



НАЛОГОВАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ВАШЕГО БИЗНЕСА – МОЯ ГЛАВНАЯ ЗАДАЧА



МАРКУ ОЛЕКСАНДРА

Аттестованный налоговый консультант
Налоговый аудитор
Независимый эксперт по вопросам
налогообложения
Член Палаты налоговых консультантов России
Квалификационный аттестат № 16421



100+
млн. руб.

вернула
налогоплательщикам
из бюджета



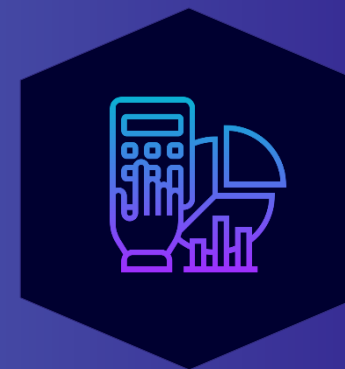
200+
налоговых
аудитов

провела и выявила
риски на сумму
более
20 млрд. руб.



500+
налоговых
запросов

решила
в частном
порядке



15+ лет

опыт в сфере налоговой
безопасности бизнеса,
налогового и
бухгалтерского учета



ТЕМА ВЕБИНАРА

НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ

Трендовые темы и практические советы
по борьбе с претензиями

ПЛАН ВЕБИНАРА:

1. Необоснованная налоговая выгода – что, когда и почему ?
2. Переквалификация сделок в пользу бюджета
3. Дробление бизнеса – как минимизировать риски претензий
4. Анализ свежей арбитражной практики по актуальным налоговым вопросам



01

НЕОБОСНОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ
ВЫГОДА – ЧТО, КОГДА И
ПОЧЕМУ?



НЕОБОСНОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ ВЫГОДА В РАМКАХ 54.1 НК РФ

- Уменьшение налога, когда формально право есть, но совокупность рисков и недостатков в деятельности контрагента приводит к тому, что налоговый орган предъявляет претензии
- Налоговый риск возникает, если применяются: пониженные налоговые ставки, налоговые льготы, освобождения, дробление бизнеса для применения
- Доказывать необоснованную налоговую выгоду должен налоговый орган

Последствия доказанной необоснованной налоговой выгоды:

- Доначисление налога, пеней, взыскание штрафа от 20% до 40% (при доказательстве умысла)
- Административный штраф за непредставление сведений, а также за грубое нарушение бухгалтерского учета
- Привлечение к уголовной ответственности, если размер недоимки существенный



УСЛОВИЯ ОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ В РАМКАХ 54.1 НК РФ

- 1. Уменьшение налога не является основной целью сделки**
- 2. Обязательство исполнено непосредственно контрагентом по договору или лицом, которому оно передано в силу закона или договора**
- 3. Сведения о фактах хоз. жизни не искажены**



УСЛОВИЯ ОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ В РАМКАХ 54.1 НК РФ

- **подписание документов неуполномоченными или неустановленными лицами;**
- **неисполнение контрагентом налоговых обязательств;**
- **возможность достижения того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законом сделок.**

НЕ МОГУТ РАССМАТРИВАТЬСЯ в качестве САМОСТОЯТЕЛЬНОГО ОСНОВАНИЯ

**для признания НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ
НЕОБОСНОВАННОЙ**



МАРКЕРЫ ННВ от ФНС РФ

Алгоритм проверки

- Реальность операций или искажение сведений в учете
- Исполнение сделки надлежащим лицом (сторона договора)
- Действительный экономический смысл
- Наличие деловой цели помимо уменьшения налоговой обязанности (умысел - участие в схеме уклонения от налогов, получения выгоды либо знание о такой схеме) при заключении сделки с «технической компанией»)
- Осмотрительность в выборе контрагента (коммерческая, новая должная)



СТ. 54.1 – НОВАЯ ИНСТРУКЦИЯ НАЛОГОВОГО ОРГАНА ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@ "О ПРАКТИКЕ ПРИМЕНЕНИЯ СТАТЬИ 54.1 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ"

- ФНС больше не отрицает **возможность налоговой реконструкции**, т.е. определения действительных налоговых обязательств.

Оценка критериев при доказывании НО ННВ (каждый критерий подробно раскрыт в письме):

- реальность
- исполнение сделки надлежащим лицом
- действительный экономический смысл
- наличие деловой цели помимо уменьшения налоговой обязанности
- Процедура оценки новой должной осмотрительности, по которой инспекторы будут не только доказывать причастность к схеме, но и принимать решение о налоговой реконструкции
- Если сделка нереальная, снимут и расходы, и вычеты НДС
- Если сделка реальная - НО будет доказывать: директор «должен был знать», что перед ним «техничка». В таком «знании» его будут обвинять, даже если выявят недочеты или отсутствие реквизитов в документах, будут запрашивать пояснения и сравнивать с допросами свидетелей
- Стандарт новой должной осмотрительности – «коммерческая осмотрительности»: безденежные расчеты, операции вопреки логике бизнес-процессов, оценка деловой репутации, платежеспособности, наличия ресурсов, установление цены сделки в размере, который «существенно» ниже/выше рыночного уровня



РЕАЛЬНОСТЬ СДЕЛОК: АЛГОРИТМ ПРОВЕРКИ

Имела ли место сделка в действительности (получено ли исполнение по сделке)

Инспекция должна доказать отсутствие реальности сделок (формальные претензии не основание для отказа в вычете НДС)



Опровергнуть претензии



Обеспечить наличие всех документов (реальность поставки, цепочка сделки)



Подготовиться к налоговому допросу



Налоговая реконструкция глазами ФНС РФ

Поставка реальна (п.2)

Да

Нет

Поставщик – реальная, не «техническая компания (п.4-6)

Да

Нет

Поставщик уплатил НДС (п. 21)

Отсутствие умысла – не участвовал и не знал (п. 7-9)

Да

Нет

Да

Нет

Налогоплательщик не знал про неуплату НДС поставщиком и не получил выгоду (п.21)

Налогоплательщик проявил осмотрительность(п.13-16,20)

Налогоплательщик раскрыл реального поставщика(п.10-12)

Да

Нет

Да

Нет

Да

Нет

Реальный поставщик известен(п.17)

Нет

Да

Вычеты НДС √
Расходы √

Вычеты НДС X
Расходы √

Вычеты НДС X
Расходы √
(рынок)

Вычеты НДС √
Расходы √
(по данным реального поставщика)

Вычеты НДС X
Расходы X



Сделка с контрагентом нереальна - нет вычетов и расходов

Постановление АС Московского округа от 04.05.2022 года по делу № А41-3344/2021

Суть : НО принято решение о доначислении НДС и ННП, взыскании пени, штрафов в связи с выводом о получении компанией ННВ.

Суд говорит:

- Общество создало такую деятельность, которая по операциям со спорными контрагентами имела своей исключительной целью уменьшить сумму налогов к уплате.
- в случаях, когда в учете налогоплательщика отражаются факты, не имевшие место в действительности, что установлено судами в настоящем деле, нереальные операции в целях налогообложения не учитываются, иные критерии в отношении таких операций не оцениваются и доказыванию не подлежат.

Искажение сведений об операциях может быть произведено путем:

- отражения в учете фактов, не имевших место в действительности;
- ложного отражения отдельных показателей операций, ведущих к уменьшению налоговой обязанности.



СОМНИТЕЛЬНЫЙ КОНТРАГЕНТ в разработке ПО

Постановление АС Поволжского округа от 24.03.2022 года по делу
№ А55-16310/2021

(Определение ВС РФ от 07.07.2022 года № 306-ЭС22-11460 об отказе)

Общество разрабатывало ПО для своего заказчика. Все необходимые документы оформлены, работы - выполнены.

Результаты ВМП: доначисления 26 млн руб. (НДС и ННП, штрафы (40%), пени)

Что сказал суд:

- нереальность сделок, договорных отношений, НП создал **формальный документооборот со спорным контрагентом** для заказчика «Майкрософт Рус». Работы выполнены силами налогоплательщика;

- **услуги полностью не оплачены, долг с НП контрагент не требовал (сроки исковой давности истекли) - формальные отношения;**

- допрос сотрудника компании - **единолично выполнил работу по разработке проекта, подрядчики не привлекались. Подтвердил, что работы можно выполнить силами одного человека;**

- **в штате спорного контрагента числился только директор без профильного образования (2- НДФЛ), т.е. не располагал трудовыми ресурсами, имеющими соответствующую квалификацию для выполнения вышеперечисленных видов работ;**

- **состав работ по договору подряда полностью совпадал с предметом договора компании с заказчиком.**



РЕАЛЬНОСТЬ СДЕЛОК: КАМЕРАЛЬНАЯ ПРОВЕРКА СОМНИТЕЛЬНЫЕ ПОСРЕДНИКИ

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 18.05.2020 по делу
№ А27-20401/2019

КНП по НДС: доначисление налога более 2 млн. руб., пени и штраф по п.1 ст. 122 НК РФ

Инспекция и Суд:

-работы выполнены собственными силами налогоплательщика

-формальный документооборот с контрагентом

-в рамках проверки, проведены дополнительные мероприятия

допросы

-спорный контрагент подконтролен компании: **93,8%** всех денежных средств на расчетный счет контрагента поступило от заявителя; контрагент уплатил одному из учредителей компании как возврат беспроцентного займа при отсутствии доказательств предшествующего предоставления данного займа.

-применение налоговых вычетов по НДС не обеспечено соответствующим источником в бюджете.



ИСПОЛНЕНИЕ СДЕЛКИ НАДЛЕЖАЩИМ ЛИЦОМ (что предъявляет налоговая)



Операции по счету не характерны для деятельности контрагента



В ЕГРЮЛ сведения о недостоверности директора



НП знал о «техничности» контрагента



М/н контрагента на момент сделки



Отсутствие ресурсов



Невозможность осуществления операций (важно доказать привлечение стороннего персонала)



НП знал о «техничности» контрагента

поведение участников сделки, их должностных лиц при заключении договора не соответствуют обычаям делового оборота, характерные для сделки

совершение сделки в нарушение внутренних процедур согласования, без необходимого одобрения

документооборот не соответствует обычаям делового оборота для данного вида сделок

ошибки в документах, неполные сведения (формальное заполнение документов)

отсутствие оплаты, расчеты неликвидными векселями, принятие в счет погашения долга права требования к неплатежеспособному третьему лицу

не принимались меры для защиты нарушенных прав (зависшая «дебиторка»)

нет доказательств проявления должной коммерческой осмотрительности

участие налогоплательщика в «обнале» (следы подконтрольности, поступления денег налогоплательщику, одни IP-адреса, хранение печатей, документации контрагента в офисе налогоплательщика и пр.)



ОТСУТСТВИЕ НУЖНЫХ ПЕРВИЧНЫХ ДОКУМЕНТОВ И «ТЕХНИЧЕСКИЕ» КОНТРАГЕНТЫ

Решение АС Ставропольского края от 18.07.2022 № А63-6040/2022

По результатам КП УНД по НДС компании доначислено 105 млн руб. и штраф 40% (умышленная неуплата налога).

