база.

Установление факта совершения контролируемых сделок имеет для налогоплательщиков следующие правовые последствия: изменение налоговых обязательств в случае выявления неоправданного завышения или занижения ими цены по такой сделке с целью извлечения наибольшей выгоды (ст. 105.3 НК РФ), возникновение у них обязанности обосновывать соответствующие цены путём предоставления необходимой документации в налоговые органы (ст. 105.15 НК РФ), постоянная необходимость уведомлять налоговые органы о совершении таких сделок (ст. 105.16 НК РФ), а также осуществление в отношении таких налогоплательщиков специального

налогового контроля полноты исчисления и уплаты налогов (ст. 105.17 НК РФ).

Таким образом, перечисленные последствия имеют, как правило, неблагоприятный, а потому и нежелательный для заинтересованных лиц характер. Однако, в настоящее время в судебной практике имеется немало примеров того, как лица, признающиеся взаимозависимыми, извлекают из особенностей своего статуса значительную пользу, но путём неправомερных действий. Так, предприниматель С. разработал схему ухода от налогообложения и получения необоснованной налоговой выгоды путем выведения части выручки от реализации готовой продукции через подконтрольные ему организации. Он являлся единственным учредителем и руководителем обществ «Меленки-Лес» и «Меленковская мебельная фабрика», которые осуществляли аналогичную деятельность на территории, принадлежащей предпринимателю, имели общих сотрудников, общее имущество, единый сайт в сети Интернет. Конечно, эти юридические лица признавались взаимозависимыми на основании пункта 8 части 2 статьи 105.1 НК РФ. «Меленки-Лес» и «Меленковская мебельная фабрика» находились на упрощённой системе налогообложения, и понятно, что, фактически, они функционировали как единая организация, хотя формально числились самостоятельными субъектами предпринимательской деятельности. Схема, разработанная С., ярко иллюстрирует такой способ ухода от исполнения налоговой обязанности, как дробление бизнеса, которую предприниматель применил с целью недопущения превышения предельно допустимого значения доходов, потому что это привело бы к необходимости перехода управляемых им организаций на общую систему налогообложения. Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы заинтересовалась деятельностью данных взаимозависимых налогоплательщиков и, проанализировав их сделки, являвшиеся контролируруемыми, приняла решение о доначислении им около 1 миллиона 400 тысяч рублей налога на добавленную стоимость, а также соответствующих пеней. Именно такая

сумма задолженности была определена в качестве неуплаченной по общей системе налогообложения, ведь в действительности у организаций не было оснований для получения налоговых льгот. Таким образом, сам по себе факт отклонения цен сделок от уровня рыночных не являлся основанием для доначисления налогов, но стал значимой причиной повышенного внимания налоговых органов к сделкам организаций и их результатам, в результате чего и была выявлена описанная схема обмана.

Следовательно, в случае обнаружения факта сделки, совершённой с корыстной целью в виде получения необоснованной налоговой выгоды, федеральный орган исполнительной власти по контролю и надзору в сфере налогообложения, а именно Федеральная налоговая служба РФ, принимает меры для восстановления справедливости: требует доначисления незаконно невыплаченных обязательных платежей с предусмотренными мерами в форме пеней либо же, напротив, при выявлении завышения цены сделки принуждает недобросовестных налогоплательщиков уменьшить её денежное обеспечение.

Таким образом, в случаях, когда дело касается института взаимозависимости, внимание налоговых органов особенно привлекают контролируемые сделки. Однако, на мой взгляд, в настоящее время существует проблема недостаточности урегулирования действующим законодательством данного явления. Желание скрыться от налогообложения толкает фискально-обязанных лиц на разработку и реализацию разнообразных махинаций, при этом в статусе взаимозависимости они усматривают для себя не ограничения, а дополнительные возможности, которые впоследствии обращают в свою пользу для того, чтобы обойти закон.

