



Налоговое право РФ

(профессиональный уровень)

Борьба с уклонением от уплаты налогов – новые правила игры и тактика защиты

Ерасов Александр Сергеевич 22 марта 2016 г.

Руководитель группы разрешения налоговых споров,

группа уголовно-правовой защиты по налоговым преступлениям

Goltsblat BLP, адвокат

GOLTSBLAT | BLP

План мастер-класса (Часть 1 – Что происходит?)

- Система ответственности за нарушение налогового законодательства
- Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов – мифы и тенденции
- Ужесточение налогового законодательства и подходов к ответственности за его нарушение
- Наиболее часто встречающиеся «шаблоны» налоговых преступлений
- Освобождение от ответственности за налоговые преступления
- Увеличение риска взыскания неуплаченных компаниями налогов с руководителей и собственников бизнеса



- Примеры последних громких уголовных дел

План мастер-класса (Часть 2 – Что делать?)

- Современные способы выявления случаев неуплаты налогов
- Стратегия и тактика взаимодействия с налоговыми органами
- Отличия уголовного следствия от проверок налоговых органов
- Выявление наличия угрозы начала уголовного преследования
- Стратегия и тактика защиты по уголовным делам
- «Золотые правила» при внезапном визите
- Тактика поведения при получении повестки и на допросе
- Профилактика бизнеса – что стоит сделать уже сегодня?
- Необходимые мероприятия при взаимодействии с

Система ответственности за нарушение налогового законодательства

Субъекты

- Компании
- Руководители компаний (в том числе фактические)
- Другие лица

Виды и основания ответственности

- **Налоговая** ответственность (НК РФ)
- **Административная** ответственность (КоАП)
- **Уголовная** ответственность (УК РФ)
- **Имущественная** ответственность (УПК РФ, ГК РФ, ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» и др.)

Налоговые преступления – мифы и тенденции

Мифы

- ✗ Правоохранительные органы приходят **только к злостным** неплательщикам налогов
- ✗ **Только генеральный директор и главный бухгалтер** могут быть привлечены к уголовной ответственности
- ✗ «**Как** они узнают?»

Тенденции

- ✓ **Криминализация** налоговых правонарушений (расследование и ответственность)
- ✓ Квалификация налоговых преступлений по **другим статьям УК РФ** (менее выгодным для налогоплательщиков)

Что изменилось?

ИЗМЕНЕН ПОРЯДОК ВОЗБУЖДЕНИЯ УГОЛОВНЫХ ДЕЛ ПО НАЛОГОВЫМ ПРЕСТУПЛЕНИЯМ

Кроме этого:

- Принят закон «о налоговой **деофшоризации**»
- Внесены изменения в формулировки статей УК РФ относительно легализации (**отмывания**) денежных средств и имущества
- Планируется внесение **изменений в ст. 199 УК РФ** (уклонение от уплаты налогов с организации), а также в **ст. 173¹ УК РФ** (незаконное образование юридического лица)
- Обсуждается принятие закона «о **злоупотреблении** налоговым правом»

ЗВЕНЬЯ ОДНОЙ ЦЕПИ?

Возможные последствия изменений

- Появление (точнее возвращение) **двух различных** систем контроля за соблюдением налогового законодательства
- Формирование абсолютно **разных подходов** к ответственности за нарушение налогового законодательства
- На практике - **увеличение периода**, который может быть проверен
- Появление дополнительного **мощного инструмента** для пополнения бюджета (добровольная уплата недоимки для освобождения от уголовной ответственности / взыскание недоимки посредством предъявления гражданского иска)
- Существенное **увеличение количества уголовных дел** по налоговым преступлениям?
- **Расширение подразделений** правоохранительных органов по выявлению и расследованию налоговых преступлений?

