

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ '2021

ШПАРГАЛКА РУКОВОДИТЕЛЮ

•
Вызов в налоговую инспекцию: кто виноват и что делать?

•
Истребование документов: что и когда представлять?

•
Выездная налоговая проверка –
инструкция по взаимодействию!

•
Налоговые долги компании: кто ответит и заплатит?

•
Как предупредить налоговые риски бизнеса?

ДЛЯ КОГО ЭТА ШПАРГАЛКА

ФНС сегодня одно из самых прогрессивных ведомств, которому многочисленные базы данных и передовые современные технологии позволяют быстро выявлять факты неуплаты налогов, точно вычислять истинных выгодоприобретателей самых замысловатых налоговых схем. Бизнес становится абсолютно прозрачным! При этом ведомство наделяет инспекторов всё большими полномочиями и ужесточает контроль, активно используя такие эффективные инструменты, как АСК-НДС, допросы, выемки документов и пр.

Из многолетней аудиторской и налоговой практики мы сделали вывод, что бизнес, к которому нельзя придраться по части налогов, увы, явление редкое. А значит пришла пора перестраиваться, учитывая тренды налогового контроля и заранее делать верные шаги для минимизации и/или исключения налоговых претензий и финансовых потерь, чтобы не подвергать себя и бизнес серьёзным рискам.

Рабочая группа общественного уполномоченного по налогам и аудиту при Уполномоченном по защите прав предпринимателей в городе Москве - Татьяна Минеевой, часто сталкивается с жалобами представителей бизнеса на излишний, как им кажется, налоговый контроль и доначисление налогов. Поэтому решили несколько облегчить жизнь предпринимателей, руководителей и бухгалтеров компании, подготовив «шпаргалку»:

- о проверках и мероприятиях налогового контроля;
- о зонах налоговых рисков;
- о законных правах налогоплательщиков;
- о необходимых мерах налоговой безопасности.

Верим, что этот материал поможет быстро сориентироваться в экстренных ситуациях и предупредить негативные последствия, связанные с налоговым контролем.

Авторы «НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ - 2020: ШПАРГАЛКА РУКОВОДИТЕЛЮ» – аудиторы, налоговые юристы и эксперты, участники рабочей группы Уполномоченного по защите прав предпринимателей в городе Москве Татьяны Минеевой:

Дружинина Мargarита	управляющий партнёр «Правовест Аудит», общественный уполномоченный по налогам и аудиту при Уполномоченном по защите прав предпринимателей в городе Москве
Наталюк Наталья	эксперт Pro Vono, советник налоговой службы РФ II ранга, ведущий практикующий юрист по налоговым и гражданским спорам
Варламова Виктория	эксперт Pro Vono, аттестованный аудитор, советник налоговой службы II ранга, главный эксперт по налогам
Чимидов Вадим	советник государственной гражданской службы РФ II класса, руководитель направления налоговой практики и арбитражных споров
Цапков Виталий	ведущий налоговый юрист, эксперт по сопровождению налоговых проверок и судебному представительству в налоговых спорах

СОДЕРЖАНИЕ

1. Вызов в налоговую инспекцию:
кто виноват и что делать? _____ **4.**
2. Истребование документов:
что и когда представлять? _____ **10.**
3. Выездная налоговая проверка –
инструкция по взаимодействию! _____ **12.**
4. Налоговые долги компании:
кто ответит и заплатит? _____ **24.**
5. Как предупредить налоговые
риски бизнеса? _____ **30.**

ВЫЗЫВАЮТ В ИНСПЕКЦИЮ: КТО ВИНОВАТ И ЧТО ДЕЛАТЬ?

Вызов в инспекцию может стать неприятным сюрпризом. Вроде всё в порядке, бухгалтер справляется, вовремя сдаёт декларации, а тут вызов. ФНС может знать про вас даже то, о чём вы сами не догадываетесь!

Популярные причины «приглашений» в инспекцию:

- **убыток в налоговой отчётности** (*на протяжении двух и более лет*);
- **доля вычетов по НДС превышает допустимую региональную долю.** По данным ФНС по состоянию на 01.06.2020 в Москве безопасная доля вычетов составляет 89.8%, в Санкт-Петербурге - 88.5%, в Московской области - 88.4%.
- **низкая налоговая нагрузка** ([калькулятор расчета см.](#));
- **непогашенные долги по налогам, взносам;**
- **среднемесячная зарплата работников меньше среднеотраслевого показателя** в регионе (*можно запросить в территориальном органе статистики, инспекции, воспользоваться [интернет-сервисом «Прозрачный бизнес»](#)*);
- **не оформлены трудовые отношения** с работниками (*занижение налоговой базы по НДФЛ, страховым взносам*);
- связь с «**проблемными**» контрагентами и пр.

И это далеко не всё! Например, инспекцию может заинтересовать, почему вы перевели бизнес в другой регион. Налоговая заинтересована, чтобы порядочный налогоплательщик оставался в их регионе, поэтому автоматизированные системы ФНС отслеживают «миграцию».



Норма закона:

инспекция может вызвать по любым вопросам, которые связаны с уплатой налогов, сборов, взносов (пп. 4 п. 1, п. 2.1 ст. 31 НК РФ, п. п. 2.1, 2.2 Письма ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837):

- **вне проверок**, например, для пояснения отклонения уровня заработной платы работников от среднеотраслевого показателя,
- **в рамках камеральных, выездных проверок**, например, из-за ошибок, противоречий в отчётности, при возникновении вопросов у инспектора.



Руководителей компаний, ИП вызывают **на основании письменного уведомления** (пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ). «Приглашение» по телефону НК РФ не предусмотрено!

Уведомление могут передать:

- **лично** под расписку,
- **по почте** заказным письмом,
- **через личный кабинет** налогоплательщика,
- **по телекоммуникационным каналам** связи (ТКС).



Если компания обязана представлять декларации в электронной форме – уведомление направят только по ТКС. Не забудьте направить инспекции квитанцию о приеме документа в течение 6 рабочих дней, чтобы не заблокировали банковские счета компании и переводы электронных денег (пп. 2 п. 3, пп. 2 п. 11 ст. 76 НК РФ).



Цель вызова:

как правило, это получение пояснений, пресечение уклонения от уплаты налогов. В уведомлении должна быть указана точная цель вызова (Приложение № 2 к приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@).

Вызов получен – как поступить, чтобы не навредить себе и бизнесу?

1. Не игнорируйте вызов. Иначе могут подумать, что вам есть что скрывать, а деятельность компании – подвергнуть серьёзному анализу для определения целесообразности назначения выездной проверки.

В инспекцию вправе явиться не только руководитель и главный бухгалтер компании, но и представитель по доверенности, например, юрист.

2. Подготовьте документы, которые просит инспектор. Если причина вызова – низкий уровень заработной платы сотрудников, то инспекция просит представить штатное расписание, трудовые договоры, приказы о приеме на работу, а также в ходе беседы пояснить причины установления заработной платы ниже рынка.

3. Проанализируйте ситуацию и возможные вопросы, подготовьтесь к ним, возможно, с привлечением налогового юриста. Смело идите в инспекцию.

Заранее определите, кто поедет в инспекцию вместе с руководителем или лицом, который указан в «приглашении». Это может быть финансовый директор, бухгалтер, иные работники, которые компетентны в вопросах, которые могут быть заданы.

Чем больше будет аргументов и доказательств, тем больше шансов убедить инспекцию в том, что компания не уклоняется от уплаты налогов. Не лишним будет присутствие юриста, который сможет пресечь незаконные действия, вопросы со стороны инспекторов.

И не забудьте на них оформить доверенность с указанием полномочий.



