

18.11.2021 года

Вебинар

Тема:

Налоговый контроль в кейсах

Наталюк Наталья - Советник налоговой службы РФ II ранга, ведущий практикующий юрист по налоговым и гражданским спорам компании «Правовест Аудит», эксперт pro-vo по при уполномоченным по защите прав предпринимателей в Правительстве Москвы

pravovest-audit.ru

+7 495 134-32-23

 ПРАВОВЕСТ *Аудит*



1

**ИСПОЛЬЗОВАНИЕ
КРИТЕРИЕВ ОЦЕНКИ
НАЛОГОВЫХ РИСКОВ**

2

**АКЦЕНТ НА
ДОБРОВОЛЬНОЕ
УТОЧНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ
ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**

3

**БОРЬБА С «ТЕХНИЧЕСКИМИ»
КОМПАНИЯМИ,
РОСТ НАЛОГОВЫХ ДОНАЧИСЛЕНИЙ ПО
РЕЗУЛЬТАТАМ
ВЫЕЗДНОГО КОНТРОЛЯ**



ВСЯ «СОЛЬ» В КОНТРАГЕНТАХ

Статья 54.1 НК РФ: Условия обоснованной налоговой выгоды

- 1. Не допускать ИСКАЖЕНИЙ учета и отчетности, уменьшающих налоговую базу**
- 2. Целью сделки не должна быть неуплата и (или) зачет (возврат) сумм налога**
- 3. Сделка должна исполняться лицом, с которым заключен договор или лицом, которому обязательство передано по договору или закону**

1. Подписание документов неуполномоченными или неустановленными лицами;

2. Неисполнение контрагентом налоговых обязательств;

3. Возможность достижения того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законом сделок

НЕ МОГУТ РАССМАТРИВАТЬСЯ в качестве САМОСТОЯТЕЛЬНОГО ОСНОВАНИЯ для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

Основные тесты от ФНС

Письмо ФНС от 10.03.2021 года

№ БВ-4-7/3060

АЛГОРИТМ проверки:

1. Тест на **РЕАЛЬНОСТЬ** операций или искажение сведений в учете



2. Тест на ущерб бюджету

3. Тест на сторону договора

4. Тест на умысел

(участие в схеме уклонения от налогов, получения выгоды либо знание о такой схеме) при заключении сделки с «технической компанией»

5. Тест на проявление осмотрительности в выборе контрагента



– Кто подбирает контрагентов?

– Вмешиваются ли учредители непосредственно в финансово-хозяйственную деятельность?



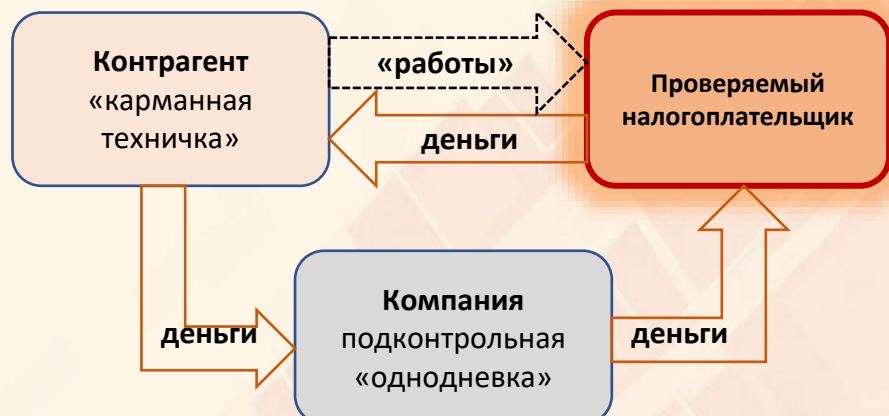
– Знаком ли Вам лично руководитель организации-контрагента?

– Какие взаимоотношения (дружеские, деловые) Вас объединяют?



«Технические компании» и выгодоприобретатель

Определение Верховного суда от 13.08.2020 года № 305-ЭС20-10538



Применена ст. 31 НК РФ в части расходов «техничек» расходы, понесенные спорными контрагентами в интересах Общества, квалифицированы как расходы, понесенные непосредственно Обществом, которые могут быть приняты в уменьшение налоговой базы по налогу прибыль организаций.

Дано понятие **«техническая компания»** и ее отличие от «однодневки» - ««Техническую» организацию от фирмы-«однодневки» отличает то, что создается видимость работы организации, наличия у нее штата работников, несения расходов, непосредственно связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, а также отсутствие очевидной подконтрольности организации конечному выгодоприобретателю и т.п.»

ВНП+КНП: доначисления НП и НДС, пени, штраф, отказ в признании вычетов и возмещении налога.

Основание: контрагенты - «технические компании»:

- организации возглавляют номинальные руководители
- нет необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической и предпринимательской деятельности
- документы от их имени подписаны не директорами
- деятельность контрагентов фактически носит подконтрольный проверяемому плательщику характер
- «транзитный» характер движения денежных средств от общества через спорных контрагентов с последующим «распылением» денежных средств на организации-«однодневки»
- фактически налогоплательщик осуществлял контроль движения денежных средств от спорных контрагентов в адрес .

Вывод НО и суда: Налогоплательщик конечный выгодоприобретатель по сделкам со спорными контрагентами.

«Не тот контрагент», «НДС и налог на прибыль»

Постановление АС Северо-Западного округа от 03.12.2020 года по делу № А56-85058/2019



