



Проверки в 2023 году: оперативный инструктаж для главного бухгалтера

Смирнова Татьяна Степановна – к.ю.н., эксперт по налогообложению и налоговому контролю, налоговый консультант. Начальник отдела документальных проверок и ревизий Управления Экономической безопасности и противодействия коррупции МВД РФ (УЭБ и ПК)



Антикризисные меры

ФЗ от 09.03.2022г. №52-ФЗ - в 2022 году правительство сможет издавать нормативные акты по введению отсрочки и рассрочки по уплате налогов. Кроме того, сдвигать сроки уплаты налогов смогут региональные власти.

Продление сроков уплаты налогов может быть для отдельных налогоплательщиков (в зависимости от ОКВЭД). Будут учитывать код ОКВЭД на 1 марта 2022 года. Также могут отменить штрафы за **опоздание со сдачей отчетов**, а также отменить или перенести **налоговые проверки**.

Утвердили амнистию капиталов С 14 марта можно добровольно задекларировать скрытые активы, банковские счета и вклады.

Отмена проверок

Из-за мобилизации ИП или директора – единственного учредителя организации не будут назначать проверки, а назначенные проверки приостановят. В частности, речь идет о проверках:

выездных, в том числе повторных;

по сделкам между взаимозависимыми лицами;

соблюдения валютного законодательства и законодательства о ККТ;

по взносам «на травматизм».

Мораторий продлится **до 28-го числа третьего** месяца, следующего за месяцем окончания периода мобилизации или увольнения с военной службы.

Камеральные проверки назначат только в отношении деклараций по НДС, деклараций по акцизам с акцизом к возмещению и деклараций 3-НДФЛ с налогом к возврату. Течение сроков на оформление актов о выявленных нарушениях и решений о привлечении к ответственности также будет приостановлено. – п.5 постановления Правительства от 20.10.2022 № 1874. Отмена проверок касается всех, кого мобилизовали с 21 сентября 2022 года – п.9 постановления №1874.

Единый налоговый платеж (ЕНП) – ФЗ от 29.11.2021 №379-ФЗ

С 1 июля по 31 декабря 2022 г. проводится эксперимент по применению налогоплательщиками единого налогового платежа

Право перечислять единый платеж предоставили любым организациям и ИП для того, чтобы исполнить обязанность:

- налогоплательщика;
- плательщика сбора;
- плательщика страховых взносов;
- налогового агента.

Заплатить за них ЕНП сможет и третье лицо. Но в данном случае оно не вправе требовать вернуть платеж из бюджета.

Единый платеж **разрешат** перечислять в счет обязанности по уплате :

- налогов (кроме налогов, которые физлица платят сами);
- авансовых платежей по ним;
- сборов (кроме госпошлины, в отношении уплаты которой суд не выдал исполнительный документ);

СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ:

Пилотный проект по ЕНП 2

762 налогоплательщика участвуют в пилоте, в т.ч. 12 крупнейших

319 млрд руб. перечислили налогоплательщики в рамках эксперимента

90% участников довольны новым порядком уплаты налогов

Федеральный закон от 14.07.2022 N 263-ФЗ О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ

С 1 января 2023г. вводится институт ЕНС и ЕНП – ст.11.3 НК.

Единый налоговый счет - это новая система учета подлежащих уплате и уплаченных налогов, которая позволит учитывать результаты исполнения налогоплательщиком обязательств перед бюджетами бюджетной системы РФ через формирование единого сальдо расчетов на его едином налоговом счете.

Вместо разных платежей на отдельные налоги нужно перечислять общую сумму на единый налоговый счет в Казначействе. Счет будут вести по каждой организации и физлицу. Затем инспекция распределит сумму. На счет будут попадать деньги , которые:

- перечислили или взыскали в счет уплаты налога, взносов, сборов;
- начислили как проценты на излишне взысканные налогоплательщиками суммы;
- должна возместить инспекция



ЕНС

Новое **совокупная обязанность по уплате - сколько нужно перечислить:**

- налогов и авансовых платежей по ним, кроме НДС для отдельных иностранных работников;
- сборов, кроме госпошлины, по которой не выдан исполнительный документ;
- страховых взносов;
- пеней, штрафов и процентов.

Эту обязанность считают на основании:

- налоговой отчетности (в т.ч. уточненной): деклараций, расчетов, уведомлений об исчисленных суммах;
- налоговых уведомлений;
- сообщений об исчисленных налоговиками суммах;
- решений об отсрочке или рассрочке;
- решений инспекций о привлечении или об отказе в привлечении к ответственности;
- судебных актов, решений вышестоящих органов и исполнительных документов;
- иных документов.

ЕНС

Не станут учитывать:

- платежи, со срока перечисления которых прошло более 3 лет;
- суммы, которые указаны в решении налоговиков о привлечении или об отказе в привлечении к ответственности, если суд принял обеспечительные меры и приостановил действие решения;
- НПД, а также сборы за пользование объектами животного мира или водных биоресурсов, которые перечислили не в составе ЕНП.

Когда обязанность уплатить налоги будет исполненной

Обязанность по уплате налогов, сборов и взносов будут **считать исполненной**:

- с даты перечисления единого налогового платежа;
- со дня, на который приходится срок уплаты налога (в случае зачета);
- со дня учета на счете совокупной обязанности, если на нем есть достаточное положительное сальдо;
- со дня удержания суммы налоговым агентом.

ЕНС

Зачтут суммы в таком порядке:

- недоимка начиная с наиболее раннего момента выявления;
- налоги, авансовые платежи по ним, сборы, взносы с момента возникновения обязанности по уплате;
- пени;
- проценты;
- штрафы.

Как будут взыскивать задолженность

Задолженность - это отрицательное сальдо единого счета. Когда инспекция его обнаружит, она выставит требование. Если организация или ИП не исполнит требование добровольно, для взыскания долга налоговики должны будут разместить в специальном реестре решение. Там же разместят и поручение на перечисление долга. Это считают направлением документа в банк.

В реестре станут размещать также постановления о взыскании задолженности за счет имущества и информацию о блокировке счета.

ЕНС и ЕНП

Если ЕНП недостаточно для погашения обязательств с совпадающими сроками уплаты, ЕНП распределяют пропорционально суммам между обязательствами одной очереди - **п.10 ст.45 НК.**

Как распределяют ЕНП между платежами одной очереди

В январе 2023 года организация должна заплатить:

НДС – 450 000 руб.;

НДФЛ – 50 000 руб.;

страховые взносы – 105 000 руб.;

всего – 605 000 руб. (450 000 руб. + 50 000 руб. + 105 000 руб.).

Срок уплаты налогов и взносов, перенесенный из-за выходных, выпал на 30 января 2023 года. 27 января 2023 года организация перечислила единый налоговый платеж – 605 000 руб.

Поскольку на 27 января 2023 года на ЕНС числилась недоимка – 5000 руб., ИФНС зачла 5000 руб. ЕНП в счет погашения недоимки. На уплату текущих налогов осталось 600 000 руб. Задолженность зачтут пропорционально суммам обязательств по всем налогам и взносам к уплате на установленную дату уплаты

ЕНС и ЕНП

Обязательство	Какую сумму погасят ЕНП	Задолженность
НДС	446 281 руб. (600 000 руб. × 450 000 руб. : 605 000 руб.)	3719 руб. (450 000 руб. – 446 281 руб.)
НДФЛ	49 587 руб. (600 000 руб. × 50 000 руб. : 605 000 руб.)	413 руб. (50 000 руб. – 49 587 руб.)
Страховые взносы	104 132 руб. (600 000 руб. × 105 000 руб. : 605 000 руб.)	868 руб. (105 000 руб. – 104 132 руб.)
Итого		5000 руб. (3719 руб. + 413 руб. + 868 руб.)

ЕНС и ЕНП

31 января 2023 года бухгалтер дополнительно перечислил ЕНП в размере отрицательного сальдо ЕНС – 5000 руб.

Сальдо единого налогового счета – это разница между общей суммой денежных средств, перечисленных или признаваемых в качестве единого налогового платежа, и денежным выражением совокупной обязанности – п.3 ст.11.3 НК. Совокупные обязательства – общая сумма налогов, авансовых платежей, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, которую обязан уплатить в бюджет налогоплательщик, плательщик сбора, плательщик страховых взносов и налоговый агент.

Налоги и взносы, которые не включают в совокупные обязательства, перечислены в п.7 статьи 11.3 НК.

ЕНС и ЕНП

Сальдо единого налогового счета на 1 января 2023 года представляет собой зафиксированную налоговой инспекцией сумму недоимки или переплаты, которую сформировали по состоянию на эту дату. Посмотреть сальдо можно в личном кабинете налогоплательщика на сайте ФНС.

При первоначальном формировании сальдо ЕНС учитывают налоги и взносы, отраженные в декларациях, у которых срок уплаты истек до 31 декабря 2022 года. Пени на неуплаченную сумму налогов и взносов рассчитают до 1 января 2023 года, если подана уточненная декларация и выполняются три условия:

- на 1 января 2023 года есть отрицательное сальдо ЕНС;
- увеличилась обязанность по уплате налогов и взносов;
- срок уплаты до 31 декабря 2022 года.

Как будет выглядеть сальдо после обновления программы

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА
 Личный кабинет юридического лица

КПП для фильтрации
 Не выбрано

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "ЭФИР"

Главная Единый налоговый счет Юридическое лицо Документооборот

Главная / Единый налоговый счет

Единый налоговый счет

Данные актуальны по состоянию на: 01.12.2023

Сальдо ЕНС	- 50 796 ₽	Предстоящие платежи	78 090 ₽	Процедура банкротства	нет
	⚠ Меры взыскания	Ближайший платеж	55 000 ₽ до 25.12.2023	Приостановлено	0 ₽
Пополнить ЕНС	Распорядиться сальдо			Утрачено право взыскания	0 ₽

Все обязательства Задолженность Предстоящие платежи Операции ЕНП История ЕНС Решения об изменении срока уплаты Процедуры взыскания

Когда и какие налоги, взносы и сборы не включают в совокупную обязанность

Ситуация	Не включают	Включают
Подана уточненная декларация	Налоги и взносы к уменьшению, если со дня истечения срока уплаты прошло более трех лет	Перерасчеты ИФНС и платежи, по которым суд восстановил истекшие сроки
Истек срок взыскания	Сборы, страховые взносы, пени и штрафы, по которым не восстановлен срок взыскания	Сборы, страховые взносы, пени и штрафы, по которым восстановлен срок взыскания
Вышестоящая ИФНС или суд приняли обеспечительные меры в отношении задолженности	Налоги, сборы, взносы, пени и штрафы до подтверждения задолженности	Налоги, сборы, взносы, пени и штрафы, если задолженность подтверждена, а обеспечительные меры отменены
Уплачен сбор при обращении в госорганы	Госпошлина, в отношении которой судом не выдан	Госпошлина, когда исполнительный лист выдан

Что включают в сальдо ЕНС

Платежи	Включают	Не включают
Налоги, авансовые платежи, сборы, страховые взносы, пени и штрафы	Неуплаченные	Если на 31.12.2022 истек срок взыскания
		Если на 31.12.2022 приостановлено исполнение решения о привлечении к ответственности и приняты обеспечительные меры
	Уплаченные, по которым срок подачи отчетности и получения сообщения из ИФНС о начислениях наступает после 01.01.2023	Включают все без исключения
		Излишне уплаченные и излишне взысканные

Что включают в сальдо ЕНС

Платежи	Включают	Не включают
Госпошлина, в отношении которой выдан исполнительный документ	Неуплаченная	Если на 31.12.2022 истек срок взыскания
	Излишне уплаченные и излишне взысканные	Если со дня уплаты прошло более трех лет
Денежные средства, перечисленные в качестве ЕНП	Не зачтенные в счет исполнения налоговых обязательств	Зачтенные в счет исполнения налоговых обязательств

Что включают в сальдо ЕНС

Переplату по налогу на прибыль в бюджет субъекта РФ учтут в сальдо ЕНС на 01.01.2023, только если без учета такой переplаты по налогу на прибыль сальдо получится отрицательным.

Если сальдо положительное, переplату учтут в счет предстоящих платежей по налогу на прибыль в бюджет субъекта РФ (только в счет этого налога).

ЕНС

Как можно будет зачесть или вернуть переплату

Переплата - это положительное сальдо единого счета. Для зачета или возврата переплаты **потребуется заявление**.

Зачесть суммы можно в счет:

- уплаты конкретного налога, сбора или взноса;
- уплаты налогов, взносов, сборов, пеней, штрафов и процентов другого лица;
- исполнения отдельных решений налоговиков;
- погашения задолженности, по которой истек срок взыскания и которую не учитывают в совокупной обязанности.

Как будут считать пени

Ставка пеней будет разной для физлиц и организаций. Для граждан, в т.ч. ИП, планируют установить 1/300 ключевой ставки ЦБ РФ. У юрлиц могут быть две ставки пеней: 1/300 и 1/150 в зависимости от того, как долго сохраняется отрицательное сальдо или недоимка. Временные правила (ограничение ставки пеней для юрлиц) на период по 31 декабря 2023 года остаются.

ЕНС - что будет с накопленной переплатой

На дату **01.01.2023** будет сформировано сальдо по вашему ЕНС по имеющимся данным налогового органа.

Если у Вас есть переплата, которая на конец 2022 г. не возвращена или не зачтена ее уже не вернут по действующим правилам в 2022г. С 2023г. налоговый орган будет сам решать по каким платежам ее учесть в рамках ФЗ №263-ФЗ.

Переплату, по которой пропущен срок для возврата (если срок не восстановлен) равно как и недоимку безнадежную к взысканию не учтут во входящем сальдо на начало года.

Желательно, пройти сверку расчетов и распорядиться имеющейся переплатой, а также уточнить размер недоимки, чтобы не заблокировали движение по счетам.

Если Вы не воспользовались отсрочкой по страховым взносам и их уплатили в 2022г.– это Ваша переплата!

ЕНС

Сроки перечисления налогов и взносов, сроки сдачи отчетности

Изменяют сроки уплаты налогов и взносов: по общему правилу это **28-е число соответствующего месяца**. Для сдачи отчетности также устанавливают одинаковый **срок - 25-е число**. Изменения затрагивают в том числе:

- НДС;
- налог на прибыль;
- НДСПИ;
- транспортный налог;
- налог на имущество организаций;
- УСН;
- страховые взносы.

По НДФЛ - его перечислять станут также не **позднее 28-го числа**. В этот срок нужно уплатить налог, который налоговые агенты исчислили и удержали за период с 23-го числа прошлого месяца по 22-е число текущего. Исключение - декабрь и январь. Налог, удержанный за период с 23 по 31 декабря, нужно перечислить не позднее последнего рабочего дня календарного года, а за период с 1 по 22 января - не позднее 28 января – п.6 ст.226 НК.



ЕНС и НДФЛ

Особый порядок для зарплаты отменяют.

Изменяют и сроки подачи расчета 6-НДФЛ: за квартал, полугодие и 9 месяцев нужно отчитаться не позднее 25-го числа следующего месяца, а за год - не позднее 25 февраля.

Ст. 230 п.2 НК: "расчет сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом, за первый квартал, полугодие, девять месяцев - не позднее 25-го числа месяца, следующего за соответствующим периодом, **за год** - не позднее 25 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. В расчете сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом, подлежат отражению за **первый квартал** удержанные суммы налога в период **с 1 января по 22 марта** включительно, за **полугодие** - удержанные суммы налога в период **с 1 января по 22 июня** включительно, за **девять месяцев** - удержанные суммы налога в период **с 1 января по 22 сентября** включительно;»

НДФЛ 2023 по ФЗ №263-ФЗ

Будете удерживать НДФЛ с аванса. С 1 января 2023 года отменят п.2 ст. 223 НК. По этому пункту сейчас датой дохода по зарплате считается последний день месяца, за который она начислена. Поэтому при выплате аванса НДФЛ не удерживают.

С 2023 года для зарплаты будет действовать только общая норма — доход считается полученным в день его выплаты – п.1 ст.223 НК. Это означает, что удерживать НДФЛ нужно будет и с авансов по зарплате.

Также из кодекса **исключат** п.9 ст. 226 НК, который устанавливает **запрет на уплату компаниями налога за свой счет**. *Изменения связаны с переходом на уплату налогов и взносов через единый налоговый счет (ЕНС).*



ЕНС

Платить налог будете раз в месяц. Появится специальный период — с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца. Налог, удержанный в этот период, потребуются заплатить не позднее 28-го числа текущего месяца. Компания будет подавать уведомление об исчисленных суммах налога. Срок сдачи уведомления — не позднее 25-го числа. Т.е. порядок такой: 22-го числа заканчивается период, вы считаете налог, формируете уведомление до 25-го числа, пополняете при необходимости ЕНС, и 28-го числа налоговая списывает деньги.

Появится особый новогодний период — с 23 по 31 декабря. НДФЛ за этот период компания должна будет уплатить не позднее последнего рабочего дня декабря. В этот же срок нужно представить и уведомление. Соответственно, 28 января компания перечислит в бюджет налог за период с 1 по 22 января. При этом платежей этого года поправки не касаются. НДФЛ, удержанный 30 декабря 2022 года, можно будет перечислить в бюджет 9 января будущего года.



ЕНС и НДФЛ

Компаниям есть смысл пересмотреть сроки выплаты зарплаты из-за изменения порядка уплаты НДФЛ, т.к. с 1 января 2023 года налог вы будете удерживать при каждой выплате дохода, а перечислять — раз в месяц. Если грамотно сдвинуть зарплатные дни, с авансов вы будете платить налог на месяц позже.

В общем случае налог, удержанный с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца, нужно заплатить не позднее 28-го числа текущего месяца. В январе действуют особые правила — налог, удержанный с 1 по 22 января, требуется перечислить не позднее 28-го числа. А т.к. 28 января выпадает на субботу, то дедлайн переносится на 30 января.



ЕНС и НДФЛ

Если вы не хотите в январе платить НДФЛ с аванса, переставьте дату выплаты заработка за первую часть месяца на 23-е или более позднее число.

Дату выдачи заработка за вторую часть месяца также перенесите, чтобы между выплатами был интервал полмесяца.

То есть для аванса/зарплаты нужно выбрать даты 23/8, 24/9, 25/10 и т. п. Тогда НДФЛ с январского аванса вы заплатите не позднее 28 февраля, с февральского — не позднее 28 марта и т. д.



Сроки выплаты зарплаты по ТК

Письмо Роструда от 26.08.2022 N ПГ/22605/10-30437-ОБ/18-661 - нет нарушения в том, что срок выплаты зарплаты увеличился из-за длины месяца

Когда в месяце 31 день, интервал между начислениями работникам превышает 15 дней. Это не нарушение. И нет необходимости перечислять зарплату на день раньше. Сотрудники должны получать ее в определенные даты, например 5-го и 20-го числа.

Заработная плата, пособия и иные выплаты сотрудникам компании

Какие требования необходимо соблюдать:

- ✓ Выдавать зарплату не реже чем каждые полмесяца
- ✓ Перечислять зарплату не позднее 15 календарных дней со дня окончания периода, за который она начислена
- ✓ Предусмотреть даты выплаты в коллективном или трудовом договоре, правилами внутреннего трудового распорядка (ПВТР)
- ✓ Перечислять отпускные не позднее чем за три дня до начала отдыха работника
- ✓ При совпадении даты выплаты с выходным или нерабочим праздничным днем перечислять зарплату накануне
- ✓ При расторжении трудового договора перечислять все причитающиеся выплаты в день увольнения работника
- ✓ Пособия за первые три дня болезни работника перечислять в те же дни, что установлены для заработной платы

Какие суммы учитывать в зарплате за первую часть месяца (аванс)

Учитывать:	Не учитывать:
<ul style="list-style-type: none">✓ должностной оклад;✓ повышенную оплату за работу в ночное время;✓ компенсации за работу во вредных или опасных условиях труда;✓ надбавки за совмещение должностей (профессиональное мастерство, стаж);✓ районный коэффициент за работу в особых климатических условиях;✓ процентную надбавку за работу в особых климатических условиях	<ul style="list-style-type: none">✓ повышенную оплату за работу сверхурочно;✓ повышенную оплату за работу в выходные и нерабочие праздничные дни;✓ выплаты, носящие социальный характер;✓ премии;✓ материальную помощь



Как изменить сроки выплаты заработной платы

Вносить изменения в зависимости от того, где предусмотрены условия о порядке и сроках выплаты:

Правила Внутреннего Трудового Распорядка: вносите изменения с учетом мнения представительного органа работников, к примеру профсоюза. После этого работника следует ознакомить с изменениями под подпись.

Трудовой договор: заключите с работником дополнительное соглашение.

ЕНС

Переходные положения

Отдельно закрепляют правила, по которым каждому налогоплательщику сформируют сальдо единого налогового счета на 1 января 2023 года. Устанавливают и особенности взыскания с этой даты недоимки и задолженности.

После 1 января 2023 года налоговики не будут рассматривать заявления о возврате переплаты, ее зачете и об отсрочке (рассрочке), если документы подали ранее, но инспекция не вынесла решение до 31 декабря включительно.

В платежке для уплаты ЕНП надо указать КБК. Указывать ОКТМО, период и т.д. – не надо. Старый порядок (приказ от 12.11.2013 № 107н) будет отменен. В поле 104 надо будет указывать КБК ЕНП.

В полях 105 — 109 будет ноль.

ЕНС

Переходные положения

Статья 4 п. 12 ФЗ от 14.06.2022 №263-ФЗ .

В течение 2023 года уведомления об исчисленных суммах налогов, сборов, авансовых платежей по налогам, страховых взносов **могут представляться в налоговые органы в виде распоряжений** на перевод денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему РФ, на основании которых **налоговые органы могут однозначно определить принадлежность денежных средств** к источнику доходов бюджетов бюджетной системы РФ, срок уплаты и иные реквизиты, необходимые для определения соответствующей обязанности (далее в настоящей статье - распоряжения на перевод денежных средств).

Контроль за расчетами: какие сведения сможете запросить

Компании будут получать две новые справки — о принадлежности сумм и сальдо с детализацией (проекты приказов на regulation.gov.ru/p/129194 и regulation.gov.ru/p/129192).

Организация получит сведения по запросу в течение **пяти рабочих** дней. Запрос можно сделать по ТКС, на бумаге или через личный кабинет на nalog.gov.ru.

Справка о принадлежности сумм. Справка содержит сведения обо всех денежных средствах, поступивших в качестве ЕНП и признаваемых ЕНП, с указанием их принадлежности, определенной на дату формирования справки.

Сальдо единого счета. Документ заменит справку о состоянии расчетов. В нем ФНС покажет сальдо единого счета. Если сальдо отрицательное, то в приложениях увидите детализацию задолженности, расчет пеней и процентов.

Планируемые поправки в ЕНП и ЕНС

Проект Федерального закона N 239738-8 – правила перечислению ЕНП планируют скорректировать с 2023г. Изменения потребовались по результатам пилотного проекта, который проводят с 1 июля.

Что будет:

- корректируют порядок учета уточненных деклараций и расчетов при определении совокупной обязанности ;
- в совокупной обязанности не станут учитывать суммы, по которым приостановили уплату на период рассмотрения заявления об отсрочке или рассрочке;
- налоговому агенту доначислят НДФЛ, если при проверке обнаружат, что налог не удержали .

Для страховых взносов на 2023 год утвердят сразу семь КБК

Несмотря на то что в связи с объединением ПФР и ФСС в следующем году будет действовать единый тариф по взносам, по каждому виду страхования введут отдельные КБК - проект приказа МФ (опубликован на regulation.gov.ru).

МФ решил ввести один общий КБК для взносов, распределяемых по всем видам страхования, — 182 1 02 01000 01 1000 160. И три разных кода по видам взносов: для взносов на ОПС предусмотрят КБК 000 1 02 01010 01 0000 160, для взносов на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством — КБК 000 1 02 01020 01 0000 160, на ОМС — 000 1 02 01030 01 0000 160. Кроме того, отдельные коды планируют ввести за периоды до 2023 года: для пенсионных взносов — 000 1 02 14010 06 0000 160, «больничных» — 000 1 02 14020 06 0000 160 и медицинских — 000 1 02 14030 08 0000 160.

Пока неясно, какие коды нужно будет указывать в платежках, если вы решите в 2023 году платить взносы не единым платежом, а на отдельные КБК - ч. 12 и 13 ст.4 ФЗ от 14.07.2022 №263-ФЗ

Компании могут сверять расчеты с налоговиками за период больше трех лет - ВС снял ограничение, которое установила ФНС

Решение ВС от 11.08.2022 №АКПИ22-468 - организация хотела провести сверку за период глубиной больше, чем три года. Инспекторы отказали со ссылкой на пункт 5 Временного порядка из письма ФНС от 09.03.2021 №АБ-4-19/2990. Тогда компания решила оспорить сама этот порядок. Ведь он приведен в обычном письме, а не утвержден нормативным актом. И кроме того, накладывает ограничение в три года, которого нет в НК.

Налоговики констатировали, что ограничение не случайно — оно привязано к периоду, за который можно вернуть переплату без суда. При этом письмо ФНС — внутренний документ.

Но судьи запросили экспертизу Минюста, которая опровергла слова контролеров. А раз письмо не было опубликовано, не является нормативным актом, оно не может устанавливать права и обязанности налогоплательщиков и инспекций.

Электронный акт сверки с ФНС

С 21 июля 2022года организации и ИП могут обмениваться с ИФНС электронными актами сверки- приказ ФНС от 13.05.2022 №ЕД-7-26/405@).

Налоговая служба утвердила формат представления акта сверки взаимных расчетов в электронной форме, который описывает требования к XML-файлам передачи по ТКС. ФНС продолжает внедрять электронный документооборот в сферу хозяйственной деятельности.

Наряду с передачей акта в электронной форме по ТКС остаются и прежние способы обмена:

- лично через представителя налогоплательщика;
- по почте заказным письмом;
- через МФЦ.

Административные штрафы

ФЗ от 14.07.2022г. № 290-ФЗ - с 25 июля 2022г. смягчили административные штрафы за правонарушения, выявленные в ходе государственного контроля.

Больше организаций получили право на предупреждение вместо штрафа. По новым правилам вместо штрафа будут назначать предупреждение всем организациям. Ранее право на замену штрафа предупреждением имели лишь МСП и НКО. Теперь данную норму распространили и на крупный бизнес. Замена штрафа на предупреждение возможна при выполнении условий:

- нарушение совершили впервые;

- нет материального ущерба;

- нет угрозы возникновения природных или техногенных чрезвычайных ситуаций;

- нет вреда или угрозы жизни и здоровью людей, животным и растительности, окружающей среде, памятникам истории и культуры, безопасности России.



ФЗ от 14.07.2022г. № 290-ФЗ

Назначат штраф в минимальном размере. Если статьей КоАП предусмотрена нижняя и верхняя границы штрафа, выпишут штраф в меньшей сумме. Это возможно при условии, что нарушитель предотвратил вредные последствия своего правонарушения или добровольно возместил ущерб. Данное правило не применяется в случаях, когда компании назначат штраф в сумме меньше минимального размера – ч.2.2 и 3.2 ст. 4.1 КоАП.

Уменьшат штраф при срочной уплате. Организация или ИП сможет заплатить штраф в размере 50% от его суммы, если перечислит его не позже 20 дней с даты, когда вынесли постановление о назначении санкции. Если копию постановления направили заказным письмом и документ получен после истечения 20 дней, срок можно восстановить. Для этого нужно подать ходатайство в суд или в орган, вынесший постановление. Данная норма не применяется к отдельным нарушениям. Например, скидку по штрафу нельзя получить, если штраф назначен за распространение информации, призывающей к экстремистской деятельности. Есть и другие исключения.



ФЗ от 14.07.2022г. № 290-ФЗ

Возбуждать дела без проверки оформления акта не смогут. При выявлении нарушений обязательных требований дело об административном правонарушении можно возбудить только после проведения контрольного мероприятия во взаимодействии с контролируемым лицом и оформления акта.

В исключительных случаях дело об административном правонарушении могут возбудить без проведения контрольных мероприятий. Например, если в материалах, сообщениях, заявлениях, поступивших в ФАС, содержатся достаточные данные, указывающие на наличие события административного правонарушения.



Штрафы за валютные нарушения стали в три раза ниже

ФЗ от 13.07.2022 №235-ФЗ - внесены изменения в статью 15.25 КоАП. Они вступили в силу с 23 июля 2022 года. Теперь нарушители заплатят от 20 до 40 процентов от операции, а не 75—100 процентов, как раньше.

Снизили также штраф для экспортеров, которые нарушают требование о репатриации валютной выручки по внешнеторговым контрактам. Для таких случаев размер штрафа составит от 3 до 5 процентов от суммы, не зачисленной в срок на банковские счета. Если требование о репатриации они не выполнят из-за санкций иностранных государств, то штрафа и вовсе не будет.

Не накажут также и резидентов РФ, которые нарушили требования валютного законодательства из-за санкций в период с 23 февраля по 31 декабря 2022 года.

23 июля все судебные, административные и исполнительные производства по таким штрафам должны были прекратить.



Летние изменения законодательства

ФЗ от 14.07.2022 №331-ФЗ – с 14 июля освободили от банковского контроля часть операций с денежными средствами. Теперь банки будут контролировать все операции, если их сумма или рублевый эквивалент равен или превышает:

1 млн. руб. – по всем операциям с денежными средствами или иным имуществом. Ранее контролировали операции, сумма которых составляла 600 тыс. руб. и более;

5 млн руб. – по сделкам с недвижимым имуществом. Ранее контролировали операции с недвижимостью, если сумма сделки составляла 3 млн руб. и более.

Поправки снизили нагрузку на организации и ИП, так как уменьшится число контролируемых операций. А значит, банки будут реже запрашивать от компаний и предпринимателей различные пояснения и документы



Антикризисные меры

ЦБ повысил ставку **до 20 процентов годовых** с 28 февраля 2022 года. Центральный банк заявил, что повышение ставки защитит сбережения граждан от обесценивания. А для компаний и ИП ?

Пени за весь период рассчитают исходя из 1/300 ставки ЦБ за день. Т.е. компаниям не придется платить пени с 31-го дня просрочки по 1/150 ставки ЦБ за день, что составляет 49 процентов годовых (п.4 ст.75 НК). Такие правила действуют с 9 марта 2022 г. **по 31.12.2023г. - ФЗ от 26.03.2022 №67-ФЗ**. Для ИП правила не изменятся — пени начисляют исходя из 1/300 ставки ЦБ в день.

Информация ЦБ от 08.04.2022г. - с 11 апреля ключевая ставка 17%, с 4 мая - 14%, с 14 июня – 9.5%%, с 25 июля – 8%, с 19 сентября – 7,5%. .



Антикризисные меры

ФЗ от 14.07.2022 №321-ФЗ (действует с 14 июля 2022 года, изменения распространяется на период с 1 января 2022 года) - для российских IT-компаний в 2022–2024 годах упростили условия применения налоговой ставки 0%. Доля доходов должна быть не менее 70% (было 90), убрали условие о численности (было 7 человек). Не могут применять нулевую ставку созданные при реорганизации (кроме преобразования) или реорганизованные в форме присоединения к ним или выделения из них организации после 01.07.2022, а также компании с долей участия РФ 50% и более .

Сотрудникам IT-бизнеса предоставили следующие льготы:

- отсрочка от армии до 27 лет;
- улучшение жилищных условий;
- повышение зарплаты.

Письмо ФНС от 17.03.2022 №СД-4-2/3289 - юрлицо может получить льготы для IT-сферы, даже если его выделили из организации с этой целью.



Изменения в НК

Федеральный закон от 01.05.2022 № 120-ФЗ - изменили правила НК РФ о налоговой тайне и об учете налогов по уточненным декларациям:

- налог по уточненной декларации инспекция учитывает в состоянии расчетов с бюджетом по результатам камеральной проверки или по истечении срока ее проведения. Это касается ситуации, когда уточненку подают в связи с недостоверными сведениями или ошибками, которые **не занизили** сумму к уплате. Эта норма для налогоплательщиков, по которым не проводят налоговый мониторинг. Вступит в **силу 1 июня**, и ее будут применять к отчетности, поданной после этой даты (ч.2 и ч.4 ст.2 закона).



Налоговая тайна

С 1 августа 2022г. налоговые органы вправе делиться сведениями о компаниях и их деятельности с третьими лицами (п. 2.3 ст.102 НК). Такую информацию налоговики могут передавать контрагентам организаций по их запросу. Но без согласия компании инспекторы не вправе раскрывать третьим лицам сведения, которые считаются налоговой тайной. Исключение — запросы судей и полиции (п.2 ст. 102 НК, пп.29 ч. 1 ст. 13 Федерального закона от 07.02.2011 № 3-ФЗ, ч.6 ст. 1 Закона от 26.06.1992 № 3132-1).

Что относят к налоговой тайне, а что нет

Тайна: 1. Информация о компании, которой нет в открытом доступе: реквизиты счетов, движения по счетам, лицензии, разрешения и т. п.

2. Данные из актов и решений по итогам налоговых проверок.

3. Текущие суммы налогов, взносов и сборов к уплате и возмещению, реквизиты платежных поручений.

4. Показатели из текущих налоговых деклараций и расчетов.

5. Активы, которые облагаются имущественными налогами.

6. Сведения о доходах физлиц.

7. Иная коммерческая информация о компании.

Не тайна: 1. Общедоступные сведения о компании и те, которые организация рассекретила сама.

2. ИНН компании, режим налогообложения, среднесписочная численность сотрудников за прошлый год.

3. Сведения о нарушениях НК со стороны компании, которые доступны в сервисе ФНС «Прозрачный бизнес».

3. Информация в сервисе «Прозрачный бизнес» об уплаченных в прошлом году налогах, взносах и сборах.

4. Доходы и расходы компании за прошлый год по данным бухгалтерности, которые видны



Согласие на раскрытие налоговой тайны

Для рассекречивания сведения о своей компании, чтобы контрагенты могли получать их из ИФНС, подают в инспекцию согласие на раскрытие налоговой тайны. Его можно отправить в электронном виде (пп.1 п.1 ст.102 НК). Форма и формат документа ФНС утвержден в приказе ФНС от 15.11.2016 №ММВ-7-17/615.

В кодексе не установлен срок подачи согласия в инспекцию. Поэтому документ можно подать в любой момент. Срок его действия устанавливает налогоплательщик на свое усмотрение.



Согласие на раскрытие налоговой тайны

Письмо ФНС России от 29.08.2022 N АБ-4-19/11332 - пока не утвержден приказ , для работы с 1 сентября по налоговой тайне рекомендуем:

- формат такого согласия;
- визуализацию формата (по сути, форма согласия);
- порядок направления документа налогоплательщиком или плательщиком взносов;
- формат подачи запроса на предоставление сведений, которые составляют налоговую тайну;
- порядок предоставления инспекцией этих сведений иному лицу.

В согласии нужно указать:

- ИНН, КПП, наименование организации или Ф.И.О. физлица;
- признак раскрытия сведений: общедоступность или предоставление иному лицу;
- период, за который раскрывают сведения;
- срок согласия;
- коды сведений.



Антикризисная поддержка бизнеса

Постановление Правительства РФ от 10.03.2022 N 336 «Об особенностях организации и осуществления государственного контроля (надзора), муниципального контроля»

- установлено, что проведение запланированных на 2022 год контрольных мероприятий допускается только в определенных случаях в рамках санитарно-эпидемиологического контроля (надзора), пожарного надзора, надзора в области промышленной безопасности, а также государственного ветеринарного контроля (надзора).

Документом определены исключительные основания проведения в 2022 году внеплановых контрольных мероприятий и проверок, в числе которых - непосредственная угроза причинения вреда жизни и тяжкого вреда здоровью граждан, непосредственная угроза обороне страны и безопасности государства и непосредственная угроза возникновения чрезвычайных ситуаций природного и (или) техногенного характера.

Мораторий на плановые проверки в 2023г.

Постановление Правительства от 01.10.2022 № 1743 - плановые проверки грозят только организаций, деятельность которых отнесена к категории чрезвычайно высокого и высокого риска, а также производственным объектам II класса и гидротехническим сооружениям II класса.

Остальные компании освобождены от планового неналогового контроля до конца 2023 года. То есть, организации с категориями умеренного, среднего и значительного риска.



ГИТ посещает компании, которые сворачивают производство из-за санкций (rostrud.gov.ru, 12 апреля)

Роструд отменил на 2022 год плановые проверки. Но ведомство обещает принимать все меры, если нужно защитить жизнь и здоровье людей, и мораторий не помешает. Контролеры приезжают инкогнито, проводят осмотры и ведут беседы о безопасности (ФЗ от 31.07.2020 №248-ФЗ).

Профилактический визит. Сейчас контролеры посещают компании, которые уходят в простой, останавливают производство, вводят неполный рабочий день. В марте контролеры провели более 1200 профилактических визитов (онлайнинспекция.рф, 6 апреля).

Организацию уведомят о мероприятии минимум за пять рабочих дней. За три дня до его даты от встречи можно отказаться (ст.52 Закона №248-ФЗ). Во время визита инспекторы консультируют, дают рекомендации т. д. По итогам контролеры не вправе штрафовать или выдавать предписания, даже если обнаружат нарушения, но могут инициировать проверку или рейд и тогда уже наложить штраф.

ГИТ посещает компании, которые сворачивают производство из-за санкций (rostrud.gov.ru, 12 апреля)

Выездное обследование. ГИТ вправе инкогнито обследовать общедоступные территории — торговые залы, стройплощадки и т. д. Об обследовании не предупреждают, в ходе него с сотрудниками не общаются и документы не запрашивают. В компанию придут, например, из-за жалоб.

Рейдовый осмотр. Инспекторы приходят с рейдами сразу к нескольким компаниям, которые используют один объект. Осмотр устроят, если СМИ написали о нарушении, поступают жалобы и т. д. К рейду могут присоединиться и другие ведомства, например Роспотребнадзор.

Инспекционный визит. Инспекционный визит — по сути короткая проверка. В ее ходе контролеры опрашивают сотрудников, берут письменные объяснения, требуют документы. Но в отличие от выездной проверяющие не вправе, провести экспертизу.

Выездная проверка. Плановые выездные Роструд отменил, но внеплановая ревизия не исключена. В ходе нее трудинспекторы могут опрашивать, досматривать, истребовать документы и др. О проверке предупредят за 24 часа.

Если не давать работникам поводов для жалоб, можно избежать неприятностей

Причиной большинства визитов трудинспекторов являются сообщения работников и чаще всего в кризисный период. Поэтому компании попадают в разработку.

1. Оплачивайте сверхурочку. Компании сокращают часть персонала, при этом распределяют работу между оставшимися сотрудниками. В итоге работники жалуются, что их заставляют трудиться сверх нормы, но за это не доплачивают. Это запрещено, сверхурочку нужно оплачивать в повышенном размере или давать выходной (ст.152 ТК).

2.Исключите подозрения ФНС. Причиной трудовой проверки может стать сигнал налоговиков. Например, ФНС делится с ГИТ, если обнаружила 10 касс в магазине с тремя штатниками. В таком случае не исключена теневая занятость, разбираться в этом ведомства могут вместе.

3.Разрешайте менять банк. Сотрудники вправе выбирать, в каком банке получать зарплату (ст.136 ТК). За отказ организацию могут оштрафовать на 50 тыс. руб. (ч.6 ст.5.27 КоАП).

Очная проверка трудинспекцией

Мероприятие контроля	Сколько длится	Можно ли узнать заранее (да+/нет-)	Могут оштрафовать (да+/нет-)
Профилактический визит	8 часов	+	-
Выездное обследование	1 рабочий день	-	+
Рейдовый осмотр	10 рабочих дней (1 рабочий день на одного работодателя)	-	+
Инспекционный визит	1 рабочий день	-	+
Выездная проверка	10 рабочих дней – у крупных компаний; 50 часов – у малого бизнеса; 15 часов – у микропредприятий	+	+

Приостановлены до 3 марта 2025 выездные проверки ИТ-компаний

Письмо ФНС от 24.03.2022 №СД-4-2/3586 - во исполнение Указа Президента РФ от 02.03.2022 №83 разъяснили порядок проведения выездных налоговых проверок. Так выездные проверки приостанавливаются до 03.03.2025 включительно в отношении аккредитованных ИТ-организаций.

В тоже время проведение проверки возможно с согласия руководителя (заместителя руководителя) вышестоящего налогового органа, руководителя (заместителя руководителя) ФНС России. Для обоснования назначения выездной налоговой проверки нижестоящим налоговым органом в вышестоящий налоговый орган должен быть направлен мотивированный запрос.

Значит, если по результатам камеральной проверки налоговая инспекция сделает вывод о необходимости провести выездную проверку, то сделать это можно будет только с согласия вышестоящего налогового органа (например, УФНС России по субъекту РФ).



Валютные проверки

Письмо ФНС от 05.03.2022 № ШЮ-4-17/2734 - ФНС приостанавливает валютные проверки. Ведомство будет следить только за тем, как бизнес исполняет президентские указы, ограничивающие передачу валюты нерезидентам (сообщение на сайте ФНС от 05.03.2022). То есть инспекторы будут проверять, вовремя ли российские компании продают 80 процентов валютной выручки по внешнеторговым контрактам на внутреннем рынке (Указ Президента от 28.02.2022 №79).

Они также проследят, чтобы компании и ИП не предоставляли иностранцам валютные займы и не выводили валюту из страны без открытия счета. Остальные проверки валютного законодательства отменены до особого распоряжения ФНС.



С 31 мая мораторий на валютные проверки

Постановление Правительства от 28.05.2022 №977 - указали налоговым органам приостановить до конца года проверки соблюдения валютного законодательства. Мораторий вступил в силу 31 мая.

Он не затрагивает мероприятия, в рамках которых выявили валютные нарушения со сроками давности до 31 декабря 2022 года. В этих ситуациях налоговики могут продолжить проводить проверки и вести административные производства, но только в части данных нарушений.

Приостановка не касается также контрольных мероприятий по фактам невыполнения экономических требований, которые президент и правительство установили с 28 февраля из-за внешних санкций.



Валютные проверки

Письмо ФНС от 30.06.2022 №ШЮ-4-17/8270 - мораторий введен постановлением Правительства от 28.05.2022 № 977. Если в рамках одной проводимой проверки также выявлены нарушения, срок давности по которым истекает после 31 декабря 2022 года, то проводить проверку в отношении таких нарушений не надо, заявляет ФНС. Если проверку ведет прокуратура, то мораторий не действует. Также мораторий не распространяется на:

нарушения, связанные с исполнением нормативки, принятой начиная с 28.02.2022, которая устанавливает специальные экономические меры в связи с недружественными действиями иностранных государств;

нарушения валютного законодательства, связанные с куплей-продажей валюты, минуя уполномоченные банки, и нарушения, связанные с валютными расчетами между резидентами без использования банковских счетов в уполномоченных банках в наличной форме.