По моему мнению, необходимо ввести гражданско-правовую ответственность в виде принудительной ликвидации организаций и уголовно-правовую – для физических лиц за согласованные действия по использованию своей взаимозависимости в целях уклонения от уплаты обязательных платежей, так как это - серьёзное умышленное посягательство на публичные интересы общества и государства. Меры, которые применяются сейчас, а

именно доначисление неуплаченных налогов и обеспечение их пенями, неэффективны в борьбе с такими правонарушениями. В силу своей загруженности налоговые органы долгое время не могут вычислить реализацию соответствующих махинаций, в связи с чем весь этот период бюджеты соответствующих уровней не пополняются необходимыми значительными суммами средств. Когда же правонарушения раскрываются, начисления, которые подлежат уплате недобросовестными налогоплательщиками, слишком малы для них и не причиняют им существенных неудобств. Соответственно, отсутствие санкций за совершение фиктивных по своей сути контролируемых сделок создаёт условия для увеличения количества подобных случаев и не способствует решению обозначенной проблемы.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 17.02.2021) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
2. Быкова Н.Н., Кирюшкина А.Н. Понятие взаимозависимых лиц в налоговых правоотношениях // Карельский научный журнал. 2017. №4 (21). С. 128-131.
3. Григорьев А.И., Эриашвили Н.Д. Взаимозависимость — не приговор для налогоплательщика // Вестник экономической безопасности. 2019. №1. С. 236-238.
4. Соболев С.О. Взаимозависимые лица: проблемы установления, соотношение со смежными категориями // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. 2016. №6 (22). С. 118-122.
5. Письмо ФНС России от 19.04.2012 № ЕД-4-3/6609@ «О направлении для сведения налоговых органов письма Минфина России от 31.01.2012 № 03-04-08/9-12 по вопросу предоставления имущественного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц в случае совершения сделки купли-продажи недвижимого имущества между взаимозависимыми

лицами» URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/about_nalog/3919425/ (дата обращения: 30.03.2021)

6. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 31.05.2019 № 03-12-12/1/39688 «О признании лиц взаимозависимыми для целей налогообложения» URL: <http://docs.cntd.ru/document/561208664> (дата обращения: 30.03.2021)

7. Определение Верховного суда Российской Федерации от 03.03.2021 по делу № А11-10001/2018 URL: <https://sudact.ru/vsrf/doc/5Gz6BVG5o2bZ/> (дата обращения: 30.03.2021)

Literature

1. Tax Code of the Russian Federation, part one of July 31, 1998 No. 146-FZ (as amended on February 17, 2021) // Collected Legislation of the Russian Federation. 1998. No. 31. Art. 3824.

2. Bykova N.N., Kiryushkina A.N. The concept of interdependent persons in tax legal relations // Karelian scientific journal. 2017. No. 4 (21). P. 128-131.

3. Grigoriev A.I., Eriashvili N.D. Interdependence is not a verdict for a taxpayer // Bulletin of Economic Security. 2019. No. 1. P. 236-238.

4. Sobol S.O. Interdependent Persons: Problems of Establishment, Correlation with Related Categories // Bulletin of the University named after O.E. Kutafina. 2016. No. 6 (22). P. 118-122.

5. Letter of the Federal Tax Service of Russia dated April 19, 2012 No. ED-4-3 / 6609 @ "On the direction for the information of the tax authorities of the letter of the Ministry of Finance of Russia dated January 31, 2012 No. 03-04-08 / 9-12 on the issue of granting property tax deduction for tax for the income of individuals in the event of a transaction of purchase and sale of real estate between related parties" URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/about_nalog/3919425/ (date of access: 30.03.2021)

6. Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated May 31, 2019 No. 03-12-12 / 1/39688 "On recognizing persons as interdependent for tax

purposes" URL: <http://docs.cntd.ru/document/561208664> (date of access: 30.03.2021)

7. Determination of the Supreme Court of the Russian Federation dated 03.03.2021 in case No. A11-10001 / 2018 URL: <https://sudact.ru/vsrf/doc/5Gz6BVG5o2bZ/> (date of access: 30.03.2021)