

По каким критериям СГД и суд оценивают роль посредника в трансграничных сделках? 2/47/24



Консультант отдела налогового консультирования, PwC Латвия
Aleksandrs Afanasjevs



Партнёр и руководитель отдела налогового консультирования, PwC Латвия

Ilze Rauza

30 сентября текущего года Сенат Латвийской Республики обнародовал решение по делу № A420226518, в котором рассматривалась кассационная жалоба латвийского юридического лица на решение Службы государственных доходов (СГД) и Административного окружного суда (далее в тексте – окружной суд). Жалоба была связана с результатами аудита, проведенного СГД, которая подвергла сомнению право юридического лица отчислить предналог, выступая в качестве посредника в трансграничных сделках. СГД сочла указанные сделки фиктивными, поскольку между первоначальным продавцом товаров (двумя несвязанными латвийскими предприятиями) и конечным покупателем (связанным литовским предприятием) было заключено тайное соглашение. Юридическому лицу было известно о данном соглашении, и оно при оформлении сделок выступало в качестве посредника, чтобы, по мнению СГД, уменьшить размер уплачиваемого в бюджет налога на добавленную стоимость (НДС) и подоходного налога с предприятий (ПНП).

В результате юридическому лицу были начислены дополнительные НДС и ПНП вместе с пенями и штрафом. В данной статье мы рассматриваем суть дела и анализируем выводы Сената по аргументам, высказанным СГД и окружным судом.

Суть дела

В 2018 году СГД выдала обществу с ограниченной ответственностью SIA ACME Latvija (далее в тексте – заявитель) решение о результатах проведенного налогового аудита за период с 1 февраля 2015 года по 29 февраля 2016 года. В своем решении СГД указала, что заявитель необоснованно оприходовал предналог за приобретение мобильных телефонов и планшетных компьютеров у латвийских предприятий SIA Z-Elektro Baltic и SIA EK Tehnika, а также необоснованно вернул предналог из государственного бюджета, выполняя трансграничную поставку товаров связанному литовскому предприятию UAB ACC Distribution и применяя ставку НДС в размере 0%.

Заявитель не согласился с решением СГД и подал апелляционную жалобу в окружной суд, который присоединился к выводам СГД, обосновав это выявленными им фактами:

- заявитель был вовлечен в сделки для выполнения формальных действий (т.е. получения товаров на своем складе, ввода накладных в единую систему с литовским предприятием, отправки товаров и оформления документов), только чтобы создать видимость последовательных самостоятельных хозяйственных сделок в злонамеренных целях. Поэтому, несмотря на то что окружной суд не установил, что заявитель знал или должен был знать о тайном соглашении между латвийскими и литовским предприятиями, в данном деле это не имеет решающего юридического значения;
- договоры между латвийскими предприятиями и заявителем были составлены

формально, что свидетельствует об их составлении для обоснования фиктивных сделок. По мнению суда, договоры были заключены на непонятных условиях, поскольку согласование партий, цен и дат поставок товаров происходило путем электронной переписки, а не оговаривалось в условиях договора;

- торговля мобильными телефонами и планшетными компьютерами не является обычной хозяйственной деятельностью заявителя, таким образом, он заключал нехарактерные для себя сделки;
- приобретенные товары не учитывались в программе складского учета заявителя путем их сканирования;
- по мнению суда, в случае обычной коммерческой деятельности опосредованное приобретение товаров не отвечало бы интересам литовского предприятия, поскольку затраты на приобретение таких товаров выше и снижают прибыль предприятия, что не соответствует общепринятому представлению о цели коммерческой деятельности;
- неясна причина перевозки товаров от латвийских предприятий на склад заявителя в обстоятельствах, когда одно из них оплачивает расходы на транспортировку в Литву.

Оценив данные факты, окружной суд подтвердил оформление мнимых сделок в целях необоснованного снижения налогового бремени. По мнению суда, в результате оформленных сделок был искусственно уменьшен НДС, уплачиваемый в бюджет, и путем покрытия из прибыли 2015 года убытков прошлых лет не был уплачен ПНП (до реформы 2018 года).