Указание Банка России от 25.01.2022 N 6062-У

Информационное письмо Банка России от 20.05.2022 N ИН-019-12/70

С 31 мая участникам ВЭД нужно реже передавать банкам документы о валютных операциях

Если сумма контракта с нерезидентом не превышает в эквиваленте 600 тыс.руб., российский участник ВЭД с 31 мая должен сообщить банку только код вида операции. Представлять документы о ней не нужно.

Правила применяют, когда средства зачисляются на транзитный валютный счет резидента или когда деньги списывают с его валютного расчетного счета.

До 31 мая упрощенный порядок валютного контроля действовал, если сумма контракта в эквиваленте не более 200 тыс.руб.

Для экспортных контрактов увеличили с 6 млн до 10 млн руб. минимальную сумму, при которой контракт нужно ставить на учет в уполномоченном банке. Изменение также действует с 31 мая.

Если валютные операции по контрактам, сумма по которым не превышает в эквиваленте 600 тыс. руб., попадают под антикризисные указы президента, последние нужно соблюдать. Например, в ряде случаев следует получать разрешения провести сделку или операцию



Налоговый контроль 2022

Письмо ФНС от 15.04.2022 №ЕД-18-2/882 - налоговики в 2022 году минимизировали выездные проверки, но не откажутся от них, если есть признаки умышленного уклонения от НДС.

Решение об отмене мероприятий налогового контроля **нецелесообразно**, поскольку несет значительные риски для бюджета Российской Федерации, а кроме того, отмена (приостановление) камеральных налоговых проверок не отвечает интересам налогоплательщиков по получению возмещения сумм налога на добавленную стоимость и акциза.

Выездные налоговые проверки проводятся в исключительных случаях, в основном при выявлении признаков умышленного уклонения от уплаты НДС.



Контроль по ТЦО

Письмо ФНС от 05.03.2022 N ШЮ-4-13/2724@ «Об обеспечении корректного применения положений раздела V.1 НК РФ и минимизации негативного влияния недружественных действий иностранных государств и международных организаций на экономику РФ» - **в результате действия санкций** могут возникнуть ситуации, когда налогоплательщики будут реализовывать продукцию на экспорт с дисконтом, что может повлечь возникновение убытка по сделке.

В этой связи при проведении **налогового контроля** цен и рассмотрении заявлений о заключении **соглашений о ценообразовании** ФНС России будет учитывать указанные обстоятельства и их влияние на условия и результаты сделок, признаваемых контролируемыми согласно статье 105.14 НК РФ.

Контроль по ТЦО

Письмо ФНС от 20.06.2022 N ШЮ-4-13/7523@ «О применении положений раздела V.1 НК РФ» - при проведении налогового контроля цен и рассмотрении заявлений о заключении соглашений о ценообразовании для целей налогообложения ФНС России будет учитывать обстоятельства, вызванные объективными факторами осуществления производственно-сбытовой деятельности в текущих экономических условиях.

Перечислены факторы, которые влияют на цены:

- недопущение избытка готовой продукции;
- недопущение остановки производственного цикла;
- недопущение сокращения рабочих мест;
- вынужденное изменение устоявшейся сбытовой структуры реализации продукции;
- изменение логистических цепочек.



Информация ФНС России «Выписки и справки из реестра дисквалифицированных лиц теперь можно получить на сайте ФНС России»

Обновленная версия **сервиса "Реестр дисквалифицированных лиц"** на сайте ФНС позволяет получать сведения о конкретном лице в виде выписки или справки об отсутствии запрашиваемой информации

Такие сведения могут потребоваться при заключении договора (контракта) при замещении определенных должностей, например, руководителя компании.

Сведения из реестра дисквалифицированных лиц формируются в виде электронного документа, подписанного усиленной квалифицированной электронной подписью уполномоченного налогового органа, после подтверждения оплаты за их представление.

Оплатить услугу можно банковской картой на сайте ФНС России, через сайт кредитной организации или сформировав квитанцию для оплаты в банке.

Разработана типовая форма представления организациями пояснений в связи с полученным сообщением налогового органа об исчисленных суммах имущественных налогов

Антикризисная поддержка бизнеса

ФЗ от 09.03.2022г. №51-ФЗ – изменения в УПК с 9 марта 2022г. : вернули порядок возбуждения дел до 2014г. - только по материалам налоговых проверок. Направлены на снижение уголовного давления на бизнес.

ФЗ от 06.03.2022 №41-ФЗ «О внесении изменений в КоАП РФ» - бизнес получил послабления по уплате антимонопольных штрафов. **С 17 марта 2022** года малый и средний бизнес вправе платить такие штрафы со скидкой 50 процентов. Для этого нужно внести деньги не позднее 20 дней с момента вынесения постановления об административном штрафе.



Для банков установили срок передачи оперативникам справок по счетам клиентов

Федеральный закон от 01.04.2022 №77-ФЗ - с 12 апреля 2022г. кредитные организации должны предоставлять информацию о клиентах органам, которые ведут оперативно-розыскную деятельность, не позже 10 рабочих дней с даты получения судебного решения. До этого Закона срок не был установлен.

Оперативники могут запрашивать через **суд** справки по операциям и счетам компаний и ИП, например чтобы предотвратить преступление. Это вправе делать должностные лица из спецперечней. То же касается операций, счетов и вкладов физлиц.



Уголовное наказание за подделку отчетности – проект Закона №89802-8

Хотят дополнить УК РФ - за фальсификацию бухгалтерских и налоговых документов ст.173.3 и за мошенничество с налогами — 159.7 станут привлекать к уголовной ответственности.

В УК РФ вводят статью 173.3 «Фальсификация документов бухгалтерского (налогового) учета, бухгалтерской (налоговой) отчетности». По ней будут привлекать за изготовление, сбыт и представление в налоговую поддельных документов, если доход **превысит 2 250 000 руб.** (ст.170.2 УК). Виновнику грозит лишение свободы до 7 лет.

Ст. 159.7 УК РФ - обвинение в мошенничестве предъявят, если из бюджета возместят средства по налоговой декларации с ложными сведениями. За это преступление могут дать до двух лет.

В случае предварительного сговора наказание увеличится до пяти лет. Шесть лет дадут, если при мошенничестве использовано служебное положение. Или ущерб — в крупном размере. Десять лет — организованной группе или за ущерб в особо крупном размере.



Уголовное наказание за подделку отчетности – проект Закона №89802-8

Поправка рассчитана на продавцов «бумажного» НДС. Авторы проекта отмечают, что сейчас злоумышленники избегают наказания. Осудить таких дельцов за незаконную банковскую деятельность не получается, если они не проводят платежи, а только «рисуют» документы (ст.172 УК). Можно привлечь их как пособников в уклонении от налогов по ст. 199 УК, но и здесь они уходят от ответственности — достаточно возместить ущерб по конкретному уголовному делу. При этом никто не выясняет, сколько они успели наштамповать документов и какой получили доход.

Есть риск, что новая статья коснется бухгалтеров, которые не участвуют в преступных схемах.



Уголовное наказание за подделку отчетности – проект Закона №89802-8

В пояснительной записке, цель разработчиков — наказать не любого бухгалтера, а тех, кто на потоке торгует фиктивными документами и получает за это миллионы.

Также разработчики предлагают освобождать виновных от ответственности, если они вернут весь полученный доход и выплатят возмещение в двойном размере этого дохода (ст. 76.1УК). Например, изготовитель фальшивых документов получил 4 млн. руб. Дело закроют, если он заплатит 4 млн. руб. плюс еще 8 млн. руб.



Проект поправок в УК и УПК РФ

За налоговые нарушения будут реже привлекать к уголовной ответственности. Увеличат суммы крупного и особо крупного размера недоимки. Поправки внесут в УК и УПК (regulator.gov.ru/p/130220).

Уголовные суммы пересмотрят в 26 статьях УК. В перечень попали и налоговые статьи. Размеры повысят в 1,5 раза. «Криминальная» недоимка организации составит более 22,5 млн руб., сейчас — 15 млн руб. – ст.199 УК РФ.

Из кодекса исключат ответственность за деятельность без регистрации – ст.171 УК РФ. При этом административная ответственность остается – ст.14.1 КоАП.

В пояснениях к проекту отметили, что работающих без регистрации будут привлекать по другим нарушениям — за неуплату налогов и др.

Как вырастут уголовные суммы, млн руб

Статья УК	Как сейчас	Как будет
	Крупный/особо крупный размер	
198	2,7/13,5	4,0/20,25
199, 199.1	15/45	22,5/65
199.3	1,8/9	2,7/13,5
199.4	6/30	9/45



Налоговая «уголовка»

В 2010 году следователями было возбуждено 14 449 уголовных дел, в 2021 год — 5543. В 2012—2013 годах произошел спад из-за специального порядка возбуждения уголовных дел. Этот порядок вернулся с 9 марта 2022 года (ФЗ №51-ФЗ). Чтобы избежать уголовного дела можно уплатить недоимку в полном размере с пенями и штрафами, как только получите требование об уплате налога. После этого обжалуйте решение. Это дает возможность исключить возбуждение уголовного дела, остановить начисление пеней, а в случае успешного обжалования сможете вернуть ранее уплаченную сумму с процентами (п.5 ст. 79 НК). Суды не признают уплату по требованию добровольной. Считают ее мерой взыскания - **определение КС от 27.12.2005 №503-О**. Новый порядок не распространяется на незаконное возмещение НДС

Статистика по уголовным делам о незаконном возмещении НДС

В 2016 году таких дел было 639, в 2020 году — 297. В 2021 году следователи возбудили 365 дел (это на 23 процента больше, чем в 2020 году).

В 2021 году налоговики передали следователям 800 материалов, но только по 77 из них завели уголовные дела.

Федеральные законы о запросах на предоставление документов

Запрос информации и документов — это правоприменительный акт. посредством направления запроса сотрудники правоохранительных органов реализуют, предоставленное им полномочие на получение необходимой документации согласно следующим ФЗ:

МВД РФ наделено обозначенным полномочием п. 4 ч. 1 ст. 13 Федерального закона «О полиции». Сотрудники полиции вправе запрашивать и получать на безвозмездной основе по **мотивированному** запросу уполномоченных должностных лиц полиции от государственных и муниципальных органов, общественных объединений, организаций, должностных лиц и граждан сведения, справки, документы (их копии), иную необходимую информацию;

ФСБ РФ предоставлено право запрашивать информацию в соответствии с п. «м» ст. 13 Федерального закона «О Федерально службе безопасности». Сотрудники ФСБ РФ вправе получать на безвозмездной основе от предприятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности информацию, необходимую для выполнения возложенных на органы федеральной службы безопасности обязанностей;

Федеральные законы о запросах на предоставление документов

Следственный комитет РФ наделен полномочием на истребование документации и информации в соответствии с п. 1 ч. 3 ст. 7 Федерального закона «О следственном комитете», согласно которому следователь вправе требовать от руководителей и других должностных лиц органов, предприятий, учреждений и организаций предоставления необходимых документов, материалов, статистических и иных сведений.

Прокуратура РФ вправе истребовать документацию и информацию, основываясь на ч. 1 ст. 22 Федерального закона «О прокуратуре», исходя из которого сотрудники прокуратуры при осуществлении своих полномочий могут требовать от руководителей и других должностных лиц органов, предприятий, учреждений и организаций предоставления необходимых документов, материалов, статистических и иных сведений.



Федеральные законы о запросах на предоставление документов

Запрос информации должен обладать двумя свойствами — законность и обоснованность:

- законность** — предполагает, что требование о предоставлении документации должно быть основано на нормах закона, которые наделяют сотрудников правоохранительных органов правом запрашивать документацию (обозначены выше);
- обоснованность** — заключается в том, что в запросе должны быть указаны конкретные фактические обстоятельства, наличие которых позволяет сделать вывод о том, что запрашиваемые документы и информация действительно необходимы для всестороннего и полного расследования уголовного дела или проведения проверки.



Федеральные законы о запросах на предоставление документов

В качестве фактического обоснования должна быть указана следующая информация: номер и дата КУСП (книга учета сообщений о преступлениях) — все сообщения о преступлениях должны быть обязательно зарегистрированы и им присваивается номер. Эта информация свидетельствует о том, что правоохранители действительно проводят проверку, а не запрашивают документацию, руководствуясь какими-либо иными мотивами;

в запросе должно быть указано по каким фактам проводятся проверочные мероприятия. Данная информация позволяет оценить действительно ли деятельность коммерческой организации относится к предмету проверки;

в тексте запроса должна содержаться информация о том, как запрашиваемая документация связана с предметом проверки.



Ответственность за непредставление документов

В КоАП РФ два случая, когда предприниматели могут быть привлечены к ответственности за отказ от представления документов.

1 - **ст. 19.7 КоАП РФ** «Непредставление сведений (информации)» предусматривает ответственность в виде:

предупреждения,

административного штрафа:

— на должностных лиц — от трехсот до пятисот рублей;

— на юридических лиц — от трех тысяч до пяти тысяч рублей.

Эти санкции применяются за непредставление документов, если запрос в компанию поступает на этапе доследственной проверки (до возбуждения уголовного дела).



Ответственность за непредставление документов

2- ст. 17.7 КоАП РФ «Невыполнение законных требований прокурора, следователя, дознавателя или должностного лица, осуществляющего производство по делу об административном правонарушении» предусматривает ответственность в виде:

административного штрафа:

— на должностных лиц — от двух тысяч до трех тысяч рублей либо дисквалификация на срок от шести месяцев до одного года;

— на юридических лиц — от пятидесяти тысяч до ста тысяч рублей.

административного приостановления деятельности на срок до девяноста суток.

В этом случае предусмотрены уже довольно серьезные санкции и они могут применяться или при получении запроса после возбуждения уголовного дела, или при проведении прокурорской проверки.



Прокурорская проверка

Цель прокурорской проверки, проводимой в отношении коммерческой организации, не сводится к привлечению предпринимателей к уголовной ответственности.

Сотрудники прокуратуры проверяют деятельность компании на предмет соблюдения тех или иных требований действующего законодательства.

Но , если в ходе проверки будут выявлены факты, свидетельствующие о совершении преступления, то материалы данной проверки направляются уже в правоохранительные органы (полиция, СК РФ) для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Судебная практика

Постановление Астраханского областного суда от 16.07.2015 г. по делу № 4а-303/2015 г.

Суд, признавая действия правоохранителей незаконными, отмечал «в запросе о предоставлении информации отсутствует ссылка на расследование находящегося в производстве конкретного уголовного дела, на зарегистрированное в установленном порядке заявление или сообщение о преступлении. Не указан срок предоставления информации».

В результате суд пришел к выводу о том, что «требовать предоставления информации без каких-либо перечисленных в законе оснований, лишь в связи со служебной необходимостью является недопустимым...».



Судебная практика

Постановление Омского областного суда от 02.02.2012 г. по делу № 4-А-10/2012: требовать предоставления информации без каких-либо перечисленных в законе оснований, лишь с целью возможного обнаружения в деятельности должностных лиц учреждения или организации признаков преступления, является недопустимым в работе полиции, поскольку такое требование нарушает законные интересы и права не только конкретных граждан, сведения о которых были запрошены, а также законные интересы учреждений и организаций, поскольку их работники вынуждены отвлекаться от своей основной деятельности в целях исполнения запроса полиции.

В результате действия сотрудников полиции были признаны незаконными, т.к. в их запросе отсутствовали ссылка на расследование находящегося в производстве конкретного уголовного дела, либо на зарегистрированное в установленном порядке заявление или сообщение о преступлении.



Судебная практика

Апелляционное определение Верховного суда Республики Татарстан от 22.08.2013 г. по делу № 33-9847/2013.

Суд признал неправомерным запрос документации на основании устного требования сотрудника полиции и указал на то, что «действующее законодательство обязывает и дает право сотрудникам полиции получать на безвозмездной основе необходимую информацию, имеющую значение по расследуемому делу, только по **мотивированному запросу**.



Поправки в КоАП

Федеральный закон от 04.03.2022 №31-ФЗ - организация, которая совершит сделку с деньгами или имуществом, полученным преступным путем, лишится не только их, но и заплатит штраф, равный трехкратной сумме такой операции. Деятельность компании также окажется под вопросом. Бизнес могут приостановить до 30 суток. Такие санкции начнут действовать **с 1 сентября**. С этой даты вступит в силу новая статья в КоАП -15.27.3 .

Компанию признают виновной, если нарушение совершил руководитель, уполномоченный сотрудник или кто-то из управленцев. Но есть важное условие — нарушитель заведомо знал о незаконном происхождении имущества или денег. При этом у бизнеса все-таки останется вариант избежать ответственности. Для этого необходимо помочь проверяющим выявить и раскрыть нарушение.



Срочные антикризисные поправки в законодательство - в КоАП РФ

Федеральный закон от 26.03.2022 №70-ФЗ - не будут привлекать к ответственности добросовестные компании за нарушения их должностных лиц, а также суммировать наказания по итогам одной проверки. Для малых предприятий штрафы станут меньше. Изменения вступили **в силу 6 апреля**.

Ответственность компании за нарушение должностного лица

Компанию не накажут, если за то же нарушение к административной ответственности привлекли ее должностное лицо, работника или управляющую компанию. Правило будут применять, если организация сделала все возможное, чтобы соблюсти требования и нормы. (пп. "б" п. 1 Закона).

Сейчас при выявлении должностных лиц, из-за которых компания допустила нарушение, ее тоже могут наказать.



Федеральный закон от 26.03.2022 № 70-ФЗ

Одно наказание за ряд нарушений

За несколько нарушений планируют наказывать как за одно, если одновременно есть такие обстоятельства:

нарушения выявили в ходе одного контрольно-надзорного мероприятия;
ответственность установлена в одной статье (ее части) КоАП РФ или регионального закона.

Если таким образом выявят нарушения из разных статей (частей), будет грозить одно наиболее строгое наказание. Смогут назначить и дополнительные санкции (пп. "в" п. 4 Закона).

Сейчас так наказывают за совершение нескольких нарушений одним действием или бездействием.



Федеральный закон от 26.03.2022 № 70-ФЗ

Штрафы для малых предприятий

Предлагают штрафовать малые организации и микропредприятия на суммы, которые грозят **ИП** (абз. 3 п. 3 Закона).

Если штраф для ИП не предусмотрен, компания заплатит от половины минимального до половины максимального штрафа для организаций. Если размер санкции фиксированный, назначат 50 % от нее. При этом сумма не должна быть меньше минимума для должностного лица (абз. 4 и 5 п. 3 Закона).

Правила не будут применять, если:

на момент нарушения компания не числилась в реестре субъектов МСП как малая организация или микропредприятие;

ИП отвечает аналогично организациям (абз. 6 п. 3 Закона).

Сейчас малым организациям и микропредприятиям грозят штрафы в тех же размерах, что и другим компаниям.



Кассовая реформа в 2021г. – ФЗ от 11.06.2021г. №170-ФЗ

С марта 2022 года уточнили порядок проверки касс. До марта по проверкам применяли приказы МФ от 17.10.2011г. №132н и №133н. Положение о контроле и надзоре за соблюдением законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники утверждается Правительством РФ.

Организация и осуществление контроля и надзора за соблюдением законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники регулируются Федеральным законом от 31 июля 2020 года N 248-ФЗ "О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в РФ".

В Законе о ККТ закрепили, что плановые проверки касс не проводят. А внепланово проверяют без предупреждения.

Также уточнили: кассы могут проверить в том числе по месту их установки или месту нахождения налогоплательщика, даже если это жилье.



Постановление Правительства РФ от 28.02.2022 N 272

Контрольная закупка

При закупке проверяющие могут провести осмотр или эксперимент. Если это не дистанционная закупка, то присутствовать должны 2 свидетеля или 2 инспектора. В противном случае ведут видеозапись. Уведомлять контролируемого не нужно.

Документарная проверка

Проверяющие при таком виде проверок могут :

- получать письменные объяснения;
- истребовать документы;
- проводить экспертизу.

Проводить документарную проверку можно не дольше 10 рабочих дней. В этот срок не включают периоды, которые дают пользователю, чтобы предоставить запрошенные документы или пояснения к ним.

Постановление Правительства РФ от 28.02.2022 N 272

Наблюдение

Наблюдение - это сбор и анализ информации о проверяемом. Сведения могут получить в том числе при межведомственном взаимодействии, из информационных систем, интернета, а также путем фото- и видеосъемки. Для наблюдения не нужно решение о проведении контрольных мероприятий.

Если при наблюдении выявят нарушения, то проверяющие могут принять решение:

- провести внеплановое мероприятие;
- объявить предостережение;
- выдать предписание.



Постановление Правительства РФ от 28.02.2022 N 272

Выездное обследование

Его делают на объектах, которые может посещать неограниченный круг лиц. При нем проводят осмотр. Если выявят признаки нарушений, проверяющие могут тут же организовать контрольную закупку.

Как и для наблюдения, для выездного обследования решение о контрольных мероприятиях не нужно.

Выездная проверка

При выездной проверке возможны контрольные действия:

- осмотр;
- опрос;
- получение письменных объяснений;
- истребование документов;
- экспертиза;
- эксперимент.

Постановление Правительства РФ от 28.02.2022 N 272

Срок проведения проверки - в пределах 10 рабочих дней. Если организация работает в нескольких субъектах РФ, для каждого филиала, представительства, подразделения или производственного объекта срок устанавливают отдельно.

Профилактика правонарушений

Инспекция вправе контролировать и для профилактики. Проверяющие могут:

- информировать контролируемых лиц;
- обобщать правоприменительную практику;
- объявлять предостережения;
- консультировать;
- совершать профилактические визиты.



Индикаторы риска при проверках ККТ

Приказ Минфина от 01.03.2022 № 27н «Об утверждении индикатора риска нарушения обязательных требований по федеральному государственному контролю (надзору) за соблюдением законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей»

Минфин установил индикаторы риска при проверках ККТ. Инспекторы будут обязаны провести контрольное мероприятие, если в автоматизированной системе в **течение 60 календарных** дней отсутствуют данные о фискальных документах. При этом есть подтверждение о наличии зарегистрированной ККТ.



Проверки ККТ

Письмо ФНС от 18.03.2022 № АБ-4-20/3354 - по новой методике проверки касс, утв. Правительством (постановление от 28.02.2022 № 272), приоритет отдали профилактике нарушений, отказались от плановых контрольных мероприятий. Среди внеплановых можно выделить «бесконтактные» способы в виде наблюдения и выездного обследования. Их проводят по заданию руководителя, принимать отдельное решение, как при документарной проверке, контролеры не будут.

Контрольную закупку проведут без санкции прокурора

На выездное обследование инспекторы придут под видом обычных посетителей и будут наблюдать, пробиваете ли вы чеки. И если увидят нарушение, то вправе провести контрольную закупку, согласовывать ее с прокуратурой не потребуется. Такая позиция согласована с Минэкономразвития.

Если считаете, что контролеры незаконно проверили ККТ, вы вправе обжаловать их действия и решения. Жалобу подайте в электронном виде через портал госуслуг (п.1 ст.40 ФЗ от 31.07.2020 №248-ФЗ).

Информация ФНС от 23.03.2022

Кассовые проверки можно обжаловать сразу в суде

До 1 января 2023 года вы можете обращаться напрямую в суд, если не согласны с результатом кассовой проверки. После этой даты заработает обязательный досудебный порядок (nalog.gov.ru)

Проверка ККТ- штраф или предупреждение

Письмо ФНС от 15.02.2022 №АБ-4-20/1791 - штраф за нарушение правил работы с ККТ можно заменить на предупреждение, снизить или отменить. Судьи разъяснили, когда это возможно. ФНС обобщила практику и поручила налоговикам использовать выводы арбитров.

Постановление Двадцатого ААС от 17.11.2021 №20АП-7269/2021 - компании не отделаться предупреждением за нарушение правил ККТ, если она ранее привлекалась к ответственности — неважно, по какой статье КоАП.

Компания продавала «физикам» земельные участки. Оплату принимали по безналу, без выдачи чеков. Инспекторы выявили нарушение и выписали штраф 25 млн руб. — 3/4 от суммы расчетов (ч.2 ст.14.5 КоАП). Компания заявила: санкция неправомерна, ведь это первое нарушение по ККТ. Контролеры могли выписать предупреждение (ст.4.1.1 КоАП). Но судьи пояснили, что ранее компанию штрафовали за нарушение санитарно-эпидемиологических требований (ст. 6.4 КоАП). Она не может претендовать на предупреждение, но штраф снизили вдвое

Письмо ФНС от 15.02.2022 №АБ-4-20/1791

Вид нарушения	Судебный акт
<p>Если несколько нарушений по ККТ выявили одновременно, это не свидетельствует о неоднократности их совершения и не может служить отягчающим обстоятельством</p>	<p>Постановление 16 ААС от 15.12.2021 №16АП-4521/2021</p>
<p>Штраф в 50 тыс. руб. и более может быть снижен судом</p>	<p>Постановление Пятого ААС от 29.12.2021 № 05АП-7285/2021</p>
<p>Штраф отменяют, если в чеке забыли указать необязательный реквизит</p>	<p>Постановление 13 ААС от 07.12.2021 №13АП-33710/202111</p>
<p>Использование одной единицы ККТ для нескольких терминалов банковского платежного агента неверно. ККТ нужно применять непосредственно в составе терминала, а не в другом месте. Она должна непосредственно соединяться с корпусом</p>	<p>Постановление 3 ААС от 22.10.2021 №А33-14120/2021</p>



Проверка кассы с 1 марта 2022

Письмо ФНС от 14.01.2022 № АБ-4-20/265@

При регистрации ККТ инспекторы смогут проверить адрес торгового объекта в целях профилактики возможных нарушений. А в рамках контрольных мероприятий скрытно провести выездное обследование, которое может перерасти в контрольную закупку - проект Положения о федеральном государственном контроле (п. 2 письма ФНС от 14.01.2022 № АБ-4-20/265@).

Весной инспекторы начнут руководствоваться положением о госконтроле, когда проверяют ККТ (ст.7 ФЗ №54-ФЗ) в связи с этим МФ разработал методику проверки касс (проект на regulation.gov.ru №123434). Ее приоритетом является профилактика нарушений. Инспекторы будут реже назначать проверку, если они получают жалобу от покупателей, — вначале объявят предостережение, где укажут, какие обязательные требования нарушает продавец, предложат принять соответствующие меры. У компании будет 15 календарных дней, чтобы подать возражения.

Проверка кассы с 1 марта 2022

Можно изложить свои доводы, приложить подтверждающие документы. И только если убедить инспекторов не удастся, они организуют проверку.

Без повода, а только лишь с профилактическим визитом инспекторы вправе вас навестить или побеседовать по видео-конференц-связи **раз в три года**. Вы можете отказаться от профилактического визита, уведомив об этом **не позднее чем за три рабочих** дня до начала мероприятия. Но тогда и скорее всего инспекторы вас проверят в рамках контрольных мероприятий. К примеру, «бесконтактным» способом в виде наблюдения и выездного обследования. Их проводят по заданию руководителя — принимать отдельное решение, как при контрольной закупке или документарной проверке, контролеры не будут.

В ходе наблюдения инспекторы изучают информацию, в том числе могут выяснить, что вы продаете товары в соцсетях, интернете, но при этом не используете кассу или проводите не всю выручку.

Не исключено и выездное обследование, когда инспекторы приходят под видом покупателей и наблюдают, пробивает ли продавец чеки. И если увидят нарушение, то вправе провести контрольную закупку.

Что приведет в компанию внеплановую проверку ККТ

Данные ККТ и налоговой отчетности расходятся на 5 и более процентов.

Касса не передает данные в ФНС в течение 15 календарных дней.

Компания более двух раз за год допустила кассовое нарушение.

Организация игнорирует предписания об устранении нарушений.

Инспекторы выявили нарушения в ходе профилактического визита или наблюдения.

Компания получила предостережение.

Организация не согласна с выставленным постановлением об административном правонарушении.

Покупатель направил жалобу через приложение ФНС «Проверка чека».

Клиент представил материалы, которые подтверждают кассовое нарушение.

Инспекция не видит данных о регистрации ККТ.

ККТ: налоговики взяли на вооружение судебную практику за I квартал этого года

Письмо ФНС России от 18.04.2022 N АБ-4-20/4695@ - для использования в работе споры о привлечении к ответственности по ст.14.5 КоАП РФ:

- если в напечатанном чеке указано недостоверное наименование товара, в реквизите "Код товара" нет значения "[М]" для маркированного товара, накажут за отсутствие обязательных реквизитов чека;
- непередачу фискальных данных и отчета о закрытии фискального накопителя в инспекцию в течение 60 дней со дня снятия ККТ с учета в одностороннем порядке признают неподачей сведений и документов по запросу налоговиков;
- если налоговики составили протокол о нарушении без проверяемого (его представителя) и удастся доказать, что они не уведомили его должным образом о времени и месте составления протокола, наказание отменят .



ФНС России от 20.09.2022 N АБ-4-20/12526@ "О направлении информации»

При каких условиях налогоплательщик вправе уплатить половину суммы административного штрафа за правонарушение, выявленное в ходе осуществления государственного контроля (надзора) за соблюдением законодательства РФ о применении ККТ?

Административный штраф за правонарушение, выявленное в ходе осуществления государственного контроля (надзора), за соблюдением законодательства РФ о применении ККТ, может быть уплачен налогоплательщиком (ФЛ/ЮЛ) в размере половины назначенной суммы, если оплата была произведена не позднее 20 дней со дня вынесения постановления о наложении административного штрафа.

В случае если копия постановления о назначении административного штрафа направлена налогоплательщику по почте заказным почтовым отправлением и поступила в его адрес после истечения 20 дней со дня вынесения такого постановления, указанный срок подлежит восстановлению судьей (или органом/должностным лицом, вынесшими такое постановление), по ходатайству налогоплательщика, привлеченного к административной ответственности.

Неприменение ККТ: новый порядок привлечения к административной ответственности

Письмо ФНС России от 20.09.2022 N АБ-4-20/12526@:

- если контролеры при проверке за период выявили несколько случаев неприменения ККТ, наказание назначают как за 1 нарушение. При этом штраф рассчитывают как долю от общего ущерба, который причинили каждым нарушением. Например, при проверке за I квартал выявили, что организация не применила ККТ при расчете 10.01.2022 на сумму 100 тыс. руб., 11.01.2022 - на 100 тыс. руб., 12.01.2022 - на 150 тыс. руб., 13.01.2022 - на 200 тыс. руб., 14.01.2022 - на 200 тыс. руб. Общая сумма ущерба - 750 тыс. руб. Штраф рассчитают от этой суммы;
- штраф за неприменение ККТ могут заменить предупреждением. Это допустимо, если нарушение совершили впервые. Но если оно может повлечь неуплату налогов в полном объеме, то есть угроза экономической безопасности государства. В такой ситуации заменять штраф предупреждением нельзя (есть судебная практика);
- штраф за неприменение ККТ можно заплатить со скидкой. Если перечислить деньги не позднее 20 дней со дня, когда вынесли постановление о санкции, допустимо внести лишь половину.



Проверки ККТ

Письмо ФНС от 06.09.2022 № АБ-4-20/11770@

Налоговики определяют, кого поставить на особый контроль из-за нарушений правил ККТ. Для этого ФНС изучила результаты проверок жалоб и сведений, которые могут указывать на нарушения при работе с ККТ, и подготовила списки компаний, в отношении которых возможны проверки, невзирая на мораторий.

Их отбирали как по жалобам граждан, так и по сведениям, полученным по результатам наблюдения. Так, если кто-то из клиентов пожаловался, вероятно, что данные вашей организации тоже анализировали. Но в списки включали по определенным критериям. Прежде всего, в них попали компании, которые ведут деятельность через торговые сети, и у налоговиков есть достоверные данные, что при расчетах они не применяют ККТ. То есть допускают нарушения по частям 2 и 3 статьи 14.5 КоАП.

Планы ФНС на 2023г.

Ревизии ККТ — внеплановые – п.17 Положения , утв. Постановлением Правительства от 28.02.2022 №272. На них не должны распространяться правила моратория на проверки. Кроме того, суды считали, что неприменение ККТ создает угрозу безопасности государства, поэтому не заменяли штраф на предупреждение - **постановление Восемнадцатого ААС от 31.08.2022 №18АП-10114/2022** (наличные расчеты по уплате процентов за услуги по предоставлению займов осуществлялись без применения ККТ в течение длительного времени по адресам обособленных подразделений). Раз нарушение опасное, это еще одно основание, чтобы возобновить проверки ККТ.

Приостановление проверок

Письмо ФНС от 26.10.2022 №АБ-4-20/14410, постановление Правительства от 20.10.2022 №1874 - о приостановке проверок ККТ в отношении мобилизованных предпринимателей, а также компаний, в которых под мобилизацию попал единственный учредитель-руководитель.

Проверки приостановят на период прохождения ими военной службы до 28-го числа включительно третьего месяца, следующего за месяцем окончания периода частичной мобилизации или увольнения мобилизованного с военной службы.



Новые признаки обналички от Центробанка

Письмо ЦБ от 16.03.2022 №019-12/1796 - Центробанка отпустил банкам новую методичку, по которой они должны вычислять обнальные операции и блокировать платежи. В зоне риска компании и физлица.

В методичке рекомендации банкам, которые помогут пресечь рост схем обхода ограничений, которые Президент ввел указами от 28.02.2022 № 79, от 01.03.2022 № 81 и от 05.03.2022 № 95 (нарушение новых валютных требований и незаконное предпринимательстве:

1. кредитные организации должны отслеживать нетипичные операции компаний и физлиц. Например, нехарактерный для частного потребления рост объемов и однотипность операций, связанных с покупкой товаров. Это может говорить о том, что их приобрели для последующей перепродажи.

Письмо ЦБ от 16.03.2022 №019-12/1796

2. Подозрительными теперь считаются сделки, связанные с цифровой валютой и инвалютными платежами и переводами. Банки должны выяснить, насколько законно валюта выводится за рубеж.

Банки станут чаще отказывать в проведении операций. Но это не означает автоматическое изъятие или заморозку средств — банк должен провести углубленную проверку. Надо быть готовыми предоставить в кредитную организацию пояснения и документы, которые подтвердят, что вы не нарушили новые ограничения. Иначе банк передаст информацию о сомнительных операциях в Росфинмониторинг.

За валютные нарушения, включая невозврат валютной выручки, предусмотрены значительные штрафы — от 75 до 100 процентов от суммы операции (**ст. 15.25 КоАП**).

Самый большой риск — уголовная ответственность, в том числе по статье **193.1 УК** (валютные операции по подложным документам).

Контроль банков

ФЗ от 21.12.2021 N 423-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ» -создание на базе Банка России информационного сервиса "Платформа "Знай своего клиента", через который банки в онлайн-режиме смогут получать информацию об уровне риска проведения клиентами подозрительных операций

Под подозрительными операциями в законе понимаются операции с денежными средствами или иным имуществом, предположительно совершаемые в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма.

На Банк России возложены полномочия по осуществлению оценки степени риска совершения таких операций и по отнесению клиентов к одной из трех категорий риска: высокий риск, средний и низкий риск. Критерии отнесения к той или иной группе риска определяются Банком России по согласованию с Росфинмониторингом.



Контроль банков- ФЗ №423-ФЗ

Законом также установлен алгоритм работы с клиентами в зависимости от присвоенного им уровня риска. В отношении лиц с **низким уровнем** риска не допускается отказ в проведении операций по переводу денежных средств иным хозяйствующим субъектам, которые также отнесены к низкому уровню риска.

Клиентам, которые получают средний и высокий уровень риска в проведении операций, банк может отказать. Средняя степень риска означает, что компания или ИП практикуют вывод денежных средств в теневой сектор экономики.

Контроль банков- ФЗ №423-ФЗ

По отношению к клиентам с **высоким уровнем** риска совершения подозрительных операций банк применяет следующие меры:

- не проводит операции по списанию денежных средств с банковского счета (вклада, депозита), по уменьшению остатка электронных денежных средств, не осуществляет переводы с использованием сервиса быстрых платежей платежной системы Банка России, операции выдачи наличных денежных средств, а также операции с иным имуществом;
- не выдает при расторжении договора банковского счета (вклада, депозита) остаток денежных средств на счете либо не перечисляет его на другой счет такого клиента или на счет третьего лица;
- прекращает обеспечение возможности использования таким клиентом электронного средства платежа.



Контроль банков- ФЗ №423-ФЗ

Но есть исключения. Разрешено:

- платить налоги, таможенные платежи и страховые взносы;
- выплачивать зарплату работникам, начисленную до получения "высокого риска". При условии, что размер выплат работникам равен ФОТ за предыдущий месяц;
- выплачивать работникам компенсации и алименты;
- оплачивать банковские услуги;
- снимать 30 000 рублей в месяц на нужды;
- списывать деньги на оплату банкротства;
- списывать деньги на проведение ликвидации и выплаты кредиторам;
- списывать денежные средства на погашение сумм, заявленных по исполнительным документам.



Контроль банков- ФЗ №423-ФЗ

Обновлять информацию о клиентах, которые отнесены к группе низкой степени риска, будут не реже одного **раза в 3 года**. Информацию о клиентах, которые не отнесены к группе низкой степени риска, будут обновлять не реже **одного раза в год**.

Если же возникнут сомнения в достоверности и точности ранее полученной информации, то обновят в течение 7 рабочих дней, следующих за днем возникновения этих сомнений.

Компания или ИП вправе обратиться с заявлением об отсутствии оснований по присвоению высокого или среднего уровней риска.

Обжаловать нужно сначала в межведомственной комиссии в течение 6 месяцев со дня, следующего за днем получения заявителем соответствующей информации. В суде можно обжаловать только после обращения заявителя в межведомственную комиссию.

Если по итогам комиссии или решению суда уровень риска не будет понижен, компанию или ИП могут исключить из ЕГРЮЛ или ЕГРИП. Это положение будет действовать с 1 октября 2022 года.

Решение ЦБ РФ от 24.06.2022

С 1 июля 2022 года ЦБ запускает сервис «Знай своего клиента».

ЦБ утвердил критерии отнесения к группам риска совершения подозрительных операций (шесть групп критериев):

1. Критерии в области оценки, видов, характера и финансовых результатов деятельности организации и ИП.
2. Критерии в области оценки операций по счетам в банках организации, ИП;
3. Критерии в области оценки учредителей (участников), руководителей организации, а также физлица, зарегистрированного в качестве ИП;
4. Критерии в области оценки аффилированности юрлица (ИП) с иными организациями и ИП, совершающими подозрительные операции;

Решение ЦБ РФ от 24.06.2022

5. Критерии в области результатов национальной оценки рисков и секторальной оценки рисков, проведенных в соответствии с Законом от 07.08.2001 № 115-ФЗ;

6. Критерии в области информации, поступившей от государственных органов. Оценку по уровням риска проводят обслуживающие банки и ЦБ.

Критерии оценки ЦБ будет применять в совокупности в том числе с признаками сомнительных операций, перечисленных в положении ЦБ от 02.03.2012 № 375-П

Судебная практика

Постановление 17 ААС от 30.04.2021 N 17АП-2881/2021-ГК - банк квалифицировал как сомнительные операции неоднократные перечисления ИП денег на свой личный счет с расчетного счета, открытого в другом банке. Банк посчитал, что ИП нарушает условия использования банковской карты, открытой ему как физлицу, переводя на нее деньги с расчетного счета без подтверждения уплаты налогов.

ИП не представил запрошенные банком документы - декларации и налоговые платежи, заверенную расширенную выписку с расчетного счета. Поэтому банк приостановил действие карты (но доступ к счету остался). Правда, ИП работал на ПСН и декларацию не мог представить при всем желании. Однако судьи учли другие доводы банка: по сведениям ЕИС Росфинмониторинга, иные банки тоже выявляли сомнительные сделки с участием этого ИП. А молодой возраст бизнесмена (23 года на момент проведения операций) и незначительное время ведения бизнеса утвердили их во мнении, что деньги получены незаконным путем. Поэтому суд признал действия банка правомерными.



Судебная практика

Постановление АС ЗСО от 21.10.2020 N Ф04-4513/2020 - сотрудники банка, в котором у ИП были открыты и расчетный, и текущий счета, подсчитали, что в течение 9 месяцев предприниматель получил на расчетный счет 11,5 млн руб., из которых 8 млн руб. он перечислил на свою личную карту и более 6 млн руб. снял с нее наличными. Банк попросил ИП представить пояснения, документы по сделкам с контрагентами, копии налоговых деклараций и платежки, доказательства наличия материально-технической базы и пр. Кроме того, банк запросил документы и пояснения, обосновывающие необходимость зачисления этих денег на личные счета ИП.

Изучив представленные документы, банк не нашел экономического смысла в проведенных операциях и признал их подозрительными. Банк направил соответствующие сообщения в Росфинмониторинг и заблокировал ИП доступ к дистанционному обслуживанию. Суд занял сторону банка, поскольку бизнесмен не доказал реальность сделок с одним из контрагентов.

Судебная практика

Постановление АС МО от 08.04.2022 по делу А40-44341/2021 - необоснованная блокировка счета банком

Из-за банковской блокировки компания не могла вовремя платить поставщику. С нее взыскали в том числе пени за просрочку. Общество потребовало, чтобы их возместил банк, который произвел незаконную блокировку.

Мнение судов: ответчик необоснованно заблокировал счет истцу, поэтому должен компенсировать убытки.

Позиция кассации: вывод о полной блокировке счета противоречит уведомлению из банка. В нем речь шла о приостановке дистанционного обслуживания. Нужно выяснить, был ли счет полностью заблокирован, ограничили ли истцу возможность перевести деньги в другой банк. Дело направили на новое рассмотрение.



Делаем выводы!

Если вы ведете реальную деятельность, у вас по расчетному счету проходят обычные для вашего бизнеса операции (платежи по аренде, материальные расходы, уплата налогов и пр.) и сумма переводов себе самому на личный счет укладывается в масштабы бизнеса, риск, что ими заинтересуется "антиотмывочная" служба банка, снижается. А в случае претензий банка остается шанс отстоять свою правоту в суде.

Контроль банков

Методические рекомендации о подходах к управлению кредитными организациями риском легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма"

(утв. Банком России 21.07.2017 N 18-МР) - Если налоги компании составляют 0.9% или меньше от дебетового оборота, то это подозрительный клиент. Было 0.5%. Если компанию взяли под подозрение, а бухгалтер берет ключ от клиент-банка на себя для другой компании, то и бухгалтер и компания подозрительны, им банк присвоит повышенный риск.

16 февраля 2018 г. N 5-МР «Метод. Рекомендации» - доля платежей, связанных с зачислением денежных средств с НДС, в общем объеме зачислений денежных средств на банковский счет клиента составляет более 70%, а доля платежей, связанных со списанием денежных средств с НДС, составляет менее 30% в общем объеме списания денежных средств с банковского счета клиента.



Должная осмотрительность

Информация ФНС России

в сервисе "Прозрачный бизнес" стало больше сведений

ФНС сообщила, что теперь можно ввести адрес юрлица и узнать, какие еще организации зарегистрировали по этому адресу. Кроме того, если указать ИНН или Ф.И.О. физлица, ресурс выдаст данные обо всех организациях, где оно учредитель, участник или руководитель.