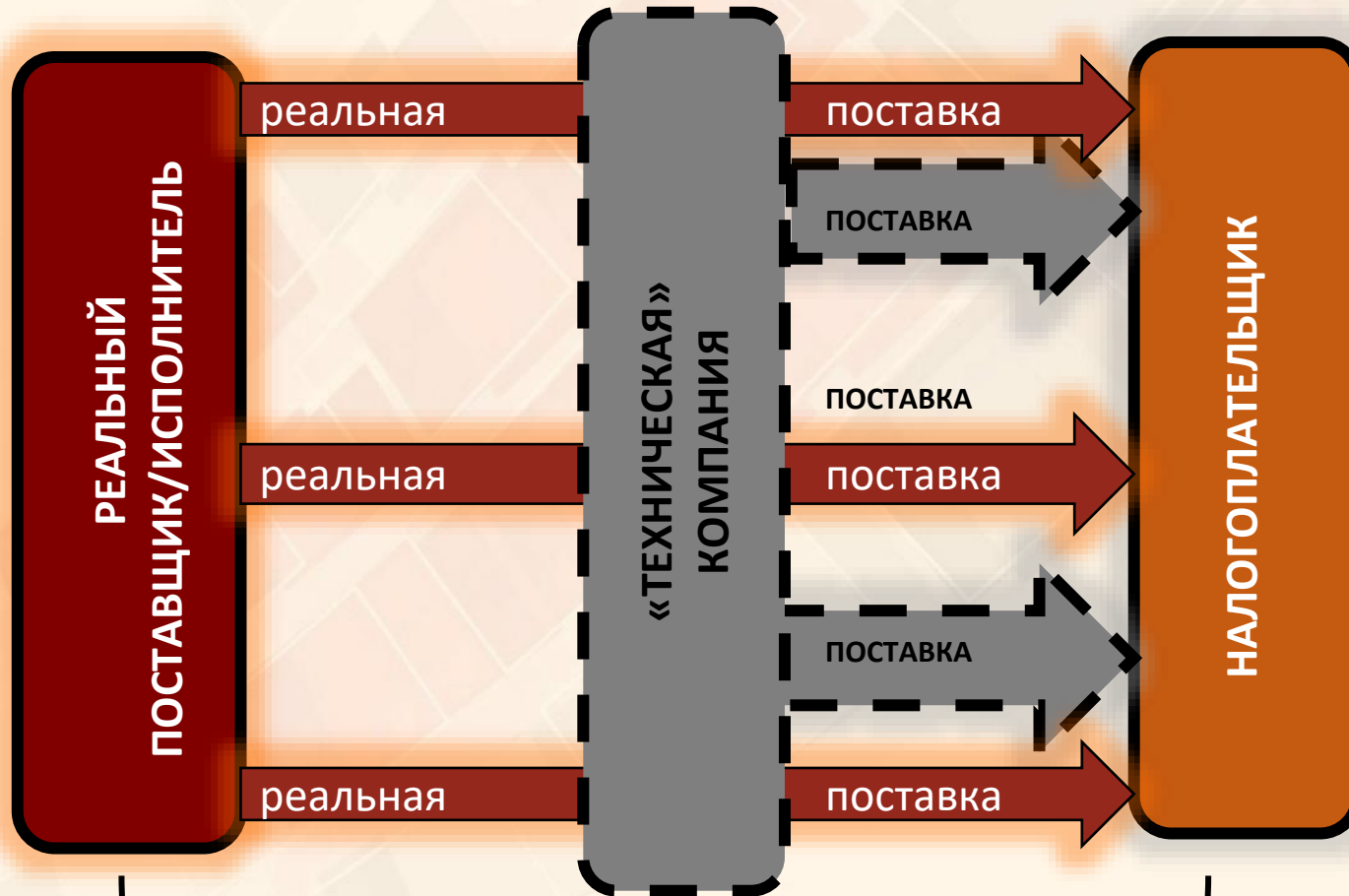
Между контрагентами и ООО был создан **формальный документооборот, имеющий целью наращивание цены товара** - получение ННВ в виде увеличения налоговых вычетов по НДС и затрат, принимаемых для целей исчисления налога на прибыль.
Доначисления – 843 млн. руб.

Суд: Действительная налоговая обязанность (ДНО) должна быть определена на основании таможенной стоимости товара, ввезенного на территорию РФ, таможенных сборов, пошлин. С учетом таможенной стоимости товара (347 271 087 руб.), таможенных сборов (527 250 руб.) и таможенных пошлин (7 294 204 руб.)

Суд определил разницу, на которую в процессе искусственного движения товара через цепочку формальных посредников увеличена стоимость импортного товара, ввезенного на территорию РФ. По расчету суда разница между продажной стоимостью товара по счетам-фактурам и таможенной стоимостью этого же товара составила 1 420 922 028 руб.

Эта сумма является **экономически необоснованными затратами ООО по приобретению импортного товара**

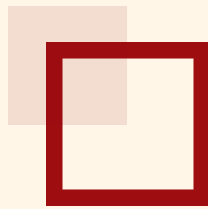
Использование «технической компании»



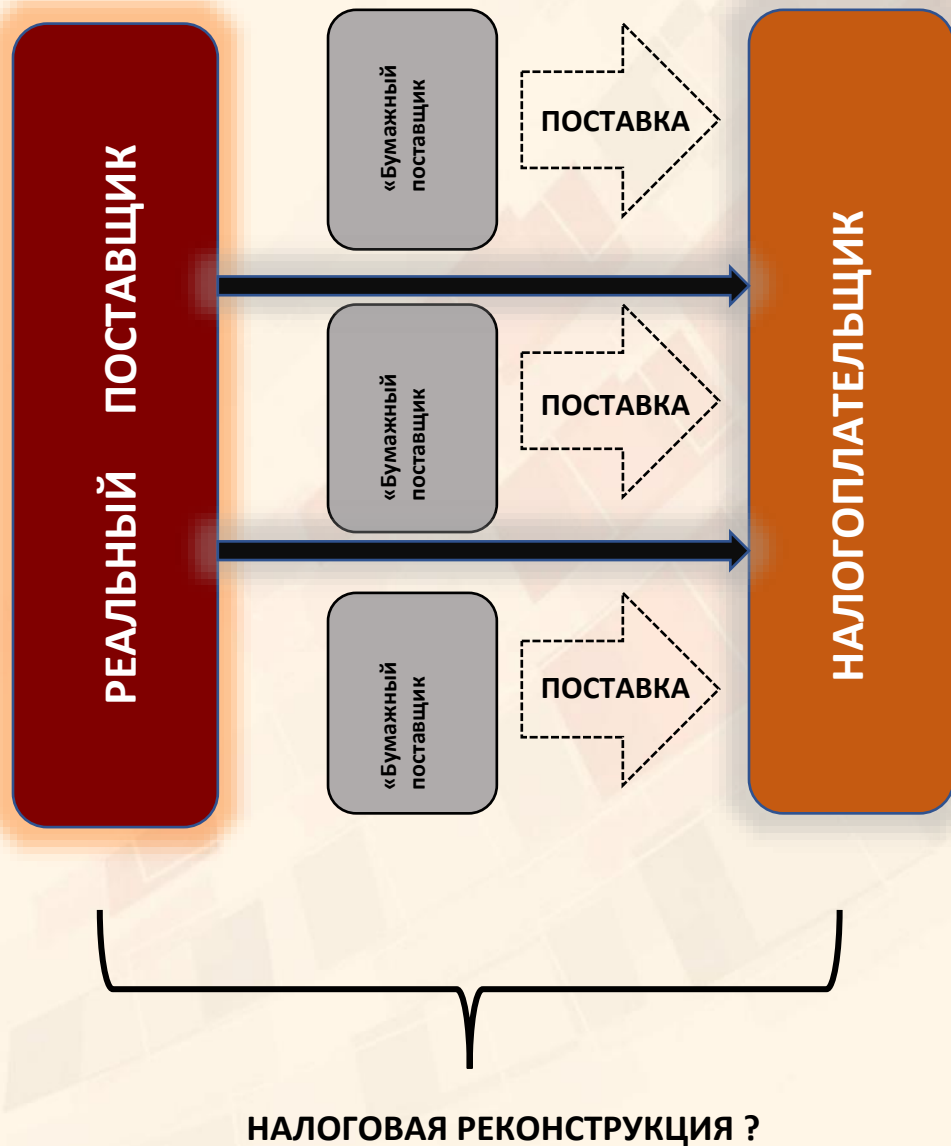
ННВ
Завышение расходов, вычетов по НДС

Умысел
Неосторожность
(ТД, производитель)

**ДЕЙСТВИТЕЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА
НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ**



Судебная практика: отказ в «налоговой реконструкции»



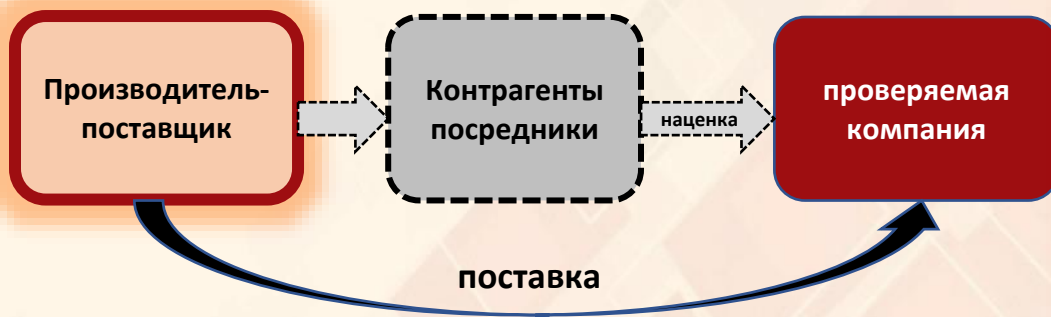
Постановление АС Московского округа от 23.06.2021 года по делу № А40-319507/19

Налогоплательщик осуществлял деятельность по поставке компьютеров и комплектующих в различные, в том числе госорганизации, для чего закупал их в т.ч. у нескольких поставщиков.

Итог выездной проверки: **4.4 млрд. руб.**
(НП, НДС, пени, штрафы)

Вердикт суда:
при УМЫСЛЕ налогоплательщика по созданию налоговой схемы и нарушении п. 1 ст. 54.1 НК РФ налоговый орган правомерно скорректировал его налоговые обязательства в полном объеме без применения положений ст. 31 НК РФ

НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ 2020: отрицательная судебная практика



Постановление Седьмого ААС от 01.03.2021 года по делу № А27-6906/2020

ВНП:

доначисление НП, пени, штраф
1,2 млн.руб.

Вывод налогового органа и суда:

Несоблюдение пп.2 п,2 ст.54.1 НК РФ
по сделкам с 2 контрагентами по поставке поддонов
(завышение расходов)

Налогоплательщик: необходимость определить ДНО
(действительные налоговые обязательства)

ОТКАЗАНО В НАЛОГОВОЙ РЕКОНСТРУКЦИИ

- контрагенты не имели собственных/арендованных т/средств, пилорам,
- не приобретали готовые поддоны,
- не несли затраты на ведение реальной предпринимательской деятельности (аренда помещений, аренда и пр.)
- денежные средства, поступающие контрагентам от общества обналичивались через векселя;
- формальный документооборот с контрагентами.

Товар есть, но от кого именно он поступил налогоплательщик не смог доказать!

Аналогичная позиция:

Определение ВС РФ от 18.09.2020 года
№ 306-ЭС20-11944



ПРАВО НА УЧЕТ РАСХОДОВ И ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НДС при **НЕОСТРОЖНОМ** заключении сделки с Технической компанией

<p>Налогоплательщик проявил коммерческую осмотрительность при совершении 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.?</p>		
Да	Нет	
	Фактический исполнитель установлен?	
	Да	Нет
Учет расходов и применение налоговых вычетов правомерны	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)	Применение налоговых вычетов неправомерно Подлежащие учету суммы расходов определяются расчетным способом*

* Бремя доказывания действительности размера понесенных расходов лежит **на налогоплательщике**, который вправе их обосновывать, в том числе с учетом данных об иных аналогичных документально подтвержденных операциях самого налогоплательщика, проведения экспертизы, предоставления документов, подтверждающих рыночную стоимость соответствующих товаров (работ, услуг)

НЕОСТОРОЖНОСТЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

Раздел IV Письма ФНС России от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060@

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 местонахождении контрагента, а также о местонахождении производственных, складских, торговых или иных площадей, 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.

ПИСЬМО ФНС по ст. 54.1 НК РФ - ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ

Письмо ФНС от 10.03.2021 года № БВ-4-7/3060

СТАНДАРТЫ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТИ

Например:

- отсутствие у налогоплательщика информации о том, мог ли его контрагент исполнить свои обязательства, а также об обстоятельствах выбора контрагента;
- несовершение действий по изучению сведений о контрагенте, размещенных на сайте ФНС, которые помогут понять, занимается компания бизнесом или существует лишь на бумаге;
- противоречие сделки привычной бизнес-стратегии, если она, например, была непрофильной или сверхрисковой;
- использование в качестве оплаты не денег, а векселей или права требования к третьему лицу;
- наличие в договорах условия о длительной отсрочке платежа;
- низкая относительно рынка цена контракта;
- отсутствие документов, которые обычно составляются при подобных сделках, например, акта о передаче строительной площадки при подряде.



Взыскание убытков с руководителя компании (проблемные контрагенты)

Учредитель компании после выездной проверки взыскал с руководителя 43,8 млн руб. убытков (налоговых доначислений) из-за мнимых сделок

Постановление АС ЗСО от 20.08.2021 года по делу № А70-13656/2019

-Директор несет самостоятельную обязанность действовать в интересах юрлица добросовестно и разумно (п. 3 ст. 53 ГК РФ).

-Тот факт, что действие директора было одобрено решением учредителей (участников) либо директор действовал во исполнение указаний таких лиц — сам по себе не является основанием для отказа в удовлетворении требования о взыскании с директора убытков (п. 7 Постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 62).

-По условиям делового оборота при выборе контрагента директор должен был оценить не только условия сделки и их коммерческую привлекательность, но и деловую репутацию, платежеспособность контрагента, а также **риск неисполнения обязательств, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и **соответствующего опыта**. Но **доказательств такого разумного поведения директором не представлено (ст. 65 АПК РФ).****

Проявляем осмотрительность

Краткий (примерный) перечень мероприятий:

- осуществить **проверку юр.статуса контрагента**: выяснить, действительно ли он существует как хозяйствующий субъект, адрес контрагента (складов и пр. запросить информацию);
- **собрать информацию/следы поиска контрагента (реклама в СМИ, сайт, рекомендации, коммерческие предложения)**;
- проверить **полномочия представителя контрагента на совершение сделки**, сохранить переписку/обсуждения условий договора и пр.)
- проверить **специальную правоспособность контрагента** (наличие необходимых лицензий, разрешений, членства в СРО);
- проверить по данным **ЕФРС, ЕГРЮЛ** не введена ли в отношении контрагента процедура банкротства; **ЕГРЮЛ** - проверить, не находится ли в процессе реорганизации или ликвидации; **ГИР БО** - бухгалтерность и пр.;
- на **официальном сайте ФНС** данные о суммах доходов и расходов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности и об уплаченных суммах налогов и сборов, а также о среднесписочной численности работников, о нарушениях законодательства о налогах и сборах, в том числе о суммах недоимки и задолженности по пеням, штрафам при их наличии; о применяемых специальных налоговых режимах;
- если цена договора является значительной для компании - **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.**

Внимание!

