

Корпоративное налоговое планирование

- 1. Понятие и этапы налогового планирования
- 2. Способы оптимизации налогов

Понятие и этапы налогового планирования

Виды корпоративного налогового планирования

1. **КЛАССИЧЕСКОЕ (СТАНДАРТНОЕ) ПЛАНИРОВАНИЕ** – уплата налогов в соответствии с законодательством без предварительных расчетов и выбора наилучшего варианта

2. **ОБХОД НАЛОГОВ** – использование налогоплательщиком различных приемов и способов для снижения налогового бремени

ЗАКОННЫЕ СПОСОБЫ

Оптимизационное налоговое планирование

Уклонение от получения доходов в формах, с которыми законодатель связывает обязанность уплаты налогов

НЕЗАКОННЫЕ СПОСОБЫ

Уклонение от уплаты налогов

Использование запрещенных законом приемов

Корпоративное налоговое планирование - это необходимая составляющая финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта, включающая осознанные решения организации по снижению **налоговой нагрузки** и понимание вероятных последствий подобных действий, т.е. **налоговых рисков**.

Со стороны государства возможно применение к налогоплательщику репрессивных мер в виде:

- **доначисления налогов**
- **начисления пени**
- **наложения санкций (штрафов)**
- **административной или уголовной ответственности**

Налоговые риски.

Налоговый риск с точки зрения налогоплательщика - вероятность (угроза) доначисления ему налогов (сборов), пеней и штрафов в ходе налоговой проверки из-за возникших разногласий между налогоплательщиками и налоговиками в трактовке налогового законодательства, которая может обернуться для хозяйствующего субъекта действительным возрастанием налогового бремени.

Налоговый риск с точки зрения государства в лице его уполномоченных органов - это вероятность (угроза) недополучения налогов в бюджет и государственные внебюджетные фонды из-за задействования налогоплательщиками методов оптимизации налогообложения, возможных в силу неоднозначного толкования налогового законодательства.

НЕОБХОДИМОСТЬ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ЗАВИСИТ ОТ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

Налоговая нагрузка **хозяйствующего субъекта** – относительная величина, характеризующая долю налогов в выбранном результативном показателе.

В соответствии с различными методиками налоговое бремя экономического субъекта измеряется как *отношение общей суммы налогов к таким показателям, как:*

- **выручка от реализации**
- **добавленная или вновь созданная стоимость**
- **прибыль.**

ВЗАИМОСВЯЗЬ РИСКА И ДОХОДНОСТИ

Цель корпоративного налогового планирования— нахождение оптимального баланса между риском и доходностью и выработка адекватных стимулов для деятельности различных структур компании

Соотношение расходов по оплате налогов, расходов по проведению минимизации налогообложения и рисков налогоплательщика выглядят следующим образом:

$$\mathbf{С_{нп} + Н_{пм} + Р_{нм} < Н_{об}},$$

где: $С_{нп}$ – стоимость мероприятий по налоговому планированию; $Н_{пм}$ – величина минимизированных налоговых платежей; $Р_{нм}$ – риски налоговой минимизации; $Н_{об}$ – налоговые платежи обычные (стандартный метод уплаты налогов в соответствии с законодательством).