Через сервис можно проверить контрагента: получить сведения из реестров (ЕГРЮЛ, дисквалифицированных лиц), узнать о спецрежимах и т.д.

Открытые данные о налогоплательщиках на сайте ФНС

Приказ от 13.09.2022 № ЕД-7-14/830 - открытые данные будут публиковать на сайте ФНС в новые сроки

С 1 апреля 2023 г. налоговики будут размещать наборы открытых данных:

- о долгах по налогам, взносам и сборам, а также о спецрежимах - 25-го числа каждого месяца;
- среднесписочной численности работников - 1 апреля, далее - 25-го числа каждого месяца;
- доходах и расходах бухучета - 1 мая, далее - 25-го числа каждого месяца.

Остальные сведения разместят в те же сроки, что и сейчас.

Сведения о недоимке приводят по состоянию на 1-е число месяца их размещения на сайте ФНС. При этом не учитывают погашение на дату размещения.

Сейчас данные указывают по состоянию на 31 декабря года, который предшествует году их опубликования, если недоимка и долг есть на 1 октября года опубликования.

Налоговое администрирование 2022- 2023

Цели и задачи ФНС.

1. Налоговый контроль на основе риск- анализа и побуждение налогоплательщика к добровольному исполнению своих обязательств. Развитие инструментов риск-анализа, дистанционного автоматизированного контроля и мониторинга.
2. Эффективное разрешение споров с бизнесом. Снижение нагрузки на суды. Развитие досудебных (внесудебных) способов урегулирования налоговых споров.
3. Недопущение применения банкротства для уклонения от уплаты налогов, сборов, взносов.
4. Создание комфортных условий для уплаты налогов, сборов, взносов. Качество предоставления госуслуг – фактор мотивации налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов к добровольной уплате налогов, сборов, взносов.

Цели и задачи ФНС

5. Оптимизация регистрационных процедур для юридических лиц и ИП. Упрощение и сокращение процедуры по регистрации юр. лица и ИП. Сокращение сроков регистрации . Online- регистрация.
6. Осуществление валютного контроля на основе риск-ориентированного подхода и автоматизация обмена информацией между органами и агентами валютного контроля.
7. Расширение сервисов для возможности получения налогоплательщиками и плательщиками страховых взносов информации и услуг через интернет.
8. Повышение налоговой грамотности налогоплательщиков . Размещение разъяснений на Интернет – сайте ФНС России и материалов в СМИ.

Стратегическая карта ФНС до 2024 года - приказ ФНС от 13.12.2019 № ММВ-7-1/629@

Долги. Компании, которые копят недоимки, будут привлекать все большее внимание инспекторов. ФНС собралась ликвидировать долги ускоренными темпами. Она запланировала, как должно сокращаться соотношение недоимки к поступлениям. Изначально налоговики установили показатель 7,9% вплоть до 2024 года. Теперь уточнили цифры. Уменьшить уровень долга в 2022 году контролеры должны до 7,4%, **а в 2023-м — уже до 7%** (задача 2.1 Стратегической карты, утв. Приказом ФНС от 05.03.2021г. №ЕД-7-1/173).

ФНС рассчитывает, что ни у кого не получится увести активы от взыскания. Для этого во многих регионах уже открыли долговые центры. Они используют в том числе «альтернативные механизмы» — взыскивают недоимки за счет дебиторки, имущественных прав, а не только за счет денег и имущества.

Уменьшению долга должно способствовать появление единого налогового платежа для бизнеса — его собираются ввести с 2022 года. При новой системе компаниям будет удобно перечислять налоги авансом и станет меньше невыясненных платежей, которые тоже увеличивают недоимку.

Стратегическая карта ФНС до 2024 года - приказ ФНС от 13.12.2019 № ММВ-7-1/629@

Споры.

Для контролеров установили допустимый процент проигранных судов после отказов по жалобам. Соотношение должно снизиться **с 19 процентов в 2020 году до 15 процентов в 2024 году.**

ФНС допускает свой проигрыш в спорах. Если компания получит отказ по апелляции, у нее все равно остается **15-процентная вероятность отменить решение в суде.**

Также и по суммам налоговики не рассчитывают выигрывать 100 процентов. Планка на ближайшие три года у них не меняется, им надо отстоять **не менее 75 процентов доначислений.**

То есть 25 процентов спорных сумм компании смогут возвращать через суд.

Стратегическая карта ФНС до 2024 года - приказ ФНС от 13.12.2019 № ММВ-7-1/629@

Валютный контроль. Инспекторам поставили задачу добиться успехов в надзоре за валютными операциями. Результативность проверок здесь должна ежегодно расти на 5%, с 55 до 75 %. Сейчас стали «оживать» нормы, которые до этого контролеры почти не применяли.

Определение ВС от 12.02.2021г. №305-ЭС20-23250 - проверяющие выявили, что компания проводила валютные операции, минуя счет в уполномоченном банке. Штраф за такое нарушение достигает **100% суммы** операции - **ч.1 ст.15.25 КоАП.**

Электронный документооборот. Полного отказа от бумаги пока нет. ФНС запланировала, что доля бумажных документов будет снижаться лишь на 1,5% в год. Но шаги в этом направлении ФНС делает. Сейчас она разрабатывает электронный формат договора (regulator.gov.ru/p/120309). Планируется, что он вступит в силу уже в декабре.



Тематическая проверка по НДС

Тематическая проверка после комиссии по разрывам

Контрольно-аналитические отделы прежде всего обращают внимание на сложные разрывы со значительными суммами (**более 10 млн руб.**). С помощью АСК НДС инспекторы находят потенциальных выгодоприобретателей по «схемным» операциям. При этом они используют риск-ориентированный подход, а также проводят контрольные мероприятия.

Комиссии по разрывам. Перед назначением тематической проверки руководителя компании вызывают в инспекцию на комиссию, в ходе которой составляют протокол. Инспекторы предлагают убрать вычеты по сомнительным контрагентам из деклараций, подать уточненки и доплатить в бюджет НДС. Если компания исполнит просьбу инспекторов, то они прекратят контрольные мероприятия за спорный период.



Тематическая проверка по НДС

Назначение «тематической проверки».

Если после комиссии по разрывам компания не представит уточненку, контролеры могут назначить тематическую выездную проверку по НДС. В последнее время это приоритетное направление в части контроля за уплатой и исчислением налога. Доказательства, собранные в ходе камеральной проверки, ложатся в основу «тематической проверки».

При отработке сложных разрывов контрольно-аналитический отдел также собирает доказательную базу. Он передает информацию в вышестоящую инстанцию, и она уже принимает решение о необходимости проведения выездной проверки. После чего она поручает территориальной инспекции провести тематическую проверку по НДС.



Тематическая проверка по НДС

В ходе тематических проверок по НДС инспекторы запрашивают пояснения, допрашивают сотрудников проверяемой организации, делают запросы в компетентные органы (Росреестр, ГИБДД и пр.). Они осматривают помещения, проводят выемку документов и предметов и т. д. Также они анализируют банковские выписки, первичку, договоры. Проверяют на предмет реальности всю цепочку сделок, ищут должностных лиц контрагентов первого и второго звена. Инспекторы назначают почерковедческие экспертизы и привлекают оценщиков.

Иногда контролеры привлекают сотрудников правоохранительных органов. Процедуру регламентирует Инструкция о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при проведении выездных проверок утв. приказом МВД №405, ФНС №ММ-7-2/347 от 30.06.2009г.



Тематическая проверка по НДС

Подготовку к спору с инспекцией нужно начать задолго до назначения тематической проверки. Надо оценить налоговые риски и принять меры по их минимизации.

Если есть уверенность в реальности операций и добросовестности контрагентов, в отношении которых налоговики предъявили претензии, подавать уточненку не нужно. Если подтвердить факт совершения сделок сложно, то подача уточненки поможет избежать назначения тематической проверки. Выстраивайте защиту с первых дней проверки, чтобы в случае дальнейшего судебного разбирательства ваши доводы были подтверждены документально. Попробуйте обжаловать доначисления в досудебном порядке.



Цели и задачи ФНС на 2022-2023г.г.

Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» (утв. Минфином России)

В 2021 - 2023 гг. планируется продолжить реализацию комплекса мер по улучшению администрирования доходов бюджетной системы, в том числе за счет дальнейшей **цифровизации налогового администрирования** .

Создание единой информационной среды налоговых и таможенных органов включая единый механизм сквозного контроля на всех этапах оборота импортных товаров, подлежащих **прослеживаемости**. Особенностью системы прослеживаемости будет являться полностью **электронный документооборот счетов-фактур и универсального передаточного документа**



Прослеживаемость товаров - как избежать ошибок налогоплательщикам

Письмо ФНС России от 03.12.2021 N EA-4-15/16911@

Ведомство выпустило **рекомендации** по налоговому контролю с помощью системы прослеживаемости товаров. Например, чтобы снизить риск расхождений и противоречий, нужно:

- участникам оборота товаров перейти на электронный документооборот и отражать реквизиты прослеживаемости в отчетности и документах;
- покупателям проверять, есть ли в счетах-фактурах и УПД от поставщика реквизиты прослеживаемости и правильно ли их заполнили. Это можно сделать через сервисы проверки на сайте ФНС;
- представлять по запросу инспекции счета-фактуры с регистрационным номером партии товара. До 1 января 2023 года это обязанность участников, а после - операторов электронного документооборота.

Прослеживаемость товаров - как избежать ошибок налогоплательщикам

Письмо ФНС России от 20.01.2022 N EA-4-15/527@ - о типичных ошибках после первой отчетности и документах по прослеживаемым товарам :

- плательщики НДС не отражают операции по продаже прослеживаемых товаров в декларации по НДС, а те, кто освобожден от НДС или на УСН, - в отчете об операциях с такими товарами. Первым нужно заполнять в книге продаж графы 20-23, вторым - в отчете графы 10-12;
- в счетах-фактурах и, соответственно, в книгах продаж и книгах покупок не указывают сведения о количестве прослеживаемого товара и единице его измерения. Реквизиты прослеживаемости надо отражать в графах 11-13 счета-фактуры;
- плательщики НДС включают в отчет об операциях с прослеживаемыми товарами сведения, которые нужно отражать в декларации по НДС. Такие организации должны подавать отчет в отдельных случаях;
- при возврате прослеживаемого товара покупатель формирует счет-фактуру на отгрузку, хотя нового договора поставки нет. В таком случае бывший продавец не вправе принять к вычету НДС. Он должен выставить корректировочный счет-фактуру.

Прослеживаемость товаров - как избежать ошибок налогоплательщикам

Письмо ФНС России от 08.04.2022 N 08-05/0369@ - обзор по прослеживаемости товаров:

- уведомление об остатках товара направляют на несколько первичных документов. Тогда в стр.9а уведомления через знак ";" можно указать номера первички;
- покупатель возвращает купленный до 8 июля 2021 года товар, которому он присвоил регистрационный номер партии товара (РНПТ). В этом случае продавец в корректировочном счете-фактуре реквизиты прослеживаемости не указывает. Покупатель же должен подать корректировочное уведомление об остатках, не включая в него возвращаемый товар. Если возврат частичный, надо отразить количество товара за минусом возвращенного. РНПТ останется прежним, а количество станет меньше. Если же продавец будет утилизировать или снова реализовывать товар, нужно получить новый номер.



Письмо ФНС России от 08.04.2022 N 08-05/0369@ - обзор по прослеживаемости товаров

Расхождения в связи с прослеживаемостью, которые выявляют автоматически (в т.ч. при сопоставлении реквизитов в отчетности покупателя и продавца):

- у продавца нет записи о счете-фактуре в декларации по НДС или отчете об операциях с прослеживаемыми товарами;
- не совпадает количество товара в счетах-фактурах или УПД продавца и покупателя;
- в системе прослеживаемости нет сведений о поступлении товара с указанным продавцом или покупателем РНПТ;
- количество проданного товара по данным счета-фактуры или УПД больше количества ввезенного по данным системы;
- не совпадают единицы измерения из счета-фактуры или УПД и Перечня прослеживаемых товаров.

Штрафы за нарушения правил прослеживаемости товаров

Законопроект на regulation.gov.ru/p/11790

С 1 января 2024 года за прослеживаемость начнут штрафовать

Компанию оштрафуют **на 1000 руб.**, если она не представит отчет о прослеживаемых товарах, не отразит в счете-фактуре либо исказит реквизиты прослеживаемости.

Если выставить счет-фактуру или УПД на прослеживаемые товары на бумаге, а не в электронном виде, штраф составит **200 руб.** за каждый документ, максимум — **100 тыс. руб.**



Тренды налогового контроля

Устранение «сложных» расхождений по НДС, повышение эффективности **установления выгодоприобретателей**, формирование «чистой» среды. Внедрение функционала **«Операции особого контроля»** (расхождения по журналам, контрольные соотношения, сомнительные начисления (без уплаты НДС продавцом), несопоставляемые операции (счета-фактуры до 2015 г. и пр.)) **Цифровизация налогового контроля**: развитие АСК «НДС-2», введение с 2021 года системы прослеживаемости товаров

Развитие **системы управления рисками**. Формирование реестра налоговых рисков, информирование налогоплательщика в личном кабинете о рисках (например, о риске приостановления операций по счетам за непредставление отчетности)



Самостоятельная оценка рисков налогоплательщика

Приказ ФНС от 30.05.2007г. №ММ-3-06/333 приложение №1 п.4:

Критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков.

Налоговая нагрузка у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности).

2. Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов.
3. Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период.
4. Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг).
5. Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации.
6. Неоднократное приближение к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы.



Самостоятельная оценка рисков налогоплательщика

7. Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год.
8. Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками ("цепочки контрагентов") без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели).
9. Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т.п.
10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения ("миграция" между налоговыми органами).
11. Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики.
12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.



Самостоятельная оценка рисков налогоплательщика

Приложение №3 и 4 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 №ММ-3-06/333 (редакция от 06.05.2022)

В разделе «Контрольная работа» разместили данные за 2021 год:

о среднем уровне налоговой нагрузки;

рентабельности проданных товаров, продукции, работ, услуг;

рентабельности активов организаций по видам деятельности.

Налогоплательщик с большой вероятностью попадет в план проверок в любом из случаев:

налоговая нагрузка ниже среднего уровня;

уровень рентабельности сильно отличается от среднеотраслевого (по налогу на прибыль она ниже среднего на 10% и более).

Информация ФНС от 03.08.2022 – новые критерии фирмы однодневки

В НК нет понятия «однодневка». На практике под фирмой-«однодневкой» понимают организации, которые созданы без цели вести предпринимательскую деятельность - **письмо ФНС от 24.07.2015 №ЕД-4-2/13005**. Задача «однодневки» – создать фиктивный документооборот с другими участниками и в итоге получить налоговую выгоду.

ФНС ежегодно дополняет перечень критериев, с помощью которых выявляют фирмы-«однодневки».

Параметр	Признак однодневки
Учредитель	Является учредителем или участником еще в нескольких других организациях, учредитель дисквалифицирован
Руководитель	Числится директором одновременно в нескольких фирмах, руководитель дисквалифицирован
Юридический адрес	Выглядит как массовый, по нему зарегистрировано большое количество разных фирм
Ресурсы	У организации нет ресурсов для ведения финансово-хозяйственной деятельности – помещений, оборудования и т. п.; организация не оплачивает аренду, электроэнергию, связь; в штате нет персонала либо есть только директор
Подозрительные сделки	Сделки совершены сразу после регистрации компании
Нулевая отчетность	Организация сдает «нулевую» отчетность, нет прибыли – убытки на протяжении нескольких лет или нулевой результат деятельности
Вычеты по НДС	У организации большие налоговые вычеты
Взаимодействие с ИФНС	Организация не сдает отчетность, не отвечает на требования и письма ИФНС

Информация ФНС от 12.11.2020

Организации, которые работают с фирмами-«однодневками», признаются участниками схем уклонения от налогообложения. Важно вовремя исключить из числа своих контрагентов «однодневки» либо компании, имеющие признаки фирмы-«однодневки». Проверить наличие признаков фирмы-«однодневки», запись о недостоверности данных, решение о предстоящем исключении из ЕГРЮЛ в отношении своей организации и контрагентов помогут сервисы ФНС:

Проверь себя и контрагента (сведения из ЕГРЮЛ/ЕГРИП);

Предоставление сведений из ЕГРЮЛ/ЕГРИП в электронном виде;

Прозрачный бизнес.

Кроме фирм-«однодневок», инспекторы ищут «технические» организации. «Техническая» компания отличается от «однодневки» тем, что имитирует деятельность, тогда как «однодневка» существует лишь на бумаге - определение ВС от 13.08.2020 №305-ЭС20-105538.

Признаки «технических» организаций

Признаки «технической» организации	Арбитраж
<p>У контрагента нет материальных и трудовых ресурсов для реальной финансово-хозяйственной деятельности. Полученные деньги перечисляют на счета фирм-«однодневок»</p>	<p>Определение ВС от 03.11.2020 №305-ЭС20-16775</p>
<p>«Технический» контрагент не платит налоги. Деньги, перечисленные покупателем в адрес технического контрагента в качестве оплаты за товары, работы и услуги, технический контрагент переводит на счета иных организаций. В итоге эти организации возвращают деньги покупателю в виде займов</p>	<p>Определение ВС от 25.01.2021 №309-ЭС20-17277</p>
<p>Контрагенты создают формальный документооборот с целью увеличения стоимости товара для последующего вывода денежных средств. Деньги выводят с назначением платежа «под отчет», «по агентскому договору» и за услуги личного характера</p>	<p>Определение ВС от 25.09.2019 №309-ЭС19-16618</p>



Взаимодействие ФНС с правоохранительными органами

Письмо ФНС от 21 марта 2018 г. N ЕД-19-2/69@ - в соответствии с п.1 ст.36 НК органы внутренних дел вправе участвовать в выездных налоговых проверках по запросам налоговых органов. При этом Кодекс не содержит перечня условий, при которых к проведению проверки привлекаются сотрудники полиции.

Порядок взаимодействия налоговых органов и полиции при проведении совместных выездных проверок определен Инструкцией о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок, утвержденной **приказом МВД России N 495, ФНС России N ММ-7-2-347 от 30.06.2009.**

В п.8 инструкции указаны основания для направления мотивированного запроса налогового органа об участии сотрудников органов внутренних дел в выездной (повторной выездной) налоговой проверке.



Взаимодействие ФНС с правоохранительными органами

Основаниями для направления мотивированного запроса могут являться:

а) наличие у налогового органа данных, свидетельствующих о возможных нарушениях налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами законодательства о налогах и сборах, и необходимости проверки указанных данных с участием сотрудников органов внутренних дел;

б) назначение выездной (повторной выездной) налоговой проверки на основании материалов о нарушениях законодательства о налогах и сборах, направленных органом внутренних дел в налоговый орган, для принятия по ним решения в соответствии с п.2 ст.36 НК;



Взаимодействие ФНС с правоохранительными органами

в) необходимость привлечения сотрудников органа внутренних дел для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля (выемка документов, проведение исследования, опроса, осмотра помещений и т.д.);

г) необходимость содействия должностным лицам налогового органа, проводящим проверку, в случаях воспрепятствования их законной деятельности, а также обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья указанных лиц, при исполнении ими должностных обязанностей.



Взаимодействие органов внутренних дел и налоговой службы при выявлении нарушений налогового контроля

После привлечения налогоплательщика к ответственности за нарушение налогового законодательства и при наличии в действиях налогоплательщика признаков налогового преступления налоговый орган обязан направить материалы налоговой проверки в следственные органы для принятия решения о наличии оснований для возбуждения уголовного дела (**п.3 ст.32НК**).

Налоговый орган направляет налогоплательщику требование об исполнении налоговых обязательств. С даты получения такого требования у налогоплательщика имеется 8 рабочих дней для добровольного исполнения полученного требования (более продолжительный срок исполнения требования может быть указан в самом требовании). В случае неисполнения налогоплательщиком в добровольном порядке этого требования налоговый орган в течение 2 месяцев со дня истечения срока исполнения требования о добровольном исполнении налоговых обязательств выносит решение о взыскании. Налоговый орган обязан в течение 10 дней с момента выявления факта неисполнения налогового обязательства сообщить о данном обстоятельстве в правоохранительные

Взаимодействие ФНС с правоохранительными органами

Органы внутренних дел при выявлении признаков налоговых правонарушений (в том числе признаков налоговых преступлений) направляют эту информацию налоговым органам (п.2 ст.36, п.3 ст.82 НК РФ, п.34 ч.1 ст.14 Закона о полиции, ст.11 Закона об оперативно-розыскной деятельности, п.2 Инструкции, утв. Приказом Генпрокуратуры России N 286, ФНС России ММВ-7-2/232@, МВД России, СК России от 08.06.2015, п.2 Инструкции о порядке направления материалов, утв. п.1.2 Приказа МВД России N 495, ФНС России N ММ-7-2-347 от 30.06.2009, п.1.1 Приказа МВД России N 317, ФНС России N ММВ-7-2/481@ от 29.05.2017).

Взаимодействие ФНС с правоохранительными органами

Налоговая инспекция:

использует полученную информацию:

при планировании выездных проверок (п.5 Инструкции, утв. Приказом Генпрокуратуры России N 286, ФНС России ММВ-7-2/232@, МВД России, СК России от 08.06.2015);

при проведении камеральных и выездных проверок, рассмотрении их материалов (п.4 ст.101 НК РФ, п.45 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57, п.5 Инструкции о порядке направления материалов, утв. п.1.2 Приказа МВД России N 495, ФНС России N ММ-7-2-347 от 30.06.2009);

если включает в план выездных проверок налогоплательщика, у которого предполагаются признаки налогового преступления, направляет информацию по нему органам внутренних дел для планирования оперативно-розыскных мероприятий (п.5 Инструкции, утв. Приказом Генпрокуратуры России N 286, ФНС России ММВ-7-2/232@, МВД России, СК России от 08.06.2015).

Федеральный закон от 12.08.1995 N 144-ФЗ "Об оперативно-розыскной деятельности"

Статья 6. Оперативно-розыскные мероприятия. При осуществлении ОРД проводятся следующие оперативно-розыскные мероприятия:

1. Опрос.

2. Наведение справок.

3. Сбор образцов для сравнительного исследования.

4. Проверочная закупка.

5. Исследование предметов и документов.

6. Наблюдение.

7. Отождествление личности.

8. Обследование помещений, зданий, сооружений, участков местности и транспортных средств.

9. Контроль почтовых отправлений, телеграфных и иных сообщений.

10. Прослушивание телефонных переговоров.

11. Снятие информации с технических каналов связи.

12. Оперативное внедрение.

13. Контролируемая поставка.

14. Оперативный эксперимент.

15. Получение компьютерной информации.



Налоговая ответственность по УК РФ

ФЗ от 01.04.2020 N 73-ФЗ – с 12 апреля 2020г. действуют новые критерии для оценки размер ущерба бюджету от налоговых преступлений. Размер ущерба, причиненного в результате неуплаты налога и неисполнении обязанностей налогового агента (ст.199 и ст.199.1 УК РФ), будет определяться только в абсолютной величине неуплаченных налогов, сборов, страховых взносов за период в пределах трех финансовых лет подряд:

- более 15 млн руб. - крупный размер;
- более 45 млн руб. - особо крупный размер.

Больше не будут определять ущерб с учетом процентного соотношения, как это было установлено - больше 25 или 50% от общей суммы налогов и взносов.

Для физических лиц и ИП по ст. 198 УК РФ:

- более 2 700 000руб. – крупный размер;
- более 13 500 000 руб. – особо крупный размер.

Изменения в УПК РФ

Федеральный закон от 15.10.2020г. N336-ФЗ - налоговые преступления: поправки к нормам об освобождении от ответственности. Вступил в силу с 26.10.2020г.

Избежать уголовной ответственности за неуплату налога можно будет, даже если лицо, которое совершило налоговое преступление впервые, компенсирует ущерб в ходе судебного заседания. Такое уточнение внесли в ст. 28.1 УПК РФ. До этих поправок от ответственности освобождали лишь в случае, если ущерб бюджету возместили до назначения первого судебного заседания по уголовному делу.

Поправки в УК РФ – декриминализация бизнеса

Уклонение от налогов с организации на сумму не более 45 млн руб. — преступление небольшой тяжести, срок давности по нему — 2 года. А свыше 45 млн, преступление сразу переходит в разряд тяжких. Здесь максимальное наказание — 6 лет, а срок давности вырастает до 10 лет (ст. 15, 78, 199 УК).

Следователи опираются на материалы налоговиков, которые склонны всегда обвинять в сделках с однодневками покупателя, хотя схему мог организовать и продавец. Может сложиться ситуация, когда через 10 лет после событий придется доказывать, что вы осторожно выбирали контрагента и не контролировали однодневки. Получается, что безопаснее все это время хранить документы по должной осмотрительности.

Поправка – в ст.199 УК предлагают уменьшить наказание за уклонение от налогов более чем на 45 млн руб. с 6 до 5 лет максимум. Это уже преступление средней тяжести, срок давности по нему составит не 10, а 6 лет, что сопоставимо с нормативными сроками хранения документов (ст. 15, 78 УК).

Уголовная ответственность за неуплату налогов

Постановление Пленума ВС РФ от 26.11.2019 N 48 - новые разъяснения, как применять нормы УК РФ о налоговых преступлениях. Постановление ВС от 28.12.2006 №64 года, утратил силу.

Изменили перечень лиц, которых можно привлекать к ответственности. Теперь это **руководитель организации - плательщика налогов, сборов, страховых взносов либо уполномоченный представитель такой организации (статья 29 НК РФ).** Субъектом данного преступления может являться также лицо, фактически выполнявшее обязанности руководителя организации - плательщика налогов, сборов, страховых взносов.

Ответственность главного бухгалтера

ФЗ от 29.05.2019 N 113-ФЗ – изменения в ст.15.11 КоАП РФ вступили в силу с 9 июня 2019г. Бухгалтеров не будут штрафовать по ст.15.11 КоАП если :

- первичные документы, составленные другими лицами, не соответствуют фактам хозяйственной жизни;
- первичные документы не переданы или переданы с опозданием.

Ответственность главного бухгалтера

ФЗ от 26.07.2019г. №247-ФЗ – с 26 июля действуют поправки в ФЗ №402-ФЗ «О бухучете». Вернули норму в Закон, которая была до 2013г. о том, что письменные требования главного бухгалтера или иного лица, которое ведет учет, обязательно для работника компании. Без изменений осталась прежняя норма (ч.3 ст.9 ФЗ №402-ФЗ) - работник, который оформил первичку, обеспечивает достоверность ее данных и своевременную передачу в бухгалтерию. Главный бухгалтер не отвечает за достоверность первички, которую составил кто-то другой.



Налоговый контроль

Приказ ФНС России от 07.11.2018 N ММВ-7-2/628@ - формы документов по налоговому контролю . Действует с 04.01.2019г.

Письмо ФНС от 10. 01. 2019 г. N ЕД-4-2/55 – нарушение процессуальных сроков мероприятий налогового контроля не влечет изменения порядка исчисления сроков на принятие мер по взысканию налога, пеней, штрафа в принудительном порядке (п.31 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013г. №57).



Налоговый контроль

Письмо ФНС от 06.03.2018г. №ЕД-4-2/4335 - нарушение срока проведения камеральной проверки само по себе не влечет отмены итогового решения.

Письмо ФНС от 07.06.2018г. №СА-4-7/11051 - инспекторы вправе **доначислить налоги по итогам выездной проверки, даже если в ходе камеральной они не нашли нарушений**. Если инспекторы при выездной проверке доначислят налоги, которые можно учесть в расходах по налогу на прибыль, то они **должны пересчитать этот обязательный платеж тоже**.

Налоговый контроль

Письмо ФНС от 25 января 2021 г. N СД-4-2/778@ - невручение акта налоговой проверки не лишило налогоплательщика права на участие в рассмотрении материалов проверки и представление возражений (объяснений).

Кроме того, ВС РФ в Определении от 21.08.2019 **N 309-ЭС19-13355** по делу N А50-24146/2018 указал, что нарушение сроков рассмотрения материалов выездной налоговой проверки и вынесения решения по ее результатам не является безусловным основанием для признания решения недействительным.

При этом невынесение решения по результатам выездной налоговой проверки в срок, установленный НК не возлагает на налогоплательщика каких-либо не предусмотренных действующим законодательством обязанностей и не создает препятствий для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности, а также не влияет на право налогоплательщика на последующее его обжалование в соответствии с гл. 19 НК.

Письмо ФНС и СК от 13.07.2017г.

П.8 Изложение доказательств в акте налоговой проверки должно создавать устойчивое представление о том, что деяние налогоплательщика совершено не в результате тех или иных ошибок при ведении бухгалтерского или налогового учета, а в результате целенаправленных, осознанных действий налогоплательщика и его представителей. При этом налоговым органам целесообразно ориентироваться на стиль изложения, принятый при составлении обвинительных заключений в рамках уголовного процесса.



Письмо ФНС и СК от 13.07.2017г.

13.1. Классической схемой уклонения от уплаты налогов является применение фиктивных сделок, с целью увеличения стоимости приобретенного товара (услуг) - завышения расходной части либо с целью занижения доходной части, а именно продажа товара по заниженной стоимости (экономически необоснованные сделки). Фиктивные сделки могут быть заключены недобросовестными налогоплательщиками как с фирмой-однодневкой, так и с аффилированной организацией.

На стадии налоговой проверки целесообразно установить и опросить руководителей, лиц, ответственных за исполнение и принимающих товары (работы, услуги), а также бухгалтеров организации-налогоплательщика и его контрагентов об обстоятельствах заключения и исполнения сомнительного договора, истребовать документы, подтверждающие сомнительные финансово-хозяйственные операции, **в том числе и не обязательные для ведения (переписка, заявки, протоколы совещаний, складские книги, журналы въезда и выезда, журналы выдачи пропусков и др.), провести их анализ.**



Смягчающие обстоятельства

Перечень смягчающих обстоятельств, которые позволят компании или ИП снизить размер санкций за налоговое нарушение, приведен в **ст.112НК**

Смягчающими обстоятельствами признаются:

- совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;
- совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
- тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- иные обстоятельства, которые могут быть признаны смягчающими судом или налоговым органом, рассматривающим дело.



Смягчающие обстоятельства

Налоговики на своем сайте приводили вот какие иные обстоятельства:

- незначительная просрочка;
- признание налогоплательщиком вины, отсутствие задолженности на момент принятия решения, устранение ущерба, самостоятельное выявление и устранение ошибок и т.д.;
- осуществление налогоплательщиком благотворительной деятельности;
- социальная направленность деятельности налогоплательщика (налогоплательщик-сельхозпроизводитель; градообразующее предприятие и т.д.);
- тяжелое финансовое положение организации (ликвидация предприятия; реорганизация налогоплательщика; процедуры банкротства; неведение хозяйственной деятельности);



Смягчающие обстоятельства

- сезонный характер работ и т.д.;
- тяжелое материальное положение физического лица (пенсионер; отсутствие дохода и т.д.);
- тяжелое состояние здоровья (инвалидность; тяжелое заболевание; болезнь во время совершения правонарушения и т.д.);
- совершение правонарушения в силу стечения обстоятельств (личные и семейные обстоятельства и т.д.);
- несоразмерность деяния тяжести наказания (отсутствие неблагоприятных экономических последствий, ущерба бюджету; добросовестное исполнение налогоплательщиком своих обязанностей; наличие постоянной переплаты; отсутствие умысла на совершение правонарушения и т.д.)

Смягчающие обстоятельства

Письмо ФНС от 12.05.2020г. №БВ-4-7/7751 - при наличии смягчающих обстоятельств размер штрафа может быть уменьшен как минимум в 2 раза по сравнению с размером, **предусмотренным п.3 ст. 114НК.**

Умысел и смягчающие обстоятельства несовместимы. Это значит, если в действиях налогоплательщика есть умышленные деяния, то применить смягчающие обстоятельства нельзя (постановление арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 11.12.2014 по делу N А58-6043/2013):

- доначисление сумм налогов, пеней и штрафов явилось результатом деятельности уже уволенных должностных лиц;
- отсутствие достаточных денежных средств для уплаты налогов и налоговых санкций;
- отсутствие прибыли у организации;
- наличие задолженности перед контрагентами;
- тяжелое финансовое положение общества;
- наличие у него кредитных обязательств в отношении приобретенного в лизинг оборудования.

Смягчающие обстоятельства

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 13.11.2019 N Ф04-4877/2019 по делу N А27-23267/2018 - тяжелое финансовое положение организации и активная роль в общественной и благотворительной деятельности региона позволило компании воспользоваться снижением штрафных санкций, несмотря на установленную умышленную форму вины.

Постановления АС Северо-Кавказского округа от 22.04.2019 N Ф08-2349/2019 и АС Дальневосточного округа от 20.03.2018 N Ф03-723/2018 по делу N А73-13306/2017 - самостоятельная (добровольная) уплата налогоплательщиком в бюджет недоимки, а также пеней и штрафов. Здесь суды учитывают, что компания признает свою вину. Поэтому можно применить смягчающие обстоятельства

Постановления АС Волго-Вятского округа от 26.03.2018 N Ф01-6599/2017 и АС Поволжского округа от 21.02.2019 N Ф06-43969/2019 - несоразмерность санкций тяжести совершенного правонарушения

Когда Суд может отменить штраф по ВМП

Постановление АС СЗО от 24.09.2020 № Ф07-237/2020 - по итогам выездной инспекторы заявили, что компания неправомерно применила льготу по налогу на имущество. В результате не доплатила в бюджет, ей начислили недоимку и пени — 22 млн руб., а также оштрафовали по п.1 ст.122 НК. Санкция составила 1,8 млн руб., но компания не стала платить. Посчитала, что сумму чрезмерно завысили, обратилась в суд.

Аргументы компании. Недоимка возникла по вине инспекции. Все декларации за 2015–2016 годы контролеры проверяли в рамках камеральной ревизии, но ни разу не указали на неправомерное применение льготы. Выявили нарушение только во время выездной, когда нельзя было избежать нарушения.

Позиция судей. Компания неправомерно применила льготу. Но отчасти в этом виновата инспекция, поскольку могла указать на нарушение в ходе одной из камеральных проверок. Такие обстоятельства исключают вину налогоплательщика, штрафную санкцию следует отменить.



Судебные решения

Определение ВС СФ от 28.01.2020 N 303-ЭС19-11712 - нарушение налогоплательщика состояло в том, что затраты на приобретение объектов основных средств, подлежащие учету для целей налогообложения в соответствующих налоговых периодах после приобретения этих объектов, были неправильно квалифицированы налогоплательщиком как расходы на возврат основного долга по кредитам и ошибочно учтены в более поздних налоговых периодах 2014 - 2015 годов.

Само по себе то обстоятельство, что **приобретение объектов основных средств имело место до проверяемого периода (2014 года), не исключало необходимости учета фактически понесенных налогоплательщиком расходов в той мере, в какой они имеют отношение к налоговым периодам, охваченным выездной налоговой проверкой**, с учетом права плательщика ЕСХН на перенос убытков прошлых лет (п.5 ст.346.6НК).

ФНС сообщает о недопущении неправомерного направления налогоплательщику уведомления о вызове в налоговый орган

Письмо ФНС России от 02.12.2021 N EA-4-15/16838 «О направлении уведомлений о вызове налогоплательщика в налоговый орган в рамках пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ»

Сообщается о выявлении ряда нарушений, связанных, в частности:

- с направлением Уведомлений с целью истребования у налогоплательщиков документов;
- с содержанием в Уведомлениях требования налоговых органов представить уточненные налоговые декларации (расчеты), в связи с выявленными ошибками (противоречиями, несоответствиями) в представленных декларациях (расчетах);
- с отсутствием в Уведомлениях подробного описания оснований вызова;
- с вызовом в налоговые органы на заседание комиссии по легализации налоговой базы.

С учетом изложенного даны предписания в целях исключения неправомерного направления уведомлений о вызове в налоговый орган.

Неправомерные требования и поручения

Письмо ФНС России от 23.12.2021 N СД-4-2/18103@ "Об усилении контроля за истребованием документов (информации)“:

содержание не соответствует форме, утв. Приказом ФНС от 07.11.2018г. №ММВ-7-2/628;
не указано мероприятие налогового контроля, при проведении которого возникла необходимость в представлении документов;

не указываются сведения, позволяющие идентифицировать истребуемые документы, информацию, сделку контрагента в требованиях вне рамок проверки;

запрашиваются документы (информация) которые не относятся к предмету проверки;

запрашиваются документы (информация) которые не связаны с конкретной сделкой;

документы запрашиваются за пределами срока проведения налоговой проверки.

Письмо ФНС России от 23.12.2021 N СД-4-2/18103@

Требование о представлении документов (информации) является ненормативным правовым актом, устанавливающим обязанности лица, которому оно адресовано. **Возложение на такое лицо обязанностей, не вытекающих из положений Кодекса, в случае привлечения его к ответственности за непредставление истребуемых документов (информации) приводит к нарушению его прав.**

На основании изложенного с целью исключения случаев нарушений Кодекса при истребовании документов (информации), а также исключения жалоб на указанные акты, ФНС России поручает усилить контроль за составлением и направлением требований о представлении документов (информации), а также поручений об истребовании документов (информации).

Письмо ФНС России от 23.12.2021 N СД-4-2/18103@

Информация ФНС от 24.04.2022

На официальном сайте ФНС есть сервис с письмами ведомства. Он называется «Письмо ФНС России обязательные для применения налоговых органов». Раньше он назывался «Письма ФНС России, направленные в адрес территориальных налоговых органов».

С помощью обновленного сервиса можно сообщить в вышестоящий налоговый орган, если инспекция не применяет в работе письмо, размещенное на сайте. Для этого в конце каждого письма есть специальная кнопка. Кроме того, можно оставить отзыв о работе сервиса и свои предложения в комментариях.

Расширился перечень писем. Теперь там будут публиковаться письма не только по налогообложению, но и по вопросам госрегистрации, применения ККТ, валютного законодательства и др.

Истребование документов

Письмо ФНС от 09.08. 2022 №ЕА- 4-15/10350 «О направлении Справочника» - сформирован справочник оснований и причин вызова налогоплательщика в налоговую инспекцию для дачи пояснений в целях единообразного заполнения соответствующей формы уведомления.

Налоговики на основании ст. 31 НК имеют право вызывать к себе налогоплательщиков для дачи пояснений. Чтобы налоговики не путались, заполняя уведомления на вызов, для них разработали специальный справочник.

В уведомлении обязательно должно быть:

основание вызова (уплата налогов, налоговая проверка, другие случаи);

вид области контроля (КНП, ВНП, вне рамок проверок и т.д.);

для дачи пояснений по какому вопросу вызывается налогоплательщик с конкретизацией мотива вызова.

Например, при вызове **вне рамок налоговых проверок** в уведомлении могут указать, что есть несоответствие общедоступным критериям оценки рисков (по приказу ФНС от 03.05.2007 №ММ-3-06/333).

Причиной вызова будет указан один из критериев (низкая налоговая нагрузка, убыточные декларации и т.д.).

Истребование документов

Определение КС РФ от 07.04.2022 №821-О - по жалобе ООО «ТД „Платина Кострома“» о требовании представить документы (информацию)

Наделяя налоговые органы правом истребовать вне рамок проверки документы (информацию) по конкретной сделке, оспариваемое положение п.2 ст. 93.1 НК РФ **не предполагает возможности их истребования, если документы (информацию) нельзя связать с теми или иными сделками.** У налогоплательщика нет оснований отказать подавать документы (информацию) лишь на том основании, что налоговый орган не указал в требовании, например, реквизиты соответствующих договоров, учитывая, что некоторые реквизиты определяются сторонами сделки и могут быть в силу ряда причин не указаны либо вообще не определены. Количество запросов (требований) оспариваемая норма не устанавливает, что оставляет за налоговым органом право истребовать документы (информацию), относящиеся не только к одной, но и к нескольким конкретным сделкам.

Истребование документов

**Постановление АС Центрального округа от 15.12.2021 по делу N А08-10169/2020
Суд не поддержал запрос документов вне проверки в целом по контрагенту, а не по конкретной сделке**

Инспекция вне проверки затребовала у организации документы по отношениям с контрагентом за год. Она запросила договоры, акты выполненных работ, карточки и обороты некоторых счетов, регистры налогового учета.

Организация оспорила требование. Суд поддержал ее:

- вне проверки можно требовать информацию по конкретной сделке. Инспекция о такой сделке знала. Перечень документов, которые она запросила, указывает на желание изучить отношения с контрагентом;
- из требования должно быть понятно, что оно относится к конкретной сделке. Оно должно содержать индивидуальные признаки документов.

Довод инспекции о том, что она хотела провести предпроверочный анализ деятельности организации, отклонили. В рамках такого анализа права требовать документы нет.

Истребование документов

Определение ВС РФ от 26.07.2018 №307-КГ18-10196 – налоговики вправе запрашивать пояснения, если разные декларации не сходятся (п.3 ст.88НК).

Определение ВС РФ от 19.09.2018г. №307-КГ18-14038 – налогоплательщик хотел признать требование налоговой недействительным, т.к. в нем не указано конкретно какое мероприятие налогового контроля проводится. Суд встал на сторону налоговой, т.к. организация могла понять. О каком контрагенте идет речь, какие документы и за какой период ей нужны.



Истребование документов

Определение ВС РФ от 10.12.2018г. №302-КГ18-20113 – систематическое непредставление документов по запросу инспекции – основание для выемки.

Постановление АС ЗСО от 27.07.2018г. №А67-6742/2017 – оборотно - сальдовые ведомости - это регистры бухгалтерского учета и не являются обязательными для камеральной проверки по НДС.

Определение ВС РФ от 14.01.2019г. №304-КГ18-22885 – данные на флешносителе не подтверждают право на вычет. У компании украли документы и для налоговой проверки налогоплательщик представил документацию, в т.ч. счета-фактуры на флешке. ВС указал, что фотокопия – это не доказательство для получения налогового вычета.

Истребование документов

Определения ВС РФ от 26.10.2017г. №302-КГ17-15714, от 19.09.2018г. №307-КГ18-14038 – налоговики не обязаны сообщать налогоплательщику причину направления требования. Отсутствие в требовании указания на проведение конкретного мероприятия налогового контроля – всего лишь формальность, а вовсе не свидетельство недействительности требования.

Постановление АС Московского округа от 05.10.2020 по делу № А40-211149/2018 – полномочия налоговиков не абсолютны. Они должны иметь правовые основания. Содержание требования должно быть законно и необходимо для налогового контроля. Истребование документов у налогоплательщика, которые касаются непосредственно деятельности его самого, вне рамок налоговых проверок неправомерно.

Истребование документов

Постановление Тринадцатого АСС от 27.01.2020 N 13АП-34312/19 - НК РФ не установлены ограничения по периоду, за который могут быть истребованы документы в рамках встречной проверки

Определение ВС РФ от 18.09.2020 N 307-ЭС20-12414 - ВС РФ не увидел нарушений в требовании представить карточки счетов. Верховный суд отказался пересматривать вывод нижестоящих судов, которые поддержали налоговых инспекторов. Так, апелляция указала что нужно вести для налогового учета. Налоги рассчитывают по финансовому результату. А его формируют как раз по карточкам счетов бухучета.