Инспекторы усомнились в реальности сделок и обвинили Общество в умышленной неуплате налога:

- отсутствие документов, подтверждающих перевозку компанией товара своими силами (нет путевого листа, транспортной накладной);
- нет ТТН от контрагента-поставщика;
- представлена только УПД при отсутствии товаротранспортных документов и документов, подтверждающих факт затрат по транспортировке товара.

В данном деле контрагенты еще имели признаки «технического звена» из-за отсутствия материальных и трудовых ресурсов, что и позволило суду первой инстанции согласиться с налоговым органом и доначислениями.



54.1 НК РФ - ПОЗИЦИЯ СУДА

Решение АС Москвы от 17.08.2022 по делу № А40-107955/22-140-2041

Оценка реальности поставки:

➤ **голословных утверждений недостаточно, что товар поступил напрямую от фактического поставщика, минуя «техничку»:**

«...в решении нет обстоятельств транспортировки товара (маршрут, запросы в транспортные компании, ГИБДД по системе «Поток», проверка фактического существования автотранспорта, пропускной системы на складах компании, поставщиков, журналов въезда и выезда автотранспорта, допросы водителей, анализ банковских выписок на предмет отсутствия взаимосвязи контрагента с транспортными средствами, на которых перевозился товар...»;

➤ **отказные показания руководителей сомнительных контрагентов**

являются безусловным обстоятельством, свидетельствующим о непричастности к руководству компаниями. Стоит учитывать тот факт, что лицо, отрицающее свою причастность к деятельности юрлица, может иметь личную заинтересованность в непредставлении сведений, необходимых для налогового контроля и на основании ст. 51 Конституции РФ может не свидетельствовать против себя.



ЭКОНОМИЧЕСКИЙ СМЫСЛ ОПЕРАЦИЙ, ДЕЛОВАЯ ЦЕЛЬ (что будет доказывать налоговая)



Основная цель – налоговая экономия, а не результат предпринимательства



Сделка не исполнена заявленным в договоре контрагентом, использован формальный документооборот



ИСКУССТВЕННОЕ НАРАЩИВАНИЕ «ДЕБИТОРКИ» - НАРУШЕНИЕ П. 1 СТ. 54.1 НК РФ

Постановление АС Уральского округа от 07.06.2022 № А71-16207/2020

Итоги ВМП: НП и зависимым контрагентом создана схема по формальному созданию ДЗ при продаже товара в целях сохранения права на применение УСНО. Сумму задолженности включили в выручку и компания «слетела» с УСНО, получив доначисления налогов по ОСНО.

Позиция Общества:

-доходы при УСНО определяются по кассовому методу, т.е. отсутствуют правовые основания отражения в качестве дохода дебиторской задолженности;

- нет доказательств «скрытых» форм расчетов по взаимоотношениям с этим контрагентом.

Позиция Суда (поддержали инспекцию):

- есть факт согласованных действий по искусственному созданию ДЗ в целях применения УСНО.

(основным покупателем являлся спорный контрагент - доля продаж в его адрес составила 97%);

-увеличение ДЗ произошло именно в 4 кв.16г. (в период приближения к лимиту выручки УСН), **основным дебитором являлся спорный контрагент. Однако в предыдущие периоды посредников по реализации продукции у НП не было, товар приобретался покупателями напрямую;**

-несмотря на необходимость привлечения дополнительных денежных средств (был получен займ). **НП не предпринимал меры по взысканию задолженности с контрагента;**

-при этом сам контрагент имел в наличии дс для оплаты приобретенных у НП изделий, однако погасил задолженность только в следующем налоговом периоде - в 2017 г.



ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ В ВЫБОРЕ КОНТРАГЕНТА



Обстоятельства выбора контрагента



Условия совершения сделки, коммерческая привлекательность, деловая репутация, платежеспособность, риск неисполнения обязательств



Действия по изучению сведений о контрагенте. Регламент, чек-листы, юр. дело



Длительная отсрочка платежа, низкая цена контракта



Использование неденежных средств оплаты (вексель, право требования)



ПРАВО НА УЧЕТ РАСХОДОВ И ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НДС ПРИ НЕОСТРОЖНОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ СДЕЛКИ С ТЕХНИЧЕСКОЙ КОМПАНИЕЙ

Налогоплательщик проявил коммерческую осмотрительность при совершении сделки с учетом характера и объемов деятельности налогоплательщика (крупность сделки и регулярность совершения аналогичных сделок), специфики приобретаемых ТРУ (наличие специальных требований к исполнителю, в том числе лицензий и допусков к выполнению определенных операций), особенностей коммерческих условий сделки (наличие существенного отклонения цены от рыночного уровня, наличие у поставщика (подрядчика, исполнителя) предшествующего опыта исполнения аналогичных сделок) и т.п.?





ПРАВО НА УЧЕТ РАСХОДОВ И ПРИМЕНЕНИЕ ВЫЧЕТОВ ПО НДС ПРИ УМЫШЛЕННОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ СДЕЛКИ С ТЕХНИЧЕСКОЙ КОМПАНИЕЙ

НП представил сведения и подтверждающие их документы о лице, осуществившем фактическое исполнение и о действительных параметрах спорной операции?

Да

Подлежащие учету суммы расходов и налоговых вычетов определяются исходя из параметров реального исполнения, отраженных в финансово-хозяйственных документах фактического исполнителя (договорах, первичных документах, счетах-фактурах, платежных поручениях и т.п.).

Нет

Учет расходов и применение налоговых вычетов неправомерны

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА при УМЫШЛЕННОМ заключении сделки с Технической компанией

Штраф

40 % от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов)

п.3 ст.122 НК РФ

Смягчающие ответственность обстоятельства

самостоятельная уплата налогоплательщиком недоимки, пеней и штрафов, начисленных по результатам проведенной проверки

Пп.3 п.1 ст. 112 НК РФ, Письмо ФНС России от 12.05.2020 № БВ-4-7/7751@:



НЕОСТОРОЖНОСТЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

КОММЕРЧЕСКАЯ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ - применяемый в гражданском (хозяйственном) обороте стандарт обоснованного выбора контрагента, предполагающий **проверку деловой репутации, возможности исполнения, платежеспособности контрагента, направленную на предотвращение возможных убытков, которые могут быть причинены участнику оборота его контрагентом вследствие неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательств.**

Факты, в совокупности свидетельствующие о том, что, исходя из условий заключения и исполнения договора, **налогоплательщик МОГ ЗНАТЬ о заключении сделки с Технической компанией** (пункт 15 Письма ФНС России), например:

-неизвестность информации о фактическом м/н контрагента, а также о м/н производственных, складских, торговых или иных площадях, необходимых для ведения предпринимательской деятельности;

-отсутствие свидетельств (например, копий документов, подтверждающих наличие у контрагента производственных мощностей, квалифицированных кадров, имущества, необходимых лицензий, разрешений, свидетельств о членстве в саморегулируемой организации и т.п.);

-отсутствие у соответствующих должностных и ответственных лиц налогоплательщика информации об обстоятельствах выбора контрагента, заключения сделки и ее исполнения;

-и пр.



НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ: БЫТЬ ИЛИ НЕ БЫТЬ?

Не быть, если налоговый орган:



Установит
формальный
документооборот



Обналичку



Отсутствие данных о том,
кто исполнил
обязательство
по сделке



НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ: БЫТЬ ИЛИ НЕ БЫТЬ?

Быть, если инспекторы докажут, что директор «должен был знать», что заключает сделку с «технической» компанией, возможно два варианта:



Установят реального поставщика - реконструкцию проведут в части наценки. Разрешат учесть расходы и НДС по документам реального поставщика/импортера



Не выявят реального поставщика – снимут вычеты НДС. Но расходы по налогу на прибыль можно будет учесть.

Бремя доказывания при этом возлагается на налогоплательщика, он вправе воспользоваться услугами эксперта-оценщика; доказать рыночность закупки по операциям, где у инспекции не возникли претензии.



КОММЕРЧЕСКАЯ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ - СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Определение ВС РФ от 14.05.2020 №307-ЭС19-27597 по делу
№ А42-7695/2017

«Степень предъявляемых требований к выбору контрагента не может быть одинаковой для случаев ординарного пополнения МПЗ по разовым сделкам на несущественную сумму и в ситуациях, когда налогоплательщиком приобретается дорогостоящий актив, совершаются сделки на значительную сумму либо привлекается подрядчик для выполнения существенного объема работ, либо сделка несет в себе несоразмерные риски ввиду возможного причинения убытков при ее неисполнении или ненадлежащим исполнении»

В пунктах 13 и 16 Письма ФНС России учтена правовая позиция ВС РФ, изложенная в **Определении от 14.05.2020**. Например: правовое значение имеют не только доказанные налоговым органом обстоятельства, характеризующие деятельность контрагента и свидетельствующие о невозможности исполнения им обязательств, но и то, **должны ли данные обстоятельства были быть ясны налогоплательщику при совершении конкретной сделки с учетом характера и объемов деятельности налогоплательщика (крупность сделки и регулярность совершения аналогичных сделок), специфики приобретаемых товаров, работ и услуг (наличие специальных требований к исполнителю, в том числе лицензий и допусков к выполнению определенных операций), особенностей коммерческих условий сделки (наличие существенного отклонения цены от рыночного уровня, наличие у поставщика (подрядчика, исполнителя) предшествующего опыта исполнения аналогичных сделок) и т.п;**



ПРОЯВЛЯЕМ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ

- ❖ Проверка юр.статуса контрагента: реальное существование (офис, склады и пр. запросить информацию);
- ❖ Сбор доп. инф. (реклама в СМИ, сайт, рекомендации, кп);
- ❖ Полномочия представителя контрагента на совершение сделки (сохранить переписку/обсуждения условий договора и пр.)
- ❖ Проверить специальную правоспособность контрагента (наличие необходимых лицензий, разрешений, членства в СРО);
- ❖ Проверка по данным ЕФРС, ЕГРЮЛ не введена ли в отношении контрагента процедура банкротства; ЕГРЮЛ Проверить, не находится ли в процессе реорганизации или ликвидации; ГИР БО - бухотчетность и пр.;
- ❖ Данные фин.отчетности, уплаченные налоги, сведения о спч работников, о нарушениях законодательства о налогах и сборах и тд.
- ❖ При значительной цене договора - принять меры к поиску доступных сведений о деловой репутации контрагента, опыте исполнения им аналогичных договоров, наличии у него необходимых материальных ресурсов, квалифицированных кадров и т.д.

Важно!

Порядок проведения проверки контрагента прописать в локальном нормативном акте компании



ОБРАЩАЕМ ВНИМАНИЕ

Стандарты (положения, регламенты) проверки контрагентов в компании должны соответствовать разъяснениям ФНС (Письмо от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060) и судебной практике

Определить и прописать «объем» мероприятий и документов - с учетом существенности сделки для компании. Критерии существенности (*виды сделок, цена, способы и формы расчетов, вероятность причинения убытков и т.п.*) определяются индивидуально с учетом особенностей каждого конкретного бизнеса.