При невозможности явиться в назначенное время – сообщите об этом инспекции в письменном виде с указанием уважительной причины и даты, когда это будет возможно.
Инспекция вправе отказать в переносе даты.

4. После общения с инспекторами **не забудьте ознакомиться с протоколом и запросите его копию для себя.**



Анализ вопросов, задаваемых инспекторами, поможет найти «слабые места» бизнеса, изучить судебную практику для понимания перспектив споров. Желательно устранить недостатки, свести риски к минимуму. Помните, после комиссии инспекция наблюдает за тем, какие шаги будут предприняты для исправления ситуации. Если никаких действий не предпринять, шанс стать претендентом на выездной контролькратно увеличится.

Рассмотрим основные причины вызова в инспекцию:

1. Вызов для «добровольного» уточнения налоговых обязательств

Особенно популярны вызовы в инспекцию для уточнения обязательств по НДС или налогу на прибыль. Это может быть связано с тем, что ваши контрагенты якобы имеют признаки «фирм-однодневок»: не ведут реальную предпринимательскую деятельность и «неблагонадежные в налоговом плане».

Цель вызова:



в уведомлении, протоколах цель обычно указана, как «профилактическая работа в целях повышения эффективности контрольной работы, направленной на повышение налоговой культуры налогоплательщиков».

Чего ждать?

В ходе беседы руководителю компании указывают на отсутствие права на вычеты по НДС, на необоснованные расходы по сделкам с конкретными контрагентами, которые по тем или иным причинам «не понравились». И предлагают добровольно сдать, то есть уточнить налоговые обязательства компании по таким сомнительным сделкам. Попросту говоря, настаивают подать уточ-

ненную декларацию и доплатить определённую сумму в бюджет вне зависимости от участия в налоговых схемах.

Что делать?

Не следует на эмоциях сразу исполнять пожелания инспекции, надо понять реальные налоговые риски, проконсультироваться с налоговым юристом, взвесить все за и против, принять наиболее правильное для компании решение. Возможно, не так уж всё и плохо, как представляют инспекторы: сделки вполне реальны и контрагенты абсолютно чисты. Подключайте юриста с момента получения уведомления о вызове в инспекцию, а не в день визита в инспекцию.



Совет

Не следует идти на поводу инспекции, когда претензии касаются не вашего непосредственного контрагента, а контрагентов 3, 4 и последующих звеньев (при условии отсутствии подконтрольности и сговора на уклонение от налогообложения между вашей компанией и такими организациями). Позитивные выводы Верховного Суда по спорам о сомнительных контрагентах дают хорошие шансы отстоять вычеты НДС в такой ситуации (Определения Верховного Суда РФ 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597 по делу «Звездочка», от 28.05.2020 № 305-ЭС19-16064 по делу «Красцветмет»). Отказ в праве на вычет НДС возможен лишь при условии, что налогоплательщик-покупатель преследовал цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с контрагентами и иными лицами действий, либо в отсутствие такой цели он знал или должен был знать о нарушениях налогового законодательства контрагентами (о неуплате ими НДС в бюджет).

Вызов в инспекцию, связанный с НДС при всём неприятном для налогоплательщика характере позволяют оценить налоговые риски по операциям с сомнительными контрагентами и лучше подготовить свою позицию к выездной проверке (в том числе в части доказательной базы по проблемным операциям) либо дают возможность с меньшими налоговыми потерями урегулировать разногласия с инспекцией, не доводя до выездной проверки и доплатив спорные суммы НДС (без применения штрафных санкций по п. 3 ст. 122 НК РФ - 40 % от суммы неуплаченного налога). Подробнее о том, что делать когда ваша компания вызвана на комиссию по НДС читайте в [статье](#).

2. Вызов на допрос в качестве свидетеля



Норма закона

В качестве свидетеля может быть вызвано любое физическое лицо, которое, по мнению инспекции, обладает информацией, имеющей значение для налогового контроля (п. 1 ст. 90 НК РФ). Обычно допрашивают руководителей компаний, в т. ч. и контрагентов, рядовых сотрудников, даже уволившись. Порядок вызова свидетелей в инспекцию на законодательном

уровне не закреплён. ФНС указала, что на допрос свидетеля вызывают повесткой (п. 5.1 письма ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837).



Цель вызова:

получение доказательств совершения нарушений норм НК РФ компанией. Материалы допроса будут положены в основу доначислений налогов (*отказа в возмещении НДС из бюджета*) по итогам проверки.



Ответственность

Неявка на допрос без уважительных причин, уклонение от допроса – штраф в размере **1000 руб.**

Неправомерный отказ от дачи показаний и заведомо ложные показания – штраф **3000 руб.** (ст. 128 НК РФ).

Повторная неявка на допрос – штраф **2000 руб.** (п. 4 ст. 114, ч. 1 ст. 128 НК РФ).

Практические советы:

1. Не игнорируйте вызов на допрос!

Некоторые полагают, что проще заплатить штраф, чем пойти на допрос и сообщить «лишнее» налоговому инспектору. Это ошибочное мнение. Неявка на допрос руководителя, бухгалтера в ходе камеральной проверки декларации по НДС может стать одним из «формальных» оснований для отказа в вычете и (или) возмещении налога. Инспекция наряду с иными обстоятельствами может сделать вывод об отсутствии у компании признаков ведения реальной предпринимательской деятельности.

2. Подготовьтесь к вопросам инспекции

Самые популярные вопросы касаются сделок с «проблемными» контрагентами, например:

- Каким образом и когда нашли данного поставщика (откуда брали информацию)?
- Почему выбрали именно его?
- Каким образом и кто контактировал с контрагентом?
- Кто подписывал договоры и прочие документы?
- Имеются ли контактные данные контрагента?
- Какой товар поставлялся, какие оказывались услуги?
- Каким образом происходила передача товара, как доставлялся и где хранился?



Совет:

ознакомьтесь с перечнем вопросов, указанных в Методических рекомендациях ФНС и Следственного комитета РФ (Письмо ФНС России от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@).

3. Определите, какие сделки могли вызвать сомнения, и приготовьтесь объяснить обстоятельства совершенной сделки и взаимоотношений с контрагентами.

4. Обратитесь за помощью к юристу

Он проконтролирует корректное и полное ведение протокола показаний без двусмысленности и противоречивости, поможет сформулировать показания так, чтобы наиболее чётко передать фактические обстоятельства финансово-хозяйственной деятельности компании.



Присутствовать на допросах работников представитель компании может, если одновременно является представителем опрашиваемого лица и может подтвердить свой статус нотариальной доверенностью или адвокатским удостоверением (Постановление АС Волго-Вятского округа от 21.02.2020 по делу № А29-1607/2019).

5. На допросе не торопитесь с ответами, отвечайте коротко, чётко

Надо идти на допрос с чётко сформулированной версией событий. Если заданный вопрос ставит в тупик, кажется подозрительным – не спешите, продумайте ответ. Лучше ответить обобщенно, чем дать противоречивый ответ. Например, на вопрос, кто из сотрудников отдела закупок (отдела продаж) лично присутствовал при подписании договора с ООО «Альфа», можно ответить фразами «не помню», «затрудняюсь ответить».

6. Внимательно читайте протокол

Перед подписанием протокола надо очень внимательно изучить его, чтобы убедиться, что все ваши слова записаны верно, без каких-либо искажений и дополнений. Инспекторы могут нечётко формулировать подлежащие занесению в протокол вопросы и ответы свидетеля, что в последующем предоставляет налоговому органу возможности интерпретировать полученные показания в свою пользу и влиять на дальнейшее решение.