Истребование документов

Письмо МФ от 15.10.2018г. №03-02-07/1/73833 - в рамках п.2 ст.93.1 НК налоговые органы не вправе истребовать документы (информацию), которые непосредственно не относятся к конкретной сделке.

Вместе с тем отмечаем, что в определении **ВС РФ от 26.10.2017г. №302-КГ17-15714** указано, что статья 93.1.НК не устанавливает обязанности указания реквизитов или иных индивидуализирующих признаков документов (информации) в требовании налогового органа об их представлении. Нормы законодательства о налогах и сборах также не содержат запрета на истребование документов (информации) по нескольким сделкам.

Учитывая изложенное, полагаем, что лицу, у которого истребуются документы, необходимо представить все документы, относящиеся к конкретной сделке или нескольким сделкам.

Истребование документов

Постановление АС Московского округа от 23.03.2021 по делу N А40-49591/2020. Суд подтвердил право инспекции истребовать не только налоговые и бухгалтерские документы:

- приказы (распоряжения) о приеме на работу сотрудников, увольнении или переводе их на новую должность;
- должностные инструкции (регламенты);
- номера телефонов и расположение рабочих мест некоторых сотрудников;
- характеристики с места работы;
- справки об имуществе на праве собственности без обременения.

По мнению суда, такие требования не нарушают прав и интересов налогоплательщика. При выездной проверке инспекция может истребовать даже те документы, которые не предусмотрены налоговым и бухгалтерским законодательством.



Какие документы могут запрашивать налоговики при камеральной проверке декларации по НДС

Постановление АС СЗО от 18.01.2021 по делу N А56-38742/2020 - организация заявила налог к возмещению. По камералке налоговики запросили много документов, но компания посчитала требование незаконным, поскольку эти сведения не имеют отношения к вычетам. Суд поддержал ее. Из перечисленных в требовании документов проверяющие имели право запросить только счета-фактуры и первичные документы. Помимо этого инспекция истребовала: - договоры; - акты сверки; - акты о зачете взаимных требований; - расшифровки дебиторской и кредиторской задолженностей; - доверенности.

Налоговики ссылались на то, что эти документы подтверждают наличие договорных отношений и исполнение взаимных обязательств, что нужно для проверки по ст.54.1 НК. Но суд отметил: нормы ст. 54.1 НК РФ не регулируют порядок проведения камеральных проверок, а значит, не могут устранять ограничения по запрашиваемым документам.



Истребование документов

Постановление АС Московского округа от 07.04.2022 по делу N А40-118345/2021 - Суд подтвердил право инспекции запрашивать оборотно-сальдовые ведомости и карточки счетов

При выездной проверке инспекция истребовала документы. Часть из них (оборотно-сальдовые ведомости и карточки счетов) организация представила с опозданием. Налогоплательщика оштрафовали. Он обратился в суд, поскольку посчитал, что спорные документы не связаны с уплатой налогов. Суды поддержали налогоплательщиков, но размер санкции уменьшили.

АС Московского округа, ссылаясь на позицию МФ (письмо от 11.05.2010 N 03-02-07/1-228), указал: при выездной проверке инспекция вправе запросить регистры бухгалтерского и налогового учета. Штраф нужно считать по количеству регистров, а не по числу карточек на каждый счет.



Нельзя штрафовать за то, что не представили документы, которых нет

Постановление АС УО от 08.02.2022 №А60-20152/2021 - проверяющие из инспекции потребовали, чтобы компания представила документы. Два документа организация представить не смогла: у них истек срок хранения и их уничтожили. Этот факт компания подтвердила актом об уничтожении документов. Но инспекторы все равно оштрафовали компанию на 400 руб. за то, что нужных бумаг так и не дождалась (ч.1 ст.126 НК).

Сумма штрафа была небольшая, но компания из принципа решила оспорить ее в суде. Инспекторы не правы. У компании физически нет документов, и она подтвердила это актом. Значит, штрафовать ее не за что. А если налоговики уверены, что документы на самом деле никто не уничтожал, они должны были доказать этот факт и представить доказательства

в суде.

Требование в рамках ст. 93 НК РФ

Проанализируйте требование на предмет законности.

Критерии: наличие налоговой проверки и какой именно; период, за который проводится проверка; предмет проверки.

Не пропустите срок на уведомление налогового органа о невозможности представления документов в указанный срок.

Если документы были представлены налоговому органу ранее — уведомите об этом письменно, указав реквизиты ранее выставленного требования и Вашего ответа на него.

Не игнорируйте требование, даже если оно Вам кажется незаконным! Налоговый орган может прийти с выемкой...

В рамках дополнительных мероприятий налогового контроля может быть истребована информация только по эпизодам, отраженным в Акте налоговой проверки.

Основания для продления сроков представления документов

Налоговый орган вправе, но не обязан продлевать срок предоставления документов! Уведомление о невозможности предоставления документов в срок может быть мотивировано:

- 1) большой объем запрашиваемых документов, доп. время на поиск в архиве;
- 2) отсутствие технической возможности на подготовку документов к сроку;
- 3) отсутствие персонала, необходимого для подготовки документов к сроку;
- 4) утеря документов и необходимость связаться с контрагентом для подготовки дубликатов

Требование вне рамок проверки и предпроверочный анализ

Прямо не предусмотрен НК РФ

в качестве отдельного мероприятия налогового контроля;

Используется для оценки целесообразности начала выездной налоговой проверки (важно: налоговый орган не хочет выходить на проверку);

Активный запрос документов (информации) допрос свидетелей вне рамок проверки;

Нельзя игнорировать — нужен умный баланс;

Налоговый орган вправе истребовать документы (информацию) вне рамок проведения налоговых проверок только в случае возникновения обоснованной необходимости и только в отношении конкретной сделки;

Практика показывает, что практически бесполезно спорить с тем, что налоговый орган не указал, в чем заключается «обоснованная необходимость» истребования документов



Предпроверочный анализ

1 этап – в организацию направляют информационное письмо или требование вне рамок проверки. Запрашиваются документы/ информация в отношении конкретных операций или «сплошным методом. Можно проследить, что «раздражает» налоговый орган.

2 этап – заседание рабочей группы (спец. отдел) по рассмотрению налоговых деклараций (расчетов) и документов о деятельности налогоплательщиков-участников схем сомнительных операций, установленных с использованием ПК «АСК НДС-2». Выслушивается позиция налогоплательщика, составляется протокол заседания. Важно проверить, чтобы в протоколе была отражена позиция налогоплательщика.

Это и есть активная стадия «побуждения» налогоплательщика к доплате налогов.

3 этап - решение о проведении выездной налоговой проверки. Налоговый орган уже понимает, с какой суммой доначислений он закончит выездную налоговую проверку



Предпроверочный анализ и истребование документов

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 05.10.2020 по делу №А40-211149/2018

В НК РФ нет понятия «предпроверочный анализ», не закреплена его процедура, нет распределения прав и обязанностей налоговых органов и налогоплательщика

Внутренние документы инструкции налоговых органов с пометкой «для служебного пользования» покрывающие вопросы предпроверки, не могут являться законным основанием требовать документы «вне рамок проверок»

Незаконно истребовать все документы «сплошным методом» за три года без указания причин «обоснованной необходимости»

Предпроверочный анализ и истребование документов

Решение АС г. Москвы от 14.10.2021г. по делу №А40-105384/21-116-594.

Налогоплательщик получил от ФНС требование о предоставлении документов с основанием: «вне рамок налоговой проверки» за период с 01.01.2017 по 31.12.2019 год. Налогоплательщик не согласился с требованием и получил штрафы за отказ в предоставлении документов. Обратившись с жалобой в вышестоящий орган и не получив положительного решения, налогоплательщик обратился в суд и выиграл. Суд признал действия ФНС незаконными.

В обоснование решения суд пояснил следующее:

1) по смыслу пункта 2 ст.93.1 НК РФ налоговый орган имеет право запрашивать документы не у налогоплательщика, а только у контрагента налогоплательщика или иных лиц, у кого такие документы могут находиться.



Предпроверочный анализ и истребование документов

2) суд пришел к выводу, что иное понимание вышеназванной нормы приводит к незаконному обходу со стороны налоговых органов запрета на истребование документов в рамках камеральной налоговой проверки, на истребование документов в процессе приостановления выездной налоговой проверки, на истребование документов по окончании выездной налоговой проверки. Более того, иное понимание пункта 2 ст.93.1 НК РФ приводит к возможности постоянного и принудительного мониторинга деятельности налогоплательщика, которая расходится с целью законодателя.

3) налоговый орган должен указать мероприятие налогового контроля, в рамках которого запрашиваются документы. Налоговый орган, не приводя обоснований, указывает на «вне рамок налоговой проверки», хотя такого мероприятия налогового контроля не существует. Указание на «предпроверочный анализ» так же неправомерно, по тем же основаниям. Суд указывает, что в НК РФ есть только два вида проверки: камеральная и выездная.



Предпроверочный анализ и истребование документов

4) налоговый орган затребовал следующие документы: акты о зачете взаимных требований, акты сверки расчетов, доверенности, карточки бухгалтерских счетов, оборотно-сальдовые ведомости. Указанные документы не являются документами по конкретной сделке.

Кроме того, суд указал, что истребование документов за **три года** возможно только при выездной налоговой проверке. Суд пришел к выводу, что запрос такого большого количества документов также накладывает дополнительную административную нагрузку на налогоплательщика.



Истребование документов

Постановление 17-го ААС от 22.09.2021 по делу N А50-10757/2021 - при встрече инспекция вправе запросить документы, которые подтверждают реальность операций

Налоговики оштрафовали организацию за непредставление документов при встречной проверке. Она не передала журналы регистрации инструктажа и проверки знаний по охране труда, пропуска на водителей, транспортные средства и грузы, журналы работ по форме КС-6 Организация решила, что документы не связаны с исчислением и уплатой налогов, это не данные регистров бухучета. Она оспорила штраф.



Истребование документов

Суд поддержал инспекцию:

- из требования понятно, какие документы надо представить;
 - документы относятся к хозяйственности контрагента и нужны для проверки его налоговых обязательств. Они подтверждают реальность работ, а журнал КС-6 - еще и их объем;
 - у налогоплательщика нет полномочий проверять основания требования;
 - в НК РФ нет ссылки на обоснованную необходимость получения документов при встрече. Выездная проверка сама по себе означает, что такая необходимость есть.
- Доводы о том, что пропуски уничтожили по истечении срока хранения, значения не имеют. Размер штрафа не зависит от количества непредставленных документов. Снижать штраф не стали, так как инспекция уже сделала это.



Вызов в налоговую для пояснений – действия налогоплательщика

ИФНС вправе вызывать налогоплательщиков, плательщиков сборов, а также налоговых агентов, чтобы получить пояснения в связи с уплатой налогов, проверкой и в иных случаях, связанных с исполнением налогового законодательства (пп.4 п.1 ст.31 НК). Для дачи пояснений вызывают уведомлением. За неявку будет штраф. Основные причины вызова – занижение облагаемой базы, низкая налоговая нагрузка, несвоевременное перечисление налогов, искажение отчетности.

Вызывать для дачи пояснений ИФНС вправе при камеральной и выездной проверке, вне проверок и при встречных проверках (подп. 2.1, 2.2 письма **ФНС от 17.07.2013 № АС-4-2/12837**). Инспекторы уточняют расчет налогов и взносов, причины накопления налоговых долгов, уменьшения налоговых обязательств, возникновения убытка или предъявления НДС к возмещению. Могут спросить о взаимоотношениях с контрагентами и финансово-хозяйственной деятельности организации.



Уведомление о вызове для дачи пояснений

Форма уведомления о вызове для дачи пояснений утверждена приказом ФНС от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628. Порядок направления уведомлений в электронном виде по ТКС – в приказе ФНС от 16.07.2020 №ЕД-7-2/448. В уведомлении о вызове для дачи пояснений инспекторы указывают:

сведения о вызываемом налогоплательщике и инспекции, куда нужно явиться для дачи пояснений;

дата и время либо приемные дни или часы;

основание для вызова;

сведения о должностном лице, подписавшем уведомление, номер телефона.

Уведомление о вызове для дачи пояснений

Налогоплательщик может участвовать в налоговых отношениях через уполномоченного представителя (п.1 ст.26, пп. 4 п. 1 ст.31 НК). В инспекцию может пойти любой представитель организации, не только руководитель, но, к примеру, бухгалтер или юрист (п. 1, 3 ст. 29 НК). Когда в ИФНС вызывают для дачи пояснений, без доверенности явиться может только руководитель организации и индивидуальный предприниматель (п.1 ст.53 ГК). Чтобы другие лица могли представлять в ИФНС интересы организации и ИП, потребуется доверенность

Ответ на уведомление о вызове в ИФНС для дачи пояснений

Если получили из ИФНС уведомление о вызове в инспекцию для дачи пояснений и в нем не указано, по какому вопросу требуются пояснения, ответ может быть такой:

В ответ на уведомление от 18.04.2022 № 178 о вызове в налоговый орган сообщаем, что ИФНС № ... по г. Москве не указала, какие несоответствия при камеральной проверке по НДС за IV квартал 2021 года предстоит разъяснить генеральному директору ООО «Одуванчик».

*ФНС в письме от 02.12.2021 № ЕА-4-15/16838@ указывает, что в уведомлении обязательно должно быть **подробное описание оснований вызова**. Кроме того, форма уведомления о вызове, утвержденная приложением № 2 к приказу ФНС от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@, предусматривает **«подробное описание оснований для вызова налогоплательщика»** при вызове для дачи пояснений. На данный момент в отношении Общества проводится **камеральная проверка по НДС за IV квартал 2021 года**. **Общий объем информации, относящейся к налоговому периоду, большой, и должностные лица Общества могут быть не готовы дать подробные и корректные пояснения без подготовки.***

Срок ответа

Дата и время, когда нужно явиться в ИФНС, указаны в уведомлении о вызове налогоплательщика для пояснений и в повестке о вызове на допрос свидетеля. За какой срок предупреждают о явке, в НК не сказано.

ИФНС направляют документы заранее, минимум за 6 рабочих дней, чтобы их успели получить. Если придете в указанное время, ответ в инспекцию отправлять не нужно. Ответ на вызов направляют в ИФНС, чтобы уточнить причину вызова или попросить о переносе визита. Срок таких ответов не установлен.

При получении по ТКС уведомления о вызове в ИФНС для предоставления пояснений сформируйте квитанцию о приеме, подпишите ее усиленной квалифицированной электронной подписью и направьте в инспекцию. Срок – шесть рабочих дней с даты отправки документа (п.16 Порядка, утв. приказом ФНС от 16.07.2020 №ЕД-7-2/448).



Срок ответа

Когда уточняете уведомление или повестку, укажите в ответе на вызов причину уточнения. Налогоплательщик не сможет подготовиться к пояснениям и ответить на вопросы, если ИФНС не укажет цель вызова подробно.

ФНС требует от инспекций указывать конкретный вопрос для дачи пояснений, по которому налогоплательщика вызывают, и ссылаться на конкретную налоговую проверку или мероприятие налогового контроля, в рамках которых направляется уведомление - письмо ФНС от 02.12.2021 №ЕА-4-15/16815.

Ответ инспектору

Сообщите в ответе, если инспекторы злоупотребляют своим правом, требуют представить документы или письменные пояснения. ИФНС не должна требовать документы и пояснения, предусмотренные другими мероприятиями налогового контроля (письмо ФНС от 02.12.2021 №ЕА-4-15/16838).

Во время вызова для дачи пояснений инспекторы не вправе требовать:

- пояснения и уточненную отчетность из-за противоречий и несоответствий, выявленных при камеральной проверке (п.3 ст.88НК);
- документы налогоплательщика в рамках проверки (ст.93 НК);
- документы и информацию по контрагенту в рамках встречной проверки, информацию по сделке (ст. 93.1 НК).



Перенос срока вызова

Чтобы перенести вызов в инспекцию для дачи пояснений или на допрос, направьте письмо в произвольном виде. Укажите, почему представитель налогоплательщика не может явиться в назначенное время дачи пояснений или свидетель – на допрос. К письму приложите подтверждающие документы. В НК нет перечня уважительных причин, по которым можно отложить явку в ИФНС, назначенную налогоплательщику или свидетелю на определенную дату и время. Решение о переносе остается на усмотрение ИФНС.

На практике ИФНС учитывают обстоятельства:

- болезнь свидетеля или несовершеннолетнего ребенка;
- необходимость посетить другое государственное или медицинское учреждение в то же время, на которое назначен допрос;
- самоизоляция в связи со сложной эпидемиологической ситуацией;
- отъезд в другой населенный пункт, командировка, лечение в больнице, учеба или отпуск.

Перенос срока вызова

Ходатайство

Я, Иванов Иван Иванович, не могу явиться 25.03.2022 в 16:00 в налоговую инспекцию на допрос в связи с тем, что на момент проведения допроса буду проходить лечение в ГKB № 1 им. Н.И. Пирогова. Прошу перенести допрос на другую дату и время после моего выздоровления. Подтверждающий документ – листок нетрудоспособности обязуюсь принести на допрос.

Налогоплательщики просят о переносе вызова в ИФНС для дачи пояснений, если не могут направить никого из своих представителей (п.1 ст.26, пп.4 п. 1 ст.31НК) указывает в уведомлении, кому именно явиться для дачи пояснений, прийти может любой уполномоченный представитель (п. 1, 3 ст. 29 НК). Например, вместо директора давать пояснения может главбух или юрист.



Перенос срока вызова

Свидетели просят о переносе допроса, если сами не могут явиться в ИФНС. Свидетель не вправе отправить в ИФНС вместо себя кого-то другого, даже по нотариальной доверенности, в том числе и на адвоката. Представителя инспекторы допрашивать не станут, а свидетелю в этом случае грозит ответственность за неявку (письмо ФНС от 17.08.2020 №ЕА-4-15/13203, решение ФНС от 11.04.2018 №СА-3-9/2269).

ИФНС может отказать в переносе допроса и опросить свидетеля по месту пребывания. Свидетеля могут опросить по месту пребывания из-за болезни, старости или инвалидности, а также в иных случаях по усмотрению должностного лица ИФНС (р.4 ст.90 НК). Допрос могут провести даже на улице (письмо МФ от 18.10.2019 №03-02-08/80594, определение ВС от 03.02.2015 № 309-КГ14-2191).



Допрос

ИФНС вправе вызвать на допрос в качестве свидетеля любое физлицо, которое, по предположению проверяющего, обладает необходимыми сведениями об операциях и сделках организации или ИП (п.1 ст.90 НК). Инспекторы сами определяют, кто может обладать необходимыми сведениями, и не обязаны обосновывать свой выбор. На допрос в качестве свидетеля вызывают повесткой. Если не прийти на допрос, свидетеля оштрафуют (ст.128 НК) -

за неявку на допрос без уважительных причин – 1000 руб.;

неправомерный отказ от дачи показаний или дачу заведомо ложных показаний – 3000 руб.

На допрос в ИФНС чаще всего вызывают руководителей и главных бухгалтеров. Вызвать могут и сотрудников, не связанных с бухгалтерией, чтобы получить сведения о процессах доставки и отгрузки товара, технологических особенностях. Могут допросить даже бывших работников налогоплательщика - **письмо МФ от 01.09.2020 №03-02-08/76651.**



Допрос

Кого нельзя вызывать на допрос, сказано в п.2 статьи 90 НК. Не вправе допрашивать граждан, которые в силу специфики своей деятельности располагают сведениями, составляющими профессиональную тайну (адвокаты, аудиторы, нотариусы и т. п.). На допрос нельзя вызывать детей до 14 лет и тех, кто в силу физических или психических недостатков не может правильно воспринимать обстоятельства, интересующие ИФНС (глухие, слепые, глухонемые, психически нездоровые).

Лучше не игнорировать повестку и явиться на допрос, даже если инспекция не вправе вызывать человека в качестве свидетеля. Нужно представить документы, подтверждающие право не давать показания



Повестка о вызове на допрос

Свидетель вызывается для дачи показаний по месту нахождения ИФНС повесткой – письмо ФНС от 17.07.2013 №АС – 4-2/12837. Рекомендуемая форма повестки о вызове свидетеля направлена письмом ФНС от 15.01.2019 №ЕД- 4-2/356. В повестке должны быть указаны:

Ф. И. О. и адрес гражданина;

наименование и адрес ИФНС;

дата и время допроса;

обстоятельства и мероприятия налогового контроля, в связи с которыми возникла необходимость в допросе свидетеля.

В повестке обычно указывают наименование проверки, в связи с которой свидетеля вызвали на допрос, и деятельности какой организации или физлица она касается. Но, если в повестке не будет наименования проверяемого налогоплательщика и данных о конкретном деле, по которому свидетеля вызвали, это не повод игнорировать вызов в инспекцию.



Повестка о вызове на допрос

В НК нет требования детализировать эту информацию - **решение ФНС от 05.12.2018 №СА-2-9/1927**. Опечатки, технические недочеты не освобождают от обязанности явиться на допрос, поэтому опасно заниматься перепиской и требовать, чтобы ИФНС уточнила причину вызова.

Вызывать в ИФНС для допроса свидетелей инспекторы вправе при камеральной, выездной проверках, вне проверок и при встречных проверках - **письмо ФНС 10.03.2021 №СД-19-2/141**. ИФНС вправе допросить свидетелей на своей территории даже во время приостановления выездной проверки - **п.16 письма ФНС от 13.09.2012 №АС-4-2/15309**.

В большинстве случаев повестку направляют по почте. И тогда датой получения считается шестой рабочий день с даты отправки. Реже повестку могут направить в личный кабинет налогоплательщика. В этом случае дата получения – следующий день после размещения. Телефонный звонок или устное предложение инспектора явиться в ИФНС в качестве свидетеля не считаются официальным вызовом для дачи показаний.



Повестка о вызове на допрос

Оштрафовать за неявку на допрос по телефонному звонку инспекторы не могут, но игнорировать приглашение не стоит, это только вызовет лишние подозрения. Сообщите инспектору устно или письмом, что готовы явиться в ИФНС, но при оформлении повестки.

В какую ИФНС вызывают

Свидетеля могут вызвать на допрос в любую ИФНС. В НК не сказано, какая именно это должна быть инспекция, нет оговорки, что допрашивать свидетеля может только инспекция, где он состоит на учете - письмо МФ от 20.02.2018 №03-02-08/10690. ИФНС вправе допросить свидетелей на своей территории даже во время приостановления выездной проверки – п.16 письма ФНС от 13.09.2012 №АС-4-2/15309.

Свидетель вправе потребовать возместить ИФНС расходы на проезд, расходы на наем жилого помещения, суточные при представлении документов (ст. 131 НК). Поэтому обычно, если свидетель находится в другом регионе, инспекция просит провести допрос в ИФНС по месту жительства этого свидетеля.



Допрос

Личная явка

Свидетель, которого вызвали на допрос, не вправе заменить себя представителем даже по нотариальной доверенности. Это правило распространяется и на адвокатов. Представителя инспекторы допрашивать не станут, а свидетелю в этом случае грозит ответственность за неявку – письмо ФНС от 17.08.2020 №ЕА-4-15/13203.

Свидетель вправе взять с собой на допрос юриста, адвоката, главного бухгалтера или любого другого сопровождающего - письмо ФНС от 17.08.2020 №ЕА-4-15/13203. Присутствие компетентного работника и его комментарии должны внести в протокол. Даже если руководитель пришел на допрос не один, на вопросы инспекторов придется отвечать лично – п.3 ст.99 НК.

Допрос

Если ИФНС вызвала на допрос свидетеля, ему не нужна доверенность организации и ИП, чтобы давать показания от своего имени. Сопровождающим, которые присутствуют на допросе свидетеля, доверенность формально не нужна. На практике инспекторы могут потребовать нотариальную доверенность сопровождающего (например, у адвоката).



Протокол допроса

При допросе свидетеля инспекторы обязаны все показания вносить в протокол (п. 1 ст. 90 НК). Форма протокола утверждена приказом ФНС от 07.11.2018 №ММВ-7-2/628.

Обязательные сведения в протоколе перечислены п.2 ст. 99 НК:

номер протокола, дата, место, время начала и окончания допроса;

сведения об ИФНС, должность и Ф. И. О. инспектора, проводящего допрос;

данные о свидетеле: Ф. И. О., дата и место рождения, паспортные данные, место жительства, гражданство, владение русским языком, место работы, контактный телефон и др.;

информация об иных лицах, которые были на допросе;

свидетельские показания: вопрос налоговой, ответ свидетеля;

заверенная подписью свидетеля отметка о том, что ему разъяснены его права и обязанности, он предупрежден об ответственности;

приложения к протоколу. Например, фотографии, видеозаписи и т. д.



Протокол допроса

Проверяющие обязаны предупредить свидетеля об ответственности за отказ или уклонение от дачи показаний либо за дачу ложных показаний. В протоколе делается отметка, что свидетель предупрежден, которая удостоверяется подписью свидетеля (п.5 ст.90 НК). Если допрос фиксировали на записывающее устройство, инспектор делает отметку об этом в протоколе допроса в графе «Свидетелю, участвующим и присутствующим лицам объявлено о применении технических средств» (приложение 13 к приказу ФНС от 07.11.2018 №ММВ-7-2/628).

В конце допроса свидетель и все присутствующие вправе ознакомиться с протоколом и внести в него замечания (п.3 ст.99 НК). Перед тем как подписать протокол допроса, внимательно прочитайте его. Время ознакомления с протоколом неограничено. Если все верно, поставьте подпись на каждой странице под фразой «С моих слов записано верно». Подписи в протоколе должны поставить все участники допроса (п.4 ст.99 НК). С момента подписания протокола показания могут быть использованы проверяющими.



Протокол допроса

В протоколе должно быть записано дословно ровно то, что отвечали. Например, если вы давали полный ответ, а записано «не помню» или «не знаю», требуйте переделать протокол. Не позволяйте вписать в протокол более короткий или обобщенный вариант ответа. Попросите, чтобы налоговики дополнили текст и исключили записи, с которыми вы не согласны. Инспектор должен все исправить. Если после прочтения протокола вы что-то вспомните, попросите инспектора внести уточнения.

Инспекторы обязаны выдать свидетелю копию протокола лично под расписку (п.6 ст.90 НК). Если свидетель откажется от копии, сведения об этом внесут в протокол (п.6 ст.90НК).



Ответственность свидетеля

Статья 128 НК предусматривает два вида штрафов для свидетелей:

за неявку на допрос без уважительных причин – 1000 руб.;

неправомерный отказ от дачи показаний или дачу заведомо ложных показаний – 3000 руб.

Оштрафовать свидетеля за неявку на допрос могут несколько раз в рамках одного дела о налоговом правонарушении. То есть каждый факт неявки без уважительной причины является самостоятельным нарушением. Кроме того, неявка на допрос более одного раза может рассматриваться как отягчающее обстоятельство, которое удвоит размер штрафа (п.2 ст.112, п. 4 ст.114 НК).

Административной или уголовной ответственности свидетель по делам о налоговых правонарушениях не несет (п. 5.1 письма ФНС от 17.07.2013 №АС-4-2/12837).



Опрос (допрос) – ст. 90 НК

Опрос (допрос) - Решение ФНС России от 05.12.2018 N СА-2-29/1927@ - даже если в повестке о вызове на допрос нет наименования налогоплательщика, надо явиться в инспекцию.

Письмо ФНС от 31 декабря 2013 г. N ЕД-4-2/23706@ -при проведении допроса свидетеля должно строго соблюдаться гарантированное ч.1 ст.48 Конституции Российской Федерации 1993 г. право каждого на получение квалифицированной юридической помощи. Законодательством по налогам и сборам не ограничены права и обязанности лица, сопровождающего гражданина, вызванного повесткой для допроса в налоговый орган в порядке ст.90 Кодекса.

Методические рекомендации ФНС и СК

Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@

ПЕРЕЧЕНЬ ВОПРОСОВ, ПОДЛЕЖАЩИХ ОБЯЗАТЕЛЬНОМУ ВЫЯСНЕНИЮ У СОТРУДНИКОВ , ПО ВЫБОРУ КОНТРАГЕНТОВ, ПРОЦЕДУРЕ ПОДПИСАНИЯ ДОГОВОРОВ, УЧЕТУ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ (ДАЛЕЕ - ТМЦ)

1. Когда вы приступили к исполнению обязанностей в Вашей должности?
2. Ваше образование, специальность?
3. Что входит в Ваши должностные обязанности?
4. Вы исполняли аналогичные обязанности ранее?
5. Где и кем Вы работали до ООО "1"?
6. Кто занимается подбором поставщиков, субподрядчиков для ООО "1"?
7. Как происходит поиск контрагентов, какими источниками информации Вы пользуетесь при выборе контрагентов?
8. Кто выступает инициатором заключения договора с Поставщиками, от кого исходит предложение о работе с конкретным поставщиком?
9. Одобрение того или иного контрагента это Ваше единоличное решение или коллегиальное?



Допрос работника

10. Есть в организации лица или отдел, которые несут ответственность за выбор того или иного контрагента? Укажите их.

11. Какая ответственность предусмотрена в вашей организации при установлении поставщика?

Для установления личности руководителя-контрагента и деловой репутации организации-контрагента.

12. Знаком ли Вам лично руководитель организации-контрагента, при каких обстоятельствах, когда Вы познакомились?

13. Какие взаимоотношения (дружеские, деловые) Вас объединяют?

14. Какие работы (услуги) выполняла организация-контрагент для вас, какие товары поставляла?

15. Ранее эта организация оказывала для вас подобные услуги, выполняла работы, поставляла товары?

16. Какие действия Вы предпринимали для установления деловой репутации организации-контрагента?



Допрос работника

Подписание договора

17. Кто дает указание для подготовки проектов договоров?
18. Кто в вашей организации отвечает за подготовку проекта договора, или вы используете типовые договоры?
19. Вы лично общаетесь с предполагаемыми партнерами, на чьей территории?
20. Какие вопросы задаете при встрече, с какими документами знакомитесь?
21. В случае, если контрагент находится не в г. Москве или Московской области, как вы взаимодействуете?
22. В случае необходимости у кого спрашиваете контактные данные партнера?
23. Кто согласовывает проекты договоров для последующего подписания Вами?
24. В организации существуют какие-либо регламентирующие документы по документообороту?



Допрос работника

25. Кто несет ответственность за качество поставляемых ТМЦ (ГСМ, запчасти и др.), услуг (транспортных и др.), работ (субподряд)?
26. Назовите программу, которая используется для учета ТМЦ.
27. Как у Вас в Компании организован документооборот с момента поступления документа от поставщика до момента принятия товаров (работ, услуг) к бухгалтерскому учету и отражения в бухгалтерской программе?
28. Кто имеет доступ к базам 1С-Бухгалтерия, 1С Торговля, 1С-Склад?
29. У вас попадались недобросовестные поставщики товаров (работ, услуг), какие действия Вы предпринимали в подобных случаях?
30. Кто в ООО "1" отвечает за сохранность ТМЦ, кто ведет учет, какими внутренними документами происходит списание ТМЦ для своих подразделений для производства работ?



Допрос работника

31. Есть ли склад и где он находится?
32. Кто контролирует качество и количество поставляемых товаров (работ, услуг)?
33. В случае выполнения работ субподрядчиками кто занимается бытовыми вопросами рабочих и ИТР на месте проведения работ?
34. Вы лично присутствуете при принятии работ от субподрядчика, какие документы подписываете?
35. В случае брака или нарушения технологии строительства по работам, выполненным субподрядчиком, кто несет ответственность за допущенные нарушения перед Заказчиком, перед ООО "1"?
36. Есть ли в ООО "1" служба безопасности или сотрудник, который занимается экономической безопасностью организации? Укажите ФИО, его обязанности и ответственность.
37. Укажите должностное лицо, визирующее документы, которые Вы оформляете.
38. Перечислите наименование документов, которые Вы оформляете.



Допрос руководителя

1. Кем, в какой должности Вы работаете в ООО "1"?
2. Когда вы приступили к исполнению обязанностей в Вашей должности?
3. Кто назначил Вас на эту должность?
4. Где и кем Вы работали до ООО "1"?
5. Вы исполняли аналогичные обязанности ранее или работа в ООО "1" - это новые профессиональные навыки?
6. Вмешиваются ли учредители непосредственно в финансово-хозяйственную деятельность ООО "1"?
7. Если учредители вмешиваются в финансово-хозяйственную деятельность ООО "1", то каким образом это происходит?
8. Вы представляете отчеты о результатах финансово-хозяйственной деятельности ООО "1" учредителям?
9. Вы согласовываете выбор контрагентов или расходы, которые необходимо произвести, с учредителями?
10. Кто в вашей организации отвечает за подготовку договоров к подписанию сторонами?

Допрос руководителя

11. Кто занимается подбором поставщиков, субподрядчиков для ООО "1"?
12. Как происходит поиск контрагентов?
13. Какими источниками информации Вы пользуетесь при выборе контрагентов?
14. Сколько человек в Вашем отделе занимается поиском поставщиков?
15. Как обычно происходит общение с поставщиком, по почте, лично, через посредника?
16. Опишите процесс подготовки договора внутри организации при установлении поставщика.
17. Одобрение того или иного контрагента - это решение единоличное или коллегиальное?
18. Если решение коллегиальное, назовите лиц, принимающих решение.
19. Если решение принимается единолично, Вы выступаете инициатором заключения договора именно с этим поставщиком?
20. Есть в организации лица или отдел, которые несут ответственность за выбор того или иного контрагента? Укажите их.

Допрос руководителя

21. Какая ответственность предусмотрена в вашей организации при установлении поставщика?

22. Кто определяет, кого из поставщиков выбрать?

23. Кто дает указание для подготовки проектов договоров?

24. Кто выступает инициатором заключения договора с поставщиками, от кого исходит предложение о работе с конкретным поставщиком?

Для установления личности руководителя-контрагента и деловой репутации организации-контрагента.

25. Знаком ли Вам лично руководитель организации-контрагента, при каких обстоятельствах, когда Вы познакомились?

26. Какие взаимоотношения (дружеские, деловые) Вас объединяют?

27. Какие работы (услуги) выполняла организация-контрагент для вас, какие товары поставляла?

28. Ранее эта организация оказывала для вас подобные услуги, выполняла работы, поставляла товары?

29. Какие действия Вы предпринимали для установления деловой репутации

организации-контрагента?

Допрос руководителя

Подписание договора и учет товаров (работ, услуг)

30. В организации существуют какие либо регламентирующие документы по документообороту?

31. Кто несет ответственность за количество и качество поставляемых ТМЦ (ГСМ, запчасти и др.), услуг (транспортных и др.), работ (субподряд)?

32. Кто принимает первичные документы от поставщика (ТН, ТН, ТОРГ-12, Акты), кто подписывается в документе, где происходит принятие товаров (работ, услуг) по документу?

33. Кто должен присутствовать при принятии товаров (работ, услуг) в обязательном порядке?

34. У вас попадались недобросовестные поставщики товаров (работ, услуг), какие действия Вы предпринимали в подобных случаях?

35. Кто в ООО "1" отвечает за сохранность ТМЦ, кто ведет учет?

36. Есть ли склад и где он находится, кто является кладовщиком?

37. Если при принятии работ от субподрядчика присутствуют представители Заказчика,

кто имещо присутствует, какие документы подписывает?



Допрос руководителя

38. В случае брака или нарушения технологии по работам, выполненным субподрядчиком, кто несет ответственность за допущенные нарушения перед Заказчиком, перед ООО "1"?
39. Кто составляет претензии от ООО "1" в адрес субподрядчика в случае выявления брака или нарушения технологии, кто подписывает такие документы?
40. Есть ли в ООО "1" служба безопасности или сотрудник, который занимается экономической безопасностью организации?
41. На компьютере какого должностного лица установлены базы 1С-Бухгалтерия, 1С-Торговля, 1С-Склад
42. Кто имеет доступ к базам 1С-Бухгалтерия, 1С-Торговля, 1С-Склад?

Претензия инспектора

Претензия Инспекции: «отсутствие у налогоплательщика ресурсов, типичных расходов, персонала означает нереальность сделки и доказывает получение необоснованной налоговой выгоды».

Ответ налогоплательщика:

Отсутствие у контрагента ресурсов и типичных расходов не означает, что сделка нереальна (постановление Двадцатого ААС от 23.10.2018 № А23-8752/2017).

Отсутствие наемных работников не исключает наличия договорных отношений с иными лицами. Обычай делового оборота предусматривают иные возможности для привлечения работников, например, наем по договорам подряда. Контрагент мог привлечь работников без оформления. Это нарушает трудовое законодательство, но не опровергает реальность сделок (постановление АС Уральского округа от 16.08.2019 № А34-2201/2018).

Ответ налогоплательщика

Отсутствие у контрагента производственных помещений, штата и специального оборудования не доказывает, что он не мог выполнить работы. Он вполне мог нанять работников по договору подряда или арендовать технику и прочие активы (постановление АС Московского округа от 29.05.2020 № А40-104181/2017).

Недостаточность персонала контрагента не свидетельствует о нереальности сделки (постановление АС Поволжского округа от 18.01.2018 № А57-2116/2017).

Отсутствие у контрагента транспортных средств не свидетельствует о невозможности выполнения принятых на себя обязательств (постановление АС Северо-Западного округа от 22.08.2019 № А13-359/2017).

Ответ налогоплательщика

Отсутствие у контрагента производственных (складских) помещений, штата и специального оборудования, основных средств, транспортных средств не доказывает, что он не мог выполнить работы (оказать услуги/поставить товар) и не является признаком получения необоснованной налоговой выгоды по НДС (недобросовестности) (Определение ВС Суда РФ от 29.11.2016 № 305-КГ16-10399 (приведено в п. 31 Обзора судебной практики ВС РФ № 1 (2017) и в п. 7 Обзора правовых позиций, направленного Письмом ФНС от 23.12.2016 № СА-4-7/24825@)).

Сведения, содержащиеся в информационных ресурсах налоговой службы об отсутствии у контрагентов необходимых ресурсов для осуществления поставок (работ, услуг), относятся к периодам, отличным от проверяемого (Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20.01.2021 № Ф08-11605/2020 по делу № А25-2517/2019).



Ответ налогоплательщика

Информационные ресурсы налоговой службы носят справочный характер и используются для решения вопроса о целесообразности проведения налоговыми органами мероприятий налогового контроля (Определение ВС РФ от 26.04.2016 г. № 305-КГ16-3048). Таким образом, сведения информационных ресурсов не свидетельствуют о неблагонадежности поставщика и получении нами необоснованной налоговой выгоды (Постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2020 № 16АП-4573/2019 по делу № А25-2517/2019 (Постановлением Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20.01.2021 № Ф08-11605/2020 данное постановление оставлено без изменения).

Т.о., указанные Инспекцией обстоятельства не свидетельствуют о получении нашей компанией необоснованной налоговой выгоды.



Претензия инспектора

Претензия Инспекции: «отсутствие у налогоплательщика ресурсов, типичных расходов, персонала означает нереальность сделки и доказывает получение необоснованной налоговой выгоды».

Ответ налогоплательщика:

Отсутствие у контрагента ресурсов и типичных расходов не означает, что сделка нереальна (постановление Двадцатого ААС от 23.10.2018 № А23-8752/2017).

Отсутствие наемных работников не исключает наличия договорных отношений с иными лицами. Обычай делового оборота предусматривают иные возможности для привлечения работников, например, наем по договорам подряда. Контрагент мог привлечь работников без оформления. Это нарушает трудовое законодательство, но не опровергает реальность сделок (постановление АС Уральского округа от 16.08.2019 № А34-2201/2018).

Ответ налогоплательщика

- подписание документов от имени контрагента неустановленным, неуполномоченным лицом или лицом, отрицающим свое участие в деятельности контрагента в силу недостоверности сведений о нем как о руководителе, бухгалтере или ином уполномоченном лице контрагента, само по себе не может рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания неправомерным уменьшения налогоплательщиком налоговой обязанности. Данные обстоятельства не могут служить достаточным основанием для предъявления налоговых претензий (абз. 2 п. 5 Письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 НК РФ»).

Таким образом, указанные Инспекцией обстоятельства не свидетельствуют о получении нашей компанией необоснованной налоговой выгоды.



Претензия инспектора

Претензия Инспекции: «Согласованность действий нескольких контрагентов налогоплательщика между собой является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды».

Ответ налогоплательщика:

Если отсутствуют доказательства согласованности действий контрагентов и Общества, то согласованность действий нескольких контрагентов Общества между собой не является основанием для отказа в вычетах НДС.

Ответ налогоплательщика

В случае отсутствия поступления в бюджет НДС вследствие неправомерных действий контрагентов первого, второго и более дальних звеньев это является основанием для предъявления налоговых претензий к этим компаниям и контролирующим их лицам. При этом неправомерно возлагать ответственность за неуплату на налогоплательщика, если между ним и контрагентами не доказан сговор (определение ВС от 28.05.2020 № 305-ЭС19-16064, п. 6 письма ФНС от 28.07.2020 № БВ-4-7/12120).

Иная трактовка означала бы возложение ответственности за неуплату налогов, допущенную иными лицами, на покупателя, у которого не было возможности предотвратить это нарушение (определение ВС от 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597, п. 5 письма ФНС от 28.07.2020 № БВ-4-7/12120).

Таким образом, указанные Инспекцией обстоятельства не свидетельствуют о получении нашей компанией необоснованной налоговой выгоды.

Приостановление проверки

Определение ВС РФ от 28.09.2020 N 307-ЭС20-12647

Выездную проверку приостанавливали 6 раз - суд нарушений не нашел

ВС РФ отказался пересматривать выводы кассационного суда, который не увидел нарушения прав налогоплательщика в том, что выездная проверка приостанавливалась и продлевалась. Согласно обстоятельствам дела, проверка в отношении организации проводилась почти год. Инспекция 6 раз принимала решение о ее приостановлении, в том числе для того, чтобы запросить документы у контрагентов. УФНС продлило проверку до 6 месяцев. По мнению организации, налоговики специально затягивали проверку, поскольку в некоторые из периодов приостановления не запрашивали документы.

АС Северо-Западного округа выяснил, что общий срок приостановки составил 179 дней, что меньше установленных пределов. Фактически инспекция потратила на проверку 180 календарных дней, что не превышает 6 месяцев. Значит, по срокам нарушений нет.



Приостановление проверки

Налогоплательщик ссылался на то, что инспекция в некоторые из периодов приостановки проверяла его документы, а требование направляла контрагентам уже после возобновления проверки. Кроме того, налоговый орган запрашивал документы у контрагентов, не указанных в решениях о приостановлении. Суд не счел это доказательством того, что проверка приостановлена формально. Никаких проверочных мероприятий (осмотра территории, изъятия документов и т.д.) в отношении самого налогоплательщика не было. А запрета выполнять в этот период иные действия вне территории налогоплательщика НК РФ не предусматривает.