Собирать (периодически) доказательств проявления осмотрительности, реальности взаимоотношений с контрагентами (коммерческие предложения, протоколы встреч, коммерческая переписка, заявки, претензии и пр.)

Проверить сделки с контрагентами на соответствие стандартам и наличие рисков претензий («восполнить пробелы»)



НУЖЕН ШАБЛОН РЕГЛАМЕНТА
ОСМОТРИТЕЛЬНОГО ПОВЕДЕНИЯ С ЧЕК-
ЛИСТОМ ПРОВЕРКИ И ФОРМАМИ

ПРИСЫЛАЙТЕ ЗАПРОС:

MARKU.TAX@GMAIL.COM



ДАННЫЕ О КОНТРАГЕНТЕ МОЖНО ПОЛУЧИТЬ ЧЕРЕЗ ЛК НП

Официальный сайт ФНС

В ЛК, раздел «Как меня видит налоговая» информацию о себе - «Показатели финансово-хозяйственной деятельности» и «Показатели для партнеров».

Так, во вкладке «Показатели ФХД» содержатся следующие данные:

- о справочно-расчетных показателях *(например, начисленных налогах, доле вычетов по НДС, среднемесячной зарплате на 1 работника и пр.);*
- выявленные расхождения (разрывы) в соответствии с данными бухгалтерской и налоговой отчетности *(например, сопоставление таможенных деклараций и деклараций по НДС, расхождения между данными ЕГАИС и декларациями и пр.);*
- данные контрольных соотношений налоговых деклараций *(например, выручка от реализации по данным деклараций по налогу на прибыль меньше выручки от реализации по ф.№ 2 бухгалтерской отчетности);*
- данные о финансово-хозяйственной деятельности (наличие сделок с взаимозависимыми (взаимосвязанными) налогоплательщиками);
- данные по ВЭД *(например, стоимость экспорта по данным ФТС превышает выручку по декларации по налогу на прибыль, неотражение сведений о контролируемых иностранных компаниях).*

Эти показатели налоговые органы используют при выборе претендентов для проведения мероприятий налогового контроля перед включением в план выездных проверок.



Письмо ФНС от 10.10.2022 года № БВ-4-7/13450@ - 2е масштабное письмо по 54.1

Письмо полностью посвящено обзору и анализу позиций судов по определению действительного размера налоговых обязательств

Важные постулаты:

- ФНС рекомендует нижестоящим инспекциям учитывать права налогоплательщиков на налоговую реконструкцию.
- ФНС выделяет важность учета вины налогоплательщика, а также его активной позицию по раскрытию настоящих исполнителей сделки для решения вопроса о возможности применения налоговой реконструкции.
- По вопросам применения ст. 54.1 НК налогоплательщикам удалось добиться в судах формирования устойчивой практики по вопросам установления действительных налоговых обязательств налогоплательщика по итогам налоговой проверки, даже если налоговые органы установят, что он работал с «техническими компаниями». Эта практика сформировалась и на уровне Верховного суда.
- Обзор позиций АС, которые ФНС рекомендует инспекциям использовать в своей контрольной деятельности дает надежду, что инспекторы начнут определять реальные налоговые обязательства проверяемых компаний при проведении проверок и вынесении решений по их итогам, а не в суде при обжаловании итогов проверки.



СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО УСТАНОВЛЕНИЮ ДНО ПО ИТОГАМ ПРОВЕРОК

Письмо ФНС от 10.10.2022 года № БВ-4-7/13450@ (2е масштабное письмо по 54.1)

- ❖ **Налогоплательщик, использующий формальный документооборот с участием «технических» компаний, вправе учесть фактически понесенные расходы при исчислении НП в случае предоставления им (наличия у налогового органа) сведений и документов, позволяющих вывести фактически совершенные хозяйственные операции из не облагаемого налогами оборота, при этом расчетный способ определения суммы налога в указанных случаях не применяется.** *Определение СКЭС от 19.05.2021 № 309–ЭС20–23981 по делу № А76–46624/2019, судебные акты по делу № А40-77108/2020*
- ❖ **Если в цепочку поставки товаров включены "технические" компании, и в распоряжении НО имеются сведения и доказательства, позволяющие установить лицо, которое действовало в рамках легального хозяйственного оборота, то ННВ покупателя может быть признана та часть расходов, учтённых при исчислении налога на прибыль и применённых им налоговых вычетов по НДС, которая приходится на наценку, добавленную "техническими" компаниями** *Определение СКЭС от 15.12.2021 № 305–ЭС21–18005 по делу № А40–131167/2020 (ООО «Спецхимпром»)*
- ❖ **Раскрытие налогоплательщиком после окончания налоговой проверки реального контрагента путём подачи УНД за уже проверенный период, совершённое после вступления в силу решения налогового органа по результатам проверки, не допускает формального подхода со стороны как судов, так и налогового органа и влечёт необходимость оценки доводов налогоплательщика о раскрытии им реального контрагента.** *Определение СКЭС от 12.04.2022 № 302–ЭС21–22323 по делу № А10–133/2020 (ООО «НБС-Групп»).*



СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО УСТАНОВЛЕНИЮ ДНО ПО ИТОГАМ ПРОВЕРОК

- ❖ **установление налоговых обязательств при подаче налогоплательщиками уточненных деклараций после окончания ВМП.** В случае подачи налогоплательщиками «уточенок» после окончания ВМП налоговый орган вправе их проверить в рамках камеральной или повторной ВМП налогоплательщика (в части уточнения).

Если «уточненки» поданы до принятия решения по результатам ВМП - инспекция также имеет право провести домероприятий налогового контроля и учесть показатели деклараций при принятии решения по ВМП. Результаты камеральной или повторной ВМП (в части уточнения) уточненных деклараций могут быть учтены инспекцией в счет выявленной ВМП задолженности посредством внесения изменений, а также отмены ранее принятого решения по результатам ВМП.

Пункт 44 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации», постановление Президиума ВАС РФ от 16.03.2010 № 8163/09 (ООО «Дирол Кэдбери»)

- ❖ при принятии судом дополнительных доказательств, представленных налогоплательщиком и раскрывающих, по его мнению, реального контрагента, налоговому органу необходимо исключить формальную позицию по делу и оценить относимость, допустимость, достоверность каждого вновь представленного доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности.

Постановление АС ЦО от 26.05.2022 года по делу № А64-654/2020(АО «Маслосырзавод «Новопокровский») (отказное определение ВС РФ от 22.08.2022 №310-ЭС22-13933)



СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО УСТАНОВЛЕНИЮ ДНО ПО ИТОГАМ ПРОВЕРОК

- ❖ **исключается возможность применения вычетов НДС полностью или в соответствующей части в ситуациях, когда налогоплательщик участвовал в согласованных с иными лицами действиях, направленных на неправомерное уменьшение налоговой обязанности за счет искусственного наращивания стоимости товаров (работ, услуг) без формирования источника вычета (возмещения) налога, или во всяком случае, если ему было известно о действиях иных лиц, уклоняющихся от уплаты НДС в процессе обращения товаров (работ, услуг). *Определение СКЭС от 25.01.2021 № 309–ЭС20–17277 по делу № А76–2493/2017 (ЗАО «Уралбройлер»);***
- ❖ **создание налогоплательщиком формального документооборота с «техническими» компаниями, находящимися на ОСН, для минимизации налогообложения (с учетом установления инспекцией согласованности действий должностных лиц общества и спорных контрагентов) при приобретении товара фактически у производителей, не являющихся плательщиками НДС, влечет полный отказ в праве на вычет НДС, при этом не допускается полное исключение инспекцией фактически понесенных затрат на приобретение товара из налогооблагаемой базы по налогу на прибыль - это противоречит принципу добросовестного налогового администрирования.**
Определение ВС РФ от 30.11.2021 № 309–ЭС21–22364 (по делу № А76–11675/2020 по заявлению ООО Комбикормовый завод «Здоровая ферма») и от 23.03.2022 № 306–ЭС22–1981 (по делу № А49–6991/2020 по заявлению ООО «Тройка»), постановления АС СКО от 18.04.2022 по делу № А32–8016/2021 (ООО «Южная Корона – Брюховецкий комбикормовый завод») и от 29.03.2022 по делу № А63–2896/2021 (ООО «Северное»)



СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО УСТАНОВЛЕНИЮ ДНО ПО ИТОГАМ ПРОВЕРОК

❖ **доначисление налогов должно быть произведено так, как если бы договоры были напрямую заключены между налогоплательщиком и реальными исполнителями.**

Постановления АС ЗСО от 08.04.2022 по делу № А27–26158/2020 (ООО «Сибирская тепловозная компания»), от 27.04.2022 по делу № А45–17529/2021 (АО «Новосибирский механический завод «Искра»)

Необходимость учета при определении размера недоимки по НП и НДС параметров реального исполнения, отраженных в финансово-хозяйственных документах лиц, осуществивших фактическое исполнение по сделкам в рамках легального хозяйственного оборота, при нахождении в распоряжении налогового органа сведений и документов, которые позволяют установить данных лиц, (*постановления АС ПО от 25.02.2022 по делу № А12– 5451/2021 (ООО «Торговый Дом «Растворо-Бетонный комбинат»»), от 25.03.2022 по делу № А72–16328/2020 (ООО «ТАН»»), от 24.03.2022 по делу № А65–12429/2021 (ООО ПИК «Энергия»).*



«НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ» - что говорит ВС РФ

Проверяемый
налогоплательщик

Доставка
продукции

Собственные
сотрудники,
ИП на УСН

Сомнительные
контрагенты

Результаты ВВП: доначисления более 136 млн руб. Основание - создание налогоплательщиком схемы, направленной на получение ННВ (3 технических контрагента, оказывающих транспортные услуги).

Позиция инспекции:

-у спорных контрагентов нет ОС, транспорта, людей и пр.;
-налогоплательщик **обладал всем необходимым** (персонал, ТС, и пр., и заказчики подтвердили это). **Перевозка осуществлялась своими силами и с помощью привлеченных ИП (УСН).**

-взаимозависимость налогоплательщика и спорных контрагентов: через бывших участников и учредителей, родственные связи, бывшие работники и пр.

-налогоплательщик является **выгодоприобретателем** данной схемы, «обнал», возврат денег учредителю

Верховный суд: отказ в реконструкции – компания выгодоприобретатель налоговой схемы. и не помогла разобраться в реальности проведенных сделок ни в ходе проверки, ни в ходе дальнейшего судебного разбирательства.