Оптимизация налогообложения

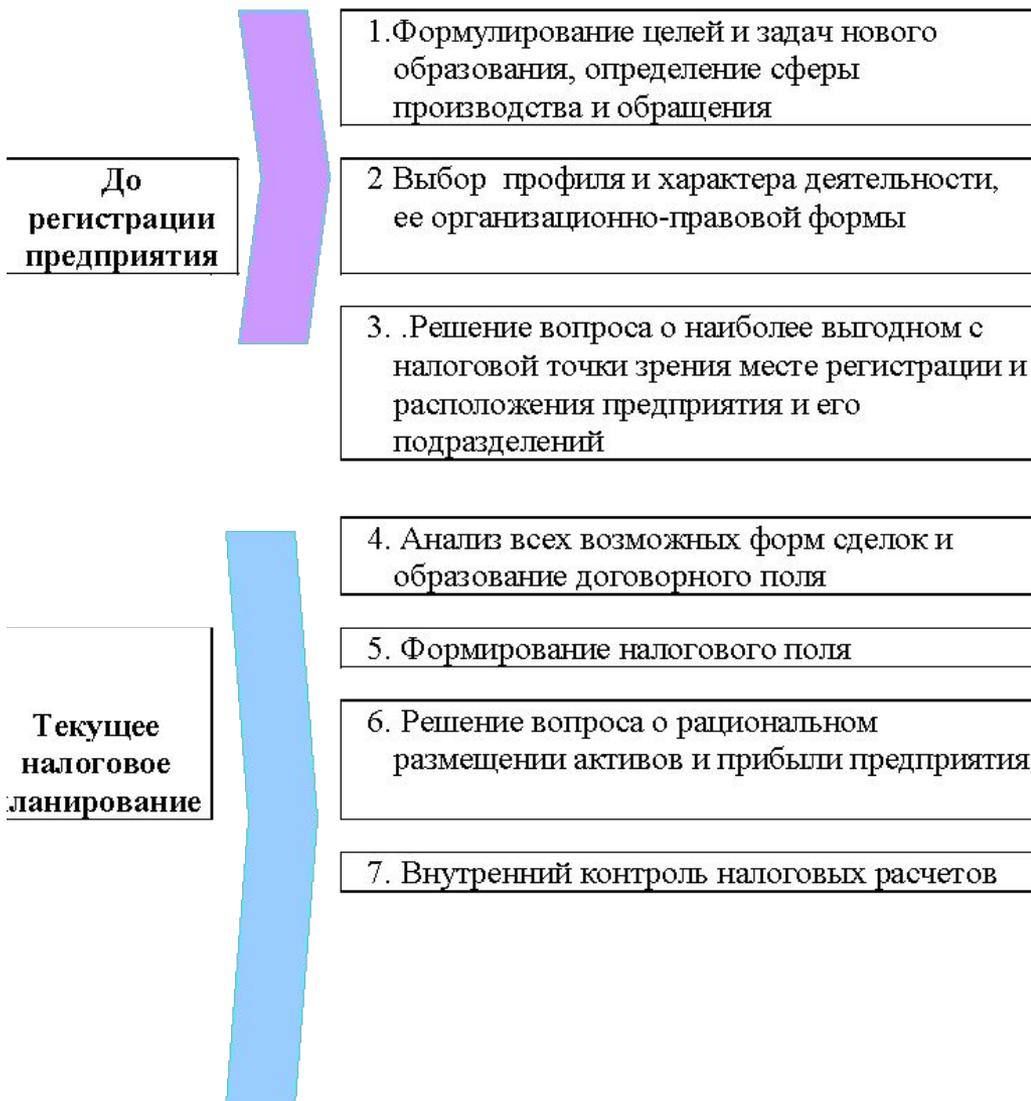
Конечной целью оптимизационного налогового планирования должна быть не минимизация (снижение) отдельных налогов, а увеличение доходов предприятия после уплаты налогов

Если минимизацию налогов рассматривать с точки зрения финансовой оптимизации, то следует ответить на вопрос: что выгоднее – уплатить меньше налогов, но раньше, или больше – но в поздние сроки?

Оптимизация налогообложения базируется на:

- стратегии, бизнес-планах и системе бюджетов организации;
- схемах оффшорного бизнеса (в случае необходимости);
- использовании финансовых схем.

ЭТАПЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ



ЭТАПЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

- ① *Первый этап* - появление идеи об организации бизнеса, формулирование цели и задач, а также решение вопроса о возможном использовании налоговых льгот, предоставляемых законодателем.
- ② *Второй этап* - выбор организационно-правовой формы юридического лица и определение ее соотношения с возникающим при этом налоговым режимом.
- ③ *Третий этап* - выбор наиболее выгодного с налоговой точки зрения места расположения производств и конторских помещений предприятия, а также его филиалов, дочерних компаний и руководящих органов.