Составы налоговых преступлений

- Ст. 198 УК РФ – Уклонение от уплаты налогов с **физического лица** (в т.ч. по прибыли КИК)
- Ст. 199 УК РФ – Уклонение от уплаты налогов с **организации** (в т.ч. по прибыли КИК и иностранных компаний – налоговых резидентов РФ!)
- Ст. 199¹ УК РФ – Неисполнение в личных интересах обязанностей **налогового агента**
- Ст. 199² УК РФ – **Соккрытие имущества** организации или ИП, за счёт которых должно производиться взыскание налогов



Правоохранителями на практике также могут применяться

- Ст. 159 УК РФ – Мошенничество, то есть **хищение** денежных средств путём обмана или злоупотребления доверием
- **Другие** «неналоговые» статьи УК РФ

Наиболее часто встречающиеся «шаблоны» налоговых преступлений

- Уклонение от уплаты налога путём использования фирм – «**однодневок**» и «**фиктивных**» сделок
- Некорректное отражение сути хозяйственных операций при **внутригрупповых сделках** (особенно с иностранным элементом)
- Злоупотребления при применении **налоговых льгот**
- Некорректная подготовка документов при возврате **переплаченных налогов** (НДС, налог на прибыль)

Нечаянный мошенник

- **Любое** получение денег из бюджета (возмещение НДС или даже возврат переплаты) может быть расценено как мошенничество
- Отсутствие **нижней границы** похищенного
- Практически всегда действия квалифицируются по самой **тяжелой**, ч. 4 ст. 159 УК РФ (особо крупный размер всего от 1 млн. руб.!!!)
- Наличие переплаты по иным налогам не освобождает от ответственности



В чём отличие мошенничества от неуплаты налогов

- **Направление** движения денежных средств
- Может быть расследовано не только Следственным комитетом, но и органами **МВД** РФ
- Нет даже формальной необходимости запрашивать **мнение** налогового органа
- Отсутствуют дополнительные основания **прекращения** уголовного дела (уплата налога не поможет!!)
- Возможно избрание меры пресечения в виде заключения под **стражу**
- Увеличенные **сроки** наказания

Освобождение от уголовной ответственности по налоговым преступлениям

Истечение срока давности

- Уклонение от уплаты налогов с физического лица – 2 года
- Уклонение от уплаты налога с организации в крупном размере * – 2 года; в особо крупном ** – 10 лет
- Соккрытие денежных средств или имущества – 6 лет
- Мошенничество в размере более 1 млн. руб. – 10 лет

* если сумма неуплаченных налогов и/или сборов превышает 2 млн. рублей и 10% от общей суммы подлежащих уплате налогов (сборов) **ИЛИ**
(2) превышает 6 млн. рублей

** если сумма неуплаченных налогов и/или сборов

(1) превышает 10 млн. рублей и 20% от общей суммы подлежащих уплате налогов (сборов) **ИЛИ**

(2) превышает 30 млн. рублей
Применимо, если преступление совершено впервые, а также лишь в случаях:

- уклонения от уплаты налогов с физического лица, либо с организации в крупном размере
- если имело место соккрытие денежных средств или имущества

Специальные основания и порядок освобождения от уголовной ответственности по делам о налоговых преступлениях

Специальные основания и порядок освобождения от уголовной ответственности

Уклонение от уплаты налогов / неисполнение обязанностей налогового агента (статьи 198-199¹ Уголовного кодекса РФ)

- Применяется только если преступление совершено **впервые**
- Уплата налогов, штрафов и пеней в **полном объеме**
- Такая уплата должна быть произведена ДО назначения судебного заседания

Соккрытие денежных средств либо имущества, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам (статья 199² Уголовного кодекса РФ)

- Применяется только если преступление совершено **впервые**
- **6-тикратное** возмещение ущерба

Взыскание недоплаченных компаниями налогов с физических лиц

- Вопрос долгое время являлся **спорным**
- В 2014 и 2015 годах Верховный Суд РФ (дела *Загурского* и *Ивкина*) и Конституционный Суд РФ (дело *Воронова*) закрепил возможность взыскания недоплаченных компаниями налогов с **виновных физических лиц**
- Возможно также взыскание в связи с **банкротством** компании
- Не урегулирован вопрос **двойного взыскания** с компании и руководителя
- Основные вопросы, которые возникают на практике:
 - С кого можно взыскать?
 - В каких случаях и в каком порядке?
 - В каком объеме?
 - В какие сроки?
 - Как защититься?