При таких обстоятельствах права на «налоговую реконструкцию» НЕТ



ВАЖНЫЕ ВЫВОДЫ от ВС РФ

Определение ВС РФ от 19.05.2021 № 309-ЭС20-23981 по делу № А76-46624/2019

- необходимо определение роли налогоплательщика в налоговой схеме
- налоговая реконструкция должна применяться инспекциями тогда, когда налогоплательщик **не был участником схемы** (например, не подтвердил расходы документально, не проявил должную осмотрительность)
- на реконструкцию могут претендовать налогоплательщики, которые **содействуют в устранении потерь казны** (раскрыли сведения и документы, позволяющие установить лицо, осуществившее фактическое исполнение по сделке)



НЕ РАСКРЫТ ФАКТИЧЕСКИЙ ПОСТАВЩИК – НЕТ РЕКОНСТРУКЦИИ

Постановление АС Поволжского округа от 15.03.2022 года по делу № А55-4010/2021 (отказное определение ВС РФ от 06.07.2022 года)

Реальный поставщик



Техническое звено



Проверяемая компания
(покупатель)

За умышленное встраивание в цепочку взаимоотношений технического звена – итог ВВП 53,4 млн руб. (штраф 40%) «компания с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, совершила действия, направленные на вовлечение в систему договорных обязательств технической организации ООО с целью получения налоговых вычетов по НДС и расходов по ННП путем создания формального документооборота, в этой связи НП получена ННВ».

Суды признали невозможным проведение налоговой реконструкции, поскольку:

- налогоплательщиком не были раскрыты сведения и доказательства, позволяющие установить, какая часть поставки товаров была осуществлена реальными поставщиками, и в каком размере расходы имели отношение к оплате реальных поставок.
- нет оснований для применения расчетного способа определения реальных расходов исходя из средней стоимости аналогичного товара, поскольку не представлены сведения и документы, позволяющие установить лицо, осуществившее фактическое исполнение по сделке, осуществить его налогообложение и, таким образом, вывести фактически совершенные хозяйственные операции в легальный оборот.
- нормы статьи 54.1 НК РФ не содержат установлений, вменяющих в обязанность налогового органа проведение реконструкции налоговых обязательств определения прав и обязанностей налогоплательщиков, допустивших искажение действительного экономического смысла финансово-хозяйственных операций, расчетным путем.



ФОРМАЛЬНЫЙ ДОКУМЕНТООБОРОТ И «НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ»

Определение ВС РФ от 15.12.2021 года по делу № А40-131167/2020 - направлено на новое рассмотрение

Дело ООО «Спецхимпром» - **компания отказали полностью в расходах и вычетах НДС, связанных с закупкой товаров у «технических» компаний, НО КОТОРЫЕ ПРИОБРЕЛИ ТОВАР У РЕАЛЬНОГО ПРОИЗВОДИТЕЛЯ.**

Вывод по ВМП: ННВ путем привлечения фиктивных контрагентов для осуществления хозяйственной деятельности, связанной с приобретением товара **напрямую от производителя (122 млн.руб.)**

Суды трех инстанций отказали обществу в удовлетворении требований: представленные документы не отвечают установленным требованиям, содержат **недостоверные сведения и не подтверждают реальности хозяйственных операций с контрагентами**, которые не имели возможности поставить товар, в т.ч. в связи с наличием признаков номинальных организаций, отсутствием необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической и предпринимательской деятельности.

Позиция Общества:

Выявление искажений сведений о фактах хозяйственной жизни предполагает доначисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом.

-Инспекцией установлено – фактически товар приобретался непосредственно у производителя, минуя спорных контрагентов;

-Финансово-хозяйственные документы производителя, на основании которых возможно произвести расчет расходов и налоговых вычетов по НДС, имеются в материалах проверки.

ВС РФ не согласился с выводом судов в ситуации, когда инспекторы вполне могли снять только маржу технических компаний и оставить в расходах реальную себестоимость.

(АС Москвы от 25.10.22 – 42 млн.руб. в пользу НП)



РЕАЛЬНЫЙ КОНТРАГЕНТ РАСКРЫТ, ЧТО ДАЛЬШЕ ?

Определение ВС РФ от 28.02.2022 года по делу № А10-133/2020 (09.02.23 рассмотрение в первой инстанции Р Бурятии)

ВНП: доначисления более 15 млн руб. (НДС, налог на прибыль) по договорам подряда.

Основание: в действительности компания с заявленным контрагентом сделок не совершало и не исполняло, спорные подрядные работы выполнялись силами сотрудников компании.

Налогоплательщик: выводы инспекции не оспаривал, но указывал, что факт выполнения самих спорных работ, а также объем использованных строительных материалов **налоговым органом под сомнение не ставился**. Компания представила «уточненки» по НДС, налог исчислен и уплачен в бюджет без учета взаимоотношений со спорным контрагентом. Но фактически имела место поставка смеси, оплата которой произведена третьему лицу (далее - ООО) - именно это ООО (а не сторона по договору) было фактическим контрагентом общества. ООО выставило корректировочный счет-фактуру в адрес Общества, исключив у себя из книги продаж прежнего контрагента (сторону по договору с Обществом), а Общество сделало соответствующую запись в книге покупок.

Суды трех инстанций поддержали НО: т.к. спорные вычеты до проведения и во время ВНП не декларировались, уточненные декларации по НДС поданы уже после проверки, у налогового органа отсутствовали основания для предоставления вычета.

Компания обратилась в ВС РФ с кассационной жалобой: указала на то, что ей в рамках судебного разбирательства по делу раскрыт реальный контрагент, что, в соответствии с правовыми позициями, изложенными, в том числе по делу ООО «Спецхимпром» позволяет реализовать соответствующее право на вычеты. ВС поддержал, дело ушло на новое рассмотрение.



02

ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ СДЕЛОК В
ПОЛЬЗУ БЮДЖЕТА



ЗАЙМЫ И ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА

Постановление АС Поволжского округа от 21.02.2022 № А12-2193/2021

Ситуация: Компания систематически выдавала некоторым работникам займы, не требуя их возврата (сроки для погашения уже истекли), что доказывало маскировке зарплаты. Доначислины НДФЛ и взносы.

Выводы судов:

- ✓ **перечисление денежных средств под видом «займа» является выплатой дохода от деятельности организации, поскольку со стороны Общества не представлено доказательств направления в адрес заемщиков требований о возврате займов при учете систематической выдачи одним и тем же лицам и при наступлении срока возврата.**
- ✓ **займы не возвращены.**
- ✓ **общество, как налоговый агент, не исчислило, не удержало и не перечислило в бюджет за проверяемый период НДФЛ с доходов, выплаченных работникам, а также не исчислило страховые взносы с доходов, выплаченных работникам, учитывая обстоятельства, свидетельствующие о системности перечислений; наличие родственных связей; однотипность условий договоров займа и отсутствие в них условий уплаты процентов; отсутствие убедительных и документально подтвержденных данных о необходимости перечисления работникам сумм рассматриваемых договоров займов.**



Выплата зарплаты под видом компенсационных выплат за вредные условия труда

Определение ВС РФ от 18.04.2022 года по делу № А76-47022/2020

ВНП - более 12 млн.руб.

Основание: необоснованное исключение (как налоговым агентом) из налоговой базы по НДФЛ суммы дополнительной компенсации работникам за работу во вредных условиях труда. Фактически выплачивалась ЗП.

Негативные факты:

- выплаты были почти всем работникам, без учета фактического времени, затраченного на выполнение работ с вредными и опасными условиями труда;
- методика расчета выплат не представлена;
- согласно показаниям работников работа во вредных условиях не нанесла ущерб их здоровью (допросы);
- выплаты работникам ИТР значительно (в разы превышают) размеры выплат работникам рабочих специальностей, действительно занятых на работах с вредными и опасными условиями труда;
- согласно показаниям руководства выплаты зависят от финансового положения предприятия.

Позиция Суда:

- характер выплат не соответствовал компенсационной по смыслу ст. 164 ТК РФ, а был направлен на повышение размера оплаты труда указанных лиц сверх минимально нормативно установленного размера;
- необходимо различать отличия между надбавками/доплатами и компенсациями за вредные условия труда. Повышенные физиологические затраты и затраты здоровья при выполнении работы в условиях, отклоняющихся от нормальных, призваны возместить доплаты и надбавки компенсационного характера, входящие в систему оплаты труда. Компенсации, предусмотренные ст. 164 ТК РФ, направлены на возмещение работнику материальных затрат, понесенных для выполнения трудовых функций.

Аналогичная позиция суда изложена в определении ВС по делу № А43-20558/2020.



МАСКИРОВКА ТРУДОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

Определение Верховного суда от 10.02.2022 года № 304-ЭС21-28407

Ситуация: Руководитель уволился, получил статус ИП и с ним заключили ГПД.

Позиция компании: не должна начислять взносы и удерживать НДФЛ с вознаграждения ИП-управляющему.

Позиция инспекции:

- обязанности ИП-управляющего не отличаются от прежних у директора-работника
- нет деловой цели изменений. Судебный вердикт **в пользу инспекции**

-В договоре услуги по управлению закреплена ответственность исполнителя за убытки, указано, что вознаграждение уменьшают «при производстве некачественной продукции и получении претензий от покупателей». Организации будет проще взыскать возможные потери (постановление АС ВСО от 20.11.2020 года № А19-27765/2019).

-ИП приобрел программу бухгалтерского, управленческого, производственного и оперативного учета показывает реальность ее деятельности. Ранее программы не было. Компания получила преимущества - быстрота обработки заявок клиентов, анализа и пр. (постановление АС СЗО от 25.06.2020 года № А13-427/2018).

- **Система вознаграждения зависит от прибыли** или от иных результатов.
- **Самостоятельность ИП**, использование собственного компьютера и транспорта (не принадлежащие заказчику-организации).



БЫВШИЙ ДИРЕКТОР УПРАВЛЕНЕЦ – ЭТО СХЕМА

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 23.11.2021 года по делу № А46-5115/2021

ВНП - 31 млн руб.

Занижение налоговой базы по НДФЛ, страховым взносам в части доходов, выплаченных управляющему компании - ИП.

Все три инстанции поддержали налоговый орган, отметив следующее:

- **правоотношения сторон носят не гражданско-правовой, а трудовой характер.** ИП оказывал услуги по управлению только налогоплательщику, был подконтролен общему собранию участников общества, новых прав, полномочий и обязанностей, связанных с - не добавилось;
- при неизменности функций управляющего по сравнению с функциями, выполняемыми в качестве директора, **вознаграждение управляющего относительно заработной платы директора многократно возросло (в 1 000 раз) и заняло значительную долю в структуре расходов налогоплательщика;**
- вознаграждение управляющему выплачивалось **систематически, а не по факту оказания услуги,** без привязки к объемам оказанных услуг, степени их эффективности для налогоплательщика;
- даты снятия управляющим наличных денежных средств совпадают с датами выплаты заработной платы сотрудникам налогоплательщика;
- отчеты о результатах ФХД компании, информации о заключенных договорах и какой-либо иной проделанной управляющим работе за проработанный период не содержат;
- замена директора на управляющего - ИП **не имела иной экономически оправданной цели, помимо минимизации налоговой нагрузки,** в виде минимизации налоговых обязательств по исчислению и перечислению в бюджет НДФЛ и страховых взносов.