Допконтроль – Информация ФНС

С 3 сентября 2018г. изменилась процедура оформления результатов дополнительных мероприятий налогового контроля. ФЗ от 03.08.2018 N 302-ФЗ п.6.1 ст.101 НК РФ изложен в новой редакции, которая предусматривает составление дополнения к акту налоговой проверки. Ранее отдельный документ по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля не составлялся.

По итогам дополнительных мероприятий налогового контроля для проверок, завершаемых после 3 сентября 2018 года, инспекция будет оформлять отдельный документ - дополнение к акту налоговой проверки. Он составляется в течение 15 дней с даты окончания дополнительных мероприятий налогового контроля.

В дополнение к акту вносится следующая информация:

- начало и окончание дополнительных мероприятий налогового контроля;
- сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении дополнительных мероприятий налогового контроля;

Допконтроль – Информация ФНС

- полученные дополнительные доказательства, подтверждающие факт нарушения законодательства о налогах и сборах, или отсутствие таковых;
- выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений.

Налоговый орган должен будет вручить налогоплательщику это дополнение к акту в течение **пяти** рабочих дней со дня его оформления.

Если дополнительные мероприятия налогового контроля проводились в отношении консолидированной группы налогоплательщиков, дополнение к акту налоговой проверки вручается в течение **десяти** рабочих дней с даты его составления ответственному участнику этой группы. К документу прилагаются материалы, полученные при дополнительных мероприятиях, за исключением данных, полученных от лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка.

Налогоплательщик может представить свои возражения на дополнение к акту в налоговый орган в **течение 15 рабочих** дней с момента получения этого документа. Также он может приложить к ним документы или их заверенные копии, подтверждающие обоснованность возражений.

Допконтроль

Определение ВС РФ от 30.11.2020 N 309-ЭС20-15596- количество допмероприятий налогового контроля не ограничено

Верховный суд не стал пересматривать вывод нижестоящих судов, которые не увидели нарушения прав налогоплательщика при рассмотрении результатов выездной проверки. Инспекция несколько раз продлевала сроки рассмотрения материалов и дважды назначала допмероприятия.

Суды указали, что допмероприятия, которые проводились во второй раз, нельзя назвать повторными. Они направлены на более полное и точное определение налоговых обязанностей, что не может нарушать права и интересы плательщика.

В НК РФ установлен максимальный срок проведения допмероприятий, но количество их не ограничено. Главное - соблюсти права налогоплательщика по защите своих интересов.



Мероприятия дополнительного контроля

Письмо МФ от 21.11.2018г. №03-02-07/1/83852 : «НК не предусматривает повторное проведение дополнительных мероприятий налогового контроля».

Письмо МФ от 14.01.2019 N 03-02-08/628, Определение КС РФ от 20.04.2017 N 790-О: затягивание проверки приводит лишь к нарушению срока вынесения решения по ней. Но пропуск этого срока не может быть причиной для отмены решения.

П. 31 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013г. N 57:

«При нарушении каждого срока соразмерно уменьшаются сроки принудительного взыскания недоимки вплоть до утраты возможности взыскания».

Т.е., как бы налоговая ни хитрила, чтобы продлить проверку, установленный п.3 ст.46 НК шестимесячный срок на обращение в суд будет исчисляться так, как если бы все сроки были соблюдены



Выемка документов - ст.94 НК

Инспекция может провести выемку в следующих случаях:

налогоплательщик не представил в срок копии документов по требованию. Инспекция может расценить это как попытку уничтожить или скрыть документы, что дает ей право их изъять (пп.3 п.1 ст.31, п.14 ст.89, п.4 ст.93 НК РФ);

у инспекторов есть обоснованные подозрения, что нужные им документы налогоплательщик может уничтожить, скрыть, изменить. Причем в этом случае инспекторы не обязаны выставлять требование о представлении документов и ждать, когда закончится срок на его исполнение (пп.3 п.1 ст.31, п.14 ст.89, п.8 ст.94 НК РФ, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 20.12.2012 N А33-5705/2012);

чтобы провести экспертизу документов, если для нее недостаточно копий и нужны оригиналы. При этом необязательно, чтобы налогоплательщик хотел скрыть, уничтожить или изменить эти документы. Вполне достаточно того, что проверяющим нужно провести экспертизу (п.8 ст.94 НК РФ, Постановление Президиума ВАС РФ от 26.04.2011 N 18120/10).



Выемка документов

Выемка – письмо МФ от 5 октября 2017 г. N 03-02-08/64830 - что в случае, если выемка (изъятие) документов и предметов произведена до 22 часов по местному времени, окончание в 23 часа 40 минут составления и подписания протокола о производстве такой выемки (изъятия) документов и предметов не свидетельствует об окончании выемки в ночное время.

Ночным временем является промежуток времени с 22 до 6 часов по местному времени (ст.5 УПК РФ).



Выемка документов

Определение ВС от 18.01.2022 №306 ЭС21-26327 - нельзя проводить выемку вне рамок проверки или на встрече.

Инспекторы пришли в компанию для выемки документов по сделкам с контрагентом. При этом никакой проверки в организации они в этот момент не проводили.

Налоговики сообщили, что подозревают компанию во взаимозависимости с юрлицом, которое сейчас проверяют, поэтому выемка законна. Компания возмутилась и обратилась в суд.

Судьи поддержали компанию. Выемка невозможна без выездной проверки, даже если налоговики подозревают компанию во взаимозависимости.



Экспертиза – ст.95 НК

1. В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен эксперт.

7. При назначении и производстве экспертизы проверяемое лицо имеет право:

- 1) заявить отвод эксперту;
- 2) просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц;
- 3) представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта;
- 4) присутствовать с разрешения должностного лица налогового органа при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту;
- 5) знакомиться с заключением эксперта.



Экспертиза – ст.95 НК

8. Эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени. В заключении эксперта излагаются проведенные им исследования, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные вопросы. Если эксперт при производстве экспертизы установит имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

9. Заключение эксперта или его сообщение о невозможности дать заключение предъявляются проверяемому лицу, которое имеет право дать свои объяснения и заявить возражения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.



Экспертиза – ст.95 НК

По мнению налогоплательщика, налоговый орган неправомерно отказал в предоставлении вычета НДС по сделкам с заявленными контрагентами. Эксперт, привлеченный налоговым органом, неправомерно провел экспертизу по копиям первичных документов.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, заявленные налогоплательщиком контрагенты обладают признаками "однодневных структур"; реальность спорных хозяйственных операций не подтверждена.

При этом законодательство РФ не запрещает использование судом почерковедческой экспертизы, проведенной на основании копий документов, либо возможность проведения почерковедческой экспертизы на основании копий документов (**Постановление АС ЗСО от 01.10.2019 N Ф04-4407/2019 по делу N А81-8655/2018**).

Нарушение сроков по ВНП

Определение ВС РФ от 29.08.2019 N 305-ЭС19-13947 по делу N А40-222695/2018

По мнению налогоплательщика, нарушение срока вынесения решения по итогам налоговой проверки, проведение мероприятий налогового контроля за рамками установленных сроков нарушают его права.

ВС - позиция налогоплательщика необоснована. Сроки проведения ВНП и принятия решения по ее итогам не являются пресекательными, их истечение не препятствует выявлению налоговым органом фактов неуплаты налога. Более того, в данном случае нарушение инспекцией сроков проверки обусловлено необходимостью проведения дополнительных мероприятий налогового контроля с целью объективного и правильного установления всех обстоятельств относительно соблюдения налогоплательщиком норм налогового законодательства



Затягивание срока проверки

Последний день для добровольного исполнения требования ИФНС по уплате недоимки, выставленного инспекцией с соблюдением всех процессуальных сроков на максимум, - 25.06.2021. Тогда шестимесячный срок на обращение в суд начнет течь 26.06.2021 и истечет 26.12.2021. Если налоговики будут нарушать процессуальные сроки, вынесут решение по проверке и выставят требование позже, срок на обращение в суд не изменится. И если компания не исполнит требование добровольно, а ИФНС пропустит сроки и на бесспорное, и на судебное взыскание, бюджет деньги уже не получит. И напротив, **Определение ВС РФ от 28.12.2018 N 303-КГ18-22204** - даже если процессуальные сроки нарушены, но ИФНС успеет подать иск хотя бы в последний день шестимесячного срока, рассчитанного так, как если бы процессуальные сроки были соблюдены, компании придется платить по счетам.

Затягивание срока проверки

Письмо ФНС от 25.01.2021г. №СД-4-2/778 - отменить решение налоговиков не получится, даже если акт проверки вручили с опозданием.

Но компании все равно могут обернуть просрочки инспекторов в свою пользу.

После окончания выездной проверки у инспекторов есть два календарных месяца, чтобы составить акт. Чтобы передать его компании — еще 5 рабочих дней (п. 1, 5 ст. 100 НК). Если налоговики нарушили процедуру проверки и компания из-за этого не смогла ознакомиться с материалами, представить возражения, то решение можно отменить (п.14 ст. 101, п. 12 ст. 101.4 НК). Но ФНС считает, что подчиненные не нарушают права компаний, когда не соблюдают сроки контрольных мероприятий. «Опоздавший» акт не мешает участвовать в рассмотрении материалов проверки. Отменять решение не обязательно (**определения ВС от 12.11.2019г. №307-ЭС19-20073 и от 29.08.2019г. №305-ЭС19-13947**).

Существенные нарушения процедуры выездной проверки

Решение АС г. Москвы от 07.04.2021 № А40-162676/20-140-3080. Налоговики провели ревизию 2012–2014 годов, по итогам которой доначислили 1 086 379 644 руб. налогов. Проверка длилась год — с декабря 2015-го по декабрь 2016 года. Акт должны были выдать в 2017 году — в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной проверке (п. 1, 5 ст. 100 НК). Но акт вручили только в октябре 2019 года. В декабре 2019-го направили жалобу в УФНС. Налоговики рассматривали жалобу 8 месяцев вместо максимальных 2. Решение УФНС налогоплательщик так и не получил и обратился в суд. В заявлении указали, что ревизорам понадобилось 4 года, чтобы вынести решение по выездной проверке, и 2 года, чтобы его вручить. Также на 3 с лишним года налоговики растянули срок рассмотрения материалов. Ревизоры получили часть документов, на которые ссылались, за рамками выездной проверки. К акту от февраля 2017-го приложили документы 2019 года.

Налогоплательщик нашел максимальное количество ошибок ревизоров и изложили их в своей позиции. Благодаря этому налогоплательщику удалось доказать суду, что из-за действий ревизоров компания не могла защитить свои права

Существенные нарушения процедуры выездной проверки

Постановление АС ЗСО от 27.01.2022г. №А27-24096/2019 - инспекция нарушила срок на вручение решения. Возможность принудительного взыскания утрачена. Следовательно, задолженность компании признается безнадежной и взыскать ее нельзя.

Суть спора. По результатам проверки инспекция начислила компании налоги, пени и штрафы на сумму более 9 млн. руб. Решение по проверке принято 06.11. 2018г. Но компании его вручили только 05.09.2019г. Т.е. спустя 10 месяцев после принятия. Чтобы обеспечить принудительное взыскание начислений, инспекция приняла решение об обеспечительных мерах — о приостановлении операций по счетам компании.

Компания обратилась в суд. Суды трех инстанций признали, что инспекция действовала неправомерно. Она утратила право на принудительное взыскание задолженности.

Постановление АС ЗСО от 27.01.2022г. №А27-24096/2019

Налогоплательщик: решение по результатам проверки принято 6 ноября 2018 года. Компании его следовало вручить 12 ноября 2018 года. Соответственно, вступить в законную силу оно должно 12 декабря 2018 года. Не позднее 18 января 2019 года компании должны были направить требование об уплате доначислений. 30 января — последний день для добровольного исполнения требования. 1 апреля 2019 года — последний день для принудительного взыскания за счет денежных средств компании. 31 июля — последний день на обращение инспекции в суд за взысканием задолженности. Фактически решение вручили 5 сентября 2019 года. То есть на 10 месяцев позже установленного срока. Вины компании в этом нет. Она не уклонялась от получения решения. Требование об уплате налога вынесено 16 октября 2019 года. Срок его исполнения — 29 октября 2019 года. Решение о взыскании за счет денежных средств принято 11 ноября 2019 года.



Постановление АС ЗСО от 27.01.2022г. №А27-24096/2019

Инспекция: нарушение срока вручения решения произошло по причине проведения согласовательных процедур с вышестоящим налоговым органом по поводу применения п. 2 ст.54.1 НК. *Однако суд решил, что эта причина правового значения не имеет.*

Инспекция полагает, что решение от 6 ноября 2018 года вступило в силу 7 октября 2019 года. То есть по истечении месяца со дня фактического вручения. И именно с этого момента необходимо исчислять сроки на принудительное взыскание. Суд указал, что такой подход не основан на законе. И фактически допускает произвольное, неограниченное увеличение срока на принудительное взыскание налога. Сдвигается дата вручения решения и искусственно увеличивается глубина проверки. *Это не соответствует принципу определенности налогообложения.*

Нарушение инспекцией срока на вручение решения не может изменить порядок исчисления сроков на принудительное взыскание. Такой подход основан на позиции Пленума ВАС (п.31 постановления от .07.2013г. №57) и КС (определения от 24.12.2013 №1988-О, от 20.04.2017 №790-О, от 25.03.2021 №580-О).

Постановление АС ЗСО от 27.01.2022г. №А27-24096/2019

Суд и НК: по правилам НК Решение по итогам проверки должно быть вручено налогоплательщику в течение пяти дней после дня его вынесения (п.9 ст.101НК). А если по почте, дата вручения — шестой день со дня отправки заказного письма. В силу такое решение вступает через месяц со дня вручения. Ис этого момента оно подлежит исполнению (ст.101.3НК).

На основании вступившего в силу решения направляется требование об уплате налога. На это дается 20 дней с даты вступления решения в силу (п.2 ст.70НК). На исполнение требования налогоплательщиком отводится восемь дней с даты получения требования, если в нем не указан более продолжительный срок (п.4 ст.69НК). Если требование в этот срок не исполнено, применяются меры принудительного взыскания. А именно обращение взыскания на денежные средства на счетах компании (ст.46 НК), а потом и на имущество (ст.47 НК). На принятие решения о принудительном взыскании у налоговиков есть два месяца (п.3 ст.46НК). Если этот срок нарушен, решение о взыскании считается недействительным. Но есть возможность обратиться за взысканием в суд. На это дается шесть месяцев с момента, когда истек срок исполнения требования.

Постановление АС ЗСО от 27.01.2022г. №А27-24096/2019

Решение суда: суд пришел к выводу, что инспекция утратила возможность взыскания спорной задолженности. Срок для взыскания истек. Утрата права на взыскание является основанием для признания задолженности безнадежной ко взысканию (ст. 59 НК). А признание задолженности безнадежной — основанием для прекращения обязательств налогоплательщика по уплате таких сумм.



Повторная проверка

Постановление АС Северо-Западного округа от 01.12.2020 по делу N А56-4468/2020 - повторная выездная проверка через полтора года после первой не нарушает прав налогоплательщика

Организация оспорила в суде решение УФНС о проведении повторной выездной проверки. По мнению компании, были нарушены разумные сроки ее назначения, ведь с даты составления справки об окончании первой проверки прошло год и 4 месяца. Налогоплательщик также ссылался на то, что управление не оценило его возможность защищать свои права, поскольку срок хранения документов ограничен.

АС Северо-Западного округа эти доводы отклонил, ведь в НК РФ не установлены конкретные сроки назначения повторной проверки. Кроме того, суд обратил внимание на то, что само по себе решение о проведении проверки не возлагает на налогоплательщика каких-либо обязанностей, пока нет ее результатов.



Статья 54.1 НК

П.1 -не допускается 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.

Письмо ФНС от 16 августа 2017 г. N СА-4-7/16152@ - Формальные претензии к контрагентам (нарушение законодательства о налогах и сборах, подписание документов неустановленным лицом и т.п.) при отсутствии фактов, опровергающих реальность совершения заявленным налогоплательщиком контрагентом сделок и операций, не являются самостоятельным основанием для отказа в учете расходов и в налоговых вычетах по сделкам (операциям).

Письмо ФНС от 31 октября 2017 г. N ЕД-4-9/22123@ - сохраняет силу принципа презумпции добросовестности налогоплательщика как одного из важнейших элементов конституционно-правового режима регулирования налоговых отношений и публичного правопорядка в целом.

Налоговый контроль

Письмо ФНС от 23 марта 2017 г. N ЕД-5-9/547@ - если не доказана подконтрольность между контрагентами, то факт неисполнения поставщиком обязанности по уплате налогов сам по себе не может являться основанием для возложения негативных последствий на налогоплательщика, проявившего должную осмотрительность при выборе контрагента, при условии реального исполнения заключенной сделки.

Факты неисполнения соответствующими участниками сделок (поставщиками первого, второго и других звеньев по отношению к налогоплательщику) обязанности по уплате налогов сами по себе не могут являться основанием для возложения соответствующих негативных последствий на налогоплательщика, выступившего покупателем товаров. Такие выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 29.11.2016 №305-КГ16-10399 по делу N А40-71125/2015 (ООО "Центррегионуголь", от 6 февраля 2017 г. №305-КГ16-14921 по делу N А40-120736/2015 (ПАО "СИТИ").



Налоговый контроль

Налоговым органам необходимо обращать внимание на следующее: **отсутствие личных контактов руководства** (уполномоченных должностных лиц) компании - поставщика (подрядчика) и руководства (уполномоченных должностных лиц) компании покупателя (заказчика) при обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров; отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании - контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность; отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента, а также о местонахождении складских и (или) производственных и (или) торговых площадей; отсутствие информации о способе получения сведений о контрагенте (отсутствуют реклама в средствах массовой информации, рекомендации партнеров или других лиц, сайт контрагента и т.п. При этом следует принимать во внимание наличие доступной информации о других участниках рынка (в том числе производителях) идентичных (аналогичных) товаров (работ, услуг)...



НАЛОГОВАЯ «РЕКОНСТРУКЦИЯ» ПО СТ.54.1 НК РФ

Налоговая реконструкция - определение налоговых последствий сделки (сделок), исходя из реального экономического их смысла. Благодаря применению налоговой реконструкции, налогоплательщики, сработавшие с "однодневкой", имеют возможность учесть для целей исчисления налога на прибыль реально понесенные деловые расходы (исходя из доказанных рыночных цен). НДС при этом, как правило, теряется полностью, но "прибыль" можно отстоять.

Главный судебный прецедент – дело "Камского завода ЖБИ» Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12: налоговым органом решения, в котором была установлена недостоверность представленных документов и наличие в действиях налогоплательщика умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента. ВАС решил, что реальный размер **предполагаемой налоговой выгоды и понесенных затрат должен определяться исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам** .



НАЛОГОВАЯ «РЕКОНСТРУКЦИЯ» ПО СТ.54.1 НК РФ

Письмо Минфина России от **13.12.2019 № 01-03-11/97904** в ответ на запрос ФНС России - ст.54.1 НК РФ не предусматривает налоговой «реконструкции».

Судебная практика: Арбитражный суд Уральского округа поддержал в споре с налоговыми органами компанию «Сива лес» (дело № А50-17644/2019 от 23.01.2020г. и **от 04.02.2021г.**). В августе 2018 г. инспекция доначислила ей 10,2 млн руб. налога на прибыль и НДС. Инспекторы не стали учитывать при расчете налога на прибыль 30,3 млн руб., потраченные на закупку древесины. Они также отказали компании в вычетах по НДС. Инспекторы утверждали, что компания закупала древесину у фирмы-однодневки, через которую обналичивала деньги и переводила их связанным с ней структурам. Суд признал, что компания не может претендовать на вычеты по НДС. Однако доначисление налога на прибыль не поддержал, поскольку компания действительно закупала лес.



Должная осмотрительность

Письмо МФ от 1 декабря 2017 г. N 03-02-07/1/80443 -

Кодекс не содержит перечня документов для подтверждения должной осмотрительности при выборе контрагентов.

Кроме того, суды, рассматривая налоговые споры о получении налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды, исходят из фактических обстоятельств конкретной ситуации и достаточности доказательной базы, представленной сторонами спора.



Должная осмотрительность

Письмо МФ от 20 октября 2017 г. N 03-03-06/1/68944 - в случае заключения налогоплательщиком (заказчиком) сделки с исполнителем (подрядчиком) обязательство, предусмотренное такой сделкой за исполнителем (подрядчиком), должно быть исполнено в целях соблюдения условия, предусмотренного пп.2 п.2 ст. 54.1 Кодекса, либо им непосредственно, либо иным исполнителем (субподрядчиком), которому передано на исполнение указанное обязательство по закону или в рамках договора с подрядчиком.

Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Инспекции должны оценивать операции по **таким критериям:**

реальность,

исполнение сделки надлежащим лицом,

действительный экономический смысл,

наличие деловой цели помимо уменьшения налоговой обязанности.

Реальность операций

Налоговики при проверке выясняют, была ли операция в действительности и получил ли налогоплательщик исполнение по сделке.

Если инспекция обнаружит, что сделка нереальная, то проверять ее по другим критериям уже не имеет смысла. Такую операцию не учитывают в целях налогообложения.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Реальную сделку проверяющие будут смотреть по остальным критериям. Однако здесь могут выявить искажение сведений:

отразили ложные показатели или факты, которых не было, что привело к уменьшению налоговой обязанности;

скрыли факты или занизили показатели, по которым налоговая обязанность возникает, увеличивается или наступает ранее.

ФНС привела примеры искажения сведений об объектах налогообложения (п. 1):

по налогу на имущество организаций — построенную недвижимость не включили в ОС;

акцизы — не отразили "подакцизные характеристики" продукции;

ЕНВД — исказили параметры деятельности;

по спецрежимам — раздробили бизнес.

Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Исполнение надлежащим лицом

Обязательство по сделке должно исполнить надлежащее лицо — то, которое заключило договор с налогоплательщиком, или то, у которого такая обязанность есть по договору или закону.

По этому критерию инспекции выявляют среди контрагентов "технические" компании (п. 4). Такие организации не ведут деятельность в своих интересах, не имеют нужных активов и не выполняют реальных функций.

Доказывают тот факт, что контрагент не мог исполнить обязательств по договору, следующие обстоятельства (п. 6):

на момент совершения сделки местонахождение лица неизвестно;

у контрагента нет достаточно персонала, ОС, активов, складов, транспорта, разрешений, лицензий и т.д.

невозможно реально провести операции с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных и трудовых ресурсов;



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

между контрагентом и третьим лицом нет обязательств, чтобы возложить на последнее исполнение по договору;

контрагент проводит по счету расходные операции, необычные для вида деятельности, по которому заключена сделка с налогоплательщиком;

нет других подтверждений реальной экономической деятельности (в ЕГРЮЛ указано на недостоверность сведений о руководителях и участниках, нет сайта или иного информирования о деятельности компании и др.)

Инспекция определит форму вины налогоплательщика, т.е. установит, знал ли он или должен был знать, что компания "техническая" (п. 4). Кроме того, она должна оценить обстоятельства выбора контрагента.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Форма вины

Проверяющие решат, что налогоплательщик знал о "техническом" характере контрагента, когда установят в совокупности такие факты (п. 7):

поведение участников сделки и должностных лиц налогоплательщика при заключении договора и принятии исполнения не соответствует стандартам разумного поведения участника оборота в сходных обстоятельствах;

документооборот нетипичен, в документах есть ошибки и неполные сведения, поскольку их заполняли формально, не рассчитывая их использовать для защиты прав;

меры по защите нарушенного права не принимали.

Во всех этих случаях инспекция должна запросить пояснения.

О том, что действия направлены на уменьшение налоговой обязанности, говорит, в частности (п. 8):

обналичивание денег самим налогоплательщиком, аффилированными или подконтрольными лицами;



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

использование этих средств на нужды налогоплательщика, его должностных лиц, взаимозависимых, аффилированных и других лиц;

одни и те же IP-адреса;

обнаружение печатей и документации контрагента на территории налогоплательщика.

В подтверждение умышленных действий могут выступить и обстоятельства заключения сделки. Например, переговоры шли с лицом, которое реально исполнило обязательства, а документы подписывала "техническая" компания.

Если доказали, что налогоплательщик преследовал цель неправомерно уменьшить налоговую обязанность или знал о "техническом" характере контрагента, то считают, что правонарушение он совершил умышленно (п. 19). Значит, штраф должен быть в 2 раза больше.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Если же поведение налогоплательщика просто не соответствовало разумному, т.е. ожидаемому в сходных ситуациях, речь должна идти о неосторожной форме вины. В этом случае грозит штраф по общей норме, а саму неосторожность могут учесть при оценке смягчающих обстоятельств.

Следует иметь в виду: даже когда реальность операции не оспаривают, **принять НДС к вычету и учесть расходы по документам на "технического" контрагента нельзя** .

Выбор контрагента

По своей сути оценка обстоятельств выбора контрагента является оценкой должной осмотрительности, т.е. насколько тщательно налогоплательщик проверил его перед сделкой (п. 13). Речь идет об истории ведения бизнеса, о кредите доверия, опыте, платежеспособности, деловой репутации и т.д.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Инспекция должна, например, оценить (п. 15):

было ли известно налогоплательщику о фактическом местонахождении контрагента, его производственных и складских помещений;

получал ли налогоплательщик какие-то сведения о положении контрагента, в т.ч. с помощью сервисов ФНС;

есть ли в открытом доступе информация о контрагенте;

не противоречила ли сделка бизнес-стратегии налогоплательщика, т.е. не была ли непрофильной, сверхрисковой и т.д.;

есть ли в договоре условия, отличающиеся от обычаев делового оборота (длительная рассрочка и др.). При этом ФНС отмечает, что предъявлять одинаковые требования к контрагентам по разным сделкам не имеет смысла (п. 16). Так, тщательность проверки не может быть одинаковой, например, для разовой сделки на несущественную сумму и для покупки дорогостоящего актива.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Налоговики сослались на позицию ВС РФ по вопросу должной осмотрительности (п. 21): если у контрагента есть достаточно экономических ресурсов для исполнения сделки, выбор налогоплательщика соответствует обычаям делового оборота. Негативные же последствия могут быть лишь тогда, когда инспекция докажет, что налогоплательщик знал о нарушениях контрагента и получал от этого выгоду. Проверяющие должны взять на вооружение этот подход.

Экономический смысл. Выявляя действительный экономический смысл операции, инспекция стремится обнаружить в том числе притворные сделки (п. 22). Здесь налоговики продолжают применять подход Пленума ВАС №53. И даже если налогоплательщик мог достигнуть экономический результат с помощью других законных сделок, это не основание признать, что он неправомерно уменьшил налоговую обязанность (п. 23).

По ст. 54.1 НК нельзя оценивать сами по себе методологические или правовые ошибки (т.е. неправильное применение норм), из-за которых неверно квалифицировали операции и определили налоговые последствия (п. 24).

Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Деловая цель. Налоговики должны установить, что является основной целью операции. Для этого следует оценить, совершил бы налогоплательщик ее только по деловым мотивам без налоговых преимуществ (п. 25). Налоговый мотив может преобладать, например, если решение об операции: несвойственно деловой практике и не обосновано с точки зрения экономических выгод и риска; принято в интересах иного лица с целью его скрытого финансирования.

ФНС особо обратила внимание на случай, когда спорная сделка является частью цепочки операций (п. 26): даже если при реализации совокупности операций деловая цель достигнута, это не значит, что каждая сделка ее имела. Если по деловому обороту цель можно было достичь и без спорной сделки, то проверяющие должны определить:

совершил бы сделку налогоплательщик в отрыве от совокупности операций; не был ли налоговый мотив основным при ее совершении и создании совокупности операций.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Налоговая реконструкция

Налоговики теперь считают возможным определение действительных налоговых обязательств при получении необоснованной налоговой выгоды, но сделать это разрешат только в определенных случаях.

Инспекция проведет налоговую реконструкцию, только когда **известен реальный исполнитель** по договору. Если налогоплательщик его не раскроет и не представит подтверждающие документы, ни вычетов НДС, ни учета расходов не будет (п. 11).

Исключение для налога на прибыль возможно, когда нет спора о самом факте несения расходов (п. 17). В этом случае проверяющие определяют затраты **расчетным путем** (п. 17.2). Их размер налогоплательщик должен доказать сам. Для этого можно представить:

- сведения об аналогичных документально подтвержденных операциях самого налогоплательщика;
- результаты экспертизы;
- документы о рыночной стоимости товаров, работ, услуг.



Методические рекомендации ФНС по ст. 54.1 НК – письмо от 10.03.2021г. № БВ-4-7/3060

Если договор исполнил налогоплательщик **собственными силами**, то проверяющие посчитают вычеты НДС и расходы по покупке материальных и других ресурсов, которые не связаны с оплатой труда. При этом расчет производят на основании подтверждающих документов (п. 12).

Дробление бизнеса (примеры, когда проверяющие могут решить, что бизнес раздроблен и партнеры неправоммерно применяют спецрежимы):

контрагенты подконтрольны налогоплательщику, не ведут деятельность в своих интересах и на свой риск, реальных функций не выполняют. Они лишь оформляют документы от своего имени в интересах налогоплательщика;

налогоплательщик и контрагенты используют тех же работников и те же ресурсы, тесно организационно взаимодействуют;

направления деятельности налогоплательщика и контрагентов хотя и разные, но неразрывно связаны между собой, составляют единый производственный процесс с достижением общего результата.



ФНС о «техничках»

Письмо ФНС России от 10.10.2022 N БВ-4-7/13450@ - собрали суды о доначислениях по отношениям с "техническими" контрагентами и о расчетах действительных налоговых обязательств (ДНО) по итогам проверок.

Основной подход такой: когда выявили необоснованную налоговую выгоду, это не значит, что налоговые обязанности определяют в более высоком размере, чем получилось бы, если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом. Иначе речь бы шла о применении санкции.

В реконструкции нельзя отказать даже при наличии умысла

Определение ВС от 18.08.2022 № 309-ЭС22-13529 (ООО «Ресурс»)

Суть спора. Компанию обвинили в создании формального документооборота. Отказали в вычете НДС и учете расходов по спорным контрагентам.

По документам компания заключала договоры на поставку зерна с двумя контрагентами. Однако налоговики доказали, что контрагенты — «технические» компании. Реальную деятельность они не вели. В действительности компания закупала зерно напрямую у сельхозпроизводителей. Суды это подтвердили.

Компания потребовала провести налоговую реконструкцию. Однако инспекция в реконструкции отказала. Основание — компания не раскрыла информацию о фактической стоимости сделок. Это соответствует позиции ФНС из письма от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060 «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации».



В реконструкции нельзя отказать даже при наличии умысла

Определение ВС от 18.08.2022 № 309-ЭС22-13529 (ООО «Ресурс»)

Что сказали суды. Суд первой инстанции налоговиков поддержал. Однако апелляция и кассация с ним не согласились.

Суды напомнили, что умышленный характер налогового правонарушения не может быть основанием для отказа в налоговой реконструкции. Если бы компания раскрыла информацию, это бы означало, что она согласна с переквалификацией инспекцией спорных операций. А это не соответствовало бы действительной позиции компании и по существу лишало бы ее права на защиту.

К такому выводу суды пришли на основании постановлений Президиума ВАС от 16.03.2010 №14585/09, 16.03.2010. №8163/09, от 20.10.2010 №7278/10, определения ВС от 31.10.2018 №306-КГ17-15420.



В реконструкции нельзя отказать даже при наличии умысла

Берем на вооружение Определение ВС от 18.08.2022 № 309-ЭС22-13529 (ООО «Ресурс»)
Раскрыть «реального» исполнителя – это лишить самого себя «права на защиту». Реконструкция вообще не зависит от факта раскрытия. Это подтверждается позицией судей – дело ООО «Ресурс».

Более того, встречаются ситуации, когда налогоплательщик просто физически не в состоянии никого раскрыть: например, по «обезличенно-родовому» товару.



Еще один маленький шаг в направлении более корректного определения действительного объема налоговых обязательств налогоплательщика при проведении мероприятий налогового контроля

Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор» (№А76-5674/2021).

Судьи сделали акцент на том, уплачен ли фактически поставщиком НДС, принимаемый к вычету налогоплательщиком.

В арсенале налоговой службы есть норматив, который показывает инспектору, какой процент вычетов НДС реальный, а какой «бумажный». Но при определении действительного объема налоговых обязательств налогоплательщика эти сведения напрямую не учитываются. Даже если сомнительный поставщик /«транзитер» уплатил в бюджет значительную сумму НДС, маловероятно, что инспекция учтет его при налоговой реконструкции.

Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор»

Компания заявила вычет по результатам выездной проверки поставщика

Инспекция проверила компанию на ЕСХН и пришла к выводу, что та неправомерно применяла спецрежим. Компании доначислили налоги по общей системе налогообложения.

Сумму НДС к уплате налоговики определили расчетным путем по пп.7 п.1 ст.31 НК. Данные взяли из первичных документов, которые запросили у контрагентов компании в рамках встречных проверок, а также банковских счетов. Первичные документы, представленные контрагентами, использовали и для применения налоговых вычетов по НДС.

Однако по уточненным счетам-фактурам двух поставщиков компании инспекция в вычете НДС отказала, т.к. эти поставщики изначально применяли спецрежимы, а значит освобождались от обязанности уплачивать НДС.



Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор»

Налоговики не оспаривали реальность операций по спорным поставщикам. Более того, они даже учли их при определении налоговых обязательств компании по налогу на прибыль в составе расходов. Но в вычете отказали по следующим причинам: компания не представила инспекции спорные счета-фактуры с выделенным НДС в ходе налоговой проверки. Эти документы появились лишь в суде. При этом в представленных впервые в суд счетах-фактурах отсутствовали даты внесения исправлений.

Проверяющие заявили, что начисление НДС задним числом не допускается. Компания, вступая в договорные отношения со спорными поставщиками, знала, что они не являются плательщиками НДС. Налог этот в составе цены товаров компании не предъявлен и не оплачен.

Спорных контрагентов признали плательщиками НДС в рамках проведенных у каждого из них выездных налоговых проверок. Но это не может быть основанием для предоставления компании налоговых вычетов по НДС.

Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор»

У компании нет надлежащим образом оформленных первичных учетных документов и счетов-фактур. Кроме того, по одному из спорных поставщиков источник возмещения НДС из бюджета для компании не сформирован.

Этот поставщик признан банкротом, и налоги, начисленные ему по результатам выездной проверки, уплачены не были.

Стороны взаимозависимы. Да и вообще компания пропустила трехлетний срок для принятия к вычету спорных сумм налога.

Суды за полную налоговую реконструкцию

Суды трех инстанций пришли к выводу, что компания выполнила все необходимые условия для вычета НДС по счетам-фактурам спорных поставщиков. Верховный суд с ними согласился и отказался передавать жалобу налоговой инспекции для рассмотрения Судебной коллегией по экономическим спорам.

Суды не приняли ни один из доводов налоговиков.



Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор»

Право на вычет заявлено. Компания заявила о своем праве на вычеты при подаче возражений на акт выездной налоговой проверки и ссылаясь на результаты выездных проверок поставщиков. Но инспекция оставила эти доводы без рассмотрения. Поэтому компания не может быть лишена права представить соответствующие доказательства в ходе судебного разбирательства.

При переквалификации хозяйственных операций компании налоговый орган обязан определять действительный размер ее налоговых обязательств. В том числе учитывать налоговые вычеты по НДС. При этом неважно, были ли поданы соответствующие налоговые декларации.

Источник для вычета сформирован. Спорным поставщикам доначислен НДС к уплате в бюджет. Значит, источник для вычета компанией НДС в бюджете сформирован.

Один из поставщиков уплатил начисленную ему недоимку. Второй признан банкротом. Требования к нему налогового органа включены в реестр требований кредиторов. Но инспекция не доказала, что они не будут удовлетворены.

Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор»

Компанию нельзя лишить права на вычет только потому, что поставщика признали банкротом. Это право не зависит от того, уплатил ли поставщик налог в бюджет, или от того, проводили ли налоговики мероприятия по взысканию задолженности.

Взаимозависимость неважна. Инспекция объявила компании взаимозависимыми. Но суды решили, что в данном случае это не имеет правового значения. Ведь реальность сделок с контрагентами налоговики не оспаривали.

Срок для вычета не пропущен. Суды не согласились и с тем, что компания упустила шанс на вычет из-за пропуска трехлетнего срока. Право на вычет можно получить и за пределами трехлетнего срока, если раньше этому препятствовали объективные обстоятельства - **определение КС от 22.01.2014 №63-О**. У компании такие обстоятельства были.

Определение ВС от 25.08.2022 №309-ЭС22-15688 по делу ООО «Троицкий элеватор»

Изначально у контрагентов компании не было права предъявлять компании НДС. Ведь они не признавали услуги оказанными в рамках общей системы налогообложения. Такое право появилось только после вступления в силу решений судов по контрагентам. Следовательно, у компании **«имелись юридические препятствия для принятия НДС к вычету в период установленного пунктом 2 статьи 173 НК трехлетнего срока»**. Поэтому трехлетний срок для вычета НДС нужно считать с момента вступления в силу решений судов по контрагентам.

Неважно, что НДС учтен в расходах. Да, инспекция учла спорный НДС в затратной части при исчислении налога на прибыль. Но сделала она это по собственной инициативе. Это не основание для отказа в вычете.

Право налогоплательщика на налоговую реконструкцию

Определение КС РФ от 27.02.2018 N 526-О

Налоговые органы **не освобождаются** от обязанности в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, что исключало бы возможность вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом



Право налогоплательщика на налоговую реконструкцию

Постановление 10-го ААС от 30.03.2022 № А41-12402/2020 (ООО «Интегрита»)

ВНП за период с 01.01.2014 по 31.12.2016, доначислено НДС в размере 265.413.113 руб., налог на прибыль в размере 380.563.102 руб., пени в сумме 226.117.637 руб., штраф по п.3 ст.122НК РФ в размере 160.585.234 руб.

Для подтверждения реального получения товара обществом был подготовлен и приобщен к материалам делам альтернативный расчет возможных налоговых обязательств с учетом исключения "проблемного" товарного потока, некоторых обстоятельств, изложенных в оспариваемом решении, а также подходов, формируемых в практике правоприменения норм ст.54.1 НК РФ, включая подходы, изложенные в п.10 письма ФНС РФ от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060.



Постановление 10-го ААС от 30.03.2022 № А41-12402/2020 (ООО «Интегрита»)

Суды установили, право налогоплательщика на вычет НДС, обоснованность учета расходов для целей налога на прибыль по отношениям с ЗАО "ТД "Глобал Маркет", самостоятельность ведения ЗАО "ТД "Глобал Маркет" хозяйственной деятельности.

Налоговым органом был представлен расчет действительных налоговых обязательств, основанный на ранее применявшемся в судебной практике методе "налоговой реконструкции" - закупочная цена товара минус стоимость этой единицы по данным ГТД. Предложенный Инспекцией метод "налоговой реконструкции" не был рассмотрен судами.

Вывод: *готовить контррасчеты жизненно важно, особенно если инспекция отказывает в реконструкции по формальным основаниям (вы не раскрыли фактического исполнителя, а инспектор не предпринял «исчерпывающие меры»).*

Право налогоплательщика на налоговую реконструкцию

Если установлен «реальный исполнитель» – реконструкция обязательна. Если имеются ГТД по импортированному товару – основание для реконструкции, т. к. источник НДС гарантированно сформирован - постановление 13-го ААС от 30.07.2020 № А56-85058/2019 по делу ООО «Балтийская экспедиторская компания», определение ВС от 02.004.2021 № 307-ЭС21-2489.

Очень важно учесть при реконструкции «крохи НДС», уплаченные по цепочке: иначе возможны явные случаи двойного (повторного) налогообложения.

Не проявивших должной осмотрительности лишать реконструкции нельзя. Порой суды даруют реконструкцию даже при умысле - первую инстанцию по делу ООО «Кузбассконсервмолоко», решение АС Кемеровской области от 25.09.2019 № А27-17275/2019 по делу ООО «Кузбассконсервмолоко»



Расчетный метод (пп.7 п.1 ст.31 НК)

Определение ВС от 03.10.2022 № 306-ЭС22-17179 - определяя налоги расчетным путем, инспекция должна учесть данные аналогичных налогоплательщиков. Если этого не сделано, компания может представить эти данные сама, заказав экспертизу. Бремя доказывания размера расходов лежит на компании – п.17.2 письма ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060. Там же предложены варианты для организации. Один из них — обеспечить экспертизу, которая бы позволила определить затраты.

Ходатайство о проведении экспертизы компания подала еще в первую судебную инстанцию. Оно удовлетворено. И получено заключение судебной экспертизы, основанное на оценке издержек по строительству аналогичного объекта. Из заключения эксперта следует, что необходимые затраты **в восемь раз превышают** те, что учтены инспекцией.

У компании имелись и другие аргументы. В частности, информация о средней себестоимости близких работ, полученная из регионального отделения Росстата. Этот показатель тоже намного больше издержек, принятых налоговиками. В итоге суды трех инстанций пришли к выводу, что **налоговые доначисления незаконны**



Судебные решения 2022

Постановление АС МО от 22.09.2022 №А40-22868/2021 - ИФНС ссылается на нарушения контрагента. Но это сведения на день проверки, а не на дату спорных сделок. В то время партнер работал, платил налоги. Не было оснований сомневаться в его добросовестности. Доначисления незаконны.

Постановление АС Северо-Западного округа от 06.10.2022 № А52-5932/2021 - у компаний один и тот же директор, одна бухгалтерская, кадровая и маркетинговая службы. Это не доказывает фиктивность деления бизнеса. У них разные виды деятельности, они самостоятельно нанимают персонал.

Постановление АС ПО от 04.10.2022 №А12-231/2022 - компания вычитает НДС по счетам-фактурам контрагента, который в других судебных делах назван техническим. Это одно из косвенных доказательств фиктивности сотрудничества. Инспекция вправе отказать в вычете НДС.



Судебные решения по необоснованной выгоде

Определение ВС РФ от 3 февраля 2020 г. N 309-ЭС19-28190 – доначислено 13 300 398 рублей НДС, 5 971 218 рублей налога на прибыль, пени, штрафы.

Судом установлен формальный характер заключения обществом договоров с заявленными в первичных документах контрагентами, обладающими признаками номинальных организаций и не имеющими реальной возможности осуществить предусмотренные договорами обязательства, в том числе в связи с отсутствием необходимых материальных и трудовых ресурсов.

При этом в спорный период у общества были трудоустроены специалисты рабочих профессий (отделочники, каменщики), что позволяло ему выполнить работы собственными силами.



Судебные решения по необоснованной выгоде

Постановление АС Дальневосточного округа от 04.10.2022 № Ф03-4586/2022 - выявив разрывы по НДС, ИФНС вправе предложить компании оценить риски по контрагенту. Это только предложение. Обязательств на компанию оно не возлагает. Незаконность действий ИФНС не доказана.