Подробнее о том, как минимизировать налоговые риски при допросах в налоговом органе читайте в [статье](#).

Случай из жизни

В ходе допроса в налоговой инспекции в качестве свидетеля генеральный директор ООО «Альфа» (основной поставщик проверяемой компании), на один из вопросов он ответил: «...документы приносили мне подписанными». Директор имел в виду, что документы были уже оформлены со стороны компании-контрагента. Налоговая инспекция в решении по итогам выездной проверки сделала другой вывод: о том, что генеральный директор ООО «Альфа» не подписывал документы.

ИСТРЕБОВАНИЕ ДОКУМЕНТОВ: ЧТО И КОГДА ПРЕДСТАВИТЬ?

В каких случаях могут запросить документы?

- в ходе проведения камеральной или выездной проверки у проверяемого налогоплательщика (ст. 93 НК РФ);
- в ходе проведения встречной проверки контрагента (ст. 93.1 НК РФ);
- в рамках истребования документов (информации) о налогоплательщике или информации о конкретных сделках вне рамок налоговых проверок (ст. 93.1 НК РФ).

Получили требование о предоставлении документов. Что делать?

1. Посмотрите какие документы просит предоставить налоговый орган и имеет ли он право их истребовать

Состав документов, которые вправе запрашивать инспекция, различается в зависимости от того, в рамках какого мероприятия налогового контроля направлено требование.

В ходе камеральной налоговой проверки:

инспекция вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы **только, в случаях, прямо установленных НК РФ**. Перечень таких ситуаций является закрытым (*большинство случаев предусмотрены* ст. 88 НК РФ).

Наиболее частые ситуации, когда истребуют документы в ходе «камералки»:

- НК РФ предусматривает представление этих документов **вместе с декларацией** (к примеру, документы, подтверждающие применение ставки НДС 0%);
- представлена **декларация по НДС с суммой налога к возмещению**. Инспекция вправе истребовать документы, подтверждающие заявленные вычеты;
- применена **налоговая льгота** – могут требовать документы, подтверждающие льготу;
- представлена **уточненная декларация** (расчёт), в которой указана **сумма к уплате меньше** (сумма убытка больше), чем в ранее представленной отчётности за тот же период – могут истребовать документы, подтверждающие внесённые изменения;
- инспекция обнаружила, что **сведения об операциях**, отражённые в декларации по НДС, **противоречат друг другу**, не соответствуют данным о тех же операциях, которые содержатся в документах, представленных другим налогоплательщиком.



Совет

Получив требование, внимательно изучите состав истребуемых документов и проверьте, включены ли они НК РФ в состав документов, которые могут быть запрошены в ходе камеральной проверки. Самостоятельно расширять перечень документов налоговый орган не вправе.

В ходе выездной проверки:

инспекция может истребовать практически любые документы, которые необходимы для проверки. При этом документы должны непосредственно относиться к тем налогам, по которым ведётся проверка, и к тем периодам, за которые она проводится.

В ходе встречной проверки:

если у вашего контрагента проводится проверка, то документы могут запросить и у вас. Ст. 93.1 НК РФ предоставляет инспекторам право запрашивать документы у контрагентов лица, проверка которого проводится в настоящий момент. Таким образом, компания может получить требование не только в момент проведения проверки в отношении неё, но и при проверке её контрагентов. Перечень документов не ограничен. Основное условие – документы или информация должны касаться деятельности проверяемого налогоплательщика.

Вне налоговых проверок:

инспекция вправе истребовать документы (информацию), относящуюся к конкретной сделке (а не в целом о деятельности налогоплательщика). В требовании должно быть обязательно указано мероприятие налогового контроля, при проведении которого возникла необходимость в документах (информации).

2. Обратите внимание на текст требования

В частности, требование должно содержать информацию:

- о **статьях НК РФ**, на основании которых запрашиваются документы;
- о **наименовании истребуемых документов и периоде**, к которому они относятся,
- о **конкретной сделке**, в отношении которой истребуются документы,
- о **контрагенте** в отношении которого проводится встречная проверка.



Совет

Часто инспекции направляют требования, в которых информация о запрашиваемых документах представлена в неконкретной форме. Если вы понимаете, о каких документах идёт речь и готовы представить их в инспекцию, не вступайте в конфликт и представьте документы. Если представлять эти документы нежелательно для организации, можно не представлять их, отправив в инспекцию письмо о невозможности исполнить требование, в связи с его неконкретностью.

В какой срок представить документы?

В течение **10 рабочих дней** со дня получения соответствующего требования. В требовании может быть установлен и другой срок, но не менее 10 рабочих дней.

Если запрошен слишком большой объём документов или по какой-либо иной причине нет возможности представить запрошенные документы в срок, можно попросить инспекцию продлить срок их представления. Для этого в инспекцию необходимо направить уведомление по форме ФНС России (утв. Приказом ФНС России от 24.04.2019 №ММВ-7-2/204@). Оно, должно быть направлено в инспекцию в течение 1 рабочего дня после получения требования. Если требование получено в ходе проверки контрагента, – в течение 5 рабочих дней.

Инспекция вправе без объяснений отказать в продлении срока, но направлять уведомление надо, т.к. в случае возникновения спора оно будет свидетельствовать о добросовестности налогоплательщика и, может стать основанием для освобождения от ответственности при несвоевременном представлении документов (например, Постановление Девятого ААС от 16.07.2020 № 09АП-9404/2020).

ВЫЕЗДНАЯ НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА – ИНСТРУКЦИЯ ПО ВЗАИМОДЕЙСТВИЮ!

Можно ли заранее узнать о проверке и избежать её?

Инспекция не обязана информировать бизнес о намерении провести выездную налоговую проверку (ВНП) (письмо ФНС России от 18.11.2010 № АС-37-2/15853). Факт включения компании в план ВНП – закрытая информация. Узнать заранее о проверке невозможно.

Однако о приближающейся проверке могут свидетельствовать «следы» предпроверочного анализа инспекции, например, встречные проверки прямых контрагентов и контрагентов второго и последующих звеньев.



Действуйте на опережение: выявляйте и устраняйте риски до выездного контроля. Сделать это может собственная служба налогового контроля или лучше, в силу непредвзятости, аудиторская компания.

12 риск-маркеров, увеличивающих шанс назначения выездной проверки (Приказ ФНС России № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007):

Маркер №1. Низкая налоговая нагрузка в сравнении с хозяйствующими субъектами в конкретной отрасли *(по виду экономической деятельности)*

Критерий выступает важным индикатором налоговой дисциплины и рассчитывается как отношение уплаченных налогов (без агентских платежей) к доходам компании по отчёту о финансовых результатах (без доходов от участия в других организациях).

Быстро рассчитать налоговую нагрузку можно воспользовавшись калькулятором в [сервисе ФНС России «Прозрачный бизнес»](#). Чем ниже налоговая нагрузка, тем больше риск назначения проверки. Калькулятор также позволяет рассчитать среднеотраслевые показатели налоговой нагрузки *(по конкретной отрасли и региону)*.

Маркер №2. Убытки в течение 2 и более календарных лет

Маркер №3. В налоговой отчётности значительные суммы вычетов по НДС. Доля вычетов НДС равна либо превышает 89% суммы исчисленного НДС за период 12 месяцев.

Маркер №4. Темп роста расходов от реализации товаров (работ, услуг), опережающий темп роста доходов

Инспекция обратит на компанию внимание, если её декларируемые расходы растут быстрее, чем доходы. Поскольку такая ситуация приводит к уменьшению суммы налога на прибыль к уплате. Задача налогового органа – установить, обусловлено ли такое положение дел реальными потребностями хозяйственной деятельности организации или является результатом применения «налоговых схем», единственная цель которых – уплата налога в меньшем размере.

