

# **НДС 2018: изменения в налоговом законодательстве для операций с ломом**

Что дали и отняли поправки в НК РФ:

Взаимосвязь ст.54.1 НК РФ и внедренного  
принципа обратного взимания НДС

**15 февраля 2018 г., Москва**

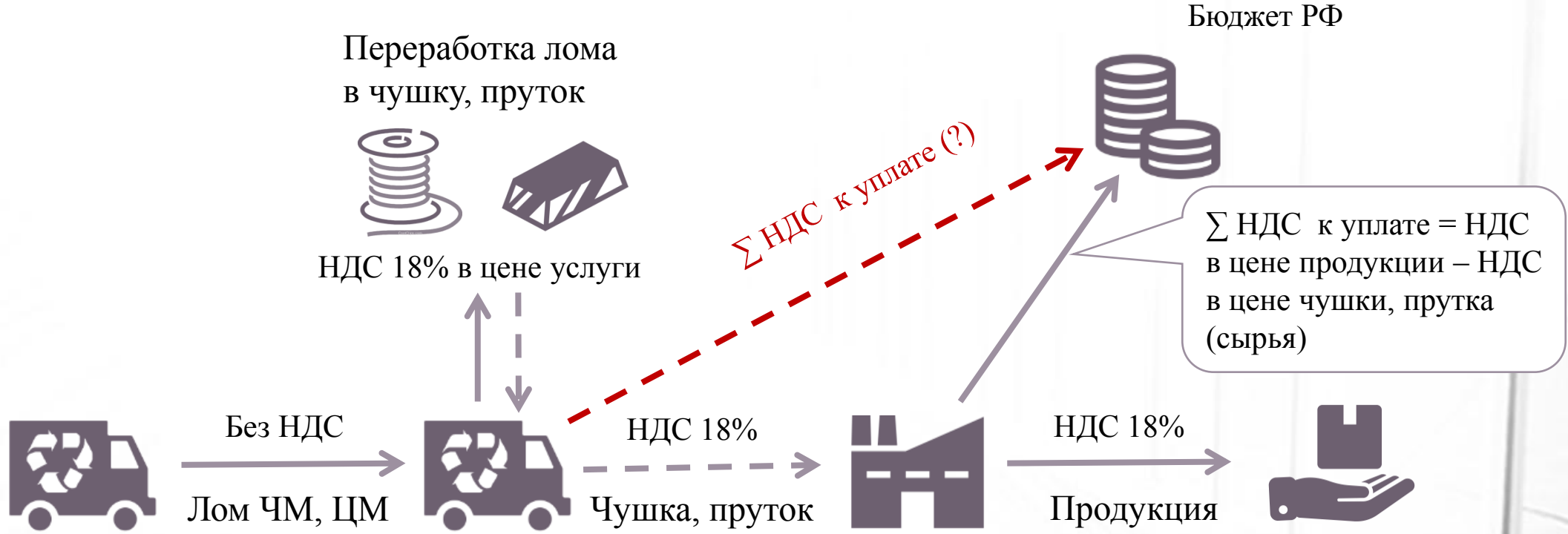
# Цели и задачи внедряемого принципа обратного взимания НДС (налогового агентирования)

**Цель** - обеспечение равных конкурентных условий для различных групп экономических агентов и улучшение условий ведения бизнеса за счет сокращения административной нагрузки, а также улучшение качества администрирования доходов бюджетной системы.\*

**Задачи** - пресечение злоупотреблений, связанных с применением налоговой льготы в форме освобождения от уплаты НДС при реализации лома и отходов черных и цветных металлов. Признание покупателей отдельных видов товаров (лом и отходы черных и цветных металлов, алюминий вторичный и его сплавы, сырые шкуры животных) налоговыми агентами в целях пресечения схем незаконного возмещения и уклонения от уплаты НДС.\*