Оффшор - территория страны, обладающая определенными благоприятными условиями для участников, выраженными в *конфиденциальности проводимых финансовых операций и благоприятном правовом режиме, а также возможности сократить налоговые платежи.*

Причины популярности оффшоров в мире:

- ✓ Налоговое бремя многих стран существенно и не дает организациям естественно развиваться
- ✓ Благоприятные условия для сокрытия имущества

Причины популярности оффшоров в Российской Федерации:

- ✓ Защита собственности
- ✓ Сокрытие конечного бенефициара
- ✓ Большие требования законодательства РФ к ведению бизнеса
- ✓ Давление на бизнес со стороны налоговых органов
- ✓ Способ сокрытия своих доходов

Претензии стран оншоров:

- ❖ Нечестная налоговая конкуренция (с помощью льготных ставок переманиваются ресурсы)
- ❖ Упадок экономики стран оншоров.
- ❖ Поощрение уклонения от уплаты налогов.
- ❖ Содействие сокрытию преступных доходов в оффшорах

Возражения оффшоров:

- ❖ Привлечение инвестиций с помощью льготных налоговых ставок, высокой конфиденциальности и простоты регистрации – обычный метод конкурентной борьбы
- ❖ Привлеченные инвестиции - стабильный (а иногда единственный) источник дохода государств с оффшорами.

Причины антиоффшорной политики:

1. Нечестная налоговая конкуренция
2. Соккрытие преступных доходов
3. Уклонение от уплаты налогов
4. Отмывание денег

Главное направление антиоффшорной политики – борьба с негативными последствиями использования оффшоров.

Антиоффшорная политика на международном уровне.

ОЭСР

- Противодействие международной недобросовестной налоговой конкуренции
- Определение критериев отнесения к «налоговым убежищам»:
 - нулевое или минимальное налогообложение
 - строгая секретность и отсутствие эффективного обмена информацией с налоговыми органами других стран
 - недостаточная прозрачность в применении законов и административных правил

ФАТФ

(Группа финансового противодействия отмыванию денег)

Разработка и осуществление политики противодействия легализации криминальных капиталов и финансированию преступной и деятельности

В целях создания механизма пресечения использования низконалоговых юрисдикций и получения необоснованной налоговой выгоды в РФ принят закон

о Контролируемых иностранных компаниях (КИК - глава 3.4 НК РФ)

КИК - это иностранные компании, не являющиеся российскими налоговыми резидентами, а также иностранные структуры без образования юрлица, которые контролируются российскими налоговыми резидентами.

- **"российский налоговый резидент"** - организации, местом фактического управления которыми признается Российская Федерация.
- российские бенефициары зарубежных компаний должны уплачивать в РФ налог на распределенную и даже нераспределенную прибыль контролируемых иностранных компаний. В противном случае бенефициары таких компаний несут административную или уголовную ответственность, если это будет доказано правоохранительными органами РФ.
- Минимальный размер прибыли, подлежащей декларации - 10 млн рублей. **Контролирующим лицом иностранной организации признается физическое или юридическое лицо, доля участия которого в ней составит более 25%.** Для российских резидентов, в совместном владении которых находится более 50% контролируемой иностранной организации, индивидуальный порог составит 10%.

Закон о КИК

- Не придется платить налог, если эффективная ставка, по которой КИК платит налог за границей, не намного ниже российской (не менее 75% средневзвешенной ставки).
- Но платить налог придется в любом случае, если КИК работает в стране **из черного списка, составленного ФНС**, т.е. если государство или территория, где находится контролируемая иностранная компания, включены в список стран, которые не обеспечивают обмен налоговой информацией с Россией, то положение о том, что в ряде случаев прибыль такой организации не облагается налогами, не применяется.
- В список попали страны, с которыми есть договоренность обмениваться информацией, но ее качество не удовлетворяет ФНС: либо страна отвечает не на все запросы, либо практика информационного обмена еще не закрепились. Список может меняться раз в год.