Признаки подмены трудового договора с ФЛ договором с СМЗ

1. Зависимость самозанятого от заказчика:

- Организационная зависимость плательщика НПД от своего Заказчика
- Регистрация в качестве СМЗ – обязательное условие Заказчика (*при поиске сотрудников не указывайте такое в объявлениях или при личной беседе*)
- Заказчик распределяет СМЗ по объектам (маршрутам) исходя из производственной необходимости
- Заказчик определяет режим работы СМЗ (время труда и отдыха)
- Заказчик руководит и контролирует работу СМЗ
- Отсутствие конкретного объема работ
- Договор систематический, не разовый
- Исполнитель (смз) интегрирован в коллектив (корпоративы, спецодежда, питание и пр.)
- Наличие доп.гарантий (напр., отпуск, больничный, премии)



Признаки подмены трудового договора с ФЛ договором с СМЗ

2. Инфраструктурная зависимость СМЗ от Заказчика:

- Пользование активами заказчика материалы, инструменты, оборудование, постоянное нахождение на территории заказчика, оборудованное рабочее место
- Материальная ответственность

3. Порядок оплаты услуг самозанятого аналогичен нормам ТК РФ.

Самозанятый не должен получать денежное вознаграждение в те же сроки, что и работники заказчика.

НО отслеживают поступления через приложение «мой налог»

Соответствие признакам = лицо, лишенное предпринимательской самостоятельности



Признаки подмены трудового договора с ФЛ договором с СМЗ



Письменные (напр., оформленный пропуск на территорию работодателя, журнал регистрации прихода-ухода)



Расчетные листы/ведомости выдачи зп



Документы хоз.деятельности работодателя: заполнение/подпись товарных накладных, СФ, путевые листы, заявки на получение груза и пр.)



Документы по охране труда: проведение инструктажа на рабочем месте, направление на мед.омсотр, свидетельские показания аудио, видео запись и пр.)



ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ В СУДЕБНЫХ КЕЙСАХ

Взаимозависимые
лица

Поставщик
(ОСНО)

поставка!

Покупатель
(УСНО)

Покупатель
(УСНО)

~~Беспроцентны~~

Постановление АС Уральского
округа от 21.06.2022 года по делу
№ А07-30920/2020

Переквалификация договоров
беспроцентных займов в поставку
Оплата по договорам поставки поставщиком,
применяющим ОСН и взаимозависимыми
покупателями на УСН прикрывалась
заключением договоров беспроцентных
займов.

Типичные маркеры: При продаже поставщиком товара по заниженной стоимости или его безвозмездной передаче взаимозависимому покупателю (УСНО) центр прибыли смещается на «упрощенца», за счет чего достигается налоговая выгода. Но денежные средства нужны поставщику для хозяйственной деятельности и возникает вопрос их реинвестирования, который чаще всего решается предоставлением займов. **ОТРИЦАТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ очень много**



СХЕМА МИНИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ, ПРИКРЫТАЯ СДЕЛКОЙ ПО ПЕРЕДАЧЕ В АРЕНДУ ПОМЕЩЕНИЙ



Постановление АС Дальневосточного округа от 24.11.2021 по делу № А04-617/2021

Позиция инспекции:

-нарушение ст. 54.1 НК РФ, ст. 274 НК РФ - применение схемы ухода от налогообложения путем завышения расходов на сумму арендной платы.

-сделка по передаче имущества в аренду налогоплательщику по договору, заключенному с взаимозависимым ИП, является мнимой, фактически прикрывающей сделку по передаче в безвозмездное пользование данного имущества налогоплательщику его учредителем.

Налогоплательщик: сделка субаренды носила реальный характер, она отражена в учете ИП и с нее уплачены налоги.

Суд говорит:

■ спорное помещение до заключения договора аренды с ИП уже находилось в пользовании налогоплательщика, которое несло расходы по его содержанию и ремонту.

■ экономическое обоснование передачи учредителем имущества в безвозмездное пользование ИП и наличие деловой цели от данной сделки не выявлены.

■ причины изменения сложившихся и устоявшихся до заключения спорных сделок хозяйственных взаимоотношений относительно указанного имущества между налогоплательщиком и учредителем и, как следствие, необходимости передачи данного помещения в безвозмездное пользование ИП, налогоплательщиком в ходе проверки не приведены.

■ учредитель, налогоплательщик и ИП, используя формальный документооборот, действуя согласованно, фактически осуществили безвозмездную передачу имущества налогоплательщику, прикрыв безвозмездную сделку договором субаренды, который налогоплательщиком не исполнялся как в период проверки, так и в последующие периоды. Намерений нести расходы по аренде у налогоплательщика не было.



ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ ДОГОВОРА АРЕНДЫ В БЕЗВОЗМЕЗДНОЕ ПОЛЬЗОВАНИЕ

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 20.05.2021 года по делу № А81-4313/2020

Физлицо - единственный учредитель ООО (торговля алкогольной продукцией) сдал ООО в аренду нежилое помещение для осуществления деятельности по закупке, хранению и поставкам алкогольной продукции. Срок - 10 лет, цена договора - **30 000 руб в год.**

Фактически арендная плата не платилась, арендодатель и не требовал ее.

Результат ВМП: доначисления более 2 млн руб. Т.к. договор аренды носит формальный характер - переквалификация в безвозмездное пользование.

Суды поддержали инспекцию:

- права безвозмездного пользования должны включаться во внереализационный доход (п. 8 ст. 250 НК РФ)

- при безвозмездном получении имущества (работ, услуг) доходы оцениваются исходя из рыночных цен (по инициативе инспекции проведена экспертиза). Рыночная цена договора должна быть не менее 200 000 руб в месяц, а не 30 000 в год.

Вывод: условия договора следует соблюдать, в т.ч. для минимизации налоговых рисков (в данном случае, ООО - платить арендную плату. Арендодателю не забывать платить 13% НДС в бюджет.



ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ ОПЛАТЫ ДОЛЕЙ УЧАСТИЯ В РОССИЙСКИХ КОМПАНИЯХ В ДИВИДЕНДЫ

Постановление АС Московского округа от 12.04.2022 по делу № А40-118073/2019 (АО «ТД «ПЕРЕКРЕСТОК», Определение ВС РФ от 09.08.22 отказное № 305-ЭС22-12866)

Налогоплательщик в 2013 году с целью реструктуризации ГК и создания консолидированной группы налогоплательщиков (КГН) приобрел у иностранной аффилированной компании (Нидерланды) доли участия в 2 российских организациях, входивших в ту же ГК. Еще одна доля участия в одной из вышеуказанных российских организаций приобретена у кипрской компании с частичной новацией обязательства по оплате в процентный заем, права требования по которому затем также переданы иностранной компании (Кипр).

Итог ВВП: доначисления налога на прибыль, налога с доходов, полученных иностранной организацией от источников в РФ + пени на общую сумму **2,4 млрд руб.**

Налоговый орган: сделки по покупке долей направлены на вывод денежных средств из РФ в интересах иностранных компаний без уплаты налогов в РФ.

На момент совершения спорных сделок обе российские компании уже входили в состав группы и находились под контролем иностранной материнской компании. Для последней положение ее основных активов не изменилось и не изменилась инвестиционная привлекательность группы в целом.

Иностранная компания является лицом, не имеющим фактическое право на доход, доначисление налога на доходы иностранных организаций по ставке 15%.



ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ ОПЛАТЫ ДОЛЕЙ УЧАСТИЯ В РОССИЙСКИХ КОМПАНИЯХ В ДИВИДЕНДЫ

Что сказал суд:

цель создания КГН не может оправдывать действия налогоплательщика и связанных с ним лиц по созданию условий для перечисления части выручки КГН в пользу иностранных юрлиц, находящихся в юрисдикции с более льготным налогообложением.

На момент совершения налогоплательщиком сделок КП долей участия в уставном капитале российских организаций последние уже входили в состав группы компаний и находились под контролем ее конечного акционера.

По итогам спорных сделок у налогоплательщика не возникла контролируемая задолженность перед иностранными организациями, следовательно, п. 4 ст. 269 НК РФ в настоящем деле не подлежал применению. Но обязанность удержать налог с доходов иностранной организации возникла в силу совершения налогоплательщиком действий, направленных на уклонение от налогообложения, следовательно, подлежали применению нормы законодательства РФ направленные на противодействие злоупотребления правом (*ст.ст. 10, 167, 168 ГК РФ*).



03

ДРОБЛЕНИЕ БИЗНЕСА – КАК
МИНИМИЗИРОВАТЬ РИСКИ

Налоговый орган рассматривает дробление через призму необоснованной налоговой выгоды:

учет хозяйственных операций не в соответствии с их действительным экономическим смыслом

отсутствие разумных экономических причин

отсутствие деловой цели

Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»



«Дробление бизнеса» - понятие, не закрепленное на законодательном уровне

В деловом обороте подразумевает перестройку организационно-правовой структуры бизнеса, в том числе с целью налоговой экономии

С точки зрения гражданского законодательства дробление не противоречит нормам права

Одна из главных тем в фискальной политике государства, рассматривается как агрессивная налоговая оптимизация



ПРИЗНАКИ ФОРМАЛЬНОГО ДРОБЛЕНИЯ ОТ ФНС

Письмо ФНС от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@

■ **один бизнес дробится между несколькими лицами, применяющими спецрежимы**, вместо того чтобы основная компания исчисляла и уплачивала налоги по общей системе налогообложения;

в результате применения схемы налоговые обязательства всех участников уменьшаются или практически не изменяются при расширении всей деятельности;

■ **участники схемы созданы в течение небольшого промежутка времени** непосредственно перед расширением производственных мощностей или увеличением численности персонала;

■ **участники схемы несут расходы друг за друга**;

между взаимозависимыми лицами формально перераспределён персонал без изменения их должностных обязанностей;

■ у участников дробления **отсутствуют основные и оборотные средства, кадровые ресурсы**;

■ участники используют **одни и те же вывески, обозначения, контакты, сайт, адреса, банки**;

■ **единственным поставщиком или покупателем для одного участника дробления бизнеса является другой участник, либо поставщики и покупатели у всех участников общие**;

■ **деятельностью участников дробления управляют одни лица**;

■ бухгалтерский учёт, подбор персонала, поиск поставщиков и покупателей, юридическое сопровождение, логистика осуществляется **одной компанией, а не каждым участником схемы дробления бизнеса**;

■ численность персонала, занимаемая площадь недвижимости и размер дохода, **близки к предельным значениям для применения соответствующих спецрежимов**.

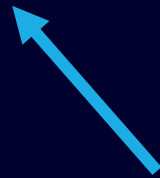


ДРОБЛЕНИЕ ФУНДАМЕНТ ПРЕТЕНЗИЙ

Взаимозависимость

Потери бюджета

Налоговая выгода





РИСКИ ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ СПЕЦРЕЖИМОВ: МНЕНИЕ ФНС

Письмо ФНС от 16.08.2022 года № СД-19-2/188@

- наличие взаимозависимости у разных субъектов предпринимательской деятельности не может оцениваться налоговым органом в качестве самостоятельного признака совершения налогового правонарушения, поскольку в силу принципа свободы экономической деятельности налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность;

-с точки зрения налогового законодательства, **осуществление взаимозависимыми налогоплательщиками различных видов финансово-хозяйственной деятельности с применением «спецрежимов»** - не относится к **рискам совершения налогового правонарушений** (приказ ФНС от 30.05.2007 года № ММ-3-06/333@), поэтому не рассматривается в качестве самостоятельного основания для назначения выездной проверки;

-применение взаимозависимыми налогоплательщиками схем организации бизнес-процессов, подразумевающих комплексное участие в определенной сфере деятельности, а также получение общего финансового результата - несет риск возможного применения схем оптимизации организационной структуры, предполагающий «дробление бизнеса».