Как реагируют суды?

- Уменьшается количество выигрываемых налогоплательщиками дел – успешно судиться стало **сложнее**
- В решениях арбитражных судов появляются формулировки **уголовно-правового** характера

NB: Установленные в решении арбитражного суда обстоятельства признаются в уголовном деле **без дополнительной проверки** (преюдиция)

Не дремлют и правоохранительные органы

Примеры дел:

Дело *Санрайз тура*

Дело *Пургаза*

Дела *СУ-155*

Дело *ЗАО «Базис»*

И многие другие...

По статистике, по уголовным делам публичного обвинения оправдательный приговор выносится лишь **в 1 случае из 1000*

Кто может задать вопрос/нанести визит?

- **Налоговые органы**
- **Следственный комитет РФ**
- **Органы, осуществляющие оперативно-розыскную деятельность**



Налоговые органы (Налоговые проверки и иные контрольные мероприятия)

- Проведение выездных и камеральных проверок
- Проведение встречных проверок
- Получение свидетельских показаний (допрос)
- Истребование документов и информации
- Осмотр помещений, территорий, предметов и документов
- Выемка документов и предметов
- Назначение экспертизы
- Привлечение специалистов
- Приостановление операций по счетам
- Запрет на отчуждение / арест имущества
- Взыскание задолженности по налогам и сборам
- и др.

Кто может задать вопрос/нанести визит?

Оперативные сотрудники органов, осуществляющих оперативно-розыскную деятельность (ОРД)

(Стадия ОРД)

- Опрос
- Наведение справок
- Исследование предметов и документов
- Обследование помещений/зданий, сооружений/участков местности/транспортных средств
- Контроль почтовых отправлений/иных сообщений
- Прослушивание телефонных переговоров/снятие информации с технических каналов связи
- Оперативное внедрение
- и др.

Следователи Следственного комитета РФ (Проверка сообщения о преступлении/предварительное следствие)

- Получение объяснений/проведение допросов и очных ставок
- Истребование документов
- Проведение обыска/выемки
- Назначение судебной экспертизы
- Требование производства документальных проверок, ревизий, исследований документов, предметов
- Привлечение специалистов
- Наложение ареста на имущество и счета, применение иных мер процессуального принуждения
- Контроль и запись переговоров/получение информации о соединениях между абонентами и (или) абонентскими устройствами
- Дача органу дознания письменных поручений о производстве ОРМ
- и др.

Оценка правовой ситуации

НЕОБХОДИМО ПОНЯТЬ:

- ❑ Проводится ли проверка компании **налоговым органом**
- ❑ Осуществляется ли **оперативно-розыскная деятельность** с использованием гласных/негласных ОРМ
- ❑ Проводится ли **доследственная проверка** в порядке ст.144-145 УПК РФ
- ❑ Возбуждено ли **уголовное дело** и производится ли **предварительное расследование**



Стратегия и тактика взаимодействия с налоговыми органами - до проверки

Правило № 1: не бойтесь:

- Признавать **расходы** (экономически необоснованных расходов не бывает!)
- Заявлять **вычеты** и вычитать НДС (и не верьте в просьбы «перенести в следующий период» – это может быть **ловушка!**)
- Налоговый орган все-равно что-нибудь доначислит – это **нормально** («палочную» систему показателей пока никто не отменял)
- **Возвращать** переплату (пока не прошло 3 года!)
- Вести обширную **переписку** с контрагентами

Правило № 2: не надо ради налогов искажать суть своих операций!

- Может показаться, что наличие **формального основания** для признания расходов/вычета и т.д. дает комфорт, но это не так
- Защищать гораздо проще то, что прямо отражает **действительность** – возможность вычета есть и так (почти всегда)
- Понятный и **последовательный договор**, как правило, достаточен для защиты от лихих атак налоговых органов

Стратегия и тактика взаимодействия с налоговыми органами - до проверки

Правило № 3: не делайте глупостей!