Налоговые органы имеют право контроля ценообразования:

1. Между взаимозависимыми лицами, если:

- ✓ общая сумма доходов по сделкам между ними за год превысит 1 млрд.руб.;
- ✓ одна из сторон сделки является налогоплательщиком НДС (применяется процентная ставка) и сумма доходов по сделкам за год превышает 60 млн. рублей;
- ✓ одна из сторон сделки является плательщиком ЕНВД или ЕСХН и сумма доходов по сделкам за год превышает 100 млн. рублей;
- ✓ хотя бы одна из сторон сделки освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций или применяет к налоговой базе по указанному налогу налоговую ставку 0% (сумма доходов по сделкам за год превышает 60 млн. рублей);
- ✓ хотя бы одна из сторон сделки является резидентом особой экономической зоны (сумма доходов по сделкам за год превышает 60 млн. рублей);
- ✓ одна из сторон сделки применяет инвестиционный вычет (сумма доходов по сделкам за год превышает 60 млн. рублей).

2. По сделкам в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли (сумма доходов по сделкам за год превышает 60 млн. рублей).

3. По сделкам, одной из сторон которых является лицо, зарегистрированное в оффшорах (сумма доходов по сделкам за год превышает 60 млн. рублей).

ЭТАПЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

- 4** *Четвертый этап* – разработка договорного поля предприятия. Для этого осуществляется планирование возможных форм сделок: аренда, подряд, купля-продажа, возмездное оказание услуг и т. п. В договорном поле отражены налоговые последствия каждой из планируемых сделок.
- 5** *Пятый этап* предусматривает анализ налоговых льгот и составление детального плана их использования

ЭТАПЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

- ⑥ *Шестой этап* - анализ различных налоговых ситуаций, сопоставление полученных финансовых показателей с возможными потерями, обусловленными штрафными и иными санкциями. Осуществляется наиболее рациональное с налоговой точки зрения размещение активов и прибыли предприятия
- ⑦ *Седьмой этап* непосредственно связан с управлением налогами на предприятиях: организация налогового учета и контроля за правильностью расчетов налогов.

ПРИЧИНЫ НАЛОГОВЫХ ОШИБОК:

- отсутствие либо неправильное оформление документов
- ошибки, обусловленные неверным толкованием действующего налогового законодательства
- несвоевременное реагирование на изменения в налоговом законодательстве
- арифметические и счетные ошибки
- несвоевременное представление налоговых документов
- просрочка уплаты налогов

К элементам налогового планирования в организациях относятся:

- 1) состояние бухгалтерского и налогового учета
- 2) учетная политика
- 3) налоговые льготы и организация сделок
- 4) налоговый контроль
- 5) стратегия оптимального управления и план ее реализации
- 6) льготные режимы налогообложения
- 7) отчетно-аналитическая деятельность налогового менеджмента

Основные подходы к минимизации налоговых платежей:

- разработка учетной политики для целей налогообложения**
- использование льгот по уплате налогов**
- контроль за правильностью расчетов и сроками уплаты налогов**

Способы оптимизации:

✓ налога на прибыль

✓ НДС

✓ страховых взносов

ОБЩИЕ ПОДХОДЫ К МИНИМИЗАЦИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Объектом обложения является прибыль, равная полученному доходу и уменьшенная на величину произведенных расходов (обоснованные и документально подтвержденные затраты).

Отсюда очевидны пути минимизации данного налога:

- ❶ максимально возможное формальное увеличение себестоимости
- ❷ уменьшение налогооблагаемой базы
- ❸ уменьшение ставок налога на прибыль

Максимально возможное увеличение расходов и уменьшение налогооблагаемой базы достигается прежде всего за счет оптимизации учетной политики организации.

Учетная политики для целей налогообложения

- порядок организации учёта и документооборота по операциям, связанным с формированием величины налогооблагаемых баз,
- совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения,
- учёт иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Оптимизация учетной политики

1. Налогоплательщик может выбрать **метод определения доходов и расходов:**

- кассовый метод
- метод начисления

Выгода при кассовом методе достигается, если организация продает товары в рассрочку, следовательно, в настоящий момент доходы не определяются и налоговая база уменьшается, **НО** свободный выбор одного из двух методов могут себе позволить только организации, у которых в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учёта НДС не превысила 1 млн. рублей за каждый квартал.