При обвинении в формальном дроблении бизнеса с целью получения ННВ **сама по себе взаимозависимость участников «группы компаний» решающей роли не играет.** Важны иные маркеры дробления, например, взаимозависимые «субъекты» организационно не обособлены и не самостоятельны, их деятельность является частью единого производственного процесса, направленного на достижение общего результата — распределять между собой полученную выручку в целях минимизации своих налоговых обязательств и получения необоснованной налоговой выгоды.



ПРЯМЫЕ ПРИЗНАКИ ДРОБЛЕНИЯ

1. Номинальное руководство (фактическое управление одними лицами)
2. Отсутствие самостоятельности
3. Несение расходов друг друга, контролируемая задолженность
4. Аналогичный вид деятельности

КОСВЕННЫЕ (доп.) ПРИЗНАКИ

- Формальное перераспределение персонала
- ИП в группе как действующий/бывший сотрудник
- Общая бухгалтерия, помещения, вывески, телефоны, сайты, банки, IP адреса
- Единый производственный процесс
- Единый поставщик/покупатель



подтверждают фундаментальные признаки (взаимозависимость и потери бюджета) и усиливают прямые признаки.

Если встречаются «по - одиночке», то при наличии деловой цели появляется хороший шанс на доказательство своей правоты



ПИСЬМО МФ, ФНС РФ 10.03.2021 №-БВ-4-7/3060@ «О ПРАКТИКЕ ПРИМЕНЕНИЯ СТ. 54.1 НК РФ»

При выявлении схем «дробления бизнеса» инспекторы обязаны оценивать, ведется ли налогоплательщиком и иными лицами соответствующая деятельность самостоятельно и на свой риск с использованием собственных достаточных трудовых, производственных и иных ресурсов.

При оценке **ДЕЛОВОЙ ЦЕЛИ** инспекция должна оценить, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ.



РАЗДЕЛЕНИЕ БИЗНЕСА: ОБОСНОВАНИЕ ДЕЛОВОЙ ЦЕЛИ

Постановление АС Поволжского округа от 02.08.2021 года по делу № А49-4003/2020

Определение Верховного Суда РФ от 26.01.2022 № 306-ЭС21-21905 по делу № А49-4003/2020

Суть дела: производственная организация на ОСН, по мнению инспекции, **искусственно создала 6 дополнительных производственных организаций на спецрежимах**, которые используют общий товарный знак, располагались по одному адресу, общую материальную базу, единую бухгалтерию, кадровую политику и счета в одной банке, единые телефонные номера, один адрес электронной почты, один сайт в сети Интернет, **один товарный знак «ПЕКОФ»**, взаимозависимость, подконтрольность 1 лицу. Выручка от розничной продажи возвращалась в общество в виде беспроцентных займов.

Доначисления по НП и НДС более 27 млн. руб.+ пени + штраф 40 %

Аргументы НП:

- запуск проекта производства женских сумок и оптовой торговли изделиями из качественной кожи по итальянской технологии из итальянских материалов и фурнитуры; требованием итальянских партнеров - создание самостоятельного юридического лица для передачи ему права выпускать продукцию по итальянским технологиям и под итальянским брендом;
- незаконность, фиктивность или мнимость заключенных организациями, входящими в группу, сделок налоговым органом не установлены и в ходе судебного разбирательства не доказаны;**
- деловая цель – следовали указанию губернатора и правительства области -активизировать работу по созданию предприятий малого бизнеса на свободных производственных площадях, оказанию необходимой помощи и поддержки в работе (протокол совещания приложили к делу).
- компании были самостоятельными (*свои работники, основные средства, свой баланс и так далее*);
- осуществление разных видов деятельности;
- компании создавались на протяжении нескольких лет, они не были образованы в одно время



ДРОБЛЕНИЕ СО ЗНАКОМ «МИНУС»



Постановление Двадцатого ААС от 01.06.2021 года по делу № А68-397/2019

Итог ВВП: 200 млн. руб. :

Эпизод 1: проблемные контрагенты - «технички» (неправомерные вычеты НДС, расходы), общество увеличивало цену товара, фактически приобретенного от реальных поставщиков, тем самым завышало вычеты и расходы, создавая формальный документооборот с «техническими» фирмами.

Эпизод 2: дробление бизнеса. Изначально торговля через торговые точки – обособленные подразделения, затем перевод точек на 2 взаимозависимых лица («спецрежимники») созданных специально для ННВ.

Выводы инспекции и судов:

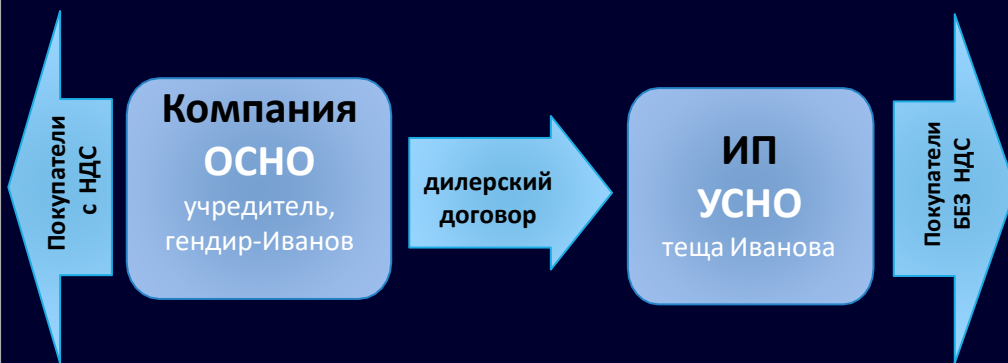
-переложение части облагаемой прибыли OOO1 на вновь созданные организации, что позволило вывести из-под ОСНО значительную часть выручки от реализации товара.

-название торговой марки (использованы одни и те же вывески), вид деятельности (торговля розничная мясными продуктами), ассортимент продукции не изменились, перевод работников, один номер телефона, IP-адрес.

-OOO2 и OOO3 -подконтрольные структуры, не распоряжающиеся своими трудовыми, административными и финансовыми ресурсами.



РАЗДЕЛЕНИЕ ПОТОКОВ С «НДС» И «БЕЗ НДС»



Роковые «следы»: общий отдел продаж, склад, управление, низкие наценки при перепродаже в группе компаний, нет деловых целей для структурирования, взаимозависимость.

Постановление АС Уральского округа от 22.11.2021 года № А76-26883/2020

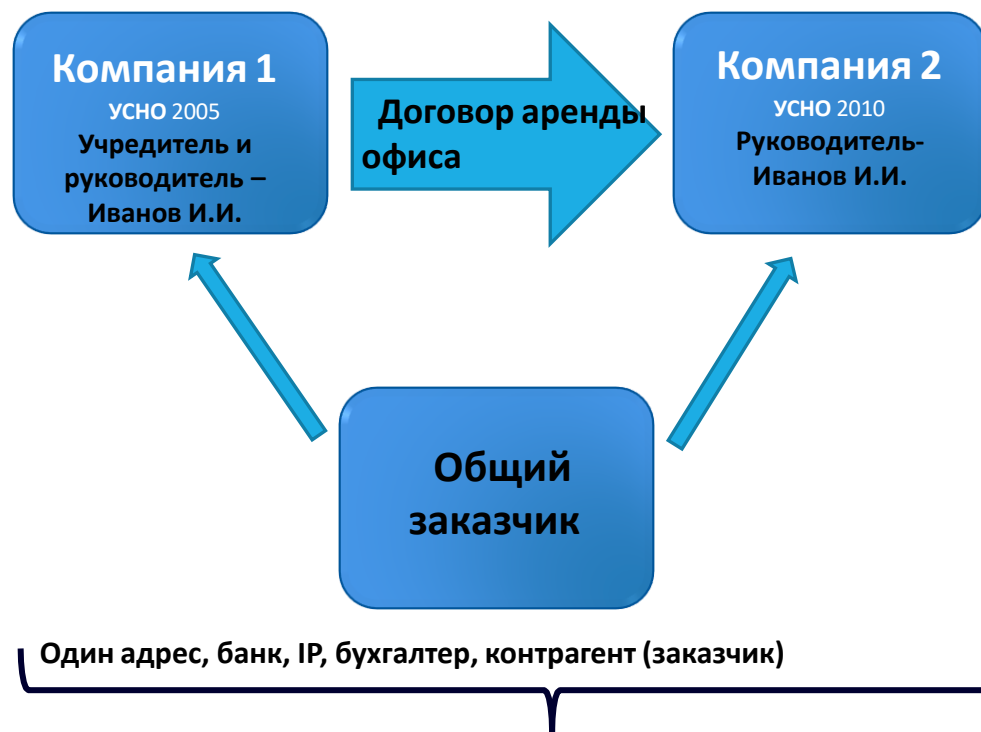
- отгрузка товара покупателям со склада ООО, комплектование заказа выполнялось сотрудниками ООО;
- ООО 100% поставщик ИП, ИП не несет расходы по продвижению/распространению товара;
- один телефон, эл.почта, IP-адрес, склад, в офисе ООО нашли клише с подписью ИП;
- ИП находится по адресу, арендованному ООО;
- прямая взаимозависимость ООО и ИП (зять-теща);
- покупатели ИП вели переговоры с ООО;
- отрицательные показания работников, клиентов.

Положительная судебная практика: например, постановление АС Поволжского округа от 14.10.2021 года по делу № А12-21412/2020 (удалось доказать самостоятельность, были свои склады, поставщики, покупатели, минимальная наценка распространялась на незначительную номенклатуру товара).



ДРОБЛЕНИЕ В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

Постановление 17 ААС от 24.06.2021 года по делу № А71-12918/2020



ТРАНСПОРТНЫЕ УСЛУГИ

Инспекция: компании являются взаимозависимыми лицами, осуществляющими финансово-хозяйственную деятельность как единая организация, оказывающая транспортные услуги группе компаний ОАО «Удмуртнефть», с привлечением одних и тех же исполнителей, рабочим процессом обеих организаций руководил один человек

ВЫВОД СУДОВ:

НЕЗНАЧИТЕЛЬНОЕ ПРЕВЫШЕНИЕ ВЫРУЧКИ для применения УСН, свидетельствует, что **обе организации применяли УСН правомерно, как малый бизнес.**



А ТЕПЕРЬ АНАЛИЗИРУЕМ КАК ДЕЛАТЬ НЕЛЬЗЯ

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 26.01.2022 года № А81-5061/2020

Занижение Обществом доходов путем распределения между 4 спорными контрагентами на УСН.