Маркер №5. Среднемесячная заработная плата работникам в размере ниже среднего уровня заработной платы по виду экономической деятельности в субъекте РФ. Данные по отраслям публикуются на официальных ресурсах – [сайте Росстата](#) и на официальных сайтах территориальных органов статистики.

Маркер №6. Неоднократное (2 и более раза в течение календарного года) приближение (менее 5%) к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, предоставляющих право применять специальные режимы (УСН, ЕНВД и пр.)

Маркер №7. Расходы, максимально приближенные к сумме дохода, полученного за календарный год

Маркер №8. Финансово-хозяйственная деятельность с контрагентами-порекупщиками или посредниками (цепочки контрагентов) без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели)

Наличие цепочки контрагентов принимается во внимание при наличии обстоятельств, свидетельствующих о получении компанией необоснованной налоговой выгоды.

Маркер №9. Без объективных причин не представляются запрашиваемые инспекцией документы, пояснения при выявлении несоответствия показателей деятельности

Маркер №10. Неоднократное (два и более случая с момента государственной регистрации компании) снятие с учёта и постановка на учёт в налоговых органах в связи с изменением своего места нахождения («миграция» между инспекциями)

Миграция в другой субъект РФ до, вовремя, после включения в план выездных проверок не спасёт от проведения контрольных мероприятий и последующего взыскания доначислений по результатам проверки.

Маркер №11. Значительное отклонение рентабельности (в сторону уменьшения) от среднеотраслевых показателей (по данным бухгалтерского учёта) на 10% и более

Инспекцию обычно интересуют рентабельность продажи товаров и использования активов. [Таблица с числовыми параметрами есть на сайте ФНС.](#)

Маркер №12. Финансово-хозяйственную деятельность с высоким налоговым риском

К числу рисков в налоговом плане способов ведения деятельности ФНС относит сделки, направленные на получение необоснованной налоговой выгоды. Например, мнимые, притворные сделки, в том числе с привлечением проблемных контрагентов, «фирм-однодневок»; формальное дробление бизнеса для незаконного применения «спецрежимов», занижения доходов, завышения расходов и пр.

Примите меры!

Что касается уровней налоговой нагрузки и заработной платы, здесь важно понимать, что инспекция будет настаивать на их увеличении и приближении показателей компании к «общепринятым» по отрасли. Обязательно будут следить за предпринятыми компанией шагами к исправлению, поэтому для минимизации риска назначения ВМП есть смысл выравниваться по этим показателям.

Как избежать/снизить вероятность назначения выездной налоговой проверки?

- **Не допускать схем уклонения от налогообложения** (*автоматизированные системы ФНС могут отследить схемы на стадии камеральной проверки*)

Схемы уклонения от налогообложения, известные налоговым органам (обналичивание денежных средств, работа с мнимыми посредниками и ИП, незаконное дробление бизнеса, мнимые и т.п.), приведены в Письме ФНС России от 13.07.2017 г. № ЕД-4-2/13650@.

- **Устранить признаки, по которым происходит отбор для ВМП** (*грамотно отвечать на запросы налогового органа, следить за уровнем налоговой нагрузки, рентабельностью и др., не работать с неблагонадёжными контрагентами и пр.*)
- **Проверять «налоговую благонадёжность» контрагентов** перед заключением сделок и в ходе работы с ними

Рекомендуем пользоваться полезными сайтами для проверки контрагентов:

- проверка данных о регистрации юрлица <https://egrul.nalog.ru/> (*зарегистрирован в ЕГРЮЛ, поданы документы на смену адреса, реорганизацию, ликвидацию, недостоверные данные*),
- сведения о недействующих компаниях (*находящихся в той или иной стадии ликвидации*) <http://www.vestnik-gosreg.ru/publ/fz83/>,
- сведения о банкротстве <http://bankrot.fedresurs.ru/>,
- <https://service.nalog.ru/addrfind.do> - адреса массовой регистрации,
- <https://service.nalog.ru/zd.do> - отчетность и долги по налогам,
- <https://service.nalog.ru/bi.do> - блокировки по счетам компании,
- <http://fssprus.ru/iss/ip> - наличие у компании исполнительного листа,
- <http://kad.arbitr.ru/> - участие компании в арбитражных процессах,
- <https://service.nalog.ru/svl.do> - сведения о дисквалифицированных руководителях и владельцах компаний,
- <https://service.nalog.ru/mru.do> - «массовые» учредители и руководители,
- <http://services.fms.gov.ru/info-service.htm?sid=2000> - действительность паспорта руководителя/владельца компании.

- Проверять правильность исчисления и уплаты налогов (*организовать внутренний и внешний контроль налогового учёта и отчётности*)

Проверка назначена: с чего начать?

1. Подготовка документов для налоговой проверки: все ли важные документы есть?

В экстренном порядке следует провести проверку наличия необходимых документов для подтверждения права на налоговые вычеты по НДС, расходов. Особенно это касается крупных и долгосрочных сделок. Можно подтвердить произведённые расходы любыми документами, в том числе составленными в электронной форме (на это, в частности, указал Минфин России в письме от 14.06.2018 № 03-03-06/1/40695).

Убедитесь в наличии документов, подтверждающих коммерческую осмотрительность при выборе контрагентов (особенно крупных, основных), обновляющих деловую цель сделок с ними, причину выбора именно этих лиц, осуществления контрагентами реальной предпринимательской деятельности (рекомендации, информация из Интернета, качество товара (работ, услуг), преимущество условий договоров, коммерческие предложения, наличие необходимого оборудования, работников и пр.).

2. Где разместить инспекторов?

Как правило, проверка проводится на территории проверяемой компании. Но если у неё нет возможности предоставить инспекторам помещение, то мероприятие может состояться в инспекции (ст. 89 НК РФ).

В классическом варианте, когда проверка на территории компании, важно подготовить правильное место дислокации инспекторов: отдельное изолированное помещение, желательно без возможности свободно путешествовать по территории компании, без компьютера (ноутбука) с сетевыми дисками и прочими нежелательными для чужих глаз деталями.

Большая ошибка, размещать проверяющих в бухгалтерии вместе с работниками – это не только мешает работе, но и может привести к получению любопытной для инспекции информации (при общении работников, телефонные разговоры и пр.).

3. Всех предупредить!

Важно назначить куратора проверки, например, бухгалтера или финансового директора, который будет общаться с представителями инспекции в ходе проверки, предоставлять им документы, информацию и пр.

Рядовых работников следует предупредить о том, что на территории компании будут находиться представители инспекции, проинструктировать их о порядке проведения ВМП, правах налогового органа, возможных улов-

ках инспекторов и негативных последствиях общения с ними «на вольные темы».

В ходе проверки могут быть проведены допросы работников (ст.31, 90 НК РФ) как на территории налогового органа, так и в офисе компании, причём в последнем случае даже повестка на допрос не нужна.

Поэтому нужна предварительная беседа о том, к кому в компании следует обратиться при приглашении на допрос для получения «ЦУ», как нужно отвечать на вопросы инспекторов (*чёткие, однозначные и краткие ответы без домыслов и предположений*).

Инспектор на пороге: что надо знать?

Основание проверки

Проверка проводится на основании решения руководителя (заместителя руководителя) инспекции (ст. 89 НК РФ, приказ ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@). В нём указаны должности, фамилии и инициалы инспекторов отдела выездных налоговых проверок, которым поручается её проведение. Это решение вместе со служебными удостоверениями являются документами, на основании которых проверяющие должны быть допущены к проведению проверки на территории налогоплательщика (п. 1 ст. 91 НК РФ). Отсутствие решения позволяет отказать «гостям» в доступе в помещение компании для проведения ВНП (пп. 11 п. 1 ст. 21 НК РФ).