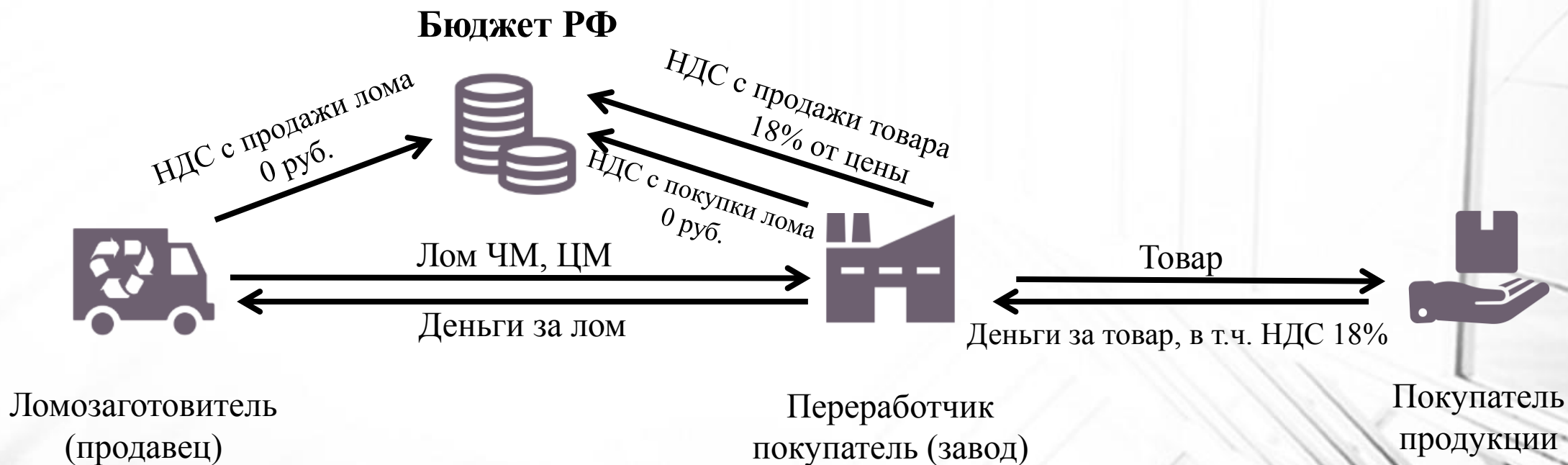
\* - Проект Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и плановый период 2019 и 2020 годов (Минфин РФ)

# Предпосылки для отмены льготы по НДС для операций по реализации лома



# Концепция принципа налогового агентирования НДС для отдельных операций

Концепция принципа обратного взимания НДС (налогового агентирования) предполагает что НДС по сделкам отдельных видов товаров (лом и отходы черных и цветных металлов, алюминий вторичный и его сплавы, сырые шкуры животных), **не будет уплачиваться покупателями (налоговыми агентами) продавцу в цене реализации, а будет исчисляться расчетным методом и уплачиваться в бюджет налоговыми агентами, которые смогут принять исчисленную сумму налога к вычету в том же налоговом периоде.**



# Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и суммы налога (ст.54.1 НК РФ)

Федеральным законом РФ №163 от 18.07.2017 г. «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса РФ» Налоговый кодекс был дополнен ст.54.1, которая фактически установила законодательный запрет на создание налоговых схем, направленных на уменьшение налоговых обязательств («агрессивных» механизмов налоговой оптимизации).



В связи с тем, что предпосылками введенного принципа налогового агентирования в отношении операций по реализации лома ЧМ, ЦМ, алюминия вторичного и его сплавов, были схемы незаконного возмещения и уклонения от уплаты НДС, а отмена льготы по налогу для операций с ломом фактически приводит к возвращению к общим правилам главы 21 Налогового кодекса РФ (с оговоркой на внесенные в нее изменения Законом №335-ФЗ), то при совершении вышеуказанных сделок следует принимать во внимание и те особенности, которые установлены ст.54.1 Налогового кодекса РФ.

# Цели и задачи ст.54.1 НК РФ, применение

Положения статьи представляют собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиками своими правами, учитывающий сохранение **приоритета презумпции добросовестности** налогоплательщика как одного из важнейших элементов конституционно-правового режима регулирования налоговых отношений, а также **основные аспекты сформированной судебной практики** (письмо ФНС РФ от 31.1.2017 г. №ЕД-4-9/22123@), который при этом **не расширяет полномочия налоговых органов по сбору доказательственной базы.**

**Положения ст.54.1 НК РФ применяются** в отношении деклараций, поданных после дня вступления ее в законную силу (т.е. **после 19 августа 2017 г.**), а также выездных проверок, решение о назначении которых приняты после этой даты. При этом, принципы, установленные в **Постановлении Пленума ВАС РФ №53** от 12.10.2006 г. «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды», после указанной даты **уже не применяются.**

## ст.54.1 НК РФ: основные тезисы

Налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы второй части Налогового кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

**основной целью** совершения сделки (операции) **не являются** **неуплата** (неполная уплата) и (или) **зачет (возврат) суммы налога**

Фактически это условие указывает на необходимость у сделки **бизнес-цели**, т.е. если будет доказано, что сделка не свойственна предпринимательскому обороту, совершена в отсутствие своего интереса и т.п., то это позволит налоговому органу отказать налогоплательщику в праве на уменьшение налоговой базы и/или налога к уплате.