2. Организация должна указать, какой **отчётный период** она применяет по налогу на прибыль:

- ① **ежемесячный** (если применяется вариант расчета и уплаты налога исходя из **фактически полученной прибыли**);
- ② **ежеквартальный** (если применяется вариант расчета и уплаты налога **исходя из предполагаемой прибыли**).

Первый вариант выгоднее, если прибыль к концу года уменьшается, а второй, если возрастает или остается неизменной.

Оптимизация учетной политики

3. Налогоплательщик вправе выбрать один из *методов амортизации*:

- линейный (равномерное списание стоимости основных средств в течение срока полезного использования)
- нелинейный (ускоренное списание в первые годы эксплуатации)

Нелинейный метод амортизации может быть выгоден, т.к. позволяет быстрее списывать через амортизационные отчисления большую часть стоимости объекта, следовательно, увеличиваются расходы при определении налоговой базы, **НО** при нелинейном методе амортизация начисляется не индивидуально по каждому объекту основных средств, а по амортизационным группам.

Организация вправе предусмотреть применение «амортизационной премии» (единовременное включение в состав расходов части стоимости амортизируемого имущества). Применение амортизационной премии (с учётом ограничений по НК РФ) возможно как в отношении первоначальной стоимости, так и расходов на её увеличение.

НЕКОТОРЫЕ СХЕМЫ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Схема «Убыточная компания» или «Слияние»:

- Компания, получающая большую прибыль, проводит реорганизацию и объединяется с убыточным предприятием. В этом случае налогооблагаемая прибыль компании будет уменьшена на сумму убытка, накопленного присоединившимся к ней предприятием.

НО:

Объединение компаний должно быть обусловлено разумными экономическими причинами, то есть иметь **деловую цель**. Поэтому налогоплательщику, к которому присоединяется убыточная компания, необходимо иметь разумное экономическое обоснование такой сделки. В противном случае сэкономить не удастся, ибо **налоговая выгода будет признана необоснованной**.

НЕКОТОРЫЕ СХЕМЫ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Схема «Дробление и аутсорсинг»:

- Организация осуществляет дробление, создает подконтрольную себе компанию переводит на ее баланс часть своего имущества.
- Созданная компания применяет упрощенную систему налогообложения. Организация и созданная компания - "упрощенец" заключают между собой договор о предоставлении имущества "в аренду".
- Суммы, уплачиваемые по договору, включаются организацией в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, кроме того, она не платит налог на имущество, которое числится на балансе упрощенца.

НО возникает риск:

- к организации могут быть предъявлены претензии в **получении необоснованной налоговой выгоды.**

Основания для признания налоговой выгоды *необоснованной*

- - **взаимозависимость контрагентов;**
- - руководство вновь созданных организаций то же, что и руководство прежнего юридического лица;
- - совпадают юридический и фактический адреса организаций;
- - у организаций есть общие производственные помещения, контрагенты, рабочая сила и т.д.;
- - работники организаций совмещали одновременно работу у налогоплательщика и во вновь созданных организациях, выполняли одну и ту же работу, находясь на своем рабочем месте, в рабочее время, установленное трудовым договором;
- де-факто сотрудники вновь созданной организации подчиняются не своему руководству и действующим в ней правилам трудового распорядка, а организации-налогоплательщика;
- - организация-налогоплательщик являлась основным источником доходов для вновь созданных организаций при отсутствии и/или минимальном наличии договорных отношений с другими контрагентами;
- - организацией реализации, в том числе определением ассортимента, количества и сроков поставок продукции всех предприятий, занималась одна диспетчерская служба;
- - ведение бухгалтерского, налогового кадрового учета одними лицами (как штатными работниками одной из организаций, так и привлеченными третьими лицами).

Главная задача налогоплательщика

- доказать экономическую целесообразность разделения бизнеса и фактическую самостоятельность вновь созданных юридических лиц.

НЕКОТОРЫЕ СХЕМЫ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Схема " Трансфертное ценообразование».