Постановление АС ЗСО от 26.09.2022 №А45-2530/2021 - наименование товаров — обязательный реквизит и «авансовых» счетов-фактур (пп.4 п.5.1 ст.169 НК). Отсутствие этой информации в счете-фактуре — одна из причин для отказа в вычете НДС по перечисленному авансу.



Судебные решения по необоснованной выгоде

Определение ВС РФ от 23 декабря 2019 г. N 305-ЭС19-23867 - доначислено 81 883 874 рублей налога на прибыль и 73 695 483 рублей налога на добавленную стоимость, начислены соответствующих сумм пеней и штрафов по данным налогам.

Общество не обосновало выбор спорных организаций, созданных незадолго до заключения договоров и не осуществляющих реальной хозяйственной деятельности, в качестве деловых партнеров по многомиллионным сделкам. Доказательств ведения переговорного процесса и процесса выбора спорных контрагентов не представлено.



Судебные решения по необоснованной выгоде

Определение ВС РФ от 14.05.2020г. N 307-ЭС19-27597 в отношении АО «Звездочка». Доначислено НДС в сумме **14 423 367 руб.**, пени в сумме **4 047 895 руб.**, штраф **размере 5 477 049 руб.**

ВС РФ решил, что суды и налоговая слишком формально подошли к вопросу и коснулся сразу нескольких аргументов: еще **КС РФ** в 2004г. указывал, что налогоплательщик не должен отвечать за действия всех участников процесса перечисления налогов в бюджет. Право на вычет не может зависеть от исполнения контрагентом своих обязанностей. Нельзя считать отчетность контрагента недостоверной только потому, что итоговая сумма НДС к уплате незначительна, а доля вычетов слишком велика.

По мнению ВС, ответ на вопрос, проявил ли налогоплательщик должную осмотрительность, не должен сводиться к выявлению изъянов в его решениях (насколько они эффективны и рациональны).



Судебные решения по необоснованной выгоде

Продолжение дела АО «СПТБ Звездочка» - **решение АС Мурманской области от 13.10.2020г. №А42-7695/2017.**

Компания приобрела материалы на 2,6млн. руб., сделка для нее была не крупной. Налоговая объявила ее нереальной из-за признаков однодневки у поставщика – нет персонала, основных средств, источника для вычета НДС. Компанию обвинили, что она сотрудничала с ненадежным контрагентом. ВС направил дело на новое рассмотрение, чтобы судьи оценили три пункта: источник вычетов, реальность сделки и осмотрительность компании.

Мурманский арбитраж удовлетворил требование налогоплательщика.



Определение КС от 29.09.2020г. №2311-О

Ст. 54.1 НК РФ не ввела никаких новых обязанностей для компаний и ИП и не дала никаких новых прав налогоплательщикам. Наоборот, она ограничила их возможности. Поэтому им придется тщательнее готовить доказательства: нужно доказать, что руководство компании заранее знало о недобросовестности партнера и умышленно шло на сделку. Для этого налоговики будут брать больше пояснений и проводить больше допросов. Если инспекторы не найдут фактического исполнителя, то вычеты по НДС снимут. Но у налогоплательщика появится шанс учесть налоговые расходы, так как станет возможной налоговая реконструкция .



Судебные решения по необоснованной выгоде

Определение ВС РФ от 28.05.2020г. №305-ЭС19-16064 по делу АО «Красцветмет»: доначислено НДС в размере **1 926 324 344** рублей, пени в размере 691 526 173 рублей, а также штраф по п.1 ст.122НК в размере 23 185 244 рублей. Главный вопрос – оценка проявления налогоплательщиком должной осмотрительности при заключении сделок. В цепочке продавцов товаров были компании, не исполнявшие налоговые обязательства в полном объеме. Действительность движения товаров (реальность операций) не оспаривалась. ВС подчеркнул, что реальность операции (наличие факта поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг) – ключевое условие при анализе обоснованности налоговой выгоды.



Определение ВС РФ от 28.05.2020г. №305-ЭС19-16064

Доводы ВС и налогоплательщика:

вычет НДС возможен и «без источника»;

достоверность подписи счетов-фактур – не главное;

нельзя лишать права на вычет, если нет согласованности; нужны разные подходы к проявлению осмотрительности (может быть минимальной для стандартных закупок; если очевидно наличие ресурсов у контрагента, то его выбор считается обоснованным и осмотрительным, если не опровергнуто ИФНС);

вычет возможен, если сделку исполнило другое лицо;

низкая налоговая нагрузка не говорит о нарушениях контрагента (декларация может быть достоверна и при незначительной налоговой нагрузке)

Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981 Налогоплательщик создал "схему" - ВС РФ не разрешил учесть расходы расчетным методом

Для перевозки продукции организация формально привлекала контрагентов, но на деле доставляла товары сама либо с привлечением физлиц. При проверке инспекция исключила из базы по налогу на прибыль расходы, которые компания перечислила контрагентам за транспортировку. ВС РФ согласился с этим подходом. Кроме того, он указал, что расчетный метод здесь применить нельзя.

Если бы налогоплательщик просто не проявил должную осмотрительность и поэтому у него не было бы документального подтверждения расходов, проверяющим следовало бы рассчитать затраты. Однако организация сама создала схему получения необоснованной налоговой выгоды.

Другая возможность уменьшить базу по налогу на прибыль - раскрыть сведения о реальных исполнителях. Налогоплательщик этого не сделал. Поэтому ВС РФ пришел к выводу: инспекция поступила правомерно, когда "сняла" расходы полностью. Для обоснования позиции суд ссылался и на Пленум ВАС РФ №53, и на ст. 54.1 НК.

Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981 Налогоплательщик создал "схему" - ВС РФ не разрешил учесть расходы расчетным методом

ООО «Фирма Мэри» доначислен НДС и налог на прибыль организаций за налоговые периоды за 2014 - 2016 годы в общей **сумме 48 017 242 рублей**, пени по НДС в сумме 16 242 423,10 рубля, пени по налогу на прибыль организаций в сумме 19 290 912,30 рубля, пени по НДС в сумме 24 859,70 рубля, а также штрафы по ст.122НК за неуплату НДС в размере 3 337 863,40 рубля и за неуплату налога на прибыль организаций в размере 7 002 795 рублей. По результатам налоговой проверки инспекция пришла к выводу о том, что фактически общества "Логистика и коммерция", "Флагман Бизнеса", "Национальная поставка" транспортные услуги налогоплательщику не оказывали, поскольку являлись "техническими" компаниями, не обладавшими необходимыми ресурсами для оказания услуг и представлявшими налоговую отчетность с "минимальными" показателями.



Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981

До середины 2013 года общество доставляло готовую продукцию до точек реализации собственными силами, для чего у налогоплательщика имелось порядка 45 единиц автотранспорта (грузовые автомобили), штат водителей, отдел логистики. Начиная с 2014 года, фактически услуги по грузоперевозке продукции общества оказывались физическими лицами - водителями, нанятыми налогоплательщиком, формально заключавшим договоры аренды транспортного средства с экипажем с другими организациями, подконтрольными налогоплательщику - обществами с ограниченной ответственностью "Интерком", "ТД Меридиан", "Трудовые ресурсы" и "Уралавтотрейдинг". При этом все логистические функции осуществлялись непосредственно сотрудниками налогоплательщика, а участие спорных контрагентов в организации доставки продукции отсутствовало.

Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981

Из денежных средств в общей сумме 283 301 730 рублей, перечисленных налогоплательщиком контрагентам первого звена - обществам "Логистика и коммерция", "Флагман Бизнеса", "Национальная поставка" на оплату транспортных услуг, их большая часть в последующем обналачивалась через цепочку взаимозависимых лиц и возвращалась учредителю общества в форме передачи векселей. При этом контрагенты второго звена - общества "Интерком", "ТД Меридиан", "Трудовые ресурсы" и "Уралавтотрейдинг" перечислили денежные средства на лицевые счета и банковские карты граждан - водителей на общую сумму 113 038 278 рублей.



Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981

Если **цель** уменьшения налоговой обязанности за счет организации **формального документооборота** с участием "технических" компаний преследовалась непосредственно налогоплательщиком или, по крайней мере, при известности налогоплательщику об обстоятельствах, характеризующих его контрагента как "техническую" компанию, применение **расчетного способа определения** налоговой обязанности в такой ситуации **не отвечало бы** предназначению данного института, по сути уравнивая в налоговых последствиях субъектов, чье поведение и положение со всей очевидностью не является одинаковым: налогоплательщиков, допустивших **причинение потерь казне** для получения собственной налоговой выгоды, и налогоплательщиков, **не** обеспечивших **должное** документальное подтверждение осуществленных ими операций.

Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981

В то же время **право на вычет фактически понесенных расходов** при исчислении налога на прибыль **может быть реализовано налогоплательщиком, содействовавшим в устранении потерь казны** - раскрывшим в соответствии с требованиями п.1 ст.54.1НК сведения и документы, позволяющие установить лицо, осуществившее фактическое исполнение по сделке, осуществить его налогообложение и, таким образом, вывести фактически совершенные хозяйственные операции из "теневого" (не облагаемого налогами) оборота.

При рассмотрении настоящего дела судами установлено, что формальный документооборот с участием обществ "Логистика и коммерция", "Флагман Бизнеса", "Национальная поставка", "Интерком", "ТД Меридиан", "Трудовые ресурсы" и "Уралавтотрейдинг" организован самим налогоплательщиком, который, начиная с 2014 года перестал содержать собственный штат водителей и парк грузового транспорта, став приобретать услуги перевозки у "технических" компаний. Вместе с тем фактически перевозка готовой продукции осуществлялась не вышеназванными контрагентами, а физическими лицами (водителями) в отсутствие договорных отношений с налогоплательщиком.



Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981

Обществом в ходе проведения налоговой проверки, рассмотрения ее результатов, а равно при рассмотрении дела в суде не были раскрыты сведения и доказательства, позволяющие установить, какая часть перевозок в интересах общества была выполнена соответствующими водителями, и какая часть из зачисленных на счета физических лиц денежных средств имела отношение к оплате осуществленных в интересах общества перевозок и сформировала облагаемый налогами доход водителей, а не к обналичиванию денежных средств, то есть была осуществлена на легальном основании.



Определение ВС РФ от 19.05.2021 N 309-ЭС20-23981

При таком положении суды первой и апелляционной инстанции пришли к обоснованному выводу об отсутствии у общества права на учет спорных расходов в полном объеме при исчислении налога на прибыль организаций, а выводы суда округа об обязанности налогового органа определить недоимку путем установления величины расходов налогоплательщика расчетным способом в соответствии с пп.7 п.1 ст.31НК при вышеназванных обстоятельствах не могут быть признаны правомерными.



Дело ООО «Техногрупп» от 29.03.2021г. №20АП-768-2021

Решение в пользу налогоплательщика.

Было доначислено (пункт 3.1): по налогу на прибыль (2015, 2016 годы): недоимка - 8 972 587 руб., пени - 2 383 885 руб., штраф по п.3 ст.122 НК РФ - 1 766 695 руб.; по НДС (2015, 2016 годы): недоимка - 8 075 328 руб., пени - 2 628 438 руб., штраф по п.3 ст.122 НК РФ - 1 615 004 руб.

Вид деятельности – строительные работы (кровля и ремонт). Были субподрядные работы,, материалы субподрядчика, денежные средства перечислялись физическому лицу. Реально работы выполнены и налоговики не смогли доказать, что вся совокупность обстоятельств направленности действий ООО "Техногрупп", ООО "ТК Синергия", ООО "МегаАльянс", ООО "Интергрупп" исключительно либо преимущественно на минимизацию налогового бремени.



Определение ВС РФ от 15.12.2021г. №305-ЭС21-18005 – дело ООО «Спецхимпром»

Верховный суд не стал поддерживать налоговиков .

Инспекция провела выездную проверку и обвинила компанию в недобросовестности, **доначислила 130 млн руб.**, а также уменьшила убытки на 52 млн руб. Повод — формальный документооборот, который доказывает связь с «техничками». Компания закупала товар для производства собственной продукции не напрямую у поставщика, а через сторонние компании. Первоначальная цена продукта выросла вдвое, за счет этого увеличились убытки и вычеты НДС. Налоговики сумели доказать, что «технички» продавали товар только на бумаге, это подтверждала переписка покупателя и непосредственного производителя спорного товара.

В суде компания заявила, что претендует на налоговую реконструкцию, и сослалась на п.10 письма ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@. Налоговики сами нашли нужные документы и подтвердили реальность закупок, пусть и не напрямую, а с использованием «техничек».

Вернем налоговую реконструкцию

Определение ВС от 28.02.2022 № 302-ЭС21-22323 – налогоплательщик вправе претендовать на налоговую реконструкцию, даже если раскроет реальных контрагентов уже после завершения налоговой проверки. Инспекторы обязаны устанавливать действительные налоговые обязательства — с учетом реальных затрат компании. Организация приняла налог к вычету по сделкам с контрагентами, которые выполнили для нее подрядные работы. Но когда инспекторы стали проверять правомерность вычетов, заподозрили, что все работы организация выполнила сама — без привлечения партнеров, что свидетельствует о ее намерении получить необоснованную выгоду и сняли всю сумму вычетов НДС.



Определение ВС от 28.02.2022 № 302-ЭС21-22323

Вместе с тем инспекторы не опровергли сам факт, что работы выполнены и организация действительно использовала строительные материалы. Тогда проверяемая организация этим обстоятельством воспользовалась, заявив о том, что даже если сама выполняла работы, то вправе рассчитывать на вычеты с реально понесенных расходов на закупку асфальтобетонной смеси — 16,9 млн. руб. Эту продукцию приобрели у иного контрагента и в связи с этим организация оперативно внесла корректировку в книгу покупок, заменив в ней поставщика, а затем подала уточненную декларацию по НДС.

Инспекторы отказались признавать доводы организации, настаивая, что она сама организовала схему — до и во время проверки вычеты по реальному контрагенту не предъявляли. Подала уточненную декларацию после проверки, и поэтому-то налоговики вполне законно отказались признавать вычеты в полном объеме.

Определение ВС от 28.02.2022 № 302-ЭС21-22323

Судьи трех инстанций поддержали ИФНС, но организация решила доказать свое право на налоговую реконструкцию — обратилась в Верховный суд. И ВС согласился на пересмотр дела. Разъяснив, что закон не запрещает предъявлять дополнительные доказательства в ходе судебного процесса (п. 78 постановления Пленума ВАС от 30.07.201 №57).

Значит, инспекторы должны были с учетом новых данных о расходах рассчитать действительные налоговые обязательства организации, в том числе ее право на вычеты НДС. Аналогичную позицию признавал ВС в определении от 15.12.2021 №305-ЭС21-18005.

Возможность налоговой реконструкции и по НДС

Определение ВС от 12.04.2022 №302-ЭС21-22323

Обвинения от ИФНС и окружного суда: инспекция отказала компании в вычете НДС, т.к. счет-фактура выписан от фирмы, которая фактически не ведет деятельность и не могла отгрузить товары.

Компания признала, что первоначальный счет-фактура оформлен от технического контрагента. Но само поступление товара не опровергнуто. Поэтому компания сдала уточненную декларацию по НДС с информацией о реальном поставщике. Есть и его счет-фактура.

Если организация сообщила о данном партнере, то она содействовала в устранении потерь казны. Это основание для налоговой реконструкции — следует из определения ВС от 19.05.2021 № 309-ЭС20-23981, и пунктов 10 и 11 письма ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ Поэтому компания настаивает на вычете фактически предъявленного ей НДС.

ИФНС отклонила и эти аргументы. По словам чиновников, о реальном поставщике следовало известить до проведения выездной проверки. Или, в крайнем случае, во время нее.



Определение ВС от 12.04.2022 №302-ЭС21-22323

Организация поздно признала нарушения, сдал уточненную декларацию после проверки. Поэтому не может вычесть НДС (вне зависимости от достоверности счетов-фактур - постановление АС ВСО от 03.08.2021 №А10-133/2020. Фирма и с ним не согласилась. Она дошла до Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда.

Верховный Суд не указал, что данные о реальном поставщике нужно раскрыть до окончания проверки. Значит, вычет возможен и по позже сданным уточненным декларациям.

Судебная коллегия отменила окружное постановление, принятое в пользу инспекции, и передала дело на новое рассмотрение. Но при этом отметила два совпадения у налогоплательщика и поставщика, указанного в уточненной декларации.

Во-первых, у них один и тот же адрес регистрации. Во-вторых, некоторые сотрудники работают сразу в двух предприятиях. Это признаки взаимозависимости, которая сама по себе не причина для доначислений (п.6 постановления ВАС от 12.10.2006 №53).



Делаем выводы!

Верховный суд и раньше признавал налоговую реконструкцию. Но в основном в делах, связанных только с налогом на прибыль. Или в спорах, которые касаются и НДС, и налога на прибыль (пример — дело фирмы «Мери»). Поэтому отдельные проверяющие указывали — корректировка допустима только по расходам.

А к вычетам неприменима.

Это утверждение чиновников ошибочно. Теперь его еще проще оспорить. Ведь в комментируемом решении прямо одобрена налоговая реконструкция по НДС.

Верховный суд не указал, что данные о реальном поставщике нужно раскрыть до окончания проверки. Значит, вычет возможен и по позже сданным уточненным декларациям.

Налогоплательщику разрешили взыскать с недобросовестного контрагента доначисленный НДС

Определение ВС РФ от 09.09.2021 N 302-ЭС21-5294 – организация приняла к вычету НДС по работам подрядчика, однако инспекция доначислила налог, начислила штраф и пени. Проверяющие доказали, что контрагент не имел достаточно ресурсов для выполнения работ - их делали физлица. Деньги он обналичивал. Суд подтвердил, что компания не проявила должной осмотрительности, и признал решение инспекции законным.

Налогоплательщик снова обратился в суд, но уже с иском к контрагенту, пытаясь взыскать убытки - налог, пени и штраф. Суды трех инстанций его не поддержали, поскольку он тоже был виноват в отказе в вычете. Однако ВС РФ посчитал такой подход неправомерным и отправил дело на новое рассмотрение.

ВС РФ указал, что подрядчик нарушил условия договора. В частности, он должен был выполнить работы своими силами или привлечь субподрядчиков, но только с согласия заказчика.

Определение ВС РФ от 09.09.2021 N 302-ЭС21-5294

Кроме того, подрядчик с самого начала подал недостоверные сведения о себе и своих ресурсах. Тот факт, что заказчик мог предотвратить неблагоприятные последствия и выявить нарушения, по мнению суда, не может быть основанием для освобождения подрядчика от ответственности за убытки.

По ГК РФ отказать во взыскании могут, если установят, что стороны были участниками одного правонарушения. Однако в данном случае у организации была правомерная цель - получить результат работ. В налоговом споре доказали, что она не проявила должную осмотрительность, значит, нельзя говорить о ее соучастии в нарушениях контрагента. Это могло стать основанием снизить размер ответственности подрядчика, но не отказать в возмещении убытков.

ВС РФ обратил внимание: **срок исковой давности на обращение в суд за возмещением нужно исчислять с даты вступления в силу решения по налоговой проверке.** Именно в этот момент возникла необходимость дополнительной уплаты НДС, пеней и штрафа.



Налоговая оговорка

В ГК РФ с 2015г. два варианта возложения на контрагента убытков по налоговым обстоятельствам:

Ст. 431.2 ГК – заверение об обстоятельствах;

Ст. 406.1 ГК – возмещение потерь возникших в случае наступления определенных в договоре обстоятельств.



Заверения об обстоятельствах – ст.431.2 ГК РФ

Сторона, которая дала недостоверные заверения об обстоятельствах, имеющих значение для заключения (исполнения) договора, обязана возместить убытки и выплатить неустойку (п.1)

Ответственность наступает, если сторона, предоставившая недостоверные заверения, исходила из того, что другая сторона будет полагаться на них (п.1)

В предпринимательской деятельности последствия применяются независимо от того, было ли стороне, давшей заверения об обстоятельствах, известно о недостоверности таких заверений (если иное не предусмотрено соглашением сторон) (п.4).

Возмещение потерь, возникающих в случае наступления определенных в договоре обстоятельств – ст. 406.1 ГК РФ

Поставщик, на основании ст.406.1 ГК РФ возмещает Покупателю все имущественные потери которые возникли:

В связи с предъявлением налоговыми органами требований об уплате налогов, пеней и штрафов

Зарплатные комиссии отменили, а работа продолжается

**Письмо ФНС от 25 июля 2017 г. N ЕД-4-15/14490@
« О РАБОТЕ КОМИССИИ ПО ЛЕГАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ И БАЗЫ ПО
СТРАХОВЫМ ВЗНОСАМ»**

Отбор налоговых агентов. Налогоплательщики - налоговые агенты по налогу на доходы физических лиц (далее - НДФЛ):

- 1) имеющие задолженность по перечислению НДФЛ;
- 2) снизившие поступления НДФЛ относительно предыдущего отчетного (налогового) периода более чем на 10%;
- 3) налогоплательщики - налоговые агенты, выплачивающие заработную плату ниже среднего уровня по видам экономической деятельности в регионе.

Это письмо отменили **письмом ФНС от 07.07.2020г.№БС-4-11/10881**, но при камеральной проверке расчетов вопросы задавать будут.



Зарплатные схемы

Информация ФНС : ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫЕ ДОГОВОРЫ МЕЖДУ РАБОТОДАТЕЛЯМИ И САМОЗАНЯТЫМИ МОГУТ БЫТЬ ПЕРЕКВАЛИФИЦИРОВАНЫ В ТРУДОВЫЕ

ФНС России и Роструд договорились об одновременных проверках работодателей, которые фактически нанимают самозанятых в качестве своих работников, оформляя их по гражданско-правовым договорам.

Зарплатные схемы

Письмо УФНС по МО от 27 июля 2020 г. N 10-17/051757@ - контрольно-аналитические мероприятия проводятся в следующих случаях:

- если зарплата сотрудников заявлена значительно ниже, чем средний уровень по региону или по аналогичному ОКВЭД;
- если работник организации для получения кредита в банковских документах указывает уровень зарплаты, отличный от сведений, подаваемых работодателем;
- если поступает жалоба работника, обращение или письмо о выплате неучтенной зарплаты или зарплаты "в конвертах".

При этом анализируются и другие признаки, указывающие на неуплату налогов. Если есть основания полагать, что источником выплаты (теневой) зарплаты являются неучтенные доходы, то может быть назначена комплексная выездная налоговая проверка. Если выявляется нарушение, виновные лица привлекаются к ответственности.

Письмо УФНС по МО от 27 июля 2020 г. N 10-17/051757@

ФНС России также выработала алгоритм работы с возможной налоговой оптимизацией, когда работников подменяют самозанятыми. Он основан на анализе данных из электронной системы: поступающие от плательщиков НПД в режиме онлайн сведения сопоставляются с данными их бывших работодателей. При этом анализируются динамика страховых выплат, среднесписочная численность, показатели среднеотраслевой налоговой нагрузки, персональная история трудоустройства самозанятого, источники и суммы его доходов.

Также ФНС России и Роструд договорились об одновременных проверочных мероприятиях в отношении работодателей, которые фактически нанимают самозанятых в качестве своих работников, оформляя их по гражданско-правовым договорам. Выявление признаков трудовых отношений является основанием привлечения работодателя к ответственности за нарушение трудового и налогового законодательства. В соответствии с КоАП предусматривается приостановление его деятельности на срок до 90 суток, а выплаченные самозанятым доходы подлежат обложению НДФЛ и страховыми взносами. Работодатель может избежать негативных последствий в виде указанных доначислений, а также пени и штрафов, если представит соответствующие налоговые декларации (расчеты).



«Белые зарплаты»

Письмо ФНС от 31.12.2020г. №ПА-4-11/21995 - налоговая открывает новую компанию по обелению доходов. В 2021 году налоговики стали работать с программой АСК ДФЛ — «Доходы физических лиц». Она проверяет расчеты по НДФЛ и страховым взносам. В ФНС рассчитывают, что программа поможет выявить теневые зарплаты.

В инспекциях стали создавать рабочие группы, которые будут целенаправленно заниматься легализацией доходов.

Кого взять в разработку, налоговикам подсказывает программа АСК ДФЛ. С 2021 года она по-новому анализирует расчеты по НДФЛ и взносам. В описании ФНС использует понятие разрывов по НДФЛ и взносам. До сих пор этот термин чаще всего применяли в связи с проверками НДС.

АСК ДФЛ — «Доходы физических лиц»

Разрыв говорит лишь о предполагаемом уклонении. Налоговики считают разницу между налогом, который компания фактически перечислила, и налогом с минималки или среднеотраслевой зарплаты. Потенциальная недоимка и есть разрыв. Его инспекторы должны всеми силами сокращать. Это значит, что зарплату в компании будут доводить сначала до МРОТ, если она ниже, а затем до среднеотраслевой. Занятие это бесконечное, потому что у всех компаний зарплата не может быть равна или выше средней по отрасли.

Пример: Сотрудники получают 20 000 руб. в месяц. Среднеотраслевая зарплата — 35 000 руб. в месяц.

Компания перечисляет с фактической зарплаты 2600 руб. НДФЛ в месяц ($20\,000 \times 13\%$). Разрыв составляет 1950 руб. ($(35\,000 - 20\,000) \times 13\%$). Налоговики предполагают, что такую сумму НДФЛ компания могла недоплатить, выдав зарплату сверх 20 000 руб. в конверте.

АСК ДФЛ — «Доходы физических лиц»

Ожидания чиновников роста зарплаты 2020-2024г.г.

2020г. – 51 000руб.

2021г. – 56 000руб.

2022г. – 60 000руб.

2023г. – 64 000руб.

2024г. – 68 000руб



АСК ДФЛ — «Доходы физических лиц»

Доля необлагаемых доходов — подарков и материальной помощи. Налоговики считают, что компании за счет подарков и помощи занижают выплаты в бюджет. В программе налоговики могут отфильтровать компании по доле необлагаемых доходов. Компания получит запрос, если доля таких выплат существенна. Например, налоговики предъявили претензии, когда сумма денежных подарков составляла 20 и более процентов от зарплаты и зависела от должности и трудовых достижений работника. Инспекторы смогли доказать в суде, что «подарки» — это часть зарплаты – **постановление АС ВВО от 24.03.2021г. №А28-27/2020.** Организация ежемесячно выдавала материальную помощь, налоговая решила, что это часть оплаты труда. Суд поддержал налоговую – **постановление АС ПО от 16.06.2021. №Ф06-4884/2021 .**



АСК ДФЛ — «Доходы физических лиц»

Пониженные ставки. С помощью программы отследят, какие суммы компания облагает по пониженным тарифам. В том числе налоговикам важны доходы, которые превышают лимиты по взносам. Так ищут схему с «директорской зарплатой» — когда руководителю начисляют большой доход, чтобы сэкономить на взносах за счет превышения лимита, а затем деньги распределяют между сотрудниками.

Помимо пяти контрольных точек программа налоговиков отмечает разницы между 6-НДФЛ и расчетом по взносам. Попавшие в налоговую выборку «подозрительные» компании получают запрос или приглашение на комиссию.



Борьба с зарплатами «в конвертах»

Каждая компания не обязана выдавать сотрудникам зарплату на уровне среднеотраслевой. Причины низких зарплат могут быть объективными. Но инспекторы вычисляют перспективных кандидатов по косвенным признакам. Налоговики проверят, на какие нужды помимо зарплат компания тратит деньги.

Налоговый инспектор: *Если ответите, что на зарплаты выше среднего нет денег, но при этом тратите внушительные суммы на второстепенные цели, на зарплатной комиссии доводы не примем. Откажитесь от офиса в центре города в пользу скромного здания на окраине, перестаньте тратить деньги на кожаные кресла и столы из дуба, и средства сразу появятся.*

Компания, которая не в состоянии достойно оплатить труд, не может тратить деньги на торжества и прочие события. Мы отслеживаем корпоративные мероприятия, анализируем, насколько они уместны. Вопрос даже не в расстановке приоритетов, а в логике. Кто будет устраивать пир, если работникам семью не на что кормить? Можем позвать сотрудников на допрос, чтобы выяснить реальные зарплаты.



Борьба с зарплатами «в конвертах»

Инспекторы ищут самозанятых, которые трудятся наравне со штатниками. Если в штате 2-3 человека и при этом 20 самозанятых на регулярной основе оказывают услуги, то этого работодателя заподозрят в схемах. Контролеры инициируют осмотр, допросы. Еще одним доказательством будет, если при численности в несколько человек компания арендует большой офис. Это говорит о том, что самозанятые имеют рабочие места, подчиняются трудовому распорядку.

Служба спускает в инспекции списки компаний, у которых подозрительные отношения с самозанятыми. Например, сотрудники числятся в штате зависимой организации и оказывают услуги как самозанятые. В таком случае даже на камералках НДФЛ и взносов контролеры могут доначислить налог и взносы, оштрафовать. Чтобы собрать доказательства, проведут допросы работников и самозанятых, выяснят их настоящий статус и обязанности.

Самозанятые

Письмо ФНС России от 16.09.2021 N АБ-4-20/13183@

Работа с самозанятыми: ФНС назвала признаки уклонения от налогообложения. Налоговая служба готовит поправки к приказу с концепцией планирования выездных проверок и критериями отбора налогоплательщиков для выездной проверки. Ведомство предлагает дополнить документ новыми признаками, которые могут показывать, что трудовые отношения подменили договорами с самозанятыми. О некоторых признаках ФНС сообщила.



Письмо ФНС России от 16.09.2021 N АБ-4-20/13183

Один из них – организационная зависимость самозанятого от заказчика. Это выявляют по данным фактам:

- регистрация в качестве плательщика НПД - обязательное условие заказчика;
- заказчик распределяет самозанятых по объектам (маршрутам), исходя из производственной необходимости;
- заказчик определяет режим работы плательщика НПД (продолжительность рабочего дня, смены, время отдыха и т.д.);
- сотрудник заказчика руководит работой самозанятых, контролирует ее.

Письмо ФНС России от 16.09.2021 N АБ-4-20/13183

О наличии другого признака, инфраструктурной зависимости, можно судить по тому, что плательщик НДС выполняет работу, используя только материалы, инструменты и оборудование заказчика.

Кроме того, о подмене говорит порядок оплаты услуг самозанятого и их учет, аналогичный предусмотренному ТК РФ.

ФНС поясняет: данные признаки показывают, что плательщик НДС ведет деятельность не сам.



Зарплатные схемы уже известны контролерам...

Незначительный штат. Компания может попасть в разработку, если показывает минимальное количество сотрудников при внушительных объемах производства и высокой рентабельности. Сведения о финансовом положении и необходимых трудозатратах налоговой берёт из деклараций по налогу на прибыль и из открытых источников в интернете.

Пример: выручка компании от производства продукции в I квартале — 100 млн руб., при этом в ее штате числится лишь пять сотрудников. Из открытых источников в сети следует, что производительность одного сотрудника аналогичного предприятия — не более 180 т продукции в квартал, а рыночная стоимость 1 т продукции — 75 тыс. руб. Значит, даже если все пять штатников стоят у станка, компания не могла произвести продукции больше чем на 67,5 млн руб. за квартал ($75\,000 \text{ руб.} \times 5 \text{ чел.} \times 180 \text{ т}$). Следовательно, в компании есть и нелегальные работники.



Зарплатные схемы уже известны контролерам...

Налоговые органы считают, что в отраслях строительство, общепит и промышленность должен быть большой штат сотрудников, чем в документах. И если Ваша компания работает в этих сферах с минимумом персонала, будут претензии контролеров.

Массовые увольнения: если штат из 30 и более человек за неделю уменьшился более чем на 10 сотрудников – значит есть зарплата в конвертах. Считают, что массовые уходы чаще всего происходят из-за проблем с зарплатами, а также незаконных требований руководства. Налоговики связываются с уволенными работниками (даже если ушли по собственному желанию) и стараются накопить «криминал» на компанию и руководство. Например, директор просит фактически остаться в штате, но при этом оформить гражданский договор, отказывается платить за сверхурочную работу и т. д.



Зарплатные схемы уже известны контролерам...

Семь столов на одного сотрудника: если при нескольких штатниках компания имеет крупный офис и десятки оборудованных рабочих мест, несколько зданий, то значит есть неоформленные сотрудники и зарплата в конверте. В этом случае контролеры будут искать подмену трудовых договоров контрактами с самозанятыми и внештатниками, а также теневую занятость. Если налоговики найдут в договорах с самозанятыми признаки трудовых отношений, они постараются доначислить НДФЛ и взносы на основании статьи 54.1 НК. Собирать доказательства трудовых отношений начнут уже на камералках - **письмо ФНС от 15.04.2022 № ЕА-4-15/4674@.**

Доказательствами могут быть пропуски на территорию компании, журнал регистрации прихода-ухода сотрудников, графики работы, графики отпусков, документы о направлении работника в командировку, договор о материальной ответственности, расчетные листки, зарплатные ведомости, подписанные работником накладные, счета-фактуры, заявки на перевозку груза и др. Если налоговики соберут такие доказательства, они смогут переквалифицировать договор в трудовой.



Зарплатные схемы уже известны контролерам...

Пример: фирма арендует в бизнес-центре этаж с 20 оборудованными рабочими местами, в ее штате при этом пять сотрудников. В течение рабочего дня все 20 мест заняты — на них трудятся самозанятые и специалисты с гражданскими договорами. Следовательно, работодатель подменяет трудовые отношения контрактами с внештатниками и тем самым экономит на взносах, налогах.

Считают схемой, если компания с минимальным штатом владеет производственными помещениями в разных частях города и при этом не сдает их в аренду. Значит в этих помещениях работают на зарплату в конверте. Либо аренда идет без документов и тогда сокрытие выручки. Безвозмездный НДС.... (вообщем, был бы человек хороший, статью подберем...).



Схемы с самозанятыми

Письмо ФНС от 15.04.2022 №ЕА-4-15/4674 - когда налоговики будут переквалифицировать договоры с самозанятыми в трудовые, что приведет к неуплате НДФЛ и взносов. Такие обстоятельства инспекция может выявить при камеральной проверке.

Ведомство сослалось на выводы судов: Определение ВС суда РФ от 27.02.2017 N 302-КГ17-382, Постановления Первого ААС от 06.02.2020 по делу N А43-5895/2019, АС ВСО от 08.07.2021 по делу N А33-36428//2018), АС ДО от 11.09.2020 N Ф03-3529/2020 по делу N А51-23858/2019, АС ЗСО от 25.12.2020 по делу N А03-20987/2018, АС ПО от 08.06.2020 N Ф06-61089/2020, АС ВВО от 06.03.2019 по делу N А28-1147/2018.

Письмо ФНС от 15.04.2022 №ЕА-4-15/4674

ФНС назвали следующие ситуации:

- в предмете договора закрепили трудовую функцию, т.е. работник должен лично выполнить работы определенного рода, а не разовое задание заказчика;
- в договоре нет конкретного объема работ, т.е. важен сам процесс труда, а не результат;
- установили определенную ежемесячную оплату труда;
- у фактического исполнителя работ есть материальная ответственность;
- в договоре есть условие о регистрации исполнителя как ИП, а после получения денег от заказчика исполнитель снимался с учета;
- работы проводят материалами, инструментами, оборудованием заказчика и на его территории;
- отчетность в инспекцию передают централизованно.



Письмо ФНС от 15.04.2022 №ЕА-4-15/4674

Кроме того, ФНС со ссылкой на Постановление Пленума ВС РФ от 29 мая 2018 г. N 15 перечислила, что может доказывать трудовые отношения между сторонами ГПД:

- оформленный пропуск на территорию заказчика, журнал регистрации прихода-ухода сотрудников;
- расчетные листы, сведения о перечислении денег на карту работника;
- графики отпусков, документы о командировке.

Ведомство отметило: инспекция вправе применить ст.54.1 НК при камеральной проверке расчетов, если выявит, что между сторонами ГПД фактически трудовые отношения.



Уголовная ответственность за схемы с зарплатами....

Уголовная ответственность из-за зарплат в конверте может наступить по статьям 199 и 199.1 УК — за уклонение от уплаты взносов и обязанностей агента по НДФЛ в крупном или особо крупном размере — на сумму свыше 15 млн и 45 млн руб. соответственно. Виновному суд может назначить штраф, принудительные работы или арест, самое строгое наказание — лишение свободы на срок до шести лет.

Пример: компания допустила недоимку по взносам в крупном размере (например, если будет в течение трех лет выдавать 25 сотрудникам в конвертах по 56 000 руб. ежемесячно. В этом случае теневая зарплата составит 50 400 000 руб. (36 мес. × 25 чел. × 56 000 руб.). Недоплаченные взносы при общем тарифе составят 15 120 000 руб. (50 400 000 руб. × 30%). В этом случае руководителю грозит до двух лет лишения свободы, а если была группа лиц, например руководитель и главбух, то предельное наказание увеличивается до шести лет.



Зарплатные долги

Статья 145.1 УК РФ - ответственность наступит, если руководитель умышленно в течение **трех и более** месяцев выдает сотрудникам менее половины положенной суммы. В таком случае мера ответственности варьируется от штрафа максимум в 120 тыс. руб. до лишения свободы на год.

Если же руководство из корыстных побуждений свыше двух месяцев вовсе не выдает сотрудникам зарплату или выдает суммы менее федерального МРОТ, суд может назначить штраф до 500 тыс. руб. или лишить свободы на срок до трех лет.



Как избежать уголовной ответственности

Если допустили нарушение впервые и оперативно выплатили недоимку, штрафы и пени, то штраф составит 20 процентов неудержанного НДФЛ, а также 20 либо 40 процентов неуплаченных взносов (ст. 122, 12 НК).

С 2020 года суд может прекращать дело даже в процессе заседания, пока не удалится в совещательную комнату (ст. 28.1 УКП). Раньше погашать ущерб требовали до начала заседания.

Долги по зарплате не приводят к уголовной ответственности по ст.145.1 УК, если получается доказать, что компания в кризисе и на зарплату сотрудникам денег не хватило. В этом случае нет корыстной заинтересованности руководителя. Например, в 2020 году в Белгороде оправдали директора завода, работники которого обратились с жалобой к Президенту на задержку зарплаты. Суд не увидел корысти, ведь директор делал все, чтобы оплатить труд работников, — сам выдавал займы предприятию и постепенно гасил долг по зарплате (oblsud.blg.sudrf.ru).

Если докажут умысел, у руководителя остается шанс избежать наказания. Надо в течение двух месяцев со дня возбуждения уголовного дела полностью погасить задолженность перед работниками. Эта норма действует, только если руководитель



Зарплата в «конвертах»

Постановление АС ДО от 18.03.2020 N Ф03-123/2020 по делу N А73-6462/2019 - обществом умышленно занижена база по страховым взносам на сумму заработной платы, выплаченной своим работникам, формально трудоустроенным в другие организации и привлеченным по договорам о предоставлении персонала.

Суд - контрагенты общества не несли затрат на выплату заработной платы лицам, принятым на работу, фактически всю зарплату им выплачивало общество. Оплата по договорам перечислялась обществом не на счета контрагентов, а в адрес конкретных физических лиц (работников) либо по реестрам платежей с указанием в назначениях платежей "выплата заработной платы" или аванса по письму того или иного контрагента в счет взаиморасчетов. Все контрагенты исчисленные ими взносы в бюджет не уплачивали.

Зарплата в «конвертах»

Постановление АС ДО от 18.03.2020 N Ф03-123/2020 Суд отметил, что договоры фактически не исполнялись (согласованные расчеты стоимости услуг отсутствуют; подбор персонала фактически не осуществлялся, так как работники уже были набраны; рабочие места сотрудников и их трудовые обязанности не менялись).

Суд пришел к выводу, что основной целью заключения договоров о предоставлении персонала являлась неуплата в бюджет страховых взносов.

Переквалификация ГПД в трудовой

АС ЗСО от 30.05.2019г. №Ф09-1699/2019 – организация заключала с физлицами не договоры возмездного оказания услуг и договоры аренды транспортного средства с экипажем, а трудовые договоры. В качестве аргументов выступали факты:

- длительность отношений и многократное перезаключение договоров с одним и тем же исполнителем;
- предметом договора была не разовая работа конкретного содержания, а непрерывный процесс, т.е. по сути постоянная трудовая функция. Это еще говорило и о том, что организация-заказчик не заинтересована в конечном и четко определенном результате;
- выполнял работы и оказывал услуги только исполнитель;
- выплаты не зависели от конкретного объема работ или услуг и производились с четкой периодичностью.



Переквалификация ГПД в трудовой

АС Поволжского округа от 18.12.2019г. №Ф06-55834/2019 – организация занималась чисткой и уборкой жилых зданий и нежилых помещений. Для этого она в том числе привлекала физлиц по договорам о возмездном оказании услуг. Но оказалось, что зарплата штатным работникам и вознаграждение исполнителям по ГПД выплачивались на основании одних и тех же расчетных ведомостей.

Кроме того, суд обратил внимание, в частности, на такие обстоятельства:

- в договорах возмездного оказания услуг нет конкретного предмета соглашения с подробным описанием характера и видов услуг, а также их индивидуализирующих признаков;
- вознаграждение выплачивалось ежемесячно, а сумма договора за квартал делилась равными частями на три месяца.

Переквалификация ГПД в трудовой

АС Уральского округа от 04.12.2019г. №Ф09-8556/19 – ПФР пытался доказать, что выплаты по ГПД были специально выведены из-под обложения страховыми взносами.

Суд доначислять взносы не стал.

У сотрудника был разъездной характер работы. Передвигался он на автомобиле. Причем право на управление транспортным средством имели и другие работники, а фонд не доказал, что использовал автомобиль только этот работник.

ПФР переквалифицировал соглашение в договор аренды транспортного средства с экипажем, но не рассчитал стоимость непосредственно аренды и оказанных услуг водителя. Доказать, что выплата была скрытой зарплатой, фонд не смог. Кроме того, суд напомнил: за использование личного транспорта в служебных целях сотрудник имеет право на компенсацию, которая не облагается взносами.



Переквалификация ГПД в трудовой

Постановление АС ВСО от 16.03.2020 N Ф02-768/2020 по делу N А33-12231/2019 - ФСС по результатам выездной проверки доначислил компании взносы в ФСС. Но суд не признал переквалификацию этих отношений в трудовые т.к. фонд не представил достаточных доказательств, свидетельствующих о наличии между компанией и физическими лицами трудовых отношений. Суды проанализировали условия заключенных компанией договоров подряда и установили, что:

- выполнявшиеся физическими лицами по ним работы не предполагали подчинение правилам внутреннего распорядка и выполнение распоряжений компании как работодателя;
- предметом договоров является результат разовых работ, а не выполнение любых поручений работодателя в рамках должностных функций;
- дисциплинарная ответственность для подрядчиков договорами не предусмотрена;
- компания не контролировала соблюдение режима труда в отношении подрядчиков;

Постановление АС ВСО от 16.03.2020 N Ф02-768/2020

- оплата по договорам осуществлялась единовременно после подписания актов сдачи-приемки работ;
- физическим лицам не предоставлялись ежегодные отпуска и выходные дни с сохранением места работы (должности) и среднего заработка, не производилась выплата пособий по временной нетрудоспособности;
- подрядчики не писали заявления о приеме на работу, приказы об их приеме в соответствии со штатным расписанием не оформлялись, записи в трудовые книжки не вносились;
- договорами предусмотрены сроки выполнения работ;
- необходимость привлечения физических лиц по договорам подряда вызвана объективной невозможностью спрогнозировать объемы будущих работ, отсутствием необходимости увеличения штата работников, которым общество не сможет обеспечить постоянную занятость;
- договоры подряда заключались систематически, однако преимущественно с разными лицами, повторные договоры заключались по истечении продолжительного периода времени.