Однако практически каждую расходную операцию налогоплательщика, особенно находящегося на ОСНО, можно расценить как не имеющую целью уплату налога, т.к. такие расходы могут увеличить сумму примененного вычета по НДС, увеличивать расходы для целей исчисления налога на прибыль.

## ст.54.1 НК РФ: основные тезисы

**обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону**

Фактически это условие указывает на аспект реальности сделки, т.е. сделка должна быть исполнена именно тем контрагентом, который является стороной договора, либо тем, кому такое исполнение передано в силу закона или договора. Если будут установлены факты отсутствия предметной взаимосвязи между результатом реальной предпринимательской и иной экономической деятельности и условиями сделки, то это позволит налоговому органу отказать налогоплательщику в праве на уменьшение налоговой базы и/или налога к уплате.

Однако этот аспект весьма субъективен, т.к. иногда даже при реальном товарообороте (доставка лома от продавца ФЛ до площадки покупателя ЮЛ/ИП), реальном выполнении работ (выполнение работ посредством техники другого ЮЛ, принадлежащего тому же собственнику, то и ЮЛ – сторона сделки), налоговые органы указывают на отсутствие у контрагентов ресурсов для ведения деятельности и как следствие нереальность операции.



## ст.54.1 НК РФ: основные тезисы

**отсутствует искажение сведений** о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика

Запрет на уменьшение налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога можно применять только в случае **умышленных** действий налогоплательщика, при **сознательном** искажении отчётности, при **манипулировании** статусом налогоплательщика, и т.п.

*При этом следует исходить не из недостоверности первичных документов, а из установления фактов:*

- подконтрольности ЮЛ, в т.ч. взаимозависимости контрагентов. При это **подконтрольность** само по себе **не свидетельствует** об умышленном характере действий налогоплательщика, поэтому необходимо устанавливать факты оказанного сторонами влияния на условия и результат экономической деятельности и на намерения причинить вред бюджету;

## ст.54.1 НК РФ: основные тезисы

- транзитного характера операций между взаимозависимыми участниками хозяйственных операций, в т.ч. с использованием посредников, особых форм расчетов и сроков платежей по таким операциям;
- согласованности действий участников хозяйственной деятельности (создание схемы «дробления бизнеса»), predeterminedность денежных потоков и т.п.



Однако указанные факторы имеют весьма размытые категории, являются гибкими, оценочными критериями, которые, не смотря на призывы центрального аппарата ФНС России к своим территориальным органам избегать формализма, «развязывают» руки контролерам, повышая риск коррупционных факторов, и, снижая деловую активность.

Так, например, «резиновая» категория взаимозависимости позволяют делать выводы о наличии умысленных действиях даже в таких фактах как нахождение в одном бизнес-центре, использование услуг одним сервисом по сдаче отчетности и т.п.

# ст.54.1 НК РФ: основные тезисы



**Не являются самостоятельным основанием для признания неправомерным уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога:**

- ✓ подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом,
- ✓ нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах,
- ✓ наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций), т.е. право налогоплательщика на выбор лучшего для налогов варианта.

**Положения ст.54.1 НК РФ распространяются на налоговых агентов.**

## ст.54.1 НК РФ: рекомендации

**В целях снижения рисков по возможному отказу в праве уменьшения налоговой базы или суммы подлежащего уплате налога добросовестным налогоплательщикам следует:**

- ✓ оформлять и **хранить документы**, в которых анализируются варианты структурирования сделки и видна их привлекательность с точки зрения бизнеса, а не только налогов.
- ✓ при заключении договора **указывать субподрядчиков/лиц**, которыми по факту будет исполнена сделка. Исполнение договора иным лицом может послужить основанием для снятия соответствующего расхода.
- ✓ **продолжать поддерживать внутренние процедуры, демонстрирующие должную осмотрительность при выборе контрагентов.** Закон этого не требует, но суды указывают на отсутствие прямого запрета на применение понятия «непроявление должной осмотрительности».

# НДС 2018: изменения в налоговом законодательстве для операций с ломом

**Беляева Наталья Сергеевна**

генеральный директор ООО «Дельфи»,

Зам.председателя Комитета по экологии Деловой России,

эксперт Рабочей группы по экологии и природопользованию

Экспертного совета при Правительстве РФ

2746227@gmail.com

[www.delfi-law.ru](http://www.delfi-law.ru)

+7-921-910-60-80

**Членство, аттестация**



ОТКРЫТОЕ  
ПРАВИТЕЛЬСТВО

ОБЩЕРОССИЙСКАЯ  
ОБЩЕСТВЕННАЯ  
ОРГАНИЗАЦИЯ **ДЕЛОВАЯ  
РОССИЯ**