- Бесплатных пирожных не бывает: если что-то может показаться слишком хорошим, то удвойте **бдительность!**

Правило № 4: думайте о доказательствах сразу

- Сохраняйте документы, подтверждающие факт, что операции действительно имели место (переписка, презентации, фотоматериалы, **трехсторонние документы** и т.п.) – особенно по операциям, которые наиболее часто атакуются
- Не ленитесь вести деловую и претензионную **переписку** с контрагентами (ее наличие упрощает доказывание добросовестности в хозяйственной деятельности)
- Если экономическая обоснованность на первый взгляд не до конца очевидна, то нужны документы, показывающие, **зачем** проводится операция (их отсутствие гораздо хуже отсутствия формальных документов)

Стратегия и тактика взаимодействия с налоговыми органами - во время проверки

Правило № 1: еще раз проанализируйте свои налоговые риски

- В любом споре нужно точно знать **сильные и слабые места** (желательно еще до того, как спор начался)

Правило № 2: стройте гипотезы возможных атак

- Постоянно анализируйте запросы, требования, разговоры и оговорки: **зачем** инспекции нужна та или иная информация?
- При появлении специфических просьб – особенно с угрозами «снять расходы» в противном случае – консультируйтесь с опытными налоговыми литигаторами: часто это **ловушка!**
- Иногда стоит объяснить инспекторам, что куда-то им лезть смысла нет, а иногда – и не стоит (пусть думают, что они нашли что-то ценное - у энтузиазма проверяющих, как правило, тоже есть **предел**)

Стратегия и тактика взаимодействия с налоговыми органами - во время проверки

Правило № 3: разрабатывайте тактику отражения возможных атак

- Оцените, **на какой** стадии лучше всего бороться с конкретными претензиями (бывают случаи, когда лучше подождать – вопрос в том, как долго)
- Проанализируйте, что можно сделать в **текущий момент** для отражения атаки, в том числе может ли это как-то навредить

Правило № 4: будьте последовательны

- Не представляйте документы, регистры и объяснения с внутренними **противоречиями**
- Наличие внутренних противоречий и невозможность (нежелание) объяснить суть операций может усилить интерес проверяющих к данному вопросу и **осложнить** процесс последующего обжалования результатов проверки
- Контролируйте **участие персонала** в налоговой проверке – иногда с небольших ошибок начинаются очень серьезные проблемы

Стратегия и тактика взаимодействия с налоговыми органами - после проверки

Правило № 1: проверяйте цифры и факты «не отходя от акта»

- Проверьте акт налоговой проверки с точки зрения арифметики и **соответствия** цифр отраженным в отчетности

Правило № 2: привлекайте правовую помощь сразу!

- Правовая позиция по делу и соответствующая доказательственная база должны быть **последовательными** и **полноценными**: экономия на данном этапе снижает возможности на следующих (а зачастую и существенно увеличивает общую сумму затрат)
- Не тяните: разработка позиции и дальнейшей тактики требует **времени** – для каждого из этапов обжалования задачи могут быть разными (зависит от специфики дела)
- Важна **тактика**: в фактологических делах не всегда стоит раскрывать все карты (вам нужны дополнительные мероприятия?)
- Возражения – не проформа: квалифицированная **помощь** часто помогает снять эпизоды (в том числе сложные) и существенно уменьшить сумму претензий

Отличие уголовного следствия от налоговой проверки

- Большая «нацеленность» на **результат**
- **Другие показатели** оценки эффективности работы
- Как правило, более низкая **квалификация** следователя и суда
- Практически неограниченные **сроки расследования**
- Увеличенный **срок давности**
- Возможен очень **креативный подход** к расчету сумм налоговых обязательств и формулированию обвинения