Переквалификация ГПД в трудовой

Определение ВС РФ от 27.02.2017 N 302-КГ17-382 -деятельность общества, связанная с заключением с ИП (19 человек), применяющими УСНО, договоров об оказании услуг, а по существу - выполняющими трудовые обязанности, обоснованно квалифицирована ИФНС как направленная на получение необоснованной налоговой выгоды путем уклонения от исполнения обязанностей налогового агента по НДФЛ (исчисление налога, удержание и перечисление налога в установленные законом сроки).

Исходя из условий гражданско-правовых договоров (а также свидетельских показаний, расчетов вознаграждений), налоговики установили, что:

- все договоры предусматривали систематическое исполнение услуг с их ежемесячной оплатой, а сами договоры заключались на календарный год, а затем перезаключались;



Определение ВС РФ от 27.02.2017 N 302-КГ17-382

- договоры содержали четкое указание на специальности и профессии - бухгалтер, кассир, менеджер-логист и пр., а также на конкретный вид поручаемой работнику деятельности (прием, сортировка, хранение, отгрузка лома металлов), на бухгалтера, кассира, логиста, бригадира, слесаря возложена материальная ответственность за недостачу вверенного им имущества, а также за ущерб, возникший у заказчика в результате возмещения им ущерба иными лицами;
- привлеченные ООО предприниматели оказывали свои услуги лично в течение полного рабочего дня ежедневно (кроме воскресенья) в соответствии с графиком приема лома металлов - с 9.00 до 18.00 с перерывом на обед с 13:00 до 14:00;
- все ИП применяли УСНО ("доходы"), налоговую отчетность за них централизованно по каналам ТКС представлял директор ООО на основании доверенности;
- инициатором регистрации граждан в качестве ИП являлся директор ООО;
- предприниматели в своей деятельности безвозмездно использовали принадлежащие обществу помещения, оборудование, инструменты, технику и т.п.



Переквалификация ГПД в трудовой

Постановление АС УО от 08.12.2021 по делу N А47-8975/2020

Страховые взносы: у подрядчика не было конкретной работы - суд посчитал ГПД трудовым договором

Организация наняла сотрудников по ГПД. ФСС счел отношения между компанией и работниками трудовыми. Он доначислил взносы. Суды поддержали фонд.

АС Уральского округа пояснил, что в договорах не было конкретного предмета, который бы описывал характер и вид работ, их периодичность, а также иные признаки определенной деятельности. Договоры и акты приема-передачи составляли формально. Также суд отметил, что сотрудники выполняли не разовую работу, а постоянную трудовую функцию. Их деятельность была систематической. Объем работ не устанавливали. Трудились одни и те же лица.



Компенсации работнику

Письма Минфина РФ от 29.10.2020 N 03-04-06/94269 и от 06.11.2020 N 03-04-06/96913 - компенсация дистанционному работнику за использование оборудования не облагается взносами и НДФЛ

По договору о дистанционной работе физлицу могут компенсировать расходы, связанные с использованием его оборудования и программно-технических средств. Эта выплата не облагается взносами и НДФЛ в размере, который определен в договоре.

Размер возмещения должен соответствовать экономически обоснованным затратам на фактическое использование оборудования в служебных целях. В качестве обоснования работодателю нужно иметь копии документов, которые подтверждают расходы сотрудника.

Дробление бизнеса

Письмо ФНС России от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@ - обзор судебной практики по вопросам получения необоснованной налоговой выгоды путем формального дробления бизнеса. Признаками применения **схемы дробления бизнеса** могут выступать такие обстоятельства, как: **дробление производственного процесса** между несколькими лицами, применяющими ЕНВД или УСН вместо исчисления и уплаты НДС, налога на прибыль и налога на имущество организаций основным участником, осуществляющим реальную деятельность; налогоплательщик, его участники, должностные лица или лица, осуществляющие фактическое управление деятельностью схемы, являются **выгодоприобретателями** от ее использования; создание участников схемы в течение небольшого промежутка времени непосредственно перед расширением производственных мощностей (численности персонала); формальное перераспределение между участниками схемы персонала без изменения их должностных обязанностей; единственным поставщиком или покупателем для одного участника схемы может являться другой ее участник, либо поставщики и покупатели общие для всех участников схемы; общими являются службы, осуществляющие ведение бухгалтерского учета, подбор персонала и т.д.



Дробление бизнеса

Письмо ФНС от 29 декабря 2018 г. N ЕД-4-2/25984 «О злоупотреблениях налоговыми преимуществами, установленными для малого бизнеса».

В своей работе налоговым органам учитывать обзоры судебной практики, направленные письмами ФНС России от 11.08.2017 №СА-4-7/15895, от 11.10.2017 №СА-4-7/20486 и от 30.07.2018 №КЧ-4-7/14643, а также письмо ФНС России от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123@ "О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации".

При этом необходимо исключить предъявление необоснованных претензий к разделению бизнеса, не направленному на злоупотребления, поскольку выбор и изменение бизнес-структуры является исключительным правом хозяйствующего субъекта.

Дробление бизнеса

Информация ФНС от 18 марта 2020года

Значение деловой цели для квалификации схемы дробления бизнеса

КС РФ указал, что налоговое законодательство не исключает в налоговых правоотношениях действия принципа диспозитивности. Однако эта возможность не должна использоваться им для неправомерного сокращения налоговых поступлений в бюджет. При этом должно быть исключено предъявление необоснованных претензий к разделению бизнеса, которое не направлено на злоупотребление правами, так как выбор и изменение бизнес-структуры - исключительное право хозяйствующего субъекта.

Схемы дробления бизнеса нередко применяют лица, которые стараются минимизировать налоговые платежи за счет применения спецрежимов. Такие схемы распространены, в частности, в розничной торговле, при оказании бытовых услуг, услуг общественного питания и др. Налоговые преимущества в форме специальных налоговых режимов предусмотрены только для малого бизнеса и призваны создать равные конкурентные условия для всех участников рынка. Злоупотребление ими нивелирует налоговую поддержку малого бизнеса.



Дробление бизнеса

П. 7 письма ФНС России от 27.01.2020 N СА-4-7/1129@ "О направлении обзора правовых позиций КС РФ и ВС РФ, принятых в 4 кв. 2019 года по вопросам налогообложения" при определении прав и обязанностей хозяйствующего субъекта, необоснованно применявшего специальный налоговый режим, сумма недоимки должна быть определена так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом, т.е. определяется сумма налога, которая должна была быть изначально уплачена в бюджет.

Рассмотрено дело, в котором налоговый орган установил, что предприниматель зарегистрировал ряд организаций, осуществляющих аналогичные виды деятельности, связанные с производством и реализацией ювелирных изделий, драгоценных камней и металлов, в связи с чем пришел к выводу, что налогоплательщиком получена необоснованная налоговая выгода в связи с дроблением единого бизнеса на ряд взаимозависимых юридических лиц с целью искусственного сохранения возможности применения специальных налоговых режимов - упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход.



Дробление бизнеса

По мнению инспекции, создание новых хозяйственных обществ, применяющих специальные налоговые режимы, позволяло предпринимателю выводить часть выручки, поступающей от контрагентов, из-под обложения налогами по общей системе, в частности налог на добавленную стоимость и налог на доходы физических лиц (**определение ВС РФ от 28 октября 2019 г. N 305-ЭС19-9789**) .

Основное отличие проверки группы компаний от проверки одной конкретной организации заключается в намерении налогового органа установить единую группу взаимосвязанных организаций и в дальнейшем определить, является ли данный формат ведения бизнеса объективным, либо построение холдинга путем появления нескольких хозяйствующих субъектов преследовало цель минимизации налоговой нагрузки или необоснованное получение преференций по налогам.



Дело АС СКО от 31.03.2021г. №А53-15452/2020 по заявлению АО «Шахтинский завод Гидропривод»

Предмет спора: переквалификация договора на оказание услуг в трудовые отношения.
Спор решен в пользу налогового органа.

Доначислено: налогов 11 790 166 рублей, пени 6 393 495 рублей 13 копеек и штраф - 325 883 рублей 88 копеек.

ИП Геркен Н.В. осуществлял управление обществом с 2004 по 2018 годы. Согласованные действия общества и Геркена Н.В. по заключению договора управления направлены на то, чтобы Геркен Н.В. применял УСН (6%) и не уплачивал НДФЛ (13%). Причины, свидетельствующие о невозможности заключения с управляющим трудового договора при осуществлении им функций по управлению в течение длительного времени, общество не назвало.

Ключевые доказательства схемы:

- решение о передаче полномочий исполнительного органа общества по договору на управление ИП принято без предложений иных кандидатур;



Дело АС СКО от 31.03.2021г. №А53-15452/2020 по заявлению АО «Шахтинский завод Гидропривод»

Ключевые доказательства схемы:

- общество являлось единственным заказчиком услуг ИП по управлению;
- взаимозависимость (акционер);
- обязанности ИП аналогичны правам и обязанностям руководителя;
- деятельность управляющего подконтрольна Совету директоров, что не свойственно для договора возмездного оказания услуг;
- за оказание услуг предусмотрена ежемесячная установленная оплата (размер не зависел от финансово – экономических показателей общества);
- не представлены доказательства того, что ИП совершало действия не характерные для общества;
- частичная оплата услуг и полное отражение расходов.



Дело АС ВСО от 20.11.2020г. №А19-27765/2019 по заявлению ООО «Байкальские минералы»

Предмет спора: переквалификация договора на оказание услуг в трудовые отношения.
Спор решен в пользу налогоплательщика.

Доказательства схемы со стороны налоговиков:

- с апреля 2014г. по май 2015г. управляющий ИП являлся генеральным директором общества;
- заключен договор о передаче полномочий единоличного исполнительного органа предпринимателю не было для Общества экономически эффективным и финансово обоснованным;
- предприятие с 2015г. вкладывает денежные средства в основные средства, обеспечивая долгосрочный рост, а также поддерживает необходимый размер оборотных средств для осуществления текущей деятельности ;
- общество создавало условия для деятельности управляющего , как оно бы создавало их для своего работника



Дело АС ВСО от 20.11.2020г. №А19-27765/2019 по заявлению ООО «Байкальские минералы»

Выводы судов трех инстанций:

- Законодательство не запрещает привлечение к управлению Обществом управляющего;
- вознаграждение управляющего напрямую зависело от результата его деятельности, как управляющего;
- договором предусмотрена дополнительная ответственность управляющего за причиненные убытки;
- целью заключения договора являлась оптимизация деятельности общества, необходимость технического перевооружения его производства;
- предприниматель с полученных сумм вознаграждений исчислил и уплатил в бюджет налоги в размере значительно превышающем доначисленную сумму.

Дело АС ВСО от 20.11.2020г. №А19-27765/2019 по заявлению ООО «Байкальские минералы»

ИП , с полученных от общества сумм вознаграждений исчислил и уплатил в бюджет за проверяемые периоды предусмотренные УСН суммы налогов в размере 762 630 рублей, что значительно превышает доначисленную и оспариваемую по настоящему делу сумму (240 066 рублей).



Замена директора на предпринимателя

Определение ВС от 10.02.2022 № 304-ЭС21-28407 (в пользу налоговой, «Предприятие взлет» Омская обл. , доначислено 15 065 450 руб. налогов, взносов, пени и штрафов) - компания уволила руководителя. После этого он зарегистрировался как предприниматель, и с ним снова заключили гражданско-правовой договор на оказание услуг по управлению. Значит компания не должна начислять взносы и удерживать НДФЛ с вознаграждения управляющему.

Но эти утверждения справедливы, когда изменение системы управления реально. Налоговики обвинили фирму в том, что гражданско-правовой договор маскирует трудовые отношения и указали: обязанности ИП-управляющего не отличаются от прежних у директора-работника.



Дело АС ПО от 16.04.2021 N А57-3887/2020 ООО «Метро»

ООО "Метро" проверяли за 2014-2016г.г., доначислили налоги в общей сумме 99 603 949 руб., в том числе: НДС - 49 658 710 руб., налог на прибыль - 49 945 239 руб.; начислены пени за несвоевременную уплату налогов в размере 38 878 067,31 руб., в том числе: по НДС - 20 320 216,58 руб., по налогу на прибыль - 18 552 030,73 руб.

Налоговый орган: налогоплательщиком использовал в проверяемом периоде 2014-2016 годах схемы "дробления" бизнеса с целью сокрытия выручки и получения необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты налогов по общей системе налогообложения путем распределения их на подконтрольных (взаимозависимых) лиц: в 2014, 2015 годах - **ООО "АТП Метро"** и **ООО "АТП-2 Метро"**, которые наряду с налогоплательщиком применяли специальный режим налогообложения в виде УСН; в 2016 год – ЕНВД.

Дело АС ПО от 16.04.2021 N А57-3887/2020 ООО «Метро»

Налоговики обнаружили три компании, где было общее руководство: руководитель, главбух, бухгалтер-кассир, диспетчер, главный механик. При этом каждое общество имело собственную технику, только своих заказчиков и поставщиков. Однако инспекторы решили, что налицо дробление бизнеса, чтобы не переходить на общую систему.

Суд не согласился с этим. Все указанные лица были оформлены по совместительству. Судьи решили, что «управленческие решения в части выполнения трудовых обязанностей по совместительству представляют собой самостоятельные действия по оптимизации затрат».

Есть соглашение между работодателем и конкретными работниками. Это нельзя само по себе расценивать как признаки дробления бизнеса.

Дробление бизнеса

Определение ВС от 26.01.2022 №306-ЭС21-21905 (в пользу налогоплательщика) - налогоплательщик работает на ОСНО. Но его руководитель — основной учредитель в нескольких компаниях, применяющих УСН. Инспекция обвинила в фиктивном разделении бизнеса. Она заявила, что компании на УСН подконтрольны налогоплательщику и созданы только для сокращения налогов. Налоговики определили общий доход всех юрлиц, доначислили НДС и налог на прибыль.

Верховный суд защитил организацию. Он напомнил, что само по себе учреждение или выделение одного или нескольких предприятий не говорит о формальном разделении бизнеса. А значит, не может быть причиной для доначислений. Суд советует оценивать не сам факт разделения, а самостоятельность разделенных компаний.

Определение ВС от 26.01.2022 №306-ЭС21-21905

Претензии налоговой: единый адрес, сайт и товарный знак.

Суд установил: фирмы находятся в одном здании, но в разных помещениях и сами оплачивают аренду. Каждая из них подписала отдельный договор с владельцем товарного знака и могла использовать его лишь в своей деятельности. А она у каждой организации индивидуальна: одни заняты производством, другие торговлей в ограниченном регионе или определенной продукцией. Все предприятия сами оплачивают свои расходы и нанимают работников. Они не участвуют в выполнении договоров другого юрлица.

Деловая цель создания нескольких организаций (были даны пояснения учредителей , представлены бизнес – планы) и переписка с потенциальными инвесторами): преимущества специализации позволяют не отвлекать средства на непрофильную деятельность, улучшать качество обслуживания и т. д.



Определение ВС от 26.01.2022 №306-ЭС21-21905

Инвесторы обещали вложить средства в новое производство при определенных условиях. Среди них — учредить отдельное юрлицо (такое требование может быть внесено в контракт о намерениях или в иной документ). Налогоплательщик такой контракт предъявил в суд, и это помогло отстоять оправданность создания нового предприятия.

Постановление АС СКО от 11.05.2018 №А53-2638/2017 – деловая цель разделения бизнеса - проще взять кредит, т.к. у новой компании нет непогашенных долгов, а есть имущество, нужное для залога. ИФНС считает, что такое разделение связано с уходом от налогов. Но суд отменил доначисления.



Дробление бизнеса

Определение ВС от 06.04.2022 №307 – ЭС21-1708 - если инспекторы уличат налогоплательщика в дроблении, то не получится вернуть налог, уплаченный по спецрежиму.

С большой вероятностью компании упустят трехлетний срок на возврат. Верховный суд в определении 6 апреля решил, что его надо считать с даты уплаты.

Законное дробление

Постановление АС ПО от 21.02.2022 №А55-11590/2021 - инспекция решила, что компания разделила бизнес из-за риска утратить право на спецрежим и тем самым получила необоснованную налоговую выгоду. Но АС Поволжского округа решил, что налогоплательщик выбирал наиболее оптимальный вариант ведения деятельности. Организация — официальный дилер автомобилей. По согласованию с контрагентом часть своих функций она передала отдельному юрлицу. Это позволило использовать в ремонте неоригинальные запчасти и удешевить услуги. Суд отметил, что организации специализировались на разных работах с постоянным доходом. Реорганизации в целях дробления не было, новую компанию создали как самостоятельную бизнес-единицу.

Постановление АС ПО от 21.02.2022 №А55-11590/2021

Налоговики ссылались на то, что сотрудники выполняли работы в обеих организациях. Но Суд нарушений не увидел, ведь запрета работать в нескольких организациях нет. Все работники были трудоустроены по закону, смешения функционала не было.

Единые IP-адреса и взаимозависимость налогоплательщик не оспаривал и указал: IP-адрес не позволяет определить персональный компьютер или пользователя, это лишь сетевой адрес узла. Их совпадение объясняется тем, что обе организации работают в одном здании, а IP-адрес принадлежит его собственнику.

Взаимозависимость сама по себе не может быть основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

Дело ZENDEN – работали по франшизе

Прошли более 20 судебных заседаний. Компанию обвинили в дроблении, потому что она работала с контрагентами на упрощенке - спор ООО «Дом одежды» (торговая марка ZENDEN). Магазины под вывеской ZENDEN работают по всей России.

ZENDEN до сих пор судится по проверке за 2013–2015 годы. **Решение АС Владимирской области от 28.07.2022 № А11-15678/2019** - с компании требуют почти миллиард. В июле при очередном рассмотрении инспекторы убедили суд встать на их сторону, хотя и не привели доказательств номинальности контрагентов.

Дело показывает, что инспекторы могут победить в споре, опираясь на догадки, а компаниям требуется все больше доказательств невиновности. Дело ZENDEN может кардинально изменить практику по дроблению в пользу бюджета.

Дело ZENDEN

ООО «Дом одежды» судится с одной инспекцией по итогам проверки за 2013–2015 годы, а так как компания перерегистрировалась, выездную проверку за 2016–2018 годы проводила уже другая инспекция. Выводы по одним и тем же контрагентам расходятся.

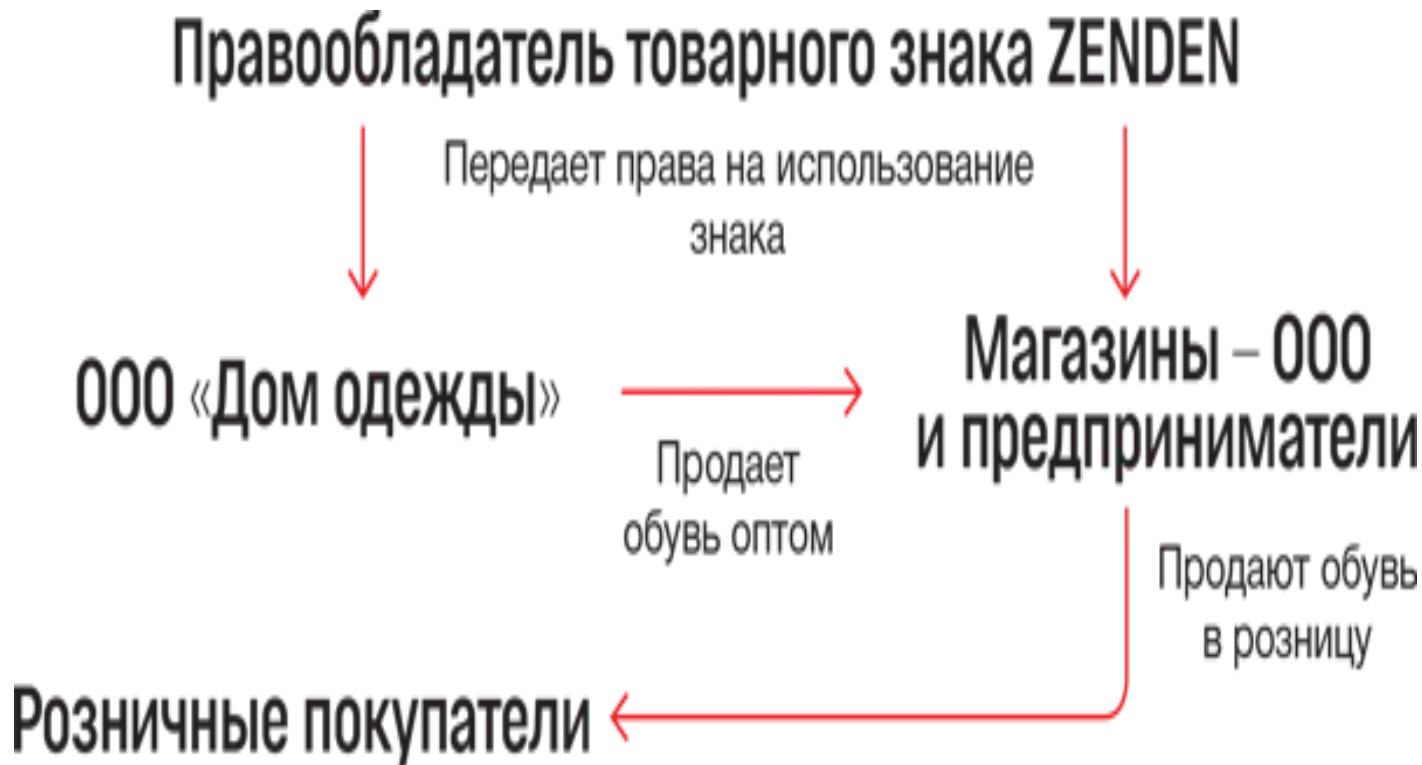
«Имеются два прямо противоположных ненормативных акта налоговых органов, согласно одному из них ИП Герасимов Н.Н. признан участником „схемы дробления бизнеса“ с ООО „Дом одежды“, а согласно другому — таковым не признан.»

Пока критерии дробления остаются размытыми, налоговики смогут приписывать компаниям схемы без достаточных доказательств. В деле ZENDEN инспекторы так и не обнаружили центр формирования прибыли от предполагаемой схемы. Это не мешает им требовать от ООО «Дом одежды» почти миллиард доначислений. Без подробного описания принципов дробления в кодексе компании не смогут отбиться от необоснованных претензий. В ФНС дело ZENDEN не комментируют.

Дело ZENDEN

ООО «Дом одежды» поставляет обувь оптом в магазины. Все оптовые покупатели безвозмездно используют марку ZENDEN на вывесках с разрешения собственника. Часть покупателей применяют спецрежимы. Инспекторы подсчитали, сколько налогов заплатила бы компания, если бы торговала в розницу напрямую. Выяснили, что налоговая нагрузка была бы больше — значит, компания сознательно сэкономила на налогах.

Схема работы бизнеса



Дело ZENDEN

На цифрах

Компания за проверяемый период получила 1,4 млрд руб. прибыли. Она заплатила около 600 млн руб. налога на прибыль и НДС. Ее налоговая нагрузка составила 3,1 процента при средней по отрасли — 3,7 процента.

У 22 предпринимателей совокупная прибыль была почти такой же, как у компании, — 1,3 млрд руб. Но при этом они заплатили лишь 80 млн руб. налогов по спецрежимам. Налоговая нагрузка бизнесменов составила 0,9 процента.

Контролеры сложили прибыль 22 предпринимателей и компании и получили 2,7 млрд руб. Если бы компания сама платила налоги с этой суммы, ее нагрузка бы выросла с 3,1 до 5,5 процента. Суд сделал вывод, что компания намеренно вывела часть выручки на бизнесменов.



Дело ZENDEN

Инспекторы приплюсовали ООО «Дом одежды» доходы 22 предпринимателей и настаивали, что у компании все стандартные приметы дробления бизнеса. Здесь и общий товарный знак, и централизованный контроль за денежным потоком, поставками и ассортиментом, и массовая миграция сотрудников между контрагентами, и единая форменная одежда продавцов, и десятки других. Налоговики пришли к выводу, что предприниматели торгуют в розницу не самостоятельно, а подконтрольны ООО «Дом одежды».



Дело ZENDEN

Сначала ООО «Дом одежды» успешно опровергало каждое обвинение инспекторов и выиграло в судах первой и второй инстанций. Каждому обвинению нашлось логичное объяснение. Например, в заявлениях о постановке на учет нескольких бизнесменов как плательщиков ЕНВД налоговики нашли телефонные номера компании. Но контролеры не учли, что офисы контрагентов находились в одном здании с ООО «Дом одежды» и у них действительно был один рабочий телефон.

На этапе кассации к делу подключился центральный аппарат ФНС. Начальник правового управления ФНС Виталий Званков настаивал на том, что нужно еще раз пересмотреть доказательства, которые ранее приводили инспекторы.

Кассация отправила дело на пересмотр. Оно попало к тому же судье, который вынес первое решение в пользу компании. Но в этот раз победа осталась за налоговиками.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Общий вид деятельности

Налоговики посчитали подозрительным, что компании и предприниматели, с которыми она сотрудничает, занимаются одним и тем же — торговлей обувью. По версии инспекторов, «Дом одежды» — основной поставщик для «подконтрольных бизнесменов». Компания доказала, что все бизнесмены самостоятельно заключали и исполняли договоры. Каждый вел учет доходов, исчислял и платил налоги, отчитывался. Предприниматели торговали не только обувью, у них были и другие поставщики продукции. Это опровергает вывод о единой экономической деятельности.



Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Миграция сотрудников

Контролеры отметили трудовую миграцию работников. Они переходили из компании к предпринимателям, а также от одного бизнесмена к другому.

Налоговики не установили ни одного факта приема на работу сотрудников в магазины предпринимателей по прямому распоряжению кадровиков ООО «Дом одежды». Выявленные случаи миграции составили всего 3 процента от общей численности сотрудников компании. Она не носит системного характера, поэтому и не имеет правового значения.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Единый товарный знак

К признакам дробления ревизоры отнесли использование единого товарного знака ZENDEN компанией и предпринимателями. Инспекторов смутило, что бизнесмены ничего за него не платили.

Компания не владеет товарным знаком. Она заключила договор с правообладателем и отчисляет лицензионные платежи. Бизнесмены указывают марку ZENDEN с согласия собственника. Он разрешал безвозмездно пользоваться товарным знаком не только контрагентам ООО «Дом одежды», но и всем оптовым покупателям.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Одни и те же кассы

Инспекторы узнали, что компания продала трем бизнесменам кассы. Также предприниматели передавали кассы друг другу.

Суд выяснил, что одну и ту же ККТ компания и предприниматели не использовали одновременно. Более того, период между тем, как кто-то стал вновь использовать кассовую технику ООО «Дом одежды», составил от восьми месяцев до полутора лет. Контрагенты передавали друг другу кассы, никогда не принадлежавшие компании. Нет свидетельств, что эти действия с ней согласовывали.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Доставка товара силами компании

Контролеры назвали фиктивными договоры ООО «Дом одежды» с контрагентами. Раз товар в магазины доставляли за счет компании безвозмездно, значит, у сделки нет деловой цели. Задолженность за возвращенный непроданный товар компания закрывала путем взаимозачета в одностороннем порядке без документов.

Суд напомнил налоговикам, что доставка товара за счет продавца была предусмотрена договором поставки. Как и зачет в одностороннем порядке — это не противоречит обычаям делового оборота.

.



Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Контроль качества продукции

Представитель ООО «Дом одежды» контролировал поставки необходимого количества и ассортимента товара в магазины, следил за продажами и качеством обуви ZENDEN. Также налоговикам не понравилось, что компания оплачивала услуги тайных покупателей, которые проверяли работу розничных магазинов.

В суде компания объяснила — она контролировала качество товара и обслуживание покупателей в магазинах, потому что стремилась увеличить объем собственных оптовых продаж.



Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Оплата обучения сотрудников

Инспекторы обнаружили, что контрагент компании оплачивал обучение ее сотрудников. Один случай лег в основу вывода о системном обучении работников ООО «Дом одежды» силами взаимозависимых подконтрольных бизнесменов.

Инспекторы не допрашивали работников компании, зачем они проходили курсы английского языка. Компания пояснила в суде, что не заинтересована в учебе сотрудников иностранному языку, так как такие знания им для работы не требуются



Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Одинаковые телефоны в заявлении на спецрежим

В заявлениях о постановке на учет в качестве плательщиков ЕНВД сразу нескольких предпринимателей налоговой нашли телефонные номера компании.

В отличие от судей контролеры не учли, что офисы бизнесменов в момент подачи заявлений находились в одном здании с ООО «Дом одежды». Предприниматели указывали свой рабочий телефон, который одновременно принадлежал нескольким компаниям.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Централизованный денежный поток

Благодаря **ОРМ правоохранителей** инспекторы узнали, что у сотрудников компании есть доступ к программному обеспечению, где собрана информация по всем предпринимателям. Инспекторы обвинили ООО «Дом одежды» в централизованном контроле за денежным потоком.

На самом деле база данных компании «Центр розница ZENDEN» создана, чтобы составить прогнозы по продажам, частично сформировать матрицу заказов сезонных коллекций, выявить ассортимент с высокой оборачиваемостью и в итоге заказать востребованный товар. Кроме того, никаких подтверждений, что эта информация соответствует реальным продажам в магазинах оптовых покупателей, налоговики представить не смогли. Они даже не запросили сведения у предпринимателей.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Единый поручитель в кредитных соглашениях

Инспекторы установили четыре случая, когда контрагенты выступали поручителями компании по кредитным договорам.

Компания пояснила, что банк требовал поручительства дебиторов. К тому же доказательная база контролеров вновь подвела. Вывод, что 22 предпринимателя действовали заодно и несли поручительство друг за друга, не соответствует материалам проверки.

Заниженные цены

Подконтрольным предпринимателям компания продавала товары по ценам ниже, чем в розничные магазины и сторонним покупателям. Несколько случаев налоговой посчитали системой.

Компания доказала, что разница в ценах была как среди сторонних покупателей, так и среди якобы взаимозависимых бизнесменов. Более того, иногда как раз этим предпринимателям товар поставляли по ценам выше, чем другим клиентам.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Фирменная одежда и дисконтные карты

Из показаний работников компании налоговики узнали, что продавцам розничной сети предоставляли спецодежду. Также в магазинах компании и предпринимателей использовали дисконтные карты ZENDEN.

ООО «Дом одежды» не отрицает, что продавцы носили форму. Но она была разной, и предприниматели заказывали ее самостоятельно. Договоры поставки не предусматривали обязанности применять в магазине дисконтные карты поставщика. Не было централизованной системы учета этих карт и накопительных скидок.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Передача наличных

В электронной базе данных компании инспекторы нашли документы под общим названием «инкассация в ЦО». Они предположили, что файлы содержат сведения о том, как предприниматели передавали деньги ООО «Дом одежды».

Между тем в ходе проверки налоговой так и не смогли расшифровать секретное обозначение «инкассация в ЦО». Географическое расположение торговых точек предпринимателей и офисов компании ставит под сомнение возможность передачи наличных. Догадку контролеров опровергают и суммы: наряду с 200 тыс. руб. в документах фигурируют суммы, не превышающие 1 тыс. руб. Электронная переписка сотрудников, на которую сослались налоговики, также не подтвердила объединение денежных средств. Суд не стал ее брать в расчет, она не относилась к проверяемому периоду.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Один оператор

Налоговики выяснили, что бизнесмены пользуются услугами одного и того же известного оператора электронного документооборота.

Абсурдность обвинений контролеров помогла развеять статистика. Услугами этого оператора пользуются почти 2 млн абонентов по всей стране — от предпринимателей до крупных компаний.

Реклама торговой марки

Инспекторы поставили под сомнение договоры аренды недвижимого имущества компаний и предпринимателей. Среди прочего там был пункт о рекламе обуви ZENDEN. Бизнесмены пояснили расходы в части рекламы одного и того же товара под общей маркой. Когда предприниматели заключили договор поставки, они приобрели и право собственности. Фактически они тратили деньги на рекламу уже собственного товара.

Кейс ZENDEN – обвинения налоговой в дроблении

Налоговики не хотят признавать поражение даже тогда, когда каждый их довод опровергли. Инспекция подала кассационную жалобу. Кассация отменила решения первой и второй инстанций. Дело направили на новое рассмотрение – **постановление АС ВВО от 05.10.2021 №Ф01-2946/2021**. Верховный суд отказался рассматривать жалобу об отмене кассации – **определение от 19.01.2022 №301-ЭС21-26151**.

Пока шел спор, директора ООО «Дом одежды» Галину Стушнову обвинили в неуплате налогов и взяли под стражу. Вытащить руководителя из СИЗО удалось только с помощью регионального бизнес-омбудсмена.

В июле 2022г. следователи продлили срок предварительного следствия по уголовному делу бывшего директора ООО «Дом одежды» за уклонение от уплаты налогов на три месяца – до 20 ноября 2022г.



Основные категории мероприятий налогового контроля

1. Невозможность реального осуществления операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Применительно к поставке товара налоговым органом анализируется:

- Наличие собственного или привлеченного транспорта.

Проводится анализ транспортных средств на балансе и наличие договора аренды, уплаты транспортного налога, устанавливаются и направляются запросы собственникам транспортных средств, используются данные системы "Платон".



Основные категории мероприятий налогового контроля

Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 19.01.2020 N Ф08-12048/2019 - принята позиция налоговой инспекции. Одним из аргументов суда кассационной инстанции послужило то обстоятельство, что предметом сделки являлась поставка дизельного топлива. При этом транспортное средство перевозчик - это легковой автомобиль, который не может осуществлять перевозку нефтепродуктов.

Определение Верховного Суда РФ от 09.01.2020 N 305-ЭС19-24928 - установлено отсутствие в штате контрагента кладовщиков и грузчиков.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 30.05.2017 N Ф01-1735/2017 - выявлено, что указанные в путевых листах транспортные средства принадлежат самому Обществу.

Основные категории мероприятий налогового контроля

Финансовые показатели и реальность деятельности самого юридического лица (заявленный вид деятельности, уровень уплаты налогов, наличие лицензий, численность компании, наличие сайта и т.д.).

Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 08.02.2020 N Ф08-37/2020 - недобросовестность контрагента по причине неуплаты налогов и сдаче "нулевой отчетности".

Определение ВС РФ от 15.05.2018 N 307-КГ18-4918 по делу N А05-9428/2016 - суд учел, что в отношении компании контрагента нет рекламы в СМИ, нет рекомендаций партнеров или других лиц, нет сайта контрагента и т.п.



Основные категории мероприятий налогового контроля

Наличие складских помещений для хранения продукции. Проводится анализ наличия договора аренды и права собственности. При необходимости налоговым органом может быть проведен осмотр склада на предмет обнаружения остатков товара и достаточной площади для хранения продукции. **Постановление АС МО от 09.07.2018 N Ф05-7276/2018** - суд указал, что контрагент не имел возможности выполнить обязательства по договору поставки в заявленных объемах ввиду отсутствия собственных или арендованных производственных и складских помещений.



Основные категории мероприятий налогового контроля

- Установление реального производителя товара. Фактический производитель может быть установлен путем анализа сертификатов на товары, паспортов качества, данные таможенной декларации и т.д.

Определение Верховного Суда РФ от 23.03.2020 N 305-ЭС20-3976 по делу N А40-6831/2019, проверив всю цепочку движения товара, было установлено, что имело место приобретение продукции у производителя путем вовлечения в цепочку поставки промежуточных звеньев.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 25.12.2018 N Ф05-22051/2018 по делу N А40-246441/2017- спорный контрагент является перепродавцом услуг с минимальной торговой наценкой, не обладает основными средствами и персоналом для выполнения условий договора. Единственным заказчиком спорного контрагента являлся налогоплательщик.

Основные категории мероприятий налогового контроля

Проверки договора оказания услуг - особое внимание уделяется детализации акта оказанных услуг и наличию квалифицированного персонала.

Определение ВС РФ от 07.10.2019 N 309-ЭС19-16552 - из представленных документов на оказание услуг невозможно определить конкретный их перечень, документы не содержат количественных, качественных и ценовых характеристик с привязкой к работе и специалисту.

Проверка реальной возможности выполнения работ заключается в проверке результата работ (проведение ремонта, строительство).

Определение ВС РФ от 12.08.2019 N 309-ЭС19-13296 - установлено, что спорные работы не представлялось возможным выполнить за территорией объектов заказчиков, однако доказательств оформления пропусков для рабочих заявленного контрагента в целях соблюдения пропускного режима на объектах не имеется. Кроме того, установлено, что работы на объектах заказчиков фактически выполнялись силами самого налогоплательщика.



Основные категории мероприятий налогового контроля

2. Взаимозависимость и согласованность действий участников сделки.

Определяющим моментом в части работы с контрагентом является не только характеристика самой компании с точки зрения наличия материальных и технических ресурсов, но и преследование конечной цели - достижение незаконного экономического эффекта выгодоприобретателем сделки, в чьих интересах оформлены соответствующие операции.



Основные категории мероприятий налогового контроля

Письмо ФНС от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123 - при взаимодействии налогоплательщика с формально независимыми лицами в ряде случаев об умышленности действий могут свидетельствовать обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности, предопределенности движения денежных и товарных потоков, совершения ряда неслучайных действий (операций), подчиненных **единой цели - возможности отражения заведомо ложных сведений о фактах хозяйственной жизни** (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика, создания искусственного документооборота и получения налоговой экономии .



Основные категории мероприятий налогового контроля

Определение ВС РФ от 12.12.2018 N 304-КГ18-20034 – суды согласились с доводами налогового органа о том, что Общество имело возможность оказывать влияние на финансово-хозяйственную деятельность своего контрагента (организации входят в одну крупную российскую дистрибьюционно-логистическую компанию, обеспеченную складскими площадями со всеми необходимыми условиями и техникой для осуществления погрузо-разгрузочных работ, хранения товара, собственным автотранспортом различной грузоподъемности, информационными системами для обеспечения автоматизации управления товаропотоками, приема заявок и документооборота в круглосуточном режиме; имеют одну производственную базу, единые номера телефонной связи, располагаются по одному адресу; учредителем (руководителем) контрагента являлся учредитель и руководитель Общества).



Основные категории мероприятий налогового контроля

Определение Верховного Суда РФ от 20.01.2020 N 304-ЭС19-25342 - в удовлетворении требования отказано, поскольку контроль над банковскими операциями контрагента осуществляли должностные лица налогоплательщика.

Определение Верховного Суда РФ от 15.10.2018 N 306-КГ18-15699 - в обоснование взаимозависимости приведены факты использования заявителем и указанными контрагентами одних и тех же банков, совпадения IP-адресов, контактных телефонов, формальное перераспределение персонала без изменения должностных обязанностей, фактическое управление деятельностью участников схемы одними лицами.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 14.03.2019 N Ф05-1939/2019 по делу N А41-2906/2018 установлено, что работы выполнены силами взаимозависимой организации, в то время как официально договоры были оформлены на сомнительных контрагентов.

Основные категории мероприятий налогового контроля

Определение ВС РФ от 25.12.2018 N 305-КГ18-21517 - суд признал создание формального документооборота. В ходе выемки обнаружены печати всех спорных контрагентов и программное обеспечение по доступу к документам налоговой отчетности и счетам в банках.

Постановление Девятого ААС от 25.04.2019 N 09АП-14987/2019 - решение о доначислении признано законным, действия налогоплательщиков согласованными. В процессе обыска в московском офисе налогоплательщика были обнаружены печати всех спорных зарубежных заказчиков, а в ходе выемки - подлинники договоров, сторонами которых являлись спорные иностранные организации и иные лица. Общество не было участником этих договоров. Контрагенты выдавали доверенности на представление интересов и открытие банковских счетов российским гражданам. IP-адрес, с которого иностранные компании входили в систему "Банк-клиент", совпадает с IP-адресом, которым пользовался налогоплательщик при входе в эту систему. Поэтому суды признали местом управления иностранными контрагентами Россию.



Основные категории мероприятий налогового контроля

Определение Верховного Суда РФ от 13.06.2019 N 305-ЭС19-7994 - установлено, что налоговым органом оформлены все необходимые процессуальные документы. В признании незаконными результатов выемки, в рамках которой была обнаружена переписка сотрудников, логины и пароли, отказано.

- 3. Дефекты первичных документов.** При проверке первичных документов анализируются такие данные, как:
- полномочия лица на подписание документа (действующий генеральный директор либо наличие доверенности);
 - соотношение дат первичных документов и договора;
 - место подписания документа (не находилось ли подписывающее лицо в командировке, удаленность городов, фактическая возможность подписания документов);

Основные категории мероприятий налогового контроля

- анализ гражданско-правовых договоров на предмет наличия существенных условий и правил делового оборота (рыночность цен по сделке, соответствие вида деятельности основному направлению бизнеса, "реальный" срок оплаты услуг, конкретное описание оказываемых исполнителем услуг и др.);
- наличие обращений в компетентные органы (МВД России, МЧС России) при утере документов.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 20.08.2019 N Ф05-10462/2019 по делу N А41-48035/2017 - суд отказал в принятии расходов в том числе потому, что сведения в первичных документах не являлись достоверными.

Основные категории мероприятий налогового контроля

4. Свидетельские показания.

"Человеческий фактор" и совокупность представленных сведений могут сформировать у суда картину совершения правонарушения и прямо или косвенно подтвердить, что, несмотря на оформление всех предусмотренных законом документов, стороны сделки ставили своей целью занижение уплаты налогов в бюджет.

При этом допросу подлежат не только руководящие сотрудники, но и штатный персонал, бывшие работники, которые могут дать более "ценные" для следователей и инспекторов данные.

Определения ВС Суда РФ от 20.01.2020 N 309-ЭС19-25623 ; от 04.06.2019 N 309-ЭС19-9790 - полученные инспекцией свидетельские показания сотрудников Общества доказали, что фактически работы выполнены самим налогоплательщиком, а спорный контрагент привлечен формально для увеличения налоговых вычетов по НДС



Основные категории мероприятий налогового контроля

5. Уклонение от уплаты налогов с участием иностранных компаний.

Взаимодействие с компаниями нерезидентами априори вызывает повышенное внимание налоговых органов. При этом если сделки не касаются ввозимой продукции (когда иностранный контрагент является обычным поставщиком импортного товара), первостепенным подозрением является именно умышленность действий. Налоговому органу кажется нелогичным и сомнительным, что заемные средства привлекаются от иностранных компаний под повышенный процент.