Цель схемы - минимизация налогов, подлежащих уплате по ОСНО

Цена вопроса после ВМП - **более 120 млн руб. в пользу бюджета**

Опасные маркеры:

- ✓ все организации поставлены на налоговый учет в один день, зарегистрированы по 1 юридическому адресу, осуществляют идентичную деятельность. При этом лицензия на управление многоквартирными домами есть только у компании;
- ✓ заявителем при постановке на учет и учредителем всех организаций является руководитель компании;
- ✓ все руководители спорных организаций являются работниками компании;
- ✓ компания - единственный заказчик услуг аффилированных организаций;
- ✓ спорные контрагенты лишены экономической самостоятельности. Нет собственных заказчиков, работ (услуг) помимо компании, нет независимых источников доходов. 95 % всех доходов приходится на доход от компании;
- ✓ во всех организациях, включая компанию, существует единый штат работников (работа по совместительству);
- ✓ все опрошенные работники в свидетельских показаниях указали, что осуществляют деятельность в компании;
- ✓ в налоговой и бухгалтерской отчетности спорных контрагентов представитель и подписант -руководитель компании;
- ✓ расчетные счета у всех организаций открыты в одних и тех же банках;
- ✓ доверенности на распоряжение счетами выписаны на бухгалтеров компании.



РАЗДЕЛЕНИЕ БИЗНЕСА НЕ ПРИЧИНА ДЛЯ ДОНАЧИСЛЕНИЙ!

Определение Верховного суда от 26.01.2022 года № 306-ЭС21-21905

Суть дела: Компания применяет ОСНО. Ее руководитель - учредитель в нескольких компаниях, применяющих УСН. Инспекция обвинила в фиктивном разделении бизнеса, заявив, что **компании на УСН подконтрольны налогоплательщику и созданы только для сокращения налогового бремени**. Доначисление НДС и налога на прибыль.

Верховный суд: само по себе учреждение или выделение одного или нескольких предприятий не говорит о формальном разделении бизнеса - не может быть причиной для доначислений. Важно оценивать не сам факт разделения, а **самостоятельность разделенных компаний**.

- компании находятся в одном здании, но в разных помещениях и сами оплачивают аренду.
- компании подписали отдельные договоры с владельцем товарного знака и могли использовать его лишь в своей деятельности.
- деятельность компаний у каждой индивидуальна: одни заняты производством, другие торговлей в ограниченном регионе или определенной продукцией.
- все компании сами оплачивают свои расходы и нанимают работников.
- компании и не участвуют в выполнении договоров другого юрлица.

Защищает деловая цель создания нескольких компаний (преимущества специализации, позволяет не отвлекать средства на непрофильную деятельность, улучшить качество обслуживания и т. д.).



Управленческая и экономическая зависимость

Постановление АС Поволжского округа от 19.09.2022 г.
N Ф06-22218/22 по делу N А72-15191/2020

Суд НЕ УСМОТРЕЛ значимым для обвинения НП:

Представление интересов одним лицом, одни IP адреса, банки, товарный знак, нахождение по одному адресу.

«Ведение централизованного бухгалтерского, налогового, кадрового учета, перевод работников, единый IP-адрес суд признал свидетельством НЕ ОТСУТСТВИЯ самостоятельной хозяйственной деятельности организаций, а сокращения соответствующих расходов, создания для потенциальных клиентов (покупателей) максимально выгодных условий.»

«Показания свидетелей о том, что все организации воспринимались ими как единый субъект предпринимательской деятельности, по сути, основаны на субъективной оценке устройства внутренней жизни рассматриваемых обществ.»

Суд – главный вывод:

«Именно самостоятельный характер деятельности, способность разграничения результатов деятельности каждого, использование каждым средств и оборудования, находящихся в их владении на законном основании, подлежит установлению при вменении налоговым органом налогоплательщику применения схемы "дробления бизнеса".»

- Расходы друг за друга
- Одни производственные площадки
- Одно оборудование



НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ ОСНОВНЫЕ ПОСТУЛАТЫ

Доначисление сумм налогов осуществляется таким образом, как если бы налогоплательщик не допускал нарушений с учетом:

- не только доходов (по обороту), так и сопутствующих им расходов;
- налоговых вычетов по НДС (особенно это важно, когда налогоплательщика виртуально переводят со спецрежимов на ОСН);
- уже уплаченных сумм налогов в рамках специальных налоговых режимов.



НАЛОГИ УЧАСТНИКОВ ГРУППЫ ПРИ ДОНАЧИСЛЕНИЯХ ИЗ-ЗА СХЕМЫ «ДРОБЛЕНИЯ БИЗНЕСА»

Налоги, уплаченные участниками схемы «дробления бизнеса» по сделкам, связанным с уклонением от налогообложения организатора схемы, **должны учитываться налоговым органом при определении действительных налоговых обязательств последнего.**

(Определение ВС РФ от 21.07.2022 года по делу № А29-2698/2020 (ООО «ОптимаСтрой»)

КАРТА НАЛОГОВЫХ РИСКОВ ВЫВОДЫ В РАМКАХ ЭКСПРЕСС АУДИТА

Риск	Потенциальный риск	Низкий риск	Средний риск	Высокий риск	Что делать или как нивелировать риски?
Вероятность «дробления» бизнеса					Поиск методов минимизации риска. Перевод в низкорисковую/ потенциальную зону риска



КАРТА НАЛОГОВЫХ РИСКОВ РЕЗУЛЬТАТ В РАМКАХ ЭКСПРЕСС АУДИТА

Риск	Потенциальный риск	Низкий риск	Средний риск	Высокий риск	Результат моей работы
Вероятность «дробления бизнеса»	Грифельная таблица с белым галочкой	Зеленая таблица	Желтая таблица	Красная таблица	Определение критериев правомерности «дробления» бизнеса еще на уровне устной беседы Выявление размера необоснованной налоговой выгоды Реструктуризация бизнеса Перевод риска в зону низкий/потенциальный

[🏠](#) > [О компании](#) > [Партнерская программа Единого центра правовой поддержки «Ю-Софт»](#)

[Партнерская программа](#)

[Партнеры](#)

Партнерская программа Единого центра правовой поддержки «Ю-Софт»

Основной целью Партнерской программы является создание единой информационной площадки, на которой Клиенты ЕЦПП «Ю-Софт» могут:


- получить информацию о Партнерах;
- при формировании заказа из Личного кабинета получить скидки, бонусы, принять участие в специальных акциях.

[Стать партнером](#)

[Оставить отзыв о сотрудничестве с Партнером](#)

Налоговое консультироваи ▾

Налоговое консультирование



Налоговый Консультант Марку Олександра Игоревна.

При заказе услуги через личный кабинет - скидка 50% на первую консультацию.

https://taplink.cc/olexandra_pronalogi

ПРИ ЗАКАЗЕ УСЛУГИ ЧЕРЕЗ ЛИЧНЫЙ КАБИНЕТ «Ю-СОФТ» —
СПЕЦИАЛЬНОЕ ПРЕДЛОЖЕНИЕ ДЛЯ СЛУШАТЕЛЕЙ ВЕБИНАРА



04

ПРАКТИКА ПО АКТУАЛЬНЫМ
НАЛОГОВЫМ ВОПРОСАМ



ПЕРИОД, ОХВАТЫВАЕМЫЙ ВЫЕЗДНОЙ ПРОВЕРКОЙ, ЗАВИСИТ ОТ ГОДА ВЫНЕСЕНИЯ РЕШЕНИЯ О ЕЕ НАЗНАЧЕНИИ

Постановление АС ВВО от 06.04.2022 года по делу № А28-3479/2021 Инспекция 30.12.2020 года приняла решение о проведении выездной проверки за период с 2017-2019 года. Решение направлено компании по ТКС и получено ей 11.01.2021 года.

Налогоплательщик посчитал неправомерным включение в проверяемый период 2017 год, поскольку проверка начата только в феврале 2021 года. По мнению компании, инспекцией были созданы формальные условия для увеличения глубины проверяемого периода (4 года вместо 3).

Суды не согласились с позицией компании. Вынося вердикт в пользу инспекции, они указали следующее:

- в рамках выездной проверки может быть проверен период, не превышающий 3 календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки, если иное не предусмотрено НК РФ (абз. 2 п. 4 ст. 89 НК РФ);

- период налогового контроля исчисляется **от года, в котором вынесено решение о проведении проверки, а не с года (даты) фактического начала проверочных действий и контрольных мероприятий и (или) с даты получения налогоплательщиком решения о проведении выездной проверки;**

- решение инспекцией о проведении в отношении налогоплательщика выездной проверки вынесено в 2020 году (30.12.2020 года), следовательно, у налогового органа есть все правовые основания для включения 2017 года в проверяемый период в рамках выездной проверки.



Сроки рассмотрения материалов ВМП ограничены НК

(Постановление АС Московского округа от 02.06.2022 года по делу №А40-135677/202)

ВМП-акт с выводами о неуплате налога на прибыль и НДС в общей сумме 219 млн руб. и начислением пени - 91 млн руб. Налогоплательщик представил возражения на акт, что послужило основанием продления сроков рассмотрения материалов проверки, затем **молчание на протяжении ДВУХ ЛЕТ и решение о назначении допмероприятий налогового контроля.**

Ввиду незаконного бездействия компания обратилась с жалобой в вышестоящий налоговый орган (без рассмотрения), далее – суд.

Суд поддержал компанию и обязал инспекцию в месячный срок (с даты вступления в законную силу решения суда) **рассмотреть материалы проверки и принять по ним решение.** При этом суд указал следующее:

- имеет место не только злоупотребление налоговым органом правом на неоднократное продление срока рассмотрения материалов проверки, но и нарушение положений абз. 2 п. 1 ст. 101 НК РФ продление срока рассмотрения материалов проверки после проведения дополнительных мероприятий налогового контроля в случае, не предусмотренном НК РФ;
- предусмотренная возможность продления срока рассмотрения материалов проверки является однократной, а срок отложения — предельным (не более чем на 1 месяц);
- суд отклонил **довод инспекции** о том, что **налогоплательщик мог бы уплатить недоимку по НДС и налогу на прибыль, установленную актом проверки, с целью прекращения начисления ему пени.**

«Столь длительная неопределенность в результатах рассмотрения материалов проверки обоснованно расценивается налогоплательщиком как **наличие сомнений у налогового органа в выводах, изложенных в акте проверки, что, безусловно, никак не может способствовать побуждению налогоплательщика к оплате начислений, указанных в акте проверки**».



Налоговой не угодишь – что сказал ВС РФ

Определение ВС РФ от 18.05.2022 года по делу № А55-12839/2020

(резолютивная часть)

В 2016 году компания приобрела строительное оборудование и оприходовала его на сч. 10.09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», заявила вычет по НДС в этом же периоде.

В 2018 году по итогам выездной проверки инспекция отказывает в вычете, т.к., по ее мнению, оборудование следовало учитывать на сч. 01 «Основные средства».

Компания согласилась с таким подходом. **Перекинула активы на нужный счет и подала декларацию уже за 4 кв. 2018 года** (в пределах 3-летнего срока применения вычета). **Результат - ОТКАЗ в ВЫЧЕТЕ, т.к. он уже заявлялся ранее.**

ШАГ компании - обжалование первоначального отказа в вычете!