В проверке могут участвовать ещё и сотрудники органов внутренних дел (п. 1 ст. 36 НК РФ, пп. 28 п. 1 ст. 13 Федерального закона от 07.02.2011 № 3-ФЗ «О полиции»), в этом случае их должности и фамилии указываются в решении о проведении проверки.

В решении предусмотрено место под подпись лица, в отношении которого назначена проверка, при этом налоговым законодательством не предусмотрены сроки и способ ознакомления с документом (письмо Минфина России от 17.02.2016 N 03-02-07/1/8635). Кстати, отсутствие подписи налогоплательщика об ознакомлении с решением о проведении проверки не лишает инспекцию права на её проведение.

Как долго будете «гостить»?

Проверка не может продолжаться более 2 месяцев. Однако этот срок может быть продлён до 4 месяцев, а в исключительных случаях и до 6 месяцев (п. 6 ст. 89 НК РФ).

Проверка может приостанавливаться при наличии оснований, указанных в п. 9 ст. 89 НК РФ, например, для истребования документов у контрагентов и иных лиц, для проведения экспертизы.

Общий срок приостановления проведения проверки не может превышать 6 месяцев. На практике она порой длится год. Надо запастись терпением. Срок проведения ВНП исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о её проведении.

Справка свидетельствует об окончании мероприятий ВМП и после её вручения инспекторы не имеют права находиться на территории налогоплательщика, истребовать документы, проводить иные мероприятия налогового контроля.

В течение 2 месяцев со дня, следующего за днём окончания проверки, зафиксированным в справке, инспекторы должны вручить компании акт по её итогам (п. 1 ст. 100, п.п. 2, ст. 6.1 НК РФ).

Чтобы не было «сюрпризов»: чего ожидать в ходе проверки?

1. Проверка на обоснованность получения налоговой выгоды

Проверки проходят в условиях тестирования налогоплательщиков на соблюдение условий, которые должны выполняться для учёта расходов и вычетов (ст. 54.1 НК РФ):

- **Нет искажений фактов хозяйственной деятельности в учёте и отчётности (умышленного!)** (Письмо ФНС России от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@). Характерными примерами умышленного искажения фактов хозяйственной деятельности (уменьшения суммы налоговой базы и/или исчисленного налога) являются: создание схемы формального дробления бизнеса, искусственное создание условий по использованию пониженных налоговых ставок, налоговых льгот, освобождения от налогообложения; создание схемы, направленной на неправомерное применение норм международных соглашений об избежании двойного налогообложения; нереальность исполнения сделки (операции) сторонами (отсутствие факта её совершения).
- **Единственной целью сделки не должна быть неуплата и/или зачёт (возврат) сумм налога.** Сделки всегда должны иметь здравую деловую цель. Например, деловой цели нет, если происходит присоединение компании с накопленным убытком без актива при отсутствии экономического обоснования и т.п.
- **Сделка должна исполняться лицом, с которым заключён договор или лицом, которому обязательство передано по договору или закону (реальность сделки).** Налоговый орган может отказать в учёте расходов и вычетов, если есть доказательства, что товар (работа, услуга) исходят от иного лица, а не от заявленного контрагента: контрагент, указанный в первичных документах, не мог и не имел возможности оказать услуги (выполнить работы, отгрузить товары). При этом есть возможность в судебном порядке снизить доначисления, указав на обязанность налогового органа и право компании учесть реальные расходы при расчёте налога («налоговая реконструкция») (Постановление АС ЗСО от 02.07.2020 № Ф04-611/2020, Постановление 7 ААС от 13.07.2020 № А27-14675/2019). Подробнее о налоговой реконструкции читайте в [статье](#).



ФНС России в письме от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации»

приведены рекомендации для налоговых органов для применения при доказывании и юридической квалификации обстоятельств, выявленных при проведении налоговых проверок, и для обоснования позиций налоговых органов при рассмотрении судебных споров по применению ст. 54.1 НК РФ.

В подавляющей части положений указанного Письма ФНС России разъяснены вопросы исполнения обязательства надлежащим лицом, а также вопросы установлению и оценке умышленных действий налогоплательщиков, направленных на использование ими формального документооборота с участием «технических» компаний. В частности, ФНС России пояснила, каким образом следует провести оценку обстоятельств, характеризующих выбор контрагента, в силу которых налогоплательщик должен быть знать о формальном документообороте с участием «технических компаний».

По логике указанного Письма доначисления по ст. 54.1 НК РФ и привлечение к налоговой ответственности в повышенном размере (штраф в размере 40% по п. 3 ст. 122 НК РФ) возможны тогда, когда из совокупности всех исследуемых налоговым органом обстоятельств прямо следует направленность действия налогоплательщика в сделке (их совокупности) на получение незаконных налоговых выгод.

При этом в данном Письме применительно к реальным операциям налогоплательщика ФНС России поддерживает так называемую «налоговую реконструкцию» (причем не только по налогу на прибыль организаций, но и по НДС при определенных условиях), а также возвращает значимость стандартов проявления должной коммерческой осмотрительности, применение которых с момента введения ст. 54.1 НК РФ отрицалось с конца 2017 года самой налоговой службой.

В этой связи налогоплательщикам, с учетом разъяснений из указанного Письма ФНС России, следует обновить и дополнить стандарты должной коммерческой осмотрительности при выборе контрагентов; по сделкам, которые совершены ненадлежащим контрагентом («технической компанией»), налогоплательщикам следует быть готовыми уже в ходе налоговой проверки и на стадии возражений на акт проверки собирать и представлять налоговому органу сведения и документы с целью проведения налоговой реконструкции.

Кстати!

При оценке обоснованности налоговой выгоды инспекция должна проверять – преследовал ли налогоплательщик цель уклонения от налогов, либо в отсутствие такой цели знал (должен был знать) о «налоговой порочности» контрагента (Определения ВС РФ от 14.05.2020 №305-ЭС19-27597, от 28.05.2020 №305-ЭС19-16064). То есть, налоговый орган должен учитывать:

1. Зависимости или аффилированность налогоплательщика и контрагентов.
2. Проявлена ли разумная коммерческая осмотрительность, характерная для подобных сделок (имел ли контрагент собственные ресурсы для исполнения сделки или привлекал третьих лиц, отчетность, наличие опыта, лицензий, соответствие рыночным ценам и пр.).

Подробнее о подходе к проверке контрагента читайте в [статье](#).

2. Допросы

Практически ни одна проверка не проходит без допросов руководящего состава компании и рядовых работников. Поэтому ознакомьтесь со списком примерных вопросов, которые задаются на допросах руководителям компаний и рядовым работникам (приложения к Письму ФНС России от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@).

3. Осмотры и выемка

Проверка не обходится без осмотра помещений и предметов проверяемого налогоплательщика. Эти мероприятия налогового контроля важны инспекции для сбора доказательств совершения налогового правонарушения, поэтому остановимся подробнее на каждом из них.

3.1. Осмотр территорий, помещений, документов и предметов (ст. 92 НК РФ)

В ходе выездной проверки для осмотра инспектору достаточно предъявить налогоплательщику лишь решение о проведении проверки и служебные удостоверения инспекторов.

Инспекторы вправе осматривать производственные, складские, торговые и любые другие помещения и территории, используемые компанией независимо от того, где они находятся, а также документы и предметы, находящиеся в этих местах.