Порядок проведения проверки контрагента желательно прописать в локальном нормативном акте компании (например, положением о проверке контрагентов).

Что важно сделать/проверить обязательно?!

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»)



ЧЕК-ЛИСТ

проверки контрагента и проявления коммерческой осмотрительности

- Для доказательств надлежащей коммерческой осмотрительности следует истребовать у контрагента:
- **копии учредительных и регистрационных документов** (*устав, свидетельство о внесении записи в ЕГРЮЛ, о постановке на налоговый учет, решение участника (протокол общего собрания) о назначении исполнительного органа, приказа о назначении на должность руководителя*);
 - **подлинник доверенности и копию документа, удостоверяющего личность представителя**, если договор подписывается не лицом, исполняющим функции единоличного исполнительного органа контрагента;
 - **сведения о лицах** (*Ф.И.О., должность, вопросы ведения, номер телефона, адрес электронной почты*), **коммуникации с которыми предполагаются в процессе заключения и исполнения договора**. Следует сохранять переписку с представителями контрагента не только на этапе заключения сделки, но и на этапе ее исполнения;
 - **копии лицензий** на осуществление деятельности, в отношении которой заключается договор, если такая деятельность контрагента подлежит лицензированию, **разрешительную документацию, членство в СРО**;
 - **копии договора аренды или документов, подтверждающих право собственности в отношении помещений по месту нахождения контрагента**;
 - **если контрагентом применяются специальные режимы налогообложения, следует получить копию подтверждающего документа** (*уведомление, заявление, информационное письмо и пр.*);
 - **копию бухгалтерской отчетности: формы № 1 «Бухгалтерский баланс» и форма № 2 «Отчет о финансовых результатах» за год, предшествующий году заключения договора**;
 - **копии документов, подтверждающих предоставление в налоговые органы налоговой отчетности по НДС и налогу на прибыль за 2 отчетных/налоговых периода, предшествующих периоду заключения договора** (*копии квитанций о приеме налоговых деклараций в электронном виде, копии титульных листов налоговых деклараций с отметкой налогового органа о приеме и др.*) **при заключении договоров с контрагентами - подрядчиками на длительный срок и /или на значительную для компании сумму**;

ЧЕК-ЛИСТ

проверки контрагента и проявления коммерческой осмотрительности



- для подтверждения наличия деловой репутации и опыта у контрагента в соответствующей области следует получить от контрагента **рекомендательные письма** и **сохранить элементы внешней атрибутики: визитные карточки, буклеты, проспекты, адрес сайта и т.п.**;
- информацию, подтверждающую **наличие трудовых и материальных ресурсов, необходимых для исполнения договора** (*квалифицированный персонал, производственные мощности, технологическое оборудование и т.п.*) и такую же информацию в отношении третьих лиц (при привлечении третьих лиц из-за недостаточности собственных ресурсов контрагента);
- **документы (их копии), подтверждающие взаимодействие с представителями контрагента в процессе исполнения сделки**, также следует документально фиксировать обстоятельства взаимодействия (*например, следует сохранять сведения о транспортировке товаров со стороны контрагента либо сторонних перевозчиков - с информацией о маршрутах, номерах автотранспортных средств и пр.*).

Внимание!

1. 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 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 (*Письмо ФНС от 10.03.2021 года № БВ-4-7/3060*). Поэтому в соответствующие локальные нормативные акты (положение, регламент проверки контрагентов) следует внести положения, подробно описывающие разные критерии стандарта и объема предпринимаемых действий по проверке контрагентов в зависимости от цены сделки, предмета сделки, объема работ и иных параметров.

2. **Целесообразно иметь досье на субисполнителей - третьих лиц** (при привлечении их контрагентом из-за недостаточности собственных ресурсов).

Полезные сайты и сервисы для проверки контрагентов – открытая информация

- Сведения из ЕГРЮЛ/ЕГРИП в электронном виде (nalog.ru) <https://egrul.nalog.ru/about.html>
- Сервис ФНС «Прозрачный бизнес» <https://pb.nalog.ru/index.htm>
- Адреса, указанные при государственной регистрации в качестве места нахождения несколькими юридическими лицами (адреса "массовой" регистрации) <https://service.nalog.ru/addrfind.do>
- Сведения о физических лицах, являющихся руководителями или учредителями (участниками) нескольких юридических лиц ("массовый" учредитель/руководитель) <https://service.nalog.ru/mru.do>
- Сведения о лицах, в отношении которых факт невозможности участия (осуществления руководства) в организации установлен (подтвержден) в судебном порядке <https://service.nalog.ru/svl.do?t=1607444342662>
- Сведения о юридических лицах, имеющих задолженность по уплате налогов и/или не представляющих налоговую отчетность более года <https://service.nalog.ru/zd.do>
- Реестр дисквалифицированных лиц <https://service.nalog.ru/disqualified.do>
- Картотека арбитражных дел <https://kad.arbitr.ru/>
- Реестр обеспечительных мер <https://service.nalog.ru/rom/>
- Банк данных исполнительных производств <https://fssp.gov.ru/iss/ip/>
- Реестр недобросовестных поставщиков/подрядчиков <https://zakupki.gov.ru/epz/dishonestsupplier/search/search.html>
- Единый федеральный реестр сведений о банкротстве <https://bankrot.fedresurs.ru/?attempt=1>

Выбор контрагента при заключении гражданско-правового договора

Смотрите в этом материале:

- как проверяются полномочия лиц, действующих от имени контрагента;
- проверка правоспособности контрагента;
- проверка предмета договора;
- стандарт обоснованного выбора контрагента для целей налогообложения;
- краткая инструкция по проверке контрагента - юридического лица;
- краткая инструкция по проверке контрагента-физического лица.

Важным этапом перед заключением договора является выбор контрагента. В силу ст. 421 ГК РФ каждый субъект предпринимательской деятельности вправе сам решать, заключать ему договор или нет. Свободен он и в выборе контрагента по договору.

Взвешенный подход к выбору контрагента важен не только для уверенности в качественном исполнении договора, но также имеет значение и для минимизации налоговых рисков. В этих целях на практике у потенциальных контрагентов зачастую просят предоставить определенную документацию (учредительные документы, свидетельство о присвоении ИНН, выписки из ЕГРЮЛ и другое). Вместе с тем общедоступную информацию о контрагенте можно получить и иными способами, например, обратившись к федеральным информационным ресурсам (ЕГРЮЛ, ЕГРИП, ЕФРС).