Суть схемы – перераспределение прибыли путем трансфертного ценообразования, т.е. взаимозависимые компании перепродают товары таким образом, чтобы основная часть прибыли сосредоточилась в руках субъекта льготного налогообложения (оффшорная компания, применяющая УСН или ЕНВД).

- **Компания через посредника** приобретает сырье у продавца по рыночным ценам.
- Посредник согласно договору между ним и компанией оказывает ей помощь в поиске поставщиков сырья
- Затем это сырье компания продает конечному потребителю - **заводу**, но уже по завышенной цене.
- В результате вся прибыль оказывается у компании, а налоговые платежи конечного потребителя (завода) за счет завышенной себестоимости сырья сводятся к нулю.
- Прибыль, образовавшаяся у компании, перечисляется **посреднику** в виде **агентского вознаграждения**, Этот посредник находится на упрощенной системе налогообложения и платит 6% с полученного дохода.
- *При этом все участники этой цепочки являются скрыто аффилированными и подконтрольными одному лицу.*

Налоговые риски:

- налоговыми органами может быть доказана **взаимозависимость субъектов**
- **об отсутствии деловой цели** в действиях завода могут говорить следующие факты:
 - покупка сырья по ценам явно выше рыночных;
 - приобретение сырья только у одного поставщика при наличии возможности приобретения такого сырья непосредственно у его производителя либо у других поставщиков по более низким ценам;
 - наличие у компаний, участвующих в приобретении сырья, номинальных директоров и (или) участников (акционеров);
 - отсутствие у компаний-посредников штата сотрудников, офиса, имущества и т.д.

ВЗАИМОЗАВИСИМЫЕ ЛИЦА

Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц

Случаи признания взаимозависимости:

- участие одной из организаций в другой, когда доля такого участия составляет более 20%
 - зависимость одного лица от другого по должностному положению
 - брачные отношения, а также отношения родства или свойства
- Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг) и т.д.

НЕКОТОРЫЕ СПОСОБЫ МИНИМИЗАЦИИ НДС

□ уменьшение задолженности по НДС перед бюджетом путем своевременного предъявления входного НДС к вычету является одним из самых эффективных способов налоговой минимизации.

НО:

Чтобы суммы уплаченного поставщикам НДС обоснованно могли быть предъявлены к возмещению, необходимо во всех расчетных и платежных документах разграничивать и отдельно указывать:

а) стоимость товара (работ, услуг);

б) НДС;

в) «Итого к оплате».

Все плательщики НДС обязаны составлять счета-фактуры, а покупатели - регистрировать их поступление в установленном порядке.

НЕКОТОРЫЕ СПОСОБЫ МИНИМИЗАЦИИ НДС

- освобождение субъекта от уплаты налога возможно, если в течение предшествующих трех последовательных месяцев суммарная выручка от реализации товаров без учета НДС *не превысила 2 млн руб.*

НО:

освобождение от уплаты НДС выгодно, если реализуемый без НДС товар потребляется налогоплательщиком, также освобожденным от его уплаты, или конечным потребителем, приобретающим товар для личных (а не производственных) целей.

НЕКОТОРЫЕ СПОСОБЫ МИНИМИЗАЦИИ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

Основной способ минимизации страховых взносов — выплаты в виде доходов, не облагаемых взносами (например определенные виды матпомощи, компенсационных выплат и т.п.)

Можно заменить часть зарплаты работников взносами по договору негосударственного пенсионного обеспечения (такие пенсионные отчисления полностью не облагаются взносами).

НЕКОТОРЫЕ СПОСОБЫ МИНИМИЗАЦИИ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

Процентная схема. Суть ее сводится к выплате большей части дохода сотрудникам в виде процентов по векселям или облигациям

Процентный доход облагается у сотрудников по ставке 13%, а взносы не уплачиваются (выплаты не являются вознаграждением за труд).

ВЫВОДЫ:

Последствия минимизации налогообложения необходимо оценивать не только с учетом тактики, но и стратегии развития предприятия.

Сегодняшняя экономия может привести к финансовым потерям, снижению конкурентоспособности, т.к. включение всех затрат в себестоимость не только снижает налоговую базу, но и занижает финансовый результат.