Отличие уголовного следствия от налоговой проверки

- **Критическое отношение** к аргументам и доказательствам защиты
- **Формальное отношение** к положениям гражданского и налогового законодательства
- Большой объём **полномочий** принудительного характера
- Иной объём обстоятельств, подлежащих доказыванию (например, **умысел**)
- Меньше **возможностей** ознакомиться с материалами дела
- Необходимость привлечения **адвокатов** к участию в уголовном деле

Что можно ожидать от следствия

- Проведение **обысков** в помещениях компании и, возможно, в жилище ключевых сотрудников
- Проведение **допросов** сотрудников компании – руководства и лиц, взаимодействовавших со «спорными» контрагентами
- Проведение допросов сотрудников **контрагентов**
- Проведение **экспертиз**, осмотров на местности и пр.

Что можно ожидать от следствия

- **Отстранение** органов управления организации от исполнения соответствующих обязанностей
- **Наложение ареста** на имущество организации и должностных лиц, привлекаемых к уголовной ответственности
- **Ограничение свободы** лиц, привлекаемых к уголовной ответственности (подписка о невыезде, домашний арест, заключение под стражу)

Основные факты, подлежащие установлению в ходе следствия

- Отсутствие товаров (**работ, услуг**)
- **Выполнение работ (услуг) иной** организацией, нежели указано в документах, или собственными сотрудниками
- Осведомлённость руководства компании о факте **искажения отчётности** (в том числе по причине явного завышения стоимости)
- **Судьба** денежных средств



Признаки для определения налогового преступления

- Сообщение из налоговой или других источников, что организация является «однодневкой», имеет **массового** учредителя, директора и/или адрес
- Наличие показаний учредителя и/или директора о том, что они **не имеют отношения** к фирме
- **Непредставление отчетности** / отражение в отчетности минимальных сумм налогов к уплате в бюджет
- **Транзитный** характер операций по расчётному счёту (отсутствие платёжных операций, характерных для ведения деятельности)
- Упоминание в **судебных актах**

Признаки для определения налогового преступления

- **Прямые показания** подписантов, что подпись на первичных документах подделана
- Наличие заключения экспертизы о **фальсифицированности** подписи на документах
- Отсутствие **офиса**
- Отсутствие **персонала**
- Сведения от оперативных сотрудников об **отсутствии материальной базы** для выполнения работ, оказания услуг



Определение наличия угрозы уголовного преследования

- ❑ Проверка налоговых органов проводится с привлечением **сотрудников ПО**
- ❑ К Вам поступают «**абстрактные**» запросы о предоставлении документов
- ❑ Решение налогового органа содержит сумму недоимки достаточную для привлечения к **уголовной ответственности**
- ❑ Сотрудникам предприятия поступают звонки с просьбой явиться и дать **объяснения**
- ❑ В Ваш адрес приходят **повестки** от ПО
- ❑ И т.д.

Оперативно-розыскная деятельность ПО

- Уточняйте **основания** интереса к Вам со стороны ПО
- ОРД – прежде всего, **негласная** деятельность
- Не ленитесь фиксировать **ход** ОРМ
- Сотрудник ПО – это не Ваш друг; **не допускайте** бесед «по душам» и «**без протокола**»
- Основа ОРД – это наличие «надежного» **источника** информации. Кто он?!
- Законное требование сотрудника ПО – это **мотивированное** требование

Проведение проверки в порядке ст.144, 145 УПК РФ (доследственная проверка)

- Не бойтесь спросить **основания** проведения проверки – это Ваше законное право!
- Не бойтесь отвечать **запросом** на запрос сотрудников ПО
- Осмотр места происшествия – **не обыск**
- Дача объяснений - это Ваше **право**, а не обязанность
- **Контролируйте** своих работников и движение корреспонденции
- **Обжалуйте** незаконные действия сотрудников ПО
- Сроки проведения проверки **ограничены**