Тема

Гражданско-правовой договор. Общие положения

См. также

Запрос у контрагента документов в целях минимизации налоговых рисков

Получение общедоступной информации о контрагенте

Получение данных бухгалтерской (финансовой) отчетности контрагента

Получение данных налогового учета контрагента

Правоспособность юридических лиц

Экспресс Проверка (онлайн-сервис)

Формы документов

Отчет о проверке контрагента



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 материально-производственных запасов 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;**



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

■ **должная осмотрительность в целях налогообложения приравнена к осмотрительности, которая проявляется участниками хозяйственной деятельности в целях гражданского оборота. Которая в первую очередь, проявляется для обеспечения уверенности в исполнении договора, однако, это не значит, что исполнение договора с очевидной неуплатой налога является добросовестной мерой поведения в целях налогообложения**

■ **указаны конкретные действия, которые могут свидетельствовать о проявлении должной осмотрительности, их «ранжирование» в зависимости от важности договора для конкретной организации.**

Например, при поиске контрагента для выполнения значимой, дорогостоящей, новой работы (услуги, поставки товара) налогоплательщик будет более осмотрителен, чем при поиске контрагента для рутинной (обычной и недорогостоящей, учитывая деятельность налогоплательщика) операции,





Коммерческая осмотрительность по «обычной» сделке

Постановление АС Уральского округа от 04.08.2021 года по делу № А76-25957/2018

Повторно рассмотрев дело, суд первой инстанции признал незаконным решение инспекции **в части доначислений НДС**, отметив следующее:

■ **реальность приобретения товара не оспаривается, выводы о приобретении товара у иных лиц основаны только на отрицательных характеристиках контрагентов;**

■ **налогоплательщик не мог знать о номинальности, «налоговых пороках» контрагентов**, т.к. нет возможности и прав устанавливать обстоятельства, которые могут быть выявлены налоговыми органами (*провести экспертизу подлинности подписи, получить информацию об уплате налогов, их размере и пр.*);

■ **заключенные сделки обычны, не являются крупными, поэтому проявлена достаточная степень осмотрительности** (*проверка госрегистрации контрагентов, полномочия лиц, подписавших документы*).

Степень проявления осмотрительности зависит от конкретных обстоятельств сделки, а именно:

- **вида договора** (*разовая купля-продажа, поставка, подряд*),
- **предмета договора** (*недвижимость, обычные хозяйственные товары, специфические товары, сложное оборудование, требования к качеству и прочее*),
- **условий договора** о поставке, оплате, ответственности за неисполнение договора, стоимости сделки (*обычная хозяйственная деятельность, крупный размер*).

Относительно рассматриваемого случая было отмечено, что:

■ **сделки не были крупными**, заключены рамочные договоры поставки, при которых наличие у контрагента опыта работы в соответствующей сфере, персонала, недвижимого имущества и транспортных средств не является определяющим при выборе контрагента;

■ **условия договоров поставки не свидетельствуют о необходимости проявления повышенной степени осмотрительности** (*оплата осуществлялась после поставки товара с отсрочкой платежа на 180 дней — исключает риски непоставки или поставки некачественного товара*);

■ **оплата товара произведена путем перечисления денежных средств в полном объеме на расчетные счета контрагентов, счета-фактуры отражены в книге покупок, товар оприходован, сделки отражены в бухучете, а товар в дальнейшем реализован реальным покупателям.**



Когда инспекция должна представить информацию о контрагентах

Постановление 17ААС от 20.07.2021 года по делу № А50-17/2021

Компания направила инспекции запросы о предоставлении в отношении 3 контрагентов информации:

- предоставлялась ли за 3 налоговых периода бухгалтерская и налоговая отчетность, в т. ч. по НДС ;
- производилась уплата за 3 налоговых периода обязательных налогов и сборов, в т.ч. НДС, если «нет», то в какой сумме установлена недоимка, какие принимались меры к ее взысканию;
- производились ли мероприятия налогового контроля за эти 3 года, в том числе: камеральные или выездные проверки, встречные проверки, требования о предоставлении пояснений (информации), уведомления о вызове налогоплательщика для дачи пояснений, а также поступали ответы (пояснения, документы) в рамках этих требований.

Ответ не был получен. Обращение в суд.

1-ая инстанция - решение в пользу инспекции

2-ая (апелляция) - на стороне налогоплательщика:

■ сведения не являются налоговой тайной и фактически на момент запроса на официальном сайте ФНС не размещены, налоговым органом это не оспаривается.

■ непредставление налоговым органом испрашиваемых сведений с учетом отсутствия данной информации в свободном доступе нарушает права и законные интересы налогоплательщика (Постановление АС УО от 22.06.2021 года по делу № А50-19906/2020).



ИНТЕРЕСНАЯ ПРАКТИКА



Кейс из нашей практики – БЕЗ СУДА ОТВОЕВАЛИ БОЛЕЕ 300 млн руб.

Крупной торговой оптовой компании по итогам ВМП были доначислены: налог на прибыль, НДС, штрафы и пени в общей сумме **свыше 300 млн руб.**

Основание: вывод налогового органа о совершении операций с «техническими контрагентами»:

- спорные поставщики имели минимальную численность сотрудников,
- у них отсутствовали имущество и ОС, необходимые для ведения реальной предпринимательской деятельности по поставке продукции;
- поставщиками были исчислены налоги в минимальных размерах;
- контрагенты второго звена обладали признаками «технических» организаций;



На досудебном этапе спора доказано:

- спорные контрагенты ошибочно квалифицированы в качестве «проблемных / технических» контрагентов, т.к. **обязательства по поставкам продукции были исполнены надлежащим лицом (именно спорными поставщиками)** (вместе с возражениями представлены свидетельские показания, банковские выписки по расчетным счетам контрагентов, деловая переписка и др.);
- **в ходе возражений заявлено ходатайство о вызове для допроса целого ряда свидетелей: как сотрудников Общества, так и бывших работников спорных контрагентов, включая их руководителей, которое было удовлетворено проверяющими;**
- в возражениях указали на полученные самим налоговым органом доказательства того, что спорные контрагенты осуществляли реальную и активную предпринимательскую деятельность по поставкам продукции на соответствующем рынке товаров (в частности, речь идет об ответах третьих лиц, подтвердивших факты сотрудничества со спорными поставщиками в разные периоды и пр.).
- **использовано Письмо ФНС от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060@** (налоговому органу предписано в рамках применения теста на исполнение обязательства по сделке надлежащим лицом (теста на сторону договора) оценивать «подозрительного» контрагента налогоплательщика на наличие признаков «технической» компании):
 - отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности (достаточного персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств, обязательных разрешений и лицензий и т.п.);
 - совершение расходных операций по счету, не соответствующих и не являющихся обычными для того вида деятельности, в рамках которого совершены спорные операции с налогоплательщиком;
 - отсутствие иных признаков, которые подтверждали бы ведение реальной экономической деятельности (отсутствие персонала, обладающего необходимой квалификацией, указание лицами, сведения о которых как о руководителях или участниках содержатся в ЕГРЮЛ, на недостоверность данных сведений и т.п.).