Государственные ограничения обхода налогов:

- ✎ **законодательные ограничения:**
ликвидация пробелов в законодательстве;
антиоффшорное законодательство
- ✎ **меры административного воздействия**
- ✎ **специальные судебные доктрины.**

СПЕЦИАЛЬНЫЕ МЕТОДЫ

позволяющие ограничить сферу применения налогового планирования

Законодательные ограничения - противодействие злоупотреблению нормами законодательства о налогах и сборах в целях минимизации налогов, т.е. борьба с *агрессивным налоговым планированием*, в частности, с получением *необоснованной налоговой выгоды*

Меры административного воздействия, т.е. налоговые органы могут осуществлять контроль и принимать решения о применении санкций.

Специальные судебные доктрины применяются судами для признания сделок, не соответствующими требованиям законодательства по мотивам их заключения с целью уклонения от уплаты или незаконного обхода налогов.

Последние изменения налогового законодательства

НК РФ установлен запрет на уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате **искажения сведений о фактах хозяйственной жизни** (совокупности таких фактов), **об объектах налогообложения**, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо **налоговой отчетности налогоплательщика**.

- **Указанная норма фактически определяет условия, препятствующие созданию налоговых схем, направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств путем неучета объектов налогообложения, неправомерно заявляемых льгот и т.п.**

Последние изменения налогового законодательства

Налоговым органам при доказывании фактов неисполнения (неполного исполнения) обязанности по уплате налогов необходимо обеспечить получение доказательств, свидетельствующих **об умышленном участии проверяемого налогоплательщика в целенаправленном создании условий, направленных исключительно на получение налоговой выгоды.**

Последние изменения налогового законодательства

Об **умышленных действиях налогоплательщика** могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной **подконтрольности**, в том числе на основании **взаимозависимости** спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику, установленные факты осуществления **транзитных операций** между взаимозависимыми или аффилированными участниками взаимосвязанных хозяйственных операций, в том числе через посредников, с **использованием особых форм расчетов и сроков платежей**, а также **обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности.**

Последние изменения налогового законодательства

В целях налогообложения могут быть учтены сделки (операции) по двум критериям:

- основной целью их совершения не должна быть неуплата налога,
- сама сделка (операция) должна быть фактически выполнена контрагентом.

Невыполнение хотя бы одного из критериев влечет для налогоплательщика последствия в виде отказа учета таких сделок (операций) в целях налогообложения.

В ходе мероприятий налогового контроля особое внимание необходимо уделять исследованию обстоятельств, подтверждающих или опровергающих **реальное выполнение сделки** (операций) контрагентом.

Последние изменения налогового законодательства

В НК РФ закреплены положения, исключаящие из практики налоговых органов формальный подход при выявлении обстоятельств занижения налоговой базы или уклонения от уплаты налогов.

Предусмотрено, что *такие обстоятельства, как:*

- подписание первичных 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)

не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога **неправомерным**, а налогоплательщик не может быть обвинен в "**непроявлении должной осмотрительности**".

Непроявление должной осмотрительности

- Формальные претензии к контрагентам (нарушение законодательства о налогах и сборах, подписание документов неустановленным лицом и т.п.) при отсутствии фактов, опровергающих **реальность** совершения сделок и операций, не являются самостоятельным основанием для отказа в учете расходов и в налоговых вычетах по сделкам (операциям).
- Налоговые претензии возможны только при доказывании налоговым органом факта **нереальности исполнения сделки (операции) контрагентом налогоплательщика**

Специальные судебные доктрины

-  **доктрина “существо над формой”** - решающее значение в налоговом производстве имеет характер фактически сложившихся договорных отношений, а не название договора
-  **доктрина “деловая цель”** - сделка, создающая налоговые преимущества недействительна, если она не преследует деловой цели (например, увеличения дохода или прибыли)
-  **презумпция облагаемости** - налогом следует облагать все объекты, за исключением тех, которые прямо перечислены в законе
-  **право на обжалование сделок** - налоговые органы вправе обжаловать в суде сделки налогоплательщика по различным основаниям