Заявитель оспорил решение окружного суда, подав кассационную жалобу в Сенат, который проанализировал обстоятельства дела и огласил свое решение.

Выводы Сената

Сенат рассмотрел вопрос, обоснованно ли в деле признано, что заявитель принимал участие в спорных сделках как ненужный посредник, формально составляя документы.

Рассматривая спор о вовлечении посредника в трансграничные сделки, Сенат сделал ряд выводов, опираясь на положения нормативных актов и судебную практику:

- посредничество является нормальным видом хозяйственной деятельности, поэтому то обстоятельство, что заявитель принимает участие в сделках в качестве посредника, само по себе сразу не означает, что его сделки фиктивны, не имеют настоящей коммерческой основы и заключаются исключительно в целях налогового мошенничества. В то же время это не значит, что посредник, как и любой другой коммерсант, не должен иметь своих целей и роли в осуществлении сделок. Посредник не может участвовать в сделках лишь формально, используя свои реквизиты, но фактически не выполняя никаких действий;
- Суд Европейского союза (СЕС) признал право плательщика НДС отчислять предналог независимо от цели и результата хозяйственной деятельности. Также не имеет значения, перечислялся ли НДС, подлежащий уплате за предыдущие сделки с товарами, в государственный бюджет;
- согласно юриспруденции СЕС, налогоплательщики вправе свободно выбирать организационную структуру и порядок сделок, какие считают наиболее подходящими для своей хозяйственной деятельности и ограничения налогового бремени. В то же время плательщикам НДС должно быть запрещено отчислять предналог, если на

основании объективных доказательств признается мошенническое использование или злоупотребление данными правами;

- Сенат согласился с аргументом заявителя о том, что ни СГД, ни окружной суд не приняли во внимание действия, выполненные заявителем в качестве посредника, в том числе заключение с поставщиками соглашения о товарном ассортименте и ценах, приеме товаров на склад и организации транспорта для отправки в Литву. Поэтому, по мнению Сената, окружной суд не оценил все представленные в деле доказательства, нарушив установленные Административно-процессуальным законом условия оценки доказательств;
- не является обоснованным вывод окружного суда о том, что коммерсант не может быть заинтересован участвовать в цепочке нескольких последовательных сделок, поскольку это увеличивает суммарные издержки. Сенат подтвердил аргумент заявителя о том, что налогоплательщики вправе выбирать наиболее соответствующие и подходящие им структуру и порядок сделок, которые способствуют ведению хозяйственной деятельности и ограничивают налоговое бремя;
- окружной суд не учел, что в ситуации, когда наличие товаров и их поставок не подвергается сомнению, нерациональный характер цепочки сделок с хозяйственной точки зрения или ее недостаточное обоснование само по себе не может считаться мошенничеством. Сенат указал на отсутствие ясности в вопросе, почему окружной суд не выяснил, каким образом действия заявителя по приобретению и поставке товаров не оправдывают роль посредника.

Исходя из рассмотренных обстоятельств, Сенат пришел к выводу, что окружной суд не дал надлежащей оценки всем представленным в деле доказательствам, чтобы признать сделки фиктивными и констатировать цель заявителя – злоупотребить правом в налоговой системе.

Поэтому решение окружного суда было отменено и передано в окружной суд для нового рассмотрения.

Комментарии

Оценив имеющееся регулирование, Сенат принял решение в пользу налогоплательщика и указал, что посредничество как таковое не является нелегальным или ненужным, если экономическая сущность сделок обоснована и задокументирована. Это означает, что и СГД, и суд обязаны внимательно оценить все сделки и представленные доказательства, чтобы определить, произошло ли налоговое мошенничество.

Решение недвусмысленно указывает на то, что коммерсанты вправе свободно определять организационную структуру своей коммерческой деятельности и порядок сделок, если они не являются мошенническими. Однако коммерсанты должны суметь обосновать свои организационные модели и роль в цепочке сделок, а также все транзакции и движения товаров должны точно учитываться в бухгалтерии предприятия. Регулярный учет обеспечивает прозрачность и доступность доказательств как руководству предприятия, так и в случае налогового аудита.