Защита деловой репутации: иск к ФНС

Постановление 13 ААС от 21.01.2021 года по делу № А56-24694/2020

Компания обратилась в суд с заявлением к МИФНС о признании не соответствующими действительности, порочащими деловую репутацию сведения и **взыскании 1 млн. руб. компенсации репутационного вреда.**

Основание: уведомление налогового органа, направленного в адрес контрагента компании, в котором истец указан, как «проблемный налогоплательщик (поставщик)», совершающий сомнительные операции.

Суд:

- уведомление не содержит бесспорных утверждений о нарушениях компанией налогового законодательства, лишь предлагается контрагенту самостоятельно оценить риски по результатам финансово-хозяйственной деятельности и направить письменное разъяснение вместе с уточнёнными налоговыми декларациями.
- нет доказательств того, что налоговая служба сформировала негативную репутацию компании, направив спорное уведомление;
- не представлены доказательства того, что уведомление повлекло неблагоприятные последствия для истца. Напротив, **размер закупок у компании со стороны контрагента возрос по сравнению с периодами до направления спорного письма.**

Отказали в вычете НДС - наказать контрагента выездной проверкой!?

Постановление 8 ААС от 10.11.2020 года по делу № А75-6951/2020

Результат ВПП: 174 млн. руб. (налог, пени, штраф 40%)

Основание: неправомерные вычеты по НДС по сделке с «проблемным» контрагентом, который не заплатил налог в бюджет и не создал источник для возмещения налога.

Решение компании: «наказать» виновника доначислений, потребовав от инспекции проведения выездной проверки контрагента.

Выводы судов:

- действующее законодательство предусматривает самостоятельное определение налоговым органом целесообразности проведения проверок по результатам целенаправленного отбора и всестороннего анализа деятельности налогоплательщиков, исходя из определенных критериев.
- НК РФ не содержит нормы, которая обязывала бы налоговый орган по месту учета налогоплательщика превентивно проводить мероприятия налогового контроля с целью предотвратить в будущем вступление других налогоплательщиков в отношения с сомнительными контрагентами.
- действия контрагента, в результате которых, как полагает компания, ей были причинены убытки в виде невозможности применить налоговые вычеты по НДС, не являются безусловным основанием для проведения налоговым органом мероприятий налогового контроля в отношении контрагента.



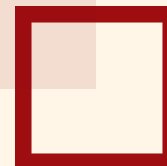
Судебное решение по иску третьего лица - не основание для подачи «уточненки»

Решение АС Москвы от 30.09.2021 года по делу № А40-161485/2021

Налогоплательщик обратился в суд (в рамках гражданско-правового спора) с заявлением об обязанности контрагента 4-го звена в поставочной цепочке подать в уточненную декларацию по НДС с отражением к начислению НДС по операции по продаже товарно-материальных ценностей в адрес третьего лица (последующего контрагента в цепочке).

Суд отказал в удовлетворении требований:

Оснований для представления уточнённой налоговой декларации на основании судебного решения по иску третьего лица (в рамках налоговых правоотношений) нормы статьи 81 НК РФ, как и нормы иных статей НК РФ не содержат.





Позиция ВС РФ - 2021 : взыскание убытка с контрагента и должная осмотрительность

**Определение Верховного Суда от 09.09.2021 года
№ 302-ЭС21-5294 по делу № А33-3832/2019
(новый круг 09.12.2021)**

- **ст. 15 ГК РФ «Возмещение убытков» -налоговые оговорки не нужны.** Возмещение убытков допустимо при любом умалении имущественной сферы, выразившимся в увеличении его налогового бремени по обстоятельствам, которые не должны были возникнуть принадлежащем (добросовестном)исполнении обязательств.
- **Неосторожность в выборе контрагента при заключении договора может служить лишь основанием для уменьшения размера ответственности должника, но не для полного отказа в удовлетворении требования о возмещении убытков**
- **В возмещении убытков может быть отказано, если при рассмотрении дела будет установлено, что обе стороны договора выступали участниками, по сути, одного правонарушения, в связи с чем налогоплательщик-заказчик не является лицом, потерпевшим в результате действий (бездействия) контрагента. Такой отказ возможен при наличии согласованности действий заказчика и его контрагента и направленности их деятельности на получение экономического эффекта за счет непосредственного участия в уклонении от уплаты НДС совместно с лицами, не осуществлявшими реальной экономической деятельности.**



Налоговая оговорка



Налоговая оговорка в договоре: когда доначисленные налоги заплатит контрагент

■ ст. 406.1 ГК РФ «Возмещение потерь, возникших в случае наступления определенных в договоре обстоятельств»

Стороны определяют обстоятельства, при которых могут возникнуть имущественные потери одной из сторон, и обязанность другой стороны эти потери компенсировать.

Теоретически достаточным основанием для возмещения потерь стороны вправе определить **даже неоформленные актом налоговой проверки или решением инспекции сомнения налогового органа в правомерности учета конкретной хозяйственной операции** (*уведомление налогового органа о выявленных «разрывах» в исчислении НДС по цепочке поставщиков, и предложении произвести самостоятельную корректировку налоговых обязательств, «снять» вычеты по НДС и расходы по контрагенту, с которым заключен договор с налоговой оговоркой*).

■ ст. 431.2 ГК РФ «Заверения об обстоятельствах»

Стороны дают заверения об обстоятельствах, имеющих значение для реализации права на учет расходов и применение налоговых вычетов, например, **заверения об обязательном учете полученной выручки и НДС в бухгалтерском и налоговом учете, исчислении и уплате налогов в бюджет в полном объеме, оформлении первичных документов, счетов-фактур в соответствии с требованиями действующего законодательства**. В случае недостоверности таких обстоятельств у заверителя возникает обязанность возместить другой стороне ее убытки в виде доплаченных налогов, пеней и штрафов. **НО в отличие от возмещения имущественных потерь между полученным убытком и недостоверным заверением должна быть доказанная прямая связь.**

Налоговая оговорка - отказ в возмещении убытков

Постановление Одиннадцатого ААС от 10.11.2020 года по делу № А55-33207/2019

Возмещение убытков в сумме 583 659 руб.

Компания по настоянию (без проведения проверок) инспекции уточнила и уменьшила вычеты по НДС на 583 659 руб.

Суды: отказ в удовлетворении требования возмещения убытков, т.к. не доказана совокупность условий, необходимых для возмещения.