В 2019 году доначисление по результатам выездной проверки НДС признали незаконным, т.к. не имеет никакого значения, на каком счете оприходовано спорное оборудование. Инспекторы не отрицали наличие актива и его использование по назначению

ШАГ инспекции - требование об уплате пени и штрафов 169 млн руб. за повторное применение вычета в 4 кв. 2018 года, поскольку вычет НДС принят к вычету во 2 кв. 2016 года.

Компания указала, что **во 2-ой раз за вычетом обратилась, исполняя решение по выездной.**

Начисление пени и штрафа за руководство решением инспекции- НЕЗАКОННО (п. 8 ст. 75, подп. 3 п. 1 ст. 101 НК). Т.к. выполнялись письменные разъяснения налогового органа.

Суды 3 инстанций не поддержали компанию, но Экономическая коллегия ВС РФ решение инспекции в части штрафов и пеней признала недействительным.



Дождаясь завершения работ, можно потерять право на вычет НДС

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 15.03.2022 года
№ А32-56679/2020

Если с момента принятия этапа работ прошло более 3 лет - вычет НДС недопустим.

После ее завершения стройки, которая длилась 5 лет, компания вычитает весь НДС по возведенному объекту. Инспекция : договором предусмотрена поэтапная сдача работ. Есть акты на приемку **по каждому этапу**, подписанные налогоплательщиком. Он ежеквартально отражал в учете стоимость завершённых этапов работ. Оприходованы результаты работ. Т.е. **по многим этапам уже истекло 3 года с момента принятия. Компания опоздала с вычитами - такой вердикт судов!!!**

Вычет по отдельным этапам работ (Письмо Минфина от 15.12.2016 года № 03-07-10/71892, постановление АС Московского округа от 02.12.2016 года № А40-7472/2016, Северо-Западного округа от 07.12.2016 года № А56-87118/2015, Восточно-Сибирского округа от 14.06.2018 года № А10- 3056/2014 , Северо-Кавказского округа от 20.02.2020 № А63-8603/2019).

Ошибка! Исчисление срока со дня перевода имущества на счет 01 (сначала активы в бухучете отразили на счете 08). Учет по счету 08 позволяет вычесть НДС (например, письмо Минфина России от 17.07.2019 года № 03-07-10/53067). Т.е. **3-летний срок исчисляется с момента выполнения записи по счету 08** (например, постановление АС Северо-Западного округа от 07.10.2021 года № А13-902/2021).

Опасно откладывать вычет при поэтапной сдаче работ.

Заявить вычет НДС нужно в течение 3 лет.

Срок исчисляют с момента принятия на учет «товаров (работ, услуг), имущественных прав» (п.1.1 статьи 172 НК РФ).



Суд признал незаконным принятие инспекцией «подложных» деклараций

Постановление АС Уральского округа от 20.01.2022 года по делу № А60-14403/2021

В налоговый орган от имени общества в 2021 году неизвестным лицом было подано 12 уточненных деклараций по НДС с «нулевыми» показателями, подписанных усиленной квалифицированной электронной подписью руководителя компании. Но данный ключ электронной цифровой подписи (ЭЦП) руководитель никогда не получал, не обращался за его получением и «уточненки» в инспекцию не направлял.

Кассационная инстанция суда не согласилась с коллегами и поддержала налогоплательщика, указав следующее:

судами установлено, что уточненные «нулевые» декларации были поданы неуполномоченным лицом и содержат недостоверные сведения. Внесение инспекцией сведений из данных деклараций в соответствующие системы учета и отказ признать данные декларации неподанными **нарушает права и законные интересы общества;**

принимая во внимание особенности правового регулирования НДС, стадийность взимания данного налога, учет недостоверных сведений «нулевых» деклараций, поданных неуполномоченным лицом, **приводит к нарушению как прав самого налогоплательщика, так и к возможному нарушению прав и законных интересов его контрагентов;**

аргумент, что действующее налоговое законодательство не позволяет признать спорные декларации неподанными, подлежит отклонению. При разрешении спора следует исходить из того, что **недостоверные сведения «нулевых» деклараций, поданных неуполномоченным лицом, не должны содержаться в системе учета налогового органа**, заявленные требования направлены на восстановление прав и законных интересов налогоплательщика;

согласно внесенным в ст. 80 НК РФ изменениям (*Федеральный закон от 23.11.2020 № 374-ФЗ*), **в полномочия налоговых органов входит признание декларации непредставленной, если она подана неуполномоченным лицом.** Т.е. ссылки инспекции на техническую невозможность исполнить данное требование необоснованы.



Аннулировать подложные декларации налоговая не будет

АС Поволжского округа по делу № А55-18466/2020.

Чужая фирма по доверенности, которую ей компания не выдавала, в апреле 2020 года сдала уточненки по НДС за 3 и 4 квартал 2019 года.

Суд признал незаконными действия ИФНС по приему этих деклараций. Кстати, налоговики оригинал доверенности предъявить не смогли, потому что потеряли ее.

ВС : «Декларации приняты незаконно, но аннулировать их нельзя»

Пострадавшая компания должна сама сдать декларацию, чтобы уточнить данные фальшивой.

Сейчас по ст. 80 НК декларация считается несданной, если она подписана неустановленным лицом.

Норма действует с 01.07.2021.



НУЛЕВКА по НДС под ПРИКРЫТИЕМ

Определение ВС РФ № 303-ЭС22-20118 от 14.12.2022г.

От ИФНС компания узнала, что сданы нулевые уточненки по НДС.
НО сообщил, что отчет подписан ЭЦП руководителя.
Но компания ничего не сдавала.

Организация просила дать информацию по приему инспекцией налоговой отчетности от неуполномоченного лица: ИНН, ФИО, сведения об операторе, IP адрес. А также про коррупционную составляющую со стороны ИФНС.

Отчет был сдан через оператора «Тензор», а подпись директора (который на самом деле никакие левые нулевки не подписывал) оформлена в фирме «Такснет».

Суд поддержал налоговиков и указал, что бездействия со стороны ИФНС не было.



БУМАЖНЫЙ НДС ПОД КОЛПАК

ст. 173.3 УК РФ "Сбыт и (или) представление в налоговые органы заведомо подложных счетов-фактур и налоговых деклараций".

счета-фактуры и налоговые декларации признаются подложными, если они оформлены с использованием подставных лиц либо с незаконным использованием персональных данных и содержат заведомо ложные сведения об отгрузке товаров, выполнении работ, оказании услуг, передаче имущественных прав.

Типичная схема: злоумышленники приобретают уставные документы и ключи ЭЦП организаций, зарегистрированных на подставных лиц, а затем в НО предоставляют недостоверную отчетность, подтверждающую НВ недобросовестных налогоплательщиков.

Стоимость услуги на рынке, согласно пояснительной записке к проекту, составляет 2-3% суммы подтвержденных налоговых вычетов.

100-300 тыс. либо лишение свободы до 4х лет – крупный (от 2,25 млнр.)

Работы до 5 лет или лишение свободы до 7лет -особо крупный ущерб (от 9 млнр.)



Деловая репутация

Информационные письма – кляуза на вашу компанию в адрес контрагентов

- налоговые инспекторы как можно «ярче» указывают на вашу недобросовестность (напр., сотрудничество с однодневками (с учетом их неподтвержденного «анализа») советуют пересмотреть взаимоотношений с вашей организацией.
- опасный вид манипуляций за рамками правового поля.
- часто встречается на практике.

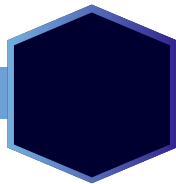
Суть дела: компания пыталась оспорить действия ИФНС, состоящие как раз в направлении подобных информационных писем ее контрагентам. Общество, считая что информационное письмо создало негативные предпосылки для деловой репутации заявителя, просило признать незаконными действия налоговой – суд же посчитал иначе, указывая на то, что письмо только рекомендовало (а не обязывало) пересмотреть взаимоотношения с компанией на основании определенных факторов, а потому не противоречило нормам налогового законодательства.

Постановление 15ААС от 02.11.2022 г. N Ф06-22218/22 по делу N А32-8170/2022



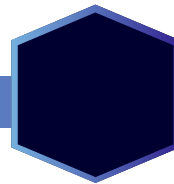
ВМЕСТО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

ПРОВЕРКУ НАДО ПРЕДОТВРАТИТЬ И ВСЕ ЗАВИСИТ ОТ
ДЕЙСТВИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА УЖЕ СЕЙЧАС



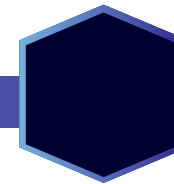
Важно:

- быть готовым к проверке во всеоружии
- принимать активное участие при проверке
- контролировать весь процесс
- не паниковать, правильно организовать работу



Нельзя:

плыть по течению -
значительные
дополнительные
начисления налогов,
пеней и штрафов



Что делать УЖЕ СЕЙЧАС:

- Аудит налоговых рисков
- Вовремя анализировать, соотносить, внедрять, доделывать оргструктуру бизнеса
- коммуницировать с налоговым органом, но в рамках закона
- не игнорировать требования ИФНС России, а реагировать на них в рамках закона
- деловая цель сделки, сбор досье на контрагентов
- тщательно и детально прорабатывать подготовку к допросу/вызову



**СОСТАВЛЮ
КАРТУ
налоговых
рисков, проведу
аудит**



**ОЦЕНЮ
РИСКИ
вменения связи
с недобросовестными
контрагентами**



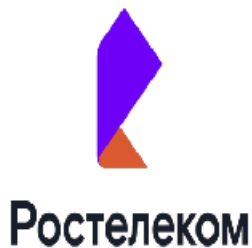
**ПРЕДСТАВЛЮ
ВАШИ ИНТЕРЕСЫ
в ИФНС РФ при
даче пояснений**



**ОЦЕНЮ
ПРАВОМЕРНОСТЬ
требований,
запросов,
уведомлений и
подготовлю ответ**



**ПОДГОТОВЛЮ К
ВЫЗОВУ И
СОПРОВОЖУ
на допрос в
инспекцию**



Сделано в России!



Спикер семинаров и вебенаров по темам налоговой безопасности бизнеса.

Регистрация бизнеса: постановка на налоговый учет.
Выбор оптимальной системы налогообложения

Тренды налогового контроля

Дробление бизнеса: доводы налогового органа и
контраргументы налогоплательщика

Тенденции налоговой безопасности

Налоговые споры: практические советы
по борьбе с претензиями налоговых органов

Требования налоговых органов:
отвечать нельзя игнорировать (,)

Самозанятый как схема: налоговые риски

Антисанкционный план поддержки бизнеса

АУСН: удаленная упрощенка:
новый налоговый режим

Налоговые льготы в ИТ отрасли

ОСТАЛИСЬ ВОПРОСЫ ?



МОИ КОНТАКТЫ:

@olexandra_pronalogi
marku.tax@gmail.com
8(964)771-17-70

**СЕГОДНЯ (01.02) первые пять слушателей получают бесплатную
налоговую консультацию по любому вопросу.**

Кодовое слово : ЮСОФТ



НАЛОГОВАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ВАШЕГО БИЗНЕСА – МОЯ ГЛАВНАЯ ЗАДАЧА.