

# ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВОЙ РЕКОНСТРУКЦИИ

Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**





# КОНОВАЛОВА

## Наталья Владимировна

*Адвокат, аттестованный налоговый консультант,  
налоговый эксперт*



+7 927 260 37 31

[2142@paso.ru](mailto:2142@paso.ru)

Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ -

способ расчета сумм доначислений по налогам, исходя из их реального экономического смысла. То есть по сделке, по которой произошло искажение фактов хозяйственной деятельности, доначисления рассчитываются без учета расходов с фиктивными контрагентами.



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# Налоговая реконструкция возможна при доказанной необоснованной налоговой выгоде в результате:

**1** Создания формального документооборота с «технической компанией»



**2** Раскрытия схемы по дроблению бизнеса



**3** Переквалификации сделки



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# пп.7 п.1 ст.31 НК РФ

**Налоговый орган вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему РФ, расчетным путем на основании**

- имеющейся у них информации о налогоплательщике,
- данных об иных аналогичных налогоплательщиках...

в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения,

непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения, ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги, или непредставления налогоплательщиком - иностранной организацией, не осуществляющей деятельность на территории РФ через постоянное представительство, налоговой декларации по налогу на имущество организаций.

# НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ:

1. Конституция РФ (ст.57).
2. Гражданский Кодекс РФ (ст.1, ст.10, ст.15, ст.307, ст.393, ст.400, ст.404, ст.406.1, ст.431.2).
3. Налоговый кодекс РФ (ст.3, ст.11, ст.22, пп.7 п.1 ст.31, ст. 54.1 (введена в 2017 г.), ст.122, ст.171, ст.172, ст.246, ст.247, ст.252).
4. Уголовный кодекс РФ (ст.198, ст.199 УК РФ).
5. Письмо ФНС России от 29.07.2024 N БВ-4-7/8573@ «О направлении Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, принятых во втором квартале 2024 года по вопросам налогообложения».
6. Письмо ФНС России от 21.06.2024 N КЧ-4-9/7026@ «Обзор правовых позиций, сформированных ФНС России по результатам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб) налогоплательщиков за 1 квартал 2024 г.».
7. Письмо ФНС России от 10.10.2022 N БВ-4-7/13450@ «О направлении обзора судебной практики по вопросам установления действительных налоговых обязательств налогоплательщика по итогам налоговой проверки».
8. Письмо ФНС России и от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 НК РФ».
9. Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)" (вместе с «Методическими рекомендациями «Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)», утв. СК России, ФНС России).
10. Письмо ФНС России от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса РФ».
11. Письмо ФНС России от 24.12.2015 N СА-4-7/22683@ (ред. от 20.01.2016) «О направлении судебной практики (вместе с «Обзором судебных актов, принятых конституционным судом РФ и Верховным судом РФ по вопросам налогообложения во втором полугодии 2015 года»).
12. Письмо ФНС России от 22.08.2014 N СА-4-7/16692 (с изм. от 21.09.2023) «О применении отдельных положений Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса РФ».
13. Письмо ФНС России от 25.07.2013 N АС-4-2/13622 (с изм. от 15.01.2019) «О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок».



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО НАЛОГОВОЙ РЕКОНСТРУКЦИИ:

1. «Обзор практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды» (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 13.12.2023).
2. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса РФ».
3. Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».
4. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597 по делу N А42-7695/2017 (по заявлению АО «Специализированная производственно-техническая база «Звездочка» к МИФНС N 2 по Мурманской области).
5. Определение СКЭС от 19.05.2021 № 309-ЭС20-23981 по делу № А76-46624/2019 (ООО «Фирма «Мэри» против ИФНС России по Центральному району г. Челябинска).
6. Определение ВС РФ от 01.11.2021 № 305-ЭС21-15612 по делу № А40-77108/2020 (ООО «Инжтрасс-Строй» против ИФНС России № 29 по г. Москве).
7. Определение СКЭС от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005 по делу № А40-131167/2020 (ООО «Спецхимпром» против ИФНС России № 27 по г. Москве).
8. Определение СКЭС от 12.04.2022 № 302-ЭС21-22323 по делу № А10-133/2020 (ООО «НБС-Групп» против УФНС России по республике Бурятия).
9. Постановление КС РФ от 09.07.2019 N 27-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 199 Уголовного кодекса РФ в связи с жалобой гражданина Д.Н. Алганова».
10. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 N 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления» (п.14).



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# Статья 198. Уклонение физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов

## КРУПНЫЙ

Налог (страховые взносы, сбор) считается не уплаченным в крупном размере, если его размер превышает **2 700 000 руб.** за три финансовых года подряд (п. 2 примечаний к ст. 198 УК РФ). Этот размер определяется сложением всех видов неуплаченных налогов, сборов и страховых взносов, администрируемых ФНС России (п. 12 Постановления Пленума ВС РФ от 26.11.2019 N 48).

## ОСОБО КРУПНЫЙ

Налог (страховые взносы, сбор) считается не уплаченным в особо крупном размере, если его размер превышает **13 500 000 руб.** за три финансовых года подряд (п. 2 примечаний к ст. 198 УК РФ). Этот размер определяется сложением всех видов неуплаченных налогов, сборов и страховых взносов, администрируемых ФНС России (п. 12 Постановления Пленума ВС РФ от 26.11.2019 N 48).



# Статья 199. Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых ВЗНОСОВ

## КРУПНЫЙ

Налог (страховые взносы, сбор) считается не уплаченным в крупном размере, если его размер превышает **18 750 000 руб.** за три финансовых года подряд (п. 1 примечаний к ст. 199 УК РФ). Этот размер определяется сложением всех видов неуплаченных налогов, сборов и страховых взносов, администрируемых ФНС России (п. 12 Постановления Пленума ВС РФ от 26.11.2019 N 48).