Убытки подлежат взысканию при доказанности совокупности следующих обстоятельств:

- сам факт причинения ущерба в заявленном размере;
- противоправность поведения причинителя вреда;
- наличие причинно-следственной связи между противоправным поведением причинителя вреда и наступившими неблагоприятными последствиями.

Недоказанность хотя бы одного из названных элементов состава правонарушения исключает возможность удовлетворения требования о возмещении вреда.

Позиция налогового органа, учтенная судом:

-исполнение протокола по представлению уточненной декларации нес рекомендательный характер и исполнен компанией добровольно.

-протокол не является документом подтверждающим отказ инспекции в налоговом вычете и не нарушает права компании в получении налогового вычета по НДС.



Практика по налоговой оговорке

Положительная практика

Право на возмещение имущественных потерь в связи с добровольной уплатой НДС, обусловленной наступлением сторонами обстоятельств предусмотрено «допниками» к договору

Например, Решение АС Белгородской области от 04.08.2021 года № А08-1599/2021)

Отрицательная практика

При нарушении контрагентом заверений, указанных в соглашении, он обязуется возместить убытки в размере сумм, указанных в требовании, решении налогового органа о доначислении НДС (например, Постановление 18 ААС от 15.06.2021 года № А76-2776-2021, № А76)

Не представлены доказательства, подтверждающие отказ инспекции в праве на вычет, т.е. общество (истец) ДОБРОВОЛЬНО подал «уточненку» по НДС (например, Решение АС Москвы от 08.06.2021 № А40-37097/2021)



Контрагент- «самозанятый»

Риски: договор с «самозанятым» контрагентом

Письмо ФНС от 16.09. 2021 года № АБ-4-20/13183@

Для целей самостоятельной оценки рисков налогоплательщиками по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности, в том числе **оценки рисков при выборе контрагентов**, могут учитываться критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, утвержденные приказом ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@.

Одними из признаков подмены трудового договора с физическим лицом договором оказания услуг плательщиком НПД являются:

1. Организационная зависимость "плательщика НПД" от своего "Заказчика":

- регистрация физического лица в качестве плательщика НПД - обязательное условие "Заказчика";
- "Заказчик" распределяет "плательщиков НПД" по объектам (маршрутам), исходя из производственной необходимости;
- "Заказчик" определяет режим работы "плательщика НПД", в том числе продолжительность рабочего дня (смены), время отдыха;
- Работник "Заказчика" непосредственно руководит и контролирует работу "плательщика НПД" на объекте (администраторы объектов);

2. Инфраструктурная зависимость "плательщика НПД" от "Заказчика", Т.е. «самозанятый» выполняет работу полностью материалами, инструментами и оборудованием "Заказчика";

3. Порядок оплаты услуг "плательщику НПД" и учет оказываемых услуг аналогичен порядку, установленному ТК РФ.

Указанные признаки характеризуют "плательщика НПД" как лицо, **фактически лишенное предпринимательской самостоятельности в ведении своей деятельности.**

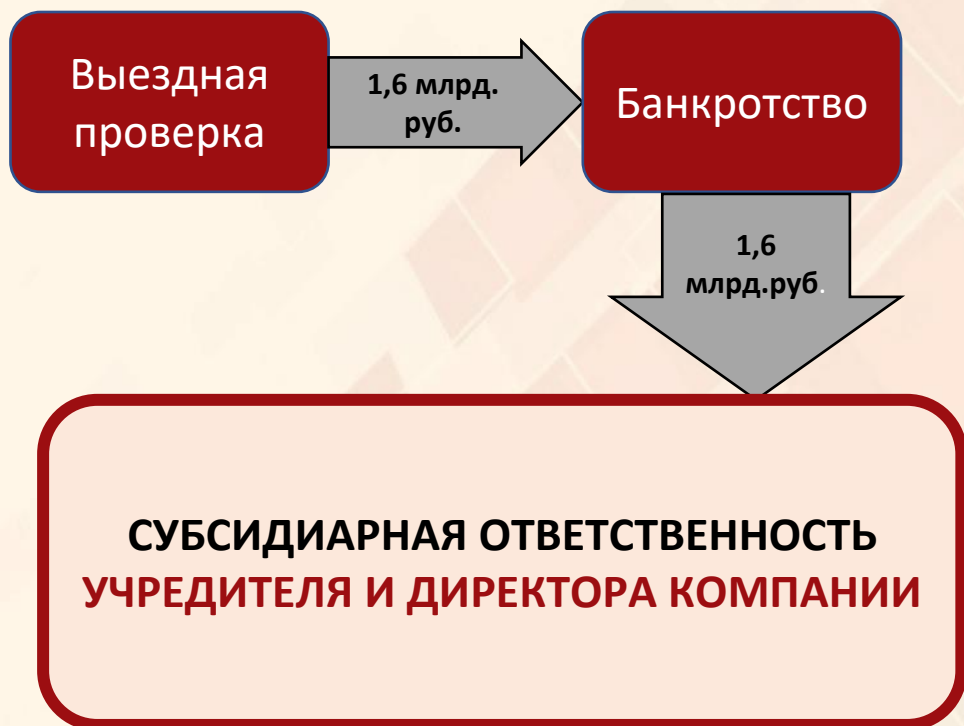
ФНС серьезный соперник в борьбе с налоговым «схематозом»

Применение налоговой схем - риски компании и руководителя:

1. **Компания** - многомиллионные доначисления налогов + пени+штрафы (при наличии умысла в неуплате налога - 40% от неуплаченной суммы)
2. **Руководитель** - риск стать фигурантом уголовного дела за неуплату налога (ст.199 УК РФ), при незаконном возмещении НДС – ст.159 УК РФ (мошенничество)
3. **Руководитель** - риск взыскания налогового долга в рамках субсидиарной ответственности (если компания не может погасить долг перед бюджетом)
«Субсидиарка» по долгам контролируемой компании пожизненна, от нее нельзя избавиться путем банкротства физлица (ст. 123.28 Федерального закона от 26.10.2002 №127-ФЗ, Постановления АС Северо-Кавказского округа от 18.01. 2019 по делу № А32-37686/2015). А еще - и она передается по наследству (Определение Верховного суда от 16.12.2019 года по делу № А04-7886/2016).
4. **Руководитель** - собственники компании вправе в судебном порядке взыскать с руководителя убытки в виде доначисленных инспекцией сумм (ст. 65.2-65.3 ГК РФ, Постановление КС РФ от 08.12.2017 № 39-П, Определение ВС РФ от 11.05.2018 по делу №А43-15211/2014, Постановление АС Волго-Вятского округа от 28.05.2020 по делу № А29-7590/2019).

СУБСИДИАРНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ УЧРЕДИТЕЛЯ И ДИРЕКТОРА

Постановление АС Московского округа от 15.07.2021 года по делу № А40- 92521/16



Суть дела: По результатам выездной проверки общества «Ассистент» была выявлена схема по уклонению от уплаты налогов (*сделки с фирмами-«однодневками», фиктивный документооборот, «сэкономленные» средства переводились на счета фирм, подконтрольных бенефициару*). Итог проверки - доначисление налогов на сумму 684 млн. руб. Компания не рассчиталась по налоговым долгам и ее признали банкротом, а ФНС включилась в реестр кредиторов.