Также распространенными являются случаи формального использования ряда иностранных юрисдикций для получения преимуществ международных соглашений об избежании двойного налогообложения.



Основные категории мероприятий налогового контроля

Определение Верховного Суда РФ от 03.12.2018 N 304-КГ18-19526 по делу N А27-27287/2016 - анализ собранных по делу доказательств дает основание полагать, что иностранная компания является промежуточным звеном, "технической" (конduitной) компанией, которая фактически не извлекала выгоду от полученного дохода и не определяла его дальнейшую судьбу, не являлась конечным выгодоприобретателем по полученному на его счет доходу, который транзитом перечислен в адрес организаций, зарегистрированных на Британских Виргинских островах, с правительством которых у Российской Федерации не заключено международное соглашение об избежании двойного налогообложения. Доначислено обществу как налоговому агенту налога на прибыль с доходов, выплаченных иностранной организации, в сумме **429 506 540 рублей**, пени....

АСК НДС

АСК НДС - это автоматическая система контроля, которая за короткое время отследит путь товара и расчетов - от производителя к конечному потребителю через цепочку продавцов-посредников. АСК НДС-3 сразу покажет порядок расчетов, выявит реальность хозяйственной деятельности участников сделки и установит признаки взаимозависимости контрагентов. Если присовокупить автоматическую выгрузку информации о сделках из книг покупок и продаж контрагентов, то становится очевидным отсутствие шансов на успех у компании, которая, не имея достаточных оснований, подала декларацию по НДС с заявленной к возмещению суммой налога.

«АСК – НДС 2» – налоговые разрывы в декларации

Письмо ФНС от 03.06.2017г. №ЕД-4-15/9933 « Об оценке признаков риска СУР» – установлено три группы риска: высокий , средний, низкий.

Высокая степень риска - это налогоплательщик, обладающий признаками организации, используемой для получения необоснованной налоговой выгоды, в том числе, третьими лицами.

Налогоплательщик данной категории не обладает достаточными ресурсами (активами) для ведения соответствующей деятельности, не исполняет свои налоговые обязательства (исполняет в минимальном размере).



АСК НДС

С 2020 года применяется программный комплекс "Контроль НДС", который позволяет:

- используя более совершенные способы контроля, "отлавливать" налогоплательщиков, которым ранее удавалось проходить автоматизированный контроль без замечаний;
- отслеживать показатели в декларации НДС по налогоплательщикам, нарушающим законодательство;
- обмениваться между подразделениями ФНС информацией и отчетными формами.

На этом этапе к системе сбора и обработки информации присоединяются банки. Это значит, что, кроме книг покупок и продаж, в онлайн-режиме будут отображаться и движения денег по счету компании. При этом банки и налоговый орган контролируют все виды расчетов с физлицами, юрлицами, предпринимателями, самозанятыми.



АСК НДС

Выгрузка древа НДС 5 - 6-го колена с небольшим количеством контрагентов физически занимает 40 - 50 минут времени.

Сотрудник налогового органа может за небольшое время посмотреть цепочки связей нескольких компаний и найти ошибки и разрывы в НДС.

Технические изменения: появился отдельный модуль "Операции особого контроля". В первую очередь он рассчитан на выявление тех, кто напрямую использует схемы оптимизации, хотя может коснуться и не прибегающих к ним, но так или иначе работающих с контрагентами, которые используют эти схемы.

Под особый контроль налоговых органов подпадает несколько операций:

- расхождения по журналам;
- нарушение контрольных соотношений;
- сомнительные начисления;
- несопоставляемые операции (дробления счетов-фактур на разные периоды, использование счетов-фактур до 2015 года и т.д.).

АСК НДС

Сейчас показатель налогового разрыва по НДС составляет всего 0,43%, хотя еще четыре года назад он держался на уровне 8%. И с новыми программными продуктами подразумевается, что проверка будет проходить более тщательно.

Камералка по льготам

Приказ ФНС России от 24.05.2021 N ЕД-7-15/513@- утверждены формы реестров документов для подтверждения льгот по НДС и налогу на имущество

Если при камеральной проверке инспекция запрашивает документы, которые подтверждают налоговую льготу, налогоплательщик может подать формы реестров для НДС и налога на имущество организаций, а также порядки их заполнения, форматы представления и порядок подачи.

Утвержденные формы не отличаются от тех, что ФНС рекомендовала июне.

Помимо реквизитов подтверждающих документов, для НДС, например, нужно отразить:

- код и вид операции;
- общую стоимость товаров, работ или услуг;
- наименование, ИНН и КПП контрагента.

Для налога на имущество указывают в том числе код льготы и информацию о недвижимости.



Контроль по НДС

П.14 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014г. №33 - действие п.6 ст.88 НК распространяется на те из перечисленных в ст.149 НК основания освобождения от налогообложения, которые по своему характеру отвечают понятию налоговой льготы. Не могут быть истребованы документы по операциям, не являющимся объектом налогообложения (п.2 ст.146 НК или освобожденные от налога на основании ст.149 НК).

Письмо ФНС от 22.12.2016г. №ЕД-4-15/24737

Письмо ФНС от 26.01.2017г. №ЕД-4-15/1281

Письмо ФНС от 05.06.2017г. №ЕД-4-15/1574

Постановление ФАС Московского округа от 20.08.2013г. по делу №А40-87461/11-99-409 – требование налогового органа о предоставлении пояснений на основании п.6 ст.88 в отношении осуществления операций по предоставлению права пользования ПЭВМ (пп.26 п.2 ст.149НК) является неправомерным.

Контроль по НДС

П.7 ст. 88 НК - при проведении камеральной проверки налоговый орган **не вправе** истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы, если иное не предусмотрено указанной статьей или если представление таких документов вместе с налоговой декларацией (расчетом) не установлено НК.

При проведении камеральной проверки первичной декларации по НДС **налоговый орган вправе:**

- потребовать представить в течение пяти дней необходимые пояснения об операциях (имуществе), по которым применены налоговые льготы;

- истребовать документы, подтверждающие правомерность применения налоговых вычетов, если в представленной декларации по НДС заявлено право на возмещение налога (п.8 ст. 88 НК)

- истребовать счета-фактуры, первичные и иные документы, относящиеся к операциям, содержащимся в декларации по НДС, в отношении которых выявлены несоответствия или противоречия, свидетельствующие о занижении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, либо завышении суммы НДС, заявленной к возмещению (п.8.1 ст.88 НК).

Контроль по НДС

Письма МФ от 11.01.2013г. №03-07-08/02, ФНС от 13.09.2012г. №АС-4-2/15309 - налоговый орган при проведении камеральной проверки вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы только в случаях, предусмотренных ст. 88 НК



Применение нового регламента проверок НДС

Проведение проверок налогов осуществляется в соответствии с регламентными процедурами. Исходя из регламента проверки НДС необходимо обратить внимание на следующие операции особого контроля:

1. Расхождения по журналам. Теперь отслеживаются расхождения типа "разрыв" не только по разд. 3 декларации, но и по разд. 11 "Журнал учета полученных счетов-фактур".
2. Контрольные соотношения. Отслеживаются попытки отразить налоговые вычеты без начисления соответствующих налоговых обязательств.
3. Сомнительные начисления. Рассматриваются вычеты покупателя, сформированные при отсутствии оплаты обязательств продавцом. В этом случае в цепочке компаний разрывов нет, но нет и уплаты налога.
4. Несопоставляемые операции. Операции в декларациях с признаками риска, цель которых - избежать автоматизированного контроля. Будут пристально отслеживаться случаи дробления счетов-фактур (частичный вычет в разных периодах).



Применение нового регламента проверок НДС

По новому порядку уже в течение 15 дней после наступления срока представления декларации по НДС в базе ФНС формируются два перечня:

- 1) с несоответствиями и противоречиями "технического характера";
- 2) признаками "схемных" нарушений.

Систему раскрашивания цветом в АСК НДС-2 налогоплательщиков заменит (дополнит) система баллов, назначаемых по более чем 30 критериям, содержащимся в новом регламенте. Критериями для присвоения баллов станут размер внеоборотных активов, среднесписочная численность сотрудников и размер оплаты труда, наличие в собственности объектов для осуществления деятельности, записи о недостоверности сведений, информация по расчетным счетам, доля вычетов по НДС в общей сумме налога.



Проверка НДС в сделках со взаимозависимыми лицами

Взаимозависимые лица подвергаются особому контролю, т.к. в этом случае рисков необоснованной налоговой выгоды больше. Но, сегодня, в рамках семейного бизнеса, бизнеса, построенного на развитии предпринимательских инициатив у персонала, варианты взаимозависимости встречаются достаточно часто.

Проверка осуществляется на основании уведомления о контролируемых сделках или извещения территориального налогового органа, проводящего выездную либо камеральную налоговую проверку, налоговый мониторинг налогоплательщика, а также при выявлении контролируемой сделки в результате проведения ФНС повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего налоговую проверку, налоговый мониторинг.



Проверка НДС в сделках со взаимозависимыми лицами

Согласно пп.4 п.4 ст. 105.3 НК РФ одним из налогов, по которому в данной ситуации проверяется полнота исчисления и уплаты, считается НДС при условии, что одной из сторон сделки признается организация (ИП), не являющаяся плательщиком НДС или освобожденная от исполнения обязанностей плательщика по данному налогу.

К претензиям налоговиков можно отнести необходимость корректировки налоговой базы, которая может быть выявлена налоговым органом и при проверке полноты исчисления и уплаты налога на прибыль или НДФЛ (для ИП). В этом случае не имеет значения, признается ли другая сторона сделки плательщиком НДС (Постановление 11-го ААС от 16.06.2015 N 11АП-5243/2015 по делу N А72-1222/2014).

Лучше не злоупотреблять сделками со взаимозависимостью, так как это будет автоматически критерием налогового риска.



Налоговый контроль по НДС

Письмо ФНС от 18.12.2014г. №ЕД-18-15/1693 – ответы на вопросы по возмещению НДС:
В случае если **трехмесячный срок** для проведения камеральной налоговой проверки истек, а все необходимые ответы на запросы и поручения, направленные в рамках проведения мероприятий налогового контроля, инспекцией еще не получены и при этом должностные лица налогового органа не установили факт совершения налогового правонарушения или иного нарушения законодательства о налогах и сборах, в том числе из-за отсутствия указанных ответов, камеральная налоговая проверка прекращается без составления акта (п.2.6 рекомендаций по проведению камеральных проверок письма ФНС от 16.07.2013г. №АС-4-2/12705). *С 04.07.2017г. – п.2.2 письма ФНС от 04.07.2017г. №ЕД-4-15/12846.*



Налоговый контроль по НДС

Вопрос - ответ 3 письма ФНС: если после принятия решения о возмещении НДС, получены сведения о незаконности организации-заявителя о возмещении НДС, а денежные средства уже поступили на расчетный счет организации-заявителя, то назначается тематическая выездная налоговая проверка и одновременно направляется информация о незаконных действиях организации (особо при наличии признаков преступления, предусмотренного **ст.159 УК РФ** - мошенничество в форме хищения денежных средств).



Ошибки в счете-фактуре

Письмо МФ от 20 февраля 2019 г. N 03-07-11/10765 – согласно абзацу второму п.2 ст.169 НК ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, **не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.**



Ошибки в счете-фактуре

Письма МФ о несущественных ошибках в счетах – фактурах и праве на вычет (неточный адрес, неправильная форма собственности, нарушение п.3 ст.168НК и др.): **от 18 декабря 2017 г. N 03-07-11/84460, от 12 августа 2019 г. N 03-03-06/1/60600 , от 15 мая 2019 г. N 07-01-09/34738 .**

Письмо МФ от 15 января 2020 г. N 03-07-11/1197 - в случае указания в счете –фактуре неверной налоговой ставки данный счет-фактура является не соответствующим требованиям пп.10 и 11п.5 ст.169НК и **не может признаваться** основанием для принятия предъявленных сумм НДС к вычету.



Неверная ставка не лишает покупателя права на НДС-вычет

Определение Верховного суда от 24.10.2022 № 305-ЭС22-14014 — если поставщик выставил счет-фактуру с неверной ставкой, это не лишает покупателя права на НДС-вычет.

По результатам камеральной проверки налоговой отказали организации в вычете входного налога. т.к. в счетах-фактурах указана неверная ставка — вместо нулевой поставщик вписал 20-процентную. А это критичная ошибка.

Но Верховный суд с проверяющими не согласился. Компания выполнила все условия для вычета — товар приобрела для облагаемой НДС деятельности, оприходовала его и в наличии имелся счет-фактура. Инспекторы не доказали, что в бюджете нет источника для вычета. А значит, отказ неправомерен.



Безопасная доля вычетов по НДС

ФНС России считает "безопасной":

доля вычетов за четыре квартала менее 89% от НДС, начисленного за этот же период (п.3 Общедоступных критериев оценки рисков - приказ ФНС от 30.05.2007г. №ММ-3-06/333)
доля вычетов, которая не превышает среднюю долю вычетов по региону, который ФНС России готовит ежеквартально (п.1.2 Приказа ФНС от 21.12.2017г. №ММВ-7-1/1077 и приложение №16 к данному Приказу). Отчеты публикуются на сайте ФНС России.

Безопасная доля вычетов по НДС

Определить свою долю вычетов вы можете по формуле:

Доля вычетов = (сумма вычетов по НДС (стр.190 разд. 3 декларации) / всю сумму начисленного НДС (стр.118 разд. 3 декларации)) x 100%.

Данные о начисленном НДС и о вычетах для расчета доли берут за четыре квартала. Те, кто применяет нулевую ставку, в расчет включают также данные разд. 4-6 декларации по НДС. У них, как правило, доля вычетов выше.

Полученную величину сравнивают с пороговым значением - 89%.

Безопасная доля вычетов по НДС

Высокая доля вычетов не является нарушением. Применять вычет - ваше законное право (п.1 ст.173 НК) Ограничивать его налоговые органы не могут. Они лишь контролируют, правильно ли исчислен налог с применением вычета (п.1 и п.3 ст.30НК). Если инспекция запросит пояснения из-за высокой доли вычетов, то будьте готовы: письменно пояснить, с чем это связано (например, вы приобрели основные средства); представить счета-фактуры и первичные документы, которые подтверждают вычеты.

Уточненная декларация по НДС

Письмо МФ от 6 мая 2020 г. N 03-07-14/36428 - налогоплательщик вправе внести в налоговую декларацию по НДС изменения, предусматривающие уменьшение общей суммы НДС на установленные налоговые вычеты в случае, когда декларация подана налогоплательщиком в пределах трех после окончания соответствующего налогового периода.



Уточненная декларация по НДС

Письмо ФНС от 21.11.2012г. №АС-4-2/19576 – как будут учитывать налоговые органы уточненные декларации при принятии решения по результатам налоговой проверки.

Согласно п.1 ст.81 НК при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган декларации:

- а) факта неполноты отражения сведений, ошибок, приводящих к **занижению суммы налога**, подлежащей уплате, **налогоплательщик обязан** сдать уточненную декларацию;
- б) недостоверных сведений, а также ошибок, **не приводящих к занижению суммы налога**, подлежащей уплате, **налогоплательщик вправе** внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию.



Уточненная декларация по НДС

Письмо ФНС от 14.11.2016г. №ЕД-4-15/21472 и письмо МФ от 23 мая 2017 г. N 03-02-07/1/31591 - для освобождения от ответственности, предусмотренной п.1 ст.122 НК, при представлении уточненной декларации по НДС у налогоплательщика должна на день представления такой декларации иметься переплата по этому налогу, которая превышает сумму налога, подлежащую уплате по «уточненке», а при наличии недоимки на день подачи «уточненки» налогоплательщик должен уплатить налог и пени.

Определение ВС РФ от 18.08.2016г. №305-КГ16-9736 – представление налогоплательщиком уточненной декларации по акцизам после истребования документов налоговым органом (в адрес налогоплательщика были направлены сообщения о выявленных расхождениях в декларации) не освобождает от штрафа по ст.122 НК.

Уточненная декларация по НДС

Информация ФНС: налоговый орган **вправе**, но не обязан учитывать уточненные налоговые декларации, представленные после завершения выездной налоговой проверки. При этом у налогового органа сохраняется возможность последующей проверки таких деклараций. К такому выводу пришла ФНС служба при рассмотрении жалобы налогоплательщика на решение налогового органа по выездной налоговой проверке.

После завершения выездной налоговой проверки налогоплательщик представил уточненные налоговые декларации по НДС за проверенные периоды. В них он отразил сумму налога к уплате в размере большем, чем в ранее представленных первичных декларациях. При вынесении решения по результатам выездной налоговой проверки факт подачи уточненных налоговых деклараций налоговый орган не учел.

ФНС пришла к выводу об обоснованности решения налогового органа.

Вывод ФНС России согласуется с правовой позицией ВС РФ, изложенной в **Определении от 12.12.2017 N 301-КГ17-14742.**



НДС – контроль

Письмо ФНС России от 14.06.2018 N СА-4-7/11482 "О направлении рекомендаций по вопросу применения вычетов по налогу на добавленную стоимость с учетом судебной практики» - обзор правовых позиций по вопросам применения вычетов по НДС.

«...формальный подход, связанный с отказом в применении вычетов по НДС по мотиву осуществления операций, освобожденных от налогообложения НДС, недопустим».



НДС – контроль

Письмо МФ от 12 октября 2020 г. N 03-07-11/88771- о восстановлении НДС при списании товарно-материальных ценностей. При решении данного вопроса руководствоваться п.10 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость".



Пункт 10 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33

При определении налоговых последствий выбытия (списания) имущества в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика (**утрата имущества по причине порчи, боя, хищения, стихийного бедствия и тому подобных событий**), необходимо иметь в виду, что исходя из содержания пункта 1 статьи 146 НК РФ такое выбытие не является операцией, учитываемой при формировании объекта налогообложения.

Однако налогоплательщик **обязан зафиксировать факт выбытия** и то обстоятельство, что имущество выбыло именно по указанным основаниям, без передачи его третьим лицам, поскольку в силу пункта 1 статьи 54 НК РФ он обязан доказать наличие тех фактов своей хозяйственной деятельности, которые влияют на формирование финансового результата, служащего основанием для определения объема налоговой обязанности.

Пункт 10 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33

Определение ВС РФ от 14.01.2021 № 304-ЭС20-21549 по делу № А45-21326/2019 (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 06.10.2020 № Ф04-3986/2020 по делу № А45-21326/2019):

Обществом выявлены недостатки товаров, возникшие в результате хищения товаров из залов самообслуживания, оформлены сличительные ведомости ИНВ-19, других документов нет; **принято решение об отнесении недостатков по результатам инвентаризации на убытки предприятия, в связи с неустановлением виновных лиц.**

Вывод суда:

Поскольку Обществом не подтверждено, что выбытие имущества имело место в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика, Общество обязано исчислить НДС по правилам, установленным пунктом 2 статьи 154 НК РФ, для случаев безвозмездной реализации имущества.

Пункт 10 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33

Постановление АС ПО от 16.07.2019 № Ф06-48535/2019 по делу № А55-27154/2018: обществом по результатам проведенной инвентаризации выявлены отклонения между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей, что зафиксировано обществом в сличительных ведомостях (форма № ИНВ-19); составлены протоколы заседаний инвентаризационной комиссии; **принято решение об отнесении недостатч по результатам инвентаризации на убытки предприятия, в связи с неустановлением виновных лиц.**

Вывод суда: имущество не могло выбыть из его владения по независящим от общества причинам, т.к. используемая заявителем территория охраняется, оснащена системой видеонаблюдения и т.д. Факт выбытия имущества в результате наступления событий, не зависящих от воли общества (порча, бой, хищение, стихийное бедствие, уничтожение недоброкачественной продукции и т.п.) не подтвержден. При таких обстоятельствах является верным вывод о том, что имеющее место выбытие имущества является безвозмездной реализацией имущества, и в целях налогообложения стоимость этого имущества подлежит включению в налоговую базу по НДС.

Виновный при хищении установлен – НДС не надо начислять

Определение ВС от 02.02.2022 № 305-ЭС21-19369 - когда у компании украли имущество, а потом с виновника удалось взыскать деньги, это не следует считать реализацией. Это компенсация, сумму которой нужно включить во внереализационные доходы. При этом начислять НДС на сумму компенсации **не нужно**.

Энергосбытовая компания выявила лиц, которые похищали у нее электроэнергию. Составили акты. Узнав об этом, налоговики решили, что раз похитители электроэнергии известны, у компании появилась реализация. На нее нужно начислить НДС. Судьи принимали противоположные решения, пока дело не дошло до Судебной коллегии ВС. Арбитры окончательно встали на сторону организации.

Реализация товара возникает в случае его добровольной передачи от собственника приобретателю. Компенсация, которую удалось получить за хищение имущества, — это не реализация в смысле п.1 ст. 39 НК.

Признавать эту сумму в доходах надо в том периоде — или когда виновник признал ее, или когда суд вынес решение. Дата составления акта значения не имеет.

Переход с УСН на ОСНО и налоговый вычет

Определение ВС РФ от 24.05.2021 N 301-ЭС21-784 - ВС РФ не стал отказывать в вычете компании, которая сменила УСН с объектом "доходы" на общий режим.

Организация, которая применяла УСН с объектом "доходы", наняла подрядчика и получала от него счета-фактуры с НДС. К моменту ввода объекта в эксплуатацию она уже сменила упрощенку на общий режим, поэтому заявила входной НДС к вычету. Инспекция в вычете отказала.

Суды трех инстанций согласились с проверяющими: по закону вычет могут получить те, кто применял УСН с объектом "доходы минус расходы". Такую же позицию занимали МФ (письмо от 07.04.2020г. №03-07-11/27295 и КС РФ (определение от 22.01.2014г. №62-О).

ВС решил иначе: нельзя отказать в вычете лишь на том основании, что счета-фактуры относятся к периоду применения УСН с объектом "доходы". Дело направили на новое рассмотрение.



Обеспечительный платеж

Постановление АС СКО от 19.08.2022 №А53-24920/2021 - арендатор перечислил организации обеспечительный платеж, который должен был стать оплатой за последний месяц аренды. Если бы договор расторгли досрочно по вине арендатора, обеспечительный платеж не вернули бы. Инспекция при проверке арендодателя доначислила ему НДС. Суды признали действия проверяющих законными.

Суд: полученные деньги потом используют как арендную плату и подтверждают намерения арендатора исполнить обязательства. Значит, обеспечительный платеж одновременно и авансовый, т.е. имеет платежную функцию. Его нельзя рассматривать только как гарантию сохранности и целостности имущества.

Налоговые вычеты

Постановление АС СЗО от 28.07.2022 №А42-1905/2019 - в журнале инструктажа не указаны сотрудники контрагента (хотя необходимость инструктажа не опровергнута). Это может быть одним из доказательств фиктивности приглашения партнера. Недопустим вычет НДС по его счетам-фактурам.



Как победить в налоговом споре (рекомендации юристов, адвокатов)

Условие 1. Возражения на акт проверки - определить стратегию и тактику борьбы и формировать базу доказательств вашей правоты. Во время рассмотрения материалов проверки вы имеете право давать устные пояснения и показывать документы, которые опровергают требования налоговиков. Но лучше на все акты проверок представлять подробные возражения в письменном виде.

Вашими главными помощниками должны стать нормы НК и разъяснения ФНС и Минфина. Нужно изучить раздел сайта nalog.ru «Письма ФНС, направленные в адрес территориальных налоговых органов». Здесь найдете ответы чиновников по ситуациям, схожим с вашим делом.

Другой источник для возражений — это консультации экспертов из справочно-правовых систем. Там есть подборки ссылок на арбитражную практику. Полные тексты судебных дел можно получить на сайте my.arbitr.ru.



Как победить в налоговом споре

Условие 2. Четко определите свою цель в споре

Признайтесь честно сами себе, правы ли вы по существу. Если нет, определите цель дальнейшей борьбы. Например, затянуть дело, чтобы пришлось платить как можно позже. Или подловить инспекторов на процедурных нарушениях, чтобы суд отменил решение полностью или частично по формальным признакам.

От вашей внутренней уверенности в своей правоте зависит, что стоит писать в возражениях, а что нет. Считаете, что правы — доказывайте это.



Как победить в налоговом споре

Условие 3. Подготовьтесь к возражениям

Изучите позиции противников и потенциальных союзников. Рядовые налоговики обязаны исполнять разъяснения вышестоящего органа - письмо ФНС от 23.09.2011г. №ЕД-4-3/15678. Письма, которые направлены для обязательного использования в работе территориальными инспекциями, размещены на официальном сайте ФНС.

Обязательно просмотрите практику ВАС, ВС и КС. Изучите судебную практику вашего округа. Часто судьи разных округов на одни и те же вопросы имеют свои точки зрения. При этом они не всегда учитывают даже прецеденты вышестоящих судов, ссылаясь на конкретные обстоятельства дела.

Если разъяснения ФНС и судебная практика противоречат друг другу, заранее настройтесь на предстоящее судебное разбирательство.



Как победить в налоговом споре

Проверьте внимательность и логику инспекторов. Всегда внимательно сопоставляйте акт и решение по налоговой проверке. Обязательно проверьте, не содержит ли решение доначисления по эпизодам, которые не отражены в акте налоговой проверки.

Если в ходе проверки инспекция не обнаружила какое-либо нарушение, но обратила на него внимание позднее (например, когда рассматривала возражения или проводила дополнительные мероприятия), сразу возражайте по процедурным основаниям. Даже если компания действительно что-то нарушила. Дополнительные мероприятия могут подтвердить только те нарушения, которые налоговики записали в акт проверки (п.6 ст. 101 НК, п.39 постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 57).

Обязательно проверяйте акт проверки, справку по дополнительным мероприятиям налогового контроля и решение налоговой инспекции на наличие арифметических ошибок. Обратите особое внимание на заключительную часть акта и решения. Указанная там сумма, которую вам надлежит уплатить, должна соответствовать мотивировочной части акта и решения.



Как победить в налоговом споре

Изучите полноту доказательств инспекции. Проверьте, соответствуют ли указанные в акте и решении доказательства фактическим обстоятельствам дела.

Очень часто инспекторы искажают или интерпретируют их в выгодном для себя ключе. При этом они умалчивают о фактах в вашу пользу. Посмотрите, можно ли вообще считать эти доказательства настоящими доказательствами.

Так, сведения, полученные налоговиками из внутренних баз ФНС (например, ИР «Риски»), — это не доказательства. Эти базы не находятся в общем доступе, и их по своему усмотрению заполняют сами инспекторы.

Отдельно выделите случаи, когда контролеры вменяют вам какие-либо нарушения без ссылки на доказательства. Тогда это просто предположение. Доначислять налоги на основе предположений инспекция не вправе.

Если в акте налоговой проверки не указаны причины доначислений, вас, по сути, лишили возможности мотивированно возразить. Решение на основании такого акта может быть признано незаконным по причине процедурных нарушений (п.14 ст.101 НК). Обязательно сошлитесь на подобные упущения в жалобе.



Как победить в налоговом споре

Проверьте доказательства на правильность оформления. Сами налоговики должны оформить большое количество документов по проверке: протоколы допросов, осмотров, выемок документов и т. д. Такие документы обладают силой лишь в случае их корректного оформления и соблюдения всех предусмотренных в НК требований к ним.

Например, протокол осмотра, в котором указан только один понятой, не соответствует п.2 ст. 98 НК и не является допустимым доказательством.

Уточните сроки привлечения к ответственности. Установите, не истек ли трехлетний срок давности (ст.113НК). Исчислять срок нужно со следующего дня после окончания налогового периода, в котором налог должен был быть уплачен (п.15 постановления Пленума ВС от 30.07.2013г. №57).

Вам нужно сопоставить последнюю дату, в которую вас могут привлечь к ответственности, с датой решения по выездной проверке.



Как победить в налоговом споре

Условие 4. Не пишите лишнего в тексте возражений

Не давайте подсказки налоговикам. Указывайте в возражениях только те недочеты, которые инспекторы не смогут исправить, проведя дополнительные мероприятия налогового контроля.

Ваши возражения — это шпаргалка для инспекторов. По ним они определяют свои недоработки во время проверки. Их можно устранить при помощи дополнительных мероприятий: потребовать неизученные документы, провести допросы или экспертизы. Если вы понимаете, что инспекторы могут исправить свои упущения, не используйте в возражениях конкретные формулировки. Придержитесь доводы, чтобы затем эффективно использовать их при подаче апелляционной жалобы.

Поправьте документы. Если инспекция забраковала какие-то документы по техническим основаниям, постарайтесь это исправить. Когда будете подавать возражения, приложите к ним исправленные документы. Пусть для налоговиков это будет неприятным сюрпризом.

Как победить в налоговом споре

Используйте переплату. Если у вас есть переплата по налогам, которая может быть учтена при привлечении к ответственности, обязательно обратите на это внимание налоговой инспекции.

Ссылайтесь на смягчающие обстоятельства. Попросите налоговиков как в возражениях, так и в апелляционной жалобе учесть смягчающие обстоятельства. Их открытый перечень дан в п.1 статьи 112 НК.

Настаивайте, чтобы размер санкций снизили как минимум в два раза. Рекомендуем использовать следующую фразу: «в случае если возражения (апелляционная жалоба) не будут удовлетворены по существу, просим учесть следующие смягчающие обстоятельства...».

Пишите возражения вместе с юристом. Не представляйте возражения на акт проверки и документы в налоговую инспекцию без их оценки и согласования с юристом, который будет в дальнейшем вести ваше дело в суде.



Как победить в налоговом споре

Условие 5. Если вы работали по закону, возражайте по существу

Выбор проблемного контрагента. Здесь вам потребуется подробно ответить, как выбирали контрагента, заключали с ним договор и почему выбрали его.

Приложите к возражениям:

копии учредительных документов партнера, свидетельство о регистрации в ЕГРЮЛ, свидетельства о постановке на налоговый учет, документы, подтверждающие личность директора и лиц, подписывающих документы;

деловую переписку;

пояснения, как вы контактировали с партнером и где заключили договор;

результаты проверки, способен ли был контрагент исполнить сделку;

конкурсную (тендерную) документацию или пояснения, почему вы не проводите тендеры.

Все эти документы потом понадобятся и в суде (определение ВС от 12.10.2020 № 302-ЭС20-14724).



Как победить в налоговом споре

Условие 6. Жалуйтесь активнее и обжалуйте сразу все.

Вы вправе обжаловать решение налоговиков в суде лишь в той части, которую уже обжаловали в вышестоящую налоговую инспекцию. Поэтому всегда просите в апелляционной жалобе, подаваемой туда, признать решение нижестоящей инспекции недействительным полностью. Тем самым вы оставите себе возможность для маневра при дальнейшем судебном оспаривании налоговых решений.

Жалуйтесь до самого верха. Не упускайте возможность оспорить решения нижестоящих инспекций в ФНС. Апелляционная жалоба в УФНС по субъекту России — обязательный, но не последний этап, где можно отстоять свою позицию еще до суда. Отменить решение УФНС имеет право и ФНС (ст.140НК). Но одновременно с жалобой в ФНС, не дожидаясь ее результата, подайте заявление в арбитражный суд. Иначе есть серьезная опасность упустить трехмесячный срок, который отведен, чтобы оспорить решение инспекции в суде (п.4 ст.198 АПК). Практика показывает, что время рассмотрения жалобы в ФНС часто превышает три месяца.



Мировое соглашение с налоговым органом

Мировое соглашение — это гражданско-правовая сделка. Ее суть в прекращении спора между сторонами через добровольное урегулирование взаимных претензий и утверждение взаимных уступок – п.9 постановления Пленума ВАС от 18.07.2014 № 50, пп.3 п. 10 постановления Пленума ВАС от 16.05.2014 № 28.

Для компании мировое соглашение — это возможность отсрочить уплату налоговой задолженности, избежать судебных издержек и банкротства по инициативе инспекции. Как только мировое соглашение вступит в силу, с компании снимут ограничения в распоряжении имуществом на сумму задолженности, которую включили в мировое соглашение.

Налоговики пойдут на мировое соглашение, если компания хотя бы частично признает свою вину и подтвердит, что инспекция не допустила существенных нарушений процедуры рассмотрения материалов проверки - **определение Арбитражного суда г. Москвы от 21.01.2021 № А40-83348/2020.**

Мировое соглашение с налоговым органом

Письмо ФНС от 02.10.2013 №СА-4-7/17648 - заключение соглашения об урегулировании налогового спора предусмотрено ст. 190 АПК. Оно не противоречит закону и не нарушает права и законные интересы других лиц.

Определение АС МО от 27.09.2022 по делу № А41-95406/21 - утвердили мировое соглашение между ООО «Сонекс» и ИФНС по г. Красногорску Московской области . Сторонам удалось договориться о значительном уменьшении обязательств организации перед бюджетом.

Суть спора. По итогам выездной проверки инспекторы доначислили компании более 1 млрд руб. в виде НДС, налога на прибыль, пеней и штрафа. Контролеры исключили все расходы и вычеты из-за включения в цепочку поставщиков «техничек». Организация настаивала на налоговой реконструкции, поскольку спорные поставки были реальными — товары ввезли в РФ и это подтверждалось документально.

О чем удалось договориться. По мировому соглашению суммы доначисленных налогов снизили на **80 процентов**, а штраф — **в 16 раз**.

Как договаривались. На неоднократных встречах и переговорах стороны совместно выбрали методику для расчета действительных налоговых обязательств. Сами расчеты составили **43 тома судебного дела**



Мировое соглашение с налоговым органом

Важно! В делах, которые закончились мировым соглашением, суд никогда не оценивает доказательства и не устанавливает обстоятельства дела - **определение ВС от 15.10.2014 №308-ЭС14-91**. Это значит, что мировое соглашение не имеет преюдициального значения. То есть признание сторонами соглашения тех или иных фактов не может быть использовано ими в другом налоговом споре - **решение Арбитражного суда г. Москвы от 23.10.2020 № А40-267202/19**.

Компания может заключить мировое соглашение на любой стадии арбитражного процесса (ч.4 ст.138 АПК). 10 лет назад мировое соглашение между компанией и инспекцией утвердил сам Президиум ВАС - **постановление от 26.06.2012 № ВАС-16370/2011**. В каждом пятом случае налоговики заключали мировые соглашения уже в ходе самой процедуры банкротства предприятия.

Субсидиарная ответственность

Дело Ахмадеевой – постановление КС от 08.12.2017г. №39-П.

Письмо ФНС от 09.01.2018г. №СА-4-18/45 – как недоимку взыскать с должностных лиц организации.

Определение ВС РФ от 27 ноября 2019 г. N 305-ЭС19-21244 - дело « главбуха Цыбина»

АС Челябинской обл. от 09.01.2019г. №А76-17892/2013 – дело юриста Вотиновой в связи с банкротством компании ее привлекли к субсидиарной ответственности.

Определение ВС 03.09.2020г. №304-ЭС19-25557 – теневого руководителя привлекли к субсидиарке (АС Дальневосточного округа).

Определение АС Москвы от 27.10.2020г. №А40-131425/16-30-203Б – привлекли директора ООО «Альянс», его детей и жену к субсидиарной ответственности.



Субсидиарная ответственность

Определение ВС от 21.07.2022 №А55-22970/2020 - компания по указанию директора и учредителя безвозмездно перечислила 74 млн руб. лицам, которые реальную финансово-хозяйственную деятельность не вели. После вывода денег организация оказалась не способна исполнить свои налоговые обязательства на сумму 12 млн руб.

Налоговики подали на банкротство и одновременно потребовали **взыскать ущерб государству с контролирующих лиц — директора и учредителя.**

Верховный суд постановил взыскать с учредителя и директора компании все 12 миллионов рублей. Суд решил, что они **выводили активы с умыслом причинить ущерб бюджету.**



Субсидиарная ответственность

2021г. - Суд освободил Галину Ахмадееву от субсидиарной ответственности. Галину Ахмадееву обвиняли в том, что она допустила налоговые махинации, которые довели до банкротства ООО «Темп», где она работала внештатным бухгалтером. С нее солидарно с руководителями требовали 1,2 млн руб. Это при том, что женщина уже на пенсии, а когда работала на ООО «Темп», получала по 20-25 тыс. руб. в месяц. Налоговики и конкурсный управляющий попытались повесить долги компании-банкрота на всех причастных к ней. В одном деле чиновники объединили и бывшего директора, и бухгалтера-удаленщика. Больше пяти лет участники пытались доказать свою невиновность. Главный довод Галины Ахмадеевой в суде состоял в том, что она не руководила компанией. Это мельком подтвердил даже конкурсный управляющий, когда заявил, что остальные участники процесса, кроме бухгалтера, могли подать заявление о банкротстве, но не сделали этого. Судья принял довод о том, что нельзя перекладывать штраф юридического лица на физическое – суммы несоразмерны.



Налоговая продолжает требовать денег с Ахмадеевой

3 июня 2021г. Налоговые органы подали апелляционную жалобу с требованием выплат 1,2 млн. руб. в пользу компании-банкрота бывшим внештатным бухгалтером Г. Ахмадеевой. Один из аргументов состоит в том, что в отношении бухгалтера заводили уголовное дело. Это говорит о противоправности ее действий.

Ранее после многолетнего спора суд освободил Галину Ахмадееву от ответственности и подтвердил, что бухгалтер не должна платить долги компании - определение Арбитражного суда Свердловской области от 20.05.2021 № А60-59392/2016.

Дело Ахмадеевой в 2022г.

Практика в пользу бухгалтера уже сформирована на уровне кассации.

Галина Ахмадеева победила в очередном споре с налоговиками. ФНС снова не смогла повесить на внештатного сотрудника субсидиарную ответственность за долги компании-банкрота.

Арбитражный суд Уральского округа 25 января 2022г. вынес вердикт в пользу Галины Ахмадеевой (решение **по делу № А60-59392/2016**). Он оставил в силе определение Арбитражного суда Свердловской области от 20.05.2021, которое освободило бухгалтера и бывшего директора от взысканий. Суммы претензий к ним на разных этапах составляли от 1,2 до 24 млн руб.

Следующая инстанция - Верховный суд, т.к. налоговики обязаны идти до конца, даже если знают, что проиграют.



7 лет — столько времени понадобилось Галине Ахмадеевой и ее адвокатам, чтобы отменить все претензии ФНС

Определение ВС от 18.04.2022 №309-ЭС22-3976 - налоговики в очередной раз попытались отменить определение арбитражного суда Свердловской области, который в 2021 году отказался признавать бухгалтера Галину Ахмадееву контролирующим лицом и взыскивать с нее долги компании-банкрота. Проиграв апелляцию и получив отказ в кассации, ФНС обратилась в Верховный суд. Но и здесь налоговиков ждала неудача. ВС отказался пересматривать решения нижестоящих судов



Субсидиарная ответственность

25 февраля 2021г. Арбитражный суд города Москвы отказал конкурсному управляющему и не стал привлекать к subsidiарной ответственности главбуха Елену Наумову. Главбух боролась четыре года и сумела доказать, что работала честно, а долги у компании появились не по ее вине.

В 2015 году ЗАО «Инвестстрой-15», один из крупнейших субподрядчиков Министерства обороны, был признан банкротом (решение АС г. Москвы от 20.11.2015 по делу № А40-39853/15). В ходе банкротства компании конкурсный управляющий не досчитался конкурсной массы и решил взыскать пропавшие активы с бывших руководителей компании. В ноябре 2017г. он подал в суд заявление с требованием привлечь к subsidiарной ответственности не только руководство компании ЗАО «Инвестстрой-15», но и ее главного бухгалтера. Все вместе они должны были возместить предприятию-банкроту почти 40 млрд руб.



Субсидиарная ответственность

Обвинение для главбуха.

Конкурсный управляющий заявил, что главбух является «лицом, контролирующим должника». Именно в такой формулировке с 2017 года начали применяться новые нормы Закона о банкротстве по привлечению к субсидиарной ответственности.

Наумову также обвинили в том, что она вносила в отчетность ложные сведения. По мнению стороны обвинения, бухгалтер знала, что данные в налоговых декларациях недостоверны. Искажение информации в отчетах привело к занижению сумм налогов и закончилось для компании миллионными доначислениями, что увеличило долг перед кредиторами.



Субсидиарная ответственность

Претензии о налоговых доначислениях к бухгалтеру возникли в 2017 году после повторной выездной налоговой проверки компании за 2012—2013 годы. Первая проверка была в 2014 году, но УФНС отменило ее решение. В рамках повторной проверки налоговой обнаружили, что компания заключала сделки с ненадежными контрагентами, и доначислили 848 млн руб. налога на прибыль и НДС, а также 377 млн руб. пеней. Все доначисленные налоги и пени — 1,2 млрд руб. — конкурсный управляющий решил взыскать с главного бухгалтера.

В своих требованиях к Наумовой конкурсный управляющий просто скопировал фразы из решения суда по делу главбуха Владимира Цыбина. К subsidiарной ответственности этого бухгалтера привлекли в 2019 году. Он проиграл все суды и остался должен 97 млн руб. Конкурсный управляющий настолько увлекся копированием удачного, на его взгляд, судебного решения, что даже забыл заменить фамилию бухгалтера.

Что помогло главбуху

Конкурсный управляющий применил не те нормы Закона о банкротстве. Сторона защиты настаивала, что в отношении бухгалтера действуют старые нормы Закона о банкротстве (Закон о банкротстве в ред. федеральных законов от 28.04.2009г. №73-ФЗ и от 28.06.2013 №134-ФЗ). Что главбух не входил в круг лиц, контролирурующих должника, и не заключал подозрительных сделок, а был наемным работником. Конкурсный управляющий в конечном итоге согласился с доводом защиты.

В должностной инструкции главбуха не было обязанности по проверке контрагентов. Конкурсный управляющий утверждал: Наумова была главным бухгалтером предприятия в 2012—2013 годах, а значит, должна нести субсидиарную ответственность наравне с руководством. Но внутренняя структура компании, организация работы бухгалтерии и других финансовых подразделений подтверждала обратное — что бухгалтер не может быть контролирующим лицом.



Делаем выводы!

Из обязанностей главного бухгалтера лучше исключить управленческие полномочия, которые не связаны с ведением учета. Не стоит фиксировать в трудовом договоре, должностных инструкциях и прочих документах обязанности проверять контрагентов, распоряжаться деньгами на счетах, подписывать договоры.

В должностной инструкции целесообразно четко прописать факт безусловной подчиненности главбуха директору или финдиректору и обязанность главбуха согласовывать с руководством любые изменения учетной политики организации.

Не ставьте формально свою подпись на документах. Например, если секретарь принесла вам подмахнуть протокол заседания собственников или директоров, где вас не было, не соглашайтесь. Попросите переделать документ так, чтобы ваша фамилия в нем не фигурировала.

Уважаемые слушатели!

**Просим вас оценить наш вебинар и оставить
свои комментарии.**

Ваше мнение очень важно для нас.

Спасибо за внимание.

Желаем успехов в работе.

До новых встреч на наших вебинарах.