Уголовное дело

- Получить **постановление** о возбуждении уголовного дела
- Обеспечьте **защиту** своих интересов – пригласите адвоката
- Знайте свои **права** и обязанности
- Изучите **предмет** претензий
- Вам, как и следствию, нужны **доказательства**
- Визит с обыском или выемкой **неизбежен**
- Не стоит «догонять экспертизу»
- Привлечение **специалиста** к защите, несомненно, поможет Вам
- Адвокатский **опрос свидетеля** – это не только источник доказательств, но и гарантия их полноты
- Доказательства невиновности **вокруг нас**
- **Контроль** процессуальных действий следователя – очевидная необходимость

Первая встреча

- **ПОЗВОНИТЬ АДВОКАТУ**

- Поздороваться (предельная **вежливость** – залог успеха)
- Проверить служебные **удостоверения**, переписать данные посетителей
- Ознакомиться и переписать **документ**, на основании которого нанесли визит
- Выяснить **причину** визита

«Золотые» правила при внезапном визите

● **ВЫЗВАТЬ АДВОКАТА**

- Не препятствовать действиям сотрудников правоохранительных органов (помогать необязательно)
- Не допускать провокаций
- Не вступать в дискуссии, не давать каких-либо пояснений по существу
- Не уничтожать документы, переписку, сообщения в телефоне
- Не предоставлять ложной информации
- Отслеживать все действия сотрудников правоохранительных органов
- Не поддаваться психологическому давлению со стороны сотрудников правоохранительных органов



Предоставление доказательств

- **Не спешите** с предоставлением дополнительных доказательств
- **Чем меньше** Вы дадите правоохранительным органам, **тем больше** возможность для исправления ситуации в дальнейшем
- Информация в документах должна **соответствовать** информации из других источников
- **Согласовывайте действия с адвокатом**



Повестка – стоит ли идти?

- Необходимо выяснить **причину** вызова – расследуется ли уголовное дело
- Была ли повестка надлежащим образом вручена **именно Вам?**
- Обязательно привлечите **адвоката**
- Выясните **весь круг** вызванных лиц, обсудите с НИМИ ВИЗИТ



Правила поведения на допросе

- Ст. 51 Конституции РФ позволяет **не свидетельствовать** против себя и своих близких, но *не следует ей злоупотреблять*
- Старайтесь не давать показаний без **адвоката**
- Показания должны содержать **минимум** деталей
- «Не помню, **вспомню позже**» – лучшее показание
- Любая произнесенная ФИО - повод для **допроса**/очной ставки

Профилактика бизнеса – что стоит сделать уже сегодня?

- Выявление **проблемных** (потенциально интересных) областей
- Минимизация доступа **сотрудников** к проблемным областям
- Инструктаж** персонала
- Отсутствие** оригиналов документов в местах очевидного поиска
- Аккуратное обращение с заключениями **консультантов**
- ЗАРАНЕЕ** выбрать адвоката

Необходимые мероприятия при взаимодействии с контрагентами

Минимальная должная осмотрительность:

- Получить копии **уставных** документов, выписку из ЕГРЮЛ
- Проверять **полномочия** лиц, взаимодействующих с вашей организацией (всегда проверять доверенности, делать копии либо просить оригинал)
- Фиксировать **данные** о личности представителей (обязательно делать копии паспортов)
- Иметь хотя бы **часть** документов, заведомо подписанных лицом, обладающим полномочиями



Характер и условия работы с контрагентом должны соответствовать обычным рыночным условиям, о которых могло быть известно компании (стоимость, объем, коммерческая необходимость и т.п.)

Далее работает принцип «чем больше – тем лучше»

(лицензии, СРО, тендерная документация, информация из открытых источников и т.п.)

- **Ерасов Александр Сергеевич**
- Руководитель группы разрешения налоговых споров, группа уголовно-правовой защиты по налоговым преступлениям Goltsblat BLP, адвокат
- 7 (495) 287-44-44
- Alexander.Erasov@gblplaw.com
- gblplaw.ru



GOLTSBLAT | BLP



**МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМЕНИ О.Е.КУТАФИНА
Налоговое право – профессиональный уровень**