Вердикт суда: Долг перед бюджетом (недоимка, штраф и пени) - **1,6 млрд. руб.** суд взыскал солидарно с бенифициара, директора и учредителя, а также общество-выгодоприобретателей.

«Субсидиарка» главного бухгалтера

Главный бухгалтер – КДЛ
искажение документов, отчетности

Дело ООО «Спринклер» (№ А40-161770/2014)

Главный бухгалтер – НЕ КДЛ
искажение документов, отчетности

Дело ЗАО «Финансово-строительная
компания «Гарант» (№ А63-577/2015)

процедура банкротства компании затруднена
(отсутствует достоверная отчетность, документы)

предполагается

Вина директора, главного бухгалтера
в невозможности компании
рассчитаться с кредиторами

следует доказать

Главный бухгалтер уничтожил
документы, исказил отчетность

СУБСИДИАРНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Уголовная ответственность + «субсидиарка»

Постановление АС МО от 12.02.2020 года Дело № А40-203647/2015

Итог ВВП - 83 млн.руб.

- Руководитель признан виновным в совершении преступления - ч.2 ст. 199 УК РФ
- Компания признана несостоятельной (банкротом)
- Субсидиарная ответственность руководителя - более 76 млн. руб.

Особенность правонарушений, совершаемых в налоговой сфере организациями, в том, что, будучи юрлицом, организация совершает противоправное деяние опосредованно - **через действия соответствующих физических лиц (обычно руководителей или работников, выполняющих функции бухгалтера)**, которые тем самым совершают административное правонарушение или преступление и несут административную либо уголовную ответственность (Постановление КС РФ от 08.12.2017 №39-П).

При этом **субъекты налоговых преступлений**, предусмотренных УК РФ , а также иные лица, чьи противоправные действия привели к непоступлению налогов в бюджет, **не освобождаются от обязанности возместить причиненный этими противоправными действиями имущественный ущерб** соответствующему публично-правовому образованию, которое должно иметь возможность удовлетворить свои законные интересы в рамках как уголовного законодательства, так и гражданского законодательства об обязательствах вследствие причинения вреда.

Мероприятия по снижению налоговых рисков

1. **Мониторинг налогового законодательства, разъяснений ФНС, консультации у налоговых консультантов, аудиторов и юристов.**

2. **Пересмотреть** политику компании в части работы с контрагентами, имеющими «негативную налоговую характеристику»;

Строже и скрупулезнее отбирать контрагентов, закрепив важные положения в локальных актах с подробным описанием критерия (объемов) их проверки контрагентов, в зависимости от характера сделок (например, исходя из предмета, цены сделки и других ее параметров);

Собирать и хранить достаточное досье на контрагентов, иметь подтверждение наличия деловой репутации и опыта у контрагента в соответствующей области, сохранять электронную переписку с представителями контрагента и т.д.;

Учитывать позицию ФНС и судов по требованиям к налогоплательщикам при доказывании достаточной степени осмотрительности в выборе контрагентов, непричастности к налоговым схемам с участием «технических компаний»;

Система внутреннего контроля: ответственные сотрудники, положение о договорной работе (проверке контрагентов), своевременное выявление налоговых рисков и пр.

3. **Независимый налоговый аудит с гарантией и страховкой**

АКЦИЯ: при 2-х этапном аудите

пройти 1-й этап сейчас, чтобы закрыть 2021 год сразу правильно!

ВАШИ ВЫГОДЫ:

- * Учёт и отчётность без ошибок и рисков
- * Полезные рекомендации и помощь сразу
- * 100% юридическая защита и финансовые гарантии
- * Положительное Аудиторское заключение без оговорок
- * Ваш персональный Сертификат о прохождении аудита

ПОЧЕМУ АУДИТ ЗА 2021 ГОД ВАЖЕН В 2 ЭТАПА Читайте в [статье>>](#)

УЗНАТЬ ЦЕНУ ЗА 1 МИН



+7 (495) 134-32-23
(многоканальный)

pravovest-audit.ru



Действует
до 30.11



Сколько стоит уверенность, защита и страховка от рисков?

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

достоверный учет и отчетность



ЮРИДИЧЕСКИЕ И ФИНАНСОВЫЕ ГАРАНТИИ

защита и страховка на 3 года



ПЕРСОНАЛЬНЫЙ СЕРТИФИКАТ

подтверждает профессионализм



ПРАВОВЕСТ Аудит

Узнайте за 1 минуту

ЦЕНУ ЗАЩИТЫ

АКГ «Правовест Аудит»
16 место RAEX



+7 (495) 134-32-23
pravovest-audit.ru

ПРАВОВЕСТ Аудит

ПОДАРОК

Грамотный документооборот. Как «первичка» может спасти компанию от претензий

- ✓ Новый ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»
- ✓ Как сократить документы на отгрузку?
- ✓ Как сократить количество счетов—фактур?
- ✓ Риски небрежного оформления инвентаризации;
- ✓ Документы по расходам на выплату премий и служебные автомобили;
- ✓ Проверка контрагентов

Скачать конспект



+7 (495) 134-32-23
pravovest-audit.ru

 ПРАВОВЕСТ *Audit*

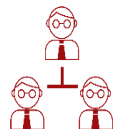
14 ДНЕЙ

РАСШИРЕННОГО ДОСТУПА К КОМПЛЕКСНОМУ ИНФОРМАЦИОННО-ПРАВОВОМУ ОБЕСПЕЧЕНИЮ ГАРАНТ!



1

Многомиллионная база правовых документов с удобным интеллектуальным поиском



2

Готовые ответы от экспертов на правовые ситуации, связанные с налогами, отчетностью и проверками



3

Интернет-семинары о важных изменениях в законодательстве и их практическом применении

Наведите камеру
телефона
и перейдите
по ссылке



© ООО «НПП «ГАРАНТ-
СЕРВИС»
8-800-200-88-88
+7 (495) 647-62-38

www.garant.ru

УВЕРЕННОСТЬ В КАЖДОМ РЕШЕНИИ



ИНФОРМАЦИОННО-ПРАВОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ




КОНТАКТНЫЕ ТЕЛЕФОНЫ:

 **+7 (495)134-32-23**

Менеджеры департамента развития:


Артемова Ольга; Лутицкая Алиса

 **admin@pravovest-audit.ru**

 **+ 7 (903) 669-51-90**

 **cons@wiseadvice.ru**

 **+7 (996)966-32-63**

 **115 093, г. МОСКВА, 1-й ЩИПКОВСКИЙ
ПЕР., Д. 20, ЭТАЖ 2, ОФИС 211**

 **pravovest-audit.ru**