## ОСОБО КРУПНЫЙ

Налог (страховые взносы, сбор) признается не уплаченным в особо крупном размере, если его размер превышает **56 250 000 руб.** за три финансовых года подряд (п. 1 примечаний к ст. 199 УК РФ). Этот размер определяется сложением всех видов неуплаченных налогов, сборов и страховых взносов, администрируемых ФНС России (п. 12 Постановления Пленума ВС РФ от 26.11.2019 N 48).

Обстоятельства, свидетельствующие об умысле налогоплательщика на неуплату налогов (сборов), являются общими как для налогового, так и следственного органа.

*Разница заключается лишь в процедуре, характере и виде действий, совершаемых для закрепления этих обстоятельств.*

(п. 1 совместного письма Следственного комитета РФ и ФНС России от 13.07.2017 г № ЕД-4-2/13650@).



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

Налоговая реконструкция по уголовному делу – это обязанность следственного органа, которая исполняется путем назначения судебной экономической (бухгалтерской, налоговой) экспертизы.

( п. 14 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 № 48)

Следователь сам или с привлечением эксперта обязан провести полную реконструкцию обязательств по уплате налогов налогоплательщиком, т.е. определить действительный размер обязательств по уплате налогов.

*В идеале следователь должен поручить эксперту провести полноценную налоговую экспертизу.*

*Однако часто этого не происходит.*



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# ПРИМЕРЫ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ по уголовным делам, касающиеся обязательного определения действительного размера ущерба (налоговой обязанности по уплате налогов):

1. Апелляционное постановление Московского городского суда от 21.04.2020 по делу N 10-7800/2020 Обстоятельства: Постановлением уголовное дело возвращено прокурору для устранения препятствий его рассмотрению судом.
2. Апелляционное постановление Московского городского суда от 04.03.2020 по делу N 10-4590/2020 Обстоятельства: Постановлением уголовное дело в отношении обвиняемого в совершении преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, возвращено прокурору в порядке ст. 237 УПК РФ для устранения препятствий его рассмотрения судом.
3. Апелляционное определение Санкт-Петербургского городского суда от 16.04.2021 N 22-69/2021 по делу N 1-6/2020 Приговор: По пп. б ч. 2 ст. 199, п. а ч. 2 ст. 238 УК РФ. Определение: Приговор отменен, дело направлено на новое рассмотрение.
4. Апелляционное определение Верховного суда Удмуртской Республики от 11.10.2021 N 33-3793/2021 Категория спора: Причинение вреда имуществу. Требования потерпевшего: О возмещении реального ущерба в связи с преступлением. Решение: Удовлетворено в части.
5. Апелляционное постановление Московского городского суда от 21.04.2020 по делу N 10-7800/2020 Обстоятельства: Постановлением уголовное дело возвращено прокурору для устранения препятствий его рассмотрению судом. Апелляционное постановление.
6. Определение 2 кассационного суда общей юрисдикции от 03.12.2020 по делу N 88-25067/2020 Категория спора: Причинение вреда имуществу. Требования потерпевшего: О взыскании материального ущерба, причиненного преступлением. Обстоятельства: Истец указал, что прекращение производства по уголовному делу по нереабилитирующему основанию является достаточным основанием для признания ответчика лицом, причинившим ущерб бюджету РФ на сумму неуплаченных налогов и пеней. Решение: Удовлетворено.
7. Определение 2 кассационного суда общей юрисдикции от 17.11.2020 по делу N 88-24284/2020 Категория спора: Причинение вреда имуществу. Требования потерпевшего: О возмещении ущерба в связи с преступлением. Обстоятельства: Истец указал на то, что вступившим в законную силу приговором суда ответчик признан виновным в совершении преступления. Приговором суда за прокурором признано право на удовлетворение гражданского иска о возмещении материального ущерба, причиненного преступлением, с передачей вопроса о размере возмещения для рассмотрения в порядке гражданского судопроизводства. Решение: Удовлетворено в части.
8. Определение 8 кассационного суда общей юрисдикции от 15.08.2023 N 88-14454/2023 Категория спора: Причинение вреда имуществу. Требования потерпевшего: О возмещении ущерба в связи с преступлением. Обстоятельства: Налоговый орган указывает, что в результате действий ответчика как физического лица, фактически возглавлявшего юридическое лицо, был причинен ущерб государству. Решение: Удовлетворено.



Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**

# КЕЙС УСПЕШНОЙ ЗАЩИТЫ

В 2020 г.-2021 г. я в команде со своими партнерами-адвокатами осуществляли защиту налогоплательщика, которому были доначислены НДС и налог на прибыль в связи с поставками оборудования от недобросовестных контрагентов, выявленных налоговым органом через программу АСК НДС-2.

- ✓ Была доказана реальность поставок через последующую реализацию товаров.
- ✓ Налог на прибыль был скорректирован на основании нашего ходатайства о проведении налоговой реконструкции, которая была проведена по среднерыночным ценам на такое же оборудование у других поставщиков.
- ✓ НДС уменьшен на сумму реально уплаченного налога в бюджет контрагентами по цепочке.

**РЕЗУЛЬТАТ:** снижение налога на прибыль на 100 000 000 рублей, корректировка НДС на 3 000 000 руб.

Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**



# КОНОВАЛОВА Наталья Владимировна

*Адвокат, аттестованный налоговый консультант,  
налоговый эксперт*



+7 927 260 37 31

[2142@paso.ru](mailto:2142@paso.ru)

Научно-практическая конференция

**Оценочная деятельность и судебная экспертиза:  
современные условия, актуальная практика и перспективы развития**

**3-4 апреля  
2025 г.**