Особый интерес представляют электронные носители информации: компьютеры, серверы, жёсткие диски, флеш-накопители, которые часто изымают при выемке.

Особенности осмотра

Во время осмотра инспекторы могут получить важнейшую информацию, которая в последующем будет положена в основу доначислений налогов. Например, в ходе осмотра территорий, помещений могут установить

отсутствие продукции, оборудования на складе налогоплательщика, доказательства формального дробления бизнеса (*нахождение в офисе разных взаимозависимых организаций, нахождение в одном помещении работников различных взаимозависимых организаций и т.п.*).

Часто осмотр предшествует либо проходит одновременно с выемкой документов и предметов. В основном это касается осмотра компьютеров, в котором инспектор ищет доказательства фиктивности сделок и создания формального документооборота. Например, такими доказательствами могут стать сканированные листы с изображением чужих печатей, электронные документы, составленные сотрудниками налогоплательщика от имени его контрагентов, проекты налоговых деклараций подконтрольных организаций и др. (см. постановления 9ААС от 05.04.2018 №09АП-10299/2018, 15ААС от 31.01.2017 №15АП-20581/2016 и др.).

Порядок проведения осмотра

Осмотр производится в присутствии проверяющих должностных лиц налогового органа и понятых. Должно быть не менее 2 понятых, ими могут быть любые не заинтересованные в результатах проверки лица, например, работники соседнего офиса. Инспекторы не могут быть понятыми.



Без понятых добытые инспекцией доказательства судом не принимаются во внимание.

При осмотре могут присутствовать сам проверяемый налогоплательщик или его представитель. Во время осмотра налоговики могут вести фото- и видеосъемку, снимать копии с документов.

В ходе осмотра должен вестись протокол, в котором указывается (ст. 99 НК РФ):

- наименование протокола;
- место и дата проведения осмотра, время начала и окончания действия;
- должность, фамилия, имя, отчество лица, составившего протокол;
- ФИО каждого лица, участвовавшего в действии или присутствовавшего при его проведении, а в необходимых случаях – его адрес, гражданство, сведения о том, владеет ли он русским языком;
- содержание и последовательность проведения осмотра;
- выявленные факты и обстоятельства, существенные для дела.

Протокол подписывается составившим его должностным лицом налогового органа и всеми участниками осмотра.

К протоколу прилагаются фотографические снимки и негативы, видео-записи, ксерокопии и другие материалы, которые инспектор сделал во время осмотра.

3.2. Выемка документов и предметов (ст. 94 НК РФ)

Основания:

- есть подозрения, что подлинники необходимых документов могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены;
- налогоплательщик отказался от представления копий документов по требованию налоговиков или не представил их в срок;
- необходимо провести почерковедческую экспертизу подписей на подлинниках первичных и иных документах проверяемого налогоплательщика.

Важные нюансы выемки:

- выемка документов и предметов возможна только при проведении выездной проверки;
- отсутствие в постановлении о выемке доказательств угрозы уничтожения (сокрытия, замены, изменения) документов не является основанием для признания выемки незаконной (см. постановление АС Восточно-Сибирского округа от 15.08.2018 по делу №А19-20216/2017 и др.);
- часто проводят, когда собирают доказательства нереальности операций с контрагентами, создания им фиктивного документооборота с целью получения необоснованной налоговой выгоды;
- на практике чаще всего интересуют электронные носители информации (системные блоки, жестких дисков, флэш-накопителей и т.п.)

Практика

В ходе выездной проверки компании была произведена выемка документов и предметов в связи с необходимостью проведения экспертизы документов и недостаточности их копий. Компания оспорила действия инспекции по производству выемки в судебном порядке, сославшись на незаконность изъятия ноутбуков и жёстких дисков. Суды поддержали налогоплательщика, указав следующее:

отсутствуют доказательства использования изъятых ноутбуков при проведении экспертизы и, что они изымались в целях ее проведения;

- электронно-цифровые файлы, хранящиеся в электронном виде на компьютерах налогоплательщика, не являются документами, на основании которых осуществляется проверка правильности исчисления и уплаты налогов;

- не представлены доказательства необходимости проведения экспертизы жестких дисков, флэш-накопителей и их экспертиза не проводилась;
- нет доказательств наличия угрозы того, что информация, содержащаяся на жестких дисках, установленных на компьютерах, ноутбуках, каких-либо флэш-накопителях, может быть уничтожена, сокрыта, исправлена или заменена.

Постановление АС Центрального округа от 23.07.2020 по делу № А54-583/2019

Порядок проведения:

1. В самом начале выемки инспектор должен предъявить постановление о выемке, подписанное руководителем (его замом) инспекции, проводящей проверку, и разъясняет проверяемому налогоплательщику его права и обязанности.

Постановление о выемке должно содержать следующую информацию:

- основания для производства выемки,
 - перечень документов и предметов, подлежащих изъятию, которые имеют отношение к проводимой выездной налоговой проверке,
 - сведения в отношении проверяемого налогоплательщика (его ИНН, адрес местонахождения и т.п.), а также об адресе помещения (территории), где будет проводиться выемка,
 - Ф.И.О., должность, подпись налогового инспектора, вынесшего постановление о выемке.
2. Инспектор должен предложить добровольно выдать документы и предметы, поименованные в постановлении о выемке. В случае отказа – инспектор вправе изъять их в принудительном порядке, вскрывая помещения и места, где они могут храниться, при этом избегая причинения не вызываемых необходимостью повреждений запоров, дверей и других предметов.
 3. Выемка должна проходить в присутствии проверяемого налогоплательщика и как минимум 2 понятых (это любые не заинтересованные в исходе дела люди). Сотрудники налогоплательщика и инспекции не могут быть понятыми. Понятые должны наблюдать за ходом выемки и подтверждать изъятие документов и предметов, также они могут делать замечания и заносить их в протокол.
 4. По результатам выемки составляется протокол с соблюдением требований ст. 99 НК РФ. Изъятые документы перечисляются и описываются в протоколе выемки или в прилагаемых к нему описях с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов. Копию протокола должны вручить под подпись или отправить почтой проверяемому налогоплательщику.



Изымать документы/предметы инспекторы могут только с 6:00 до 22:00 часов. При этом оформить протокол выемки после 22:00 можно, поскольку время на его оформление, внесение замечаний и подписание не входит во время выемки (письмо Минфина России от 05.10.2017 №03-02-08/64830).

Как уменьшить риски при выемке?

Готовьтесь к выемке заранее – с момента получения решения о проведении проверки:

- все электронные документы переместите на хранение вне офиса – на удалённые серверы третьих лиц, в «облако» и т.п.;
- флеш-накопители не должны находиться на рабочих столах сотрудников;
- уберите из офиса любые документы третьих лиц (в том числе аффилированных с налогоплательщиком);
- почистите жёсткие диски компьютеров и электронную почту сотрудников, у которых может что-то храниться;
- доступ компьютеров и электронная почта сотрудников должна легко блокироваться, а при необходимости все компьютеры могли быть отключены одновременно (на случай выемки).
- при сомнениях в «независимости» понятых (например, возникли подозрения, что инспекторы привели на выемку «своих» понятых, либо если понятые отказываются предъявить документы и др.), не соглашайтесь на предложенных понятых и письменно ходатайствуйте об их замене
- не давайте инспекторам какие-либо письменные или устные пояснения по вопросам, не касающимся непосредственно предмета выемки документов и предметов. Рядовым сотрудникам стоит вообще запретить общение с налоговиками в ходе выемки, такое общение следует вести через налогового юриста или главного бухгалтера (генерального директора). В ходе выемки работники налогоплательщика не должны давать какие-либо показания в качестве свидетеля.
- фиксируйте и подробно отражайте в протоколе факты несоблюдения налоговым органом требований к проведению выемки, предусмотренных статьей 94 НК РФ. Так, нередко инспекторы не указывают в протоколе количество изъятых документов и их индивидуализирующие признаки, а ограничиваются формулировкой: «...изъяты 10 папок красного цвета с накладными за период 2016-2019 гг.». Требуйте в таких случаях указать точное количество и наименование изымаемых документов, индивидуальные признаки изымаемых предметов.

НАЛОГОВЫЕ ДОЛГИ КОМПАНИИ: КТО ОТВЕТИТ И ЗАПЛАТИТ?

Инспекции обладают солидным «арсеналом» методов взыскания налоговых долгов, которые компания не может добровольно погасить. В тренде перевод обязанности по оплате долга с компании на её руководителя/учредителя/бухгалтера или иное контролирующее должника лицо. Сделать это не трудно, например, прибегнув к субсидиарной ответственности в рамках банкротства компании или и вне его, используя ст. 45 НК РФ, когда взаимозависимое лицо получает деньги или иное имущество от компании-должника. Не стоит забывать и про уголовную ответственность за налоговые долги, т.е. помимо финансовых потерь есть риск получить реальный срок до 6 лет лишения свободы (ст. 199 УК РФ).

Сейчас значительное число правовых и финансовых проблем руководителей/собственников бизнеса связано именно с налоговыми долгами компаний. Логика часто весьма проста – раз контролирующее лицо довело компанию до невозможности заплатить бюджету, оно должно заплатить из своего кармана. В каких случаях это возможно, рассмотрим подробнее:

Оплата долга «за того парня» (взаимозависимое лицо)

Не так давно типичной была ситуация перевода бизнеса на другую компанию (перезаключение договоров с контрагентами, перевод работников, оборудование и пр.) в ходе выездной проверки, при наличии налогового долга. Теперь это абсолютно бесполезно. Инспекция при выявлении фактов неуплаты налогов, недоимки может в судебном порядке признать «новую» компанию, куда перетек бизнес, зависимой и легко взыскать с неё всю сумму налогового долга брошенной компании (ст. 45 НК РФ).

Кто рискует?

Любое взаимозависимое лицо: юридическое или физическое (учредители, участники, руководители компании). Причём взыскание налоговых долгов компании возможно как с основных (преобладающих, участвующих) обществ, так и с зависимых (дочерних) обществ.



Посмотреть, какие лица считаются взаимозависимыми можно в ст. 105.1 НК РФ

Для взыскания долга важны 2 нюанса:

- Налоговые органы должны доказать суду согласованность действий компании-должника и лиц, на которых выводится её выручка, имущественные

активы, а также, что такие действия приводят к невозможности исполнения компанией–должником обязанности по уплате доначисленных ей налогов. В качестве таких доказательств могут быть использованы факты уменьшения активов компании с момента проведения проверки, создание новой компании в период проведения проверки, общие учредители, руководители компании и пр.

- Поступление выручки налогоплательщика-должника на счета «зависимого» лица/получение имущества должника.

Субсидиарная ответственность – ответственность за компанию-должника в случае недостаточности её имущества для расчета со своими кредиторами. Размер ответственности равен совокупному размеру всех требований кредиторов, которые остались непогашенными из-за недостаточности имущества компании-должника.



Норма закона:

вопросы привлечения к субсидиарной ответственности регулируются ФЗ от 26.10.2002 №127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее – Закон о банкротстве), письмом ФНС России от 16.08.2017 №СА-4-18/16148@.

Кто может быть привлечён к субсидиарной ответственности?

К субсидиарной ответственности по долгам компании могут быть привлечены контролирующие должника лица (КДЛ).

Ключевая характеристика КДЛ – способность давать «обязательные для исполнения должником указания или возможность иным образом определять действия должника, в том числе по совершению сделок и определению их условий».

В частности, **контролирующими лицами могут быть:**

- руководитель организации-должника,
- член исполнительного органа должника,
- главный бухгалтер,
- финансовый директор,
- должностные лица, осуществляющие корпоративный контроль над должником (например, руководитель материнской компании),
- главный ликвидатор должника,
- акционер общества с долей, превышающей 50% от числа голосующих акций (долей в уставном капитале),
- иные лица, у которых есть возможность влиять на деятельность компании-должника.



Законодатель закрепил право суда признать любое лицо контролирующим должника по любым основаниям: сожительство, совместное обучение, военная служба и др.

Условия привлечения собственников и руководителей компаний к субсидиарной ответственности:

- Компания-должник не может полностью погасить требования кредиторов при банкротстве;

Пример:

инспекция провела выездную проверку, по результатам которой доначислила компании 100 млн руб. НДС и налога на прибыль, пеней и штрафов. После чего компания начала процедуру банкротства, при этом сумма налогового долга в общей сумме требований кредиторов составляет более 50%. В описанном случае КДЛ рискует расплатиться по налоговым долгам компании своими собственными средствами.

- Банкротство возникло непосредственно из-за неправомерных действий КДЛ.

Пример:

если руководителем принимались решения о заключении договоров на заведомо невыгодных для компании условиях или с заведомо не способными исполнить обязательства лицами: фирмами — «однодневками», и впоследствии имущества компании не хватило на то, чтобы рассчитаться с кредиторами — руководитель может попасть под субсидиарную ответственность.

Для привлечения лица к субсидиарной ответственности необходимо одновременно установить следующие обстоятельства:

- лицо является контролирующим должника,
- организация-должник не может полностью погасить требования кредиторов,
- между невозможностью выполнить свои обязательства и действиями/бездействием контролирующего должника лица есть причинно-следственная связь.



Участники/руководители иные КДЛ компании-банкрота, привлечённые к субсидиарной ответственности не могут избавиться от долга путём личного банкротства.

Важно!

Долг в рамках субсидиарной ответственности можно взыскать с наследников, даже если на момент смерти КДЛ не было известно о долге, возникшем в результате субсидиарной ответственности (Определение Верховного суда от 16.12.2019 по делу № А04-7886/2016). Подробнее об этом можно прочитать в [статье](#).

Субсидиарная ответственность вне рамок банкротства

Кредитор (*например, ФНС России*), перед которым у компании-должника есть непогашенные обязательства, вправе обратиться в суд с заявлением о привлечении контролирующего лица этой компании к субсидиарной ответственности в следующих случаях:

- после завершения конкурсного производства (*в течение 3 лет с того момента, когда кредитор узнал/должен был узнать о наличии оснований для привлечения к ответственности*);
- после прекращения производства по делу о банкротстве в связи с недостаточностью денежных средств для финансирования судебных расходов;
- после возврата заявления о признании должника банкротом в связи с отсутствием финансирования.

Важным условием для всех 3 вышеуказанных оснований является то, что аналогичное требование в рамках дела о банкротстве не рассматривалось.

В судебной практике складывается тенденция, когда даже сам факт привлечения к субсидиарной ответственности руководителя бизнеса не является финалом истории.

Если обязательства по исполнительному листу руководителем не исполняются, он привлекается к административной ответственности (см., например, постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 17.01.2018 № А41-57016/17).



Законы действуют в интересах кредиторов, в т.ч. бюджета РФ, и значительно усложняют жизнь руководителям/собственникам бизнеса. Поэтому относитесь внимательно к совершаемым сделкам и подкрепляйте их документацией, свидетельствующей об их экономической оправданности и соответствии рыночным условиям.

Уголовная ответственность

Суровым видом ответственности для руководителя/бухгалтера, любого физического лица, фактически исполняющего функции руководителя, а порой и учредителя является уголовная ответственность. При выявлении умысла в неуплате налогов, налоговые органы активно взаимодействуют со следственными органами и органами дознания.

Ответственность наступает при совершении налоговых правонарушений в крупных и особо крупных размерах (*для каждой статьи УК РФ свои размеры*).



Грань между правонарушением и преступлением определяется наличием умысла, неоднократностью деяния, общественной опасностью преступления (например, общественная опасность уклонения от уплаты налогов и сборов заключается в непоступлении денежных средств в бюджет), корыстной или иной личной заинтересованностью субъекта преступления и ущербом, причинённым пострадавшему лицу (в т. ч. государству) в крупном или особо крупном размере. В иных случаях содеянное может повлечь за собой только гражданско-правовую, налоговую или административную ответственность.

Ст. 199 УК РФ. Уклонение от уплаты налогов, сборов, страховых взносов, в крупном или в особо крупном размере или группой лиц по предварительному сговору.

Кто в зоне риска?

- руководитель организации,
- главный бухгалтер (*бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера*), в обязанности которых входит подписание отчётной документации, представляемой в налоговые органы, обеспечение полной и своевременной уплаты налогов и сборов,
- иные лица, если они были специально уполномочены органом управления организации на совершение таких действий.

Внимание!

Признать субъектами преступления могут и тех, кто фактически выполнял обязанности руководителя/главного бухгалтера, бухгалтера и даже других сотрудников, оформляющих, например, первичные документы бухгалтерского учёта, а также организаторов преступления, либо людей склонивших к совершению преступления руководителя, главного бухгалтера или бухгалтера, содействовавших совершению преступления советами, указаниями и т.п., например, частного консультанта.

Способы уклонения от уплаты налогов, сборов, страховых взносов

- непредставление налоговой декларации (расчёта) или других документов, которые нужно предоставить в соответствии с законодательством РФ;
- включение в эти документы заведомо ложных сведений, т.е. указание любых не соответствующих действительности данных об объекте налогообложения, расчёте налоговой базы, наличии налоговых льгот или вычетов, неотражение данных о доходах, уменьшение действительного размера дохода, искажение размеров произведённых расходов, и т.п.

Ст. 199.1 УК РФ.

Неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению за него в бюджет налогов и сборов в крупном или в особо крупном размере.

Личный интерес может выражаться в стремлении извлечь выгоду имущественного, а также неимущественного характера, обусловленную такими побуждениями, как карьеризм, протекционизм, семейственность, желание приукрасить действительное положение, получить взаимную услугу, заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса и т.п.

Кто в зоне риска?

ИП, руководитель, главный бухгалтер, иной сотрудник организации, либо лицо, фактически выполняющее обязанности руководителя или главного бухгалтера, на которых в соответствии с их служебным положением или в силу закона возложена обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налогов.



Для ст. 199, 199.1 УК РФ крупным и особо крупным размером признаются следующие:

Крупный – сумма налогов, сборов, страховых взносов, превышающая за период в пределах 3 финансовых лет подряд **15 000 000 руб.**, а особо крупным размером - сумма, превышающая за период в пределах 3 финансовых лет подряд **45 000 000 руб.**

Ст. 199.2 УК РФ.

Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счёт которых в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах и/или законодательством РФ об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам и страховым взносам, в крупном или в особо крупном размере.



Для ст. 199.2 УК РФ крупными и особо крупным размером признаются следующие:

крупный размер: сумма, недоимки по налогам, сборам и страховым взносам, превышающая **2 250 000 руб.**,

особо крупный размер: сумма, недоимки по налогам, сборам и страховым взносам, превышающая **9 000 000 руб.**



Подлежащая взысканию недоимка по налогам, сборам и страховым взносам не включает в себя пени и штрафы.

Кто в зоне риска?

ИП, собственник имущества организации, руководитель организации либо лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, связанные с распоряжением её имуществом.

Говоря об ответственности, мы хотим предупредить и предостеречь вас от серьёзных рисков. Если заранее предпринимать меры по своевременному выявлению налоговых рисков компании, это позволит существенно минимизировать риск налоговых проверок компании, а, следовательно, и риски субсидиарной и уголовной ответственности по налоговым долгам компании. Именно профилактика налоговых рисков может предостеречь от возможных проблем.

КАК ПРЕДУПРЕДИТЬ НАЛОГОВЫЕ РИСКИ?



Маргарита
Дружинина

Отслеживать и предупреждать налоговые риски силами внутренних служб компании на практике довольно сложно.

Поэтому собственникам и руководителям бизнеса важно пересмотреть привычные подходы к минимизации рисков.

Подробнее о правилах защиты и предупреждения налоговых рисков рассказывает Маргарита Дружинина - общественный уполномоченный по налогам и аудиту при Уполномоченном по защите прав предпринимателей в городе Москве.

Проактивность – первое правило защиты

Прежде чем что-то предпринимать, нужно определить слабые места вашего бизнеса, например, с помощью [НАЛОГОВОГО АУДИТА](#).

Это проверка налогового учёта и отчётности по методологии налоговых органов в интересах бизнеса. Она позволяет взглянуть на операции с точки зрения налоговых инспекторов, раскрывает размер и характер рисков. Указывает, какой вариант соответствует законодательству и не вызовет претензий.

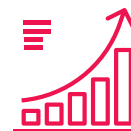
Налоговым аудитом можно дополнить обязательный аудит (*провести комплексный аудит*). Тогда вы не только будете уверены в достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности, но и узнаете о реальном положении дел с налогами. Также, я рекомендую пройти такой аудит компаниям, если:



*Есть запросы
из налоговой*



*При смене бухгалтера
или директора*



*Бизнес
активно растёт*



*Занимаетесь
оптимизацией*



*Несколько
юридических лиц*



*Давно не было
налоговых проверок*

По статистике, в 93% аудит выявляет ошибки и упущенную налоговую выгоду, помогает избежать доначислений, штрафов и субсидиарной ответственности. Для своевременного устранения нарушений и переплаты налогов я рекомендую проводить аудит поэтапно в течение года, в т.ч. для того, чтобы не привлекать внимание налоговых органов уточнёнными декларациями. Многие руководители и бухгалтеры уже оценили такой подход, воспользовавшись [СИСТЕМНЫМ КОМПЛЕКСНЫМ АУДИТОМ](#) с расширенными гарантиями от налоговых претензий.

Примеры из практики, когда аудит помог получить дополнительные средства

Пример 1. **Аудит сохранил право на вычет НДС в сумме 36 млн руб.**

В ходе налогового аудита было выявлено, что по основному средству принят к вычету НДС не в полном объеме. Сумма НДС, не принятого к вычету, со-

ставила 36 млн руб. Нежелание принимать к вычету НДС по основному средству в полном объеме бухгалтерия объяснила просьбой налогового органа — не создавать НДС к возмещению. Но ведь данные действия изъяли из оборота 36 млн руб. и если компания не готова к спорам с налоговыми органами, то право на вычет остатка НДС было потеряно (по основным средствам налог принимается к вычету в полном объеме, частичный вычет НДС не предусмотрен)!

[Подробнее](#)

Пример 2. Найден резерв на 1 миллион

При проведении налогового аудита выяснилось, что организация уплачивала налог на имущество по недвижимости, не являющейся объектом обложения.

[Подробнее](#)

Максимальная защита

Системный комплексный аудит – в принципе исключает вероятность налоговых ошибок. Его главный принцип – помощь в моменте. В течение финансового года системно отслеживается корректность налогового учёта, формирование налоговой базы, осуществляется поиск законных финансовых резервов. Аудит проводится по итогам каждого квартала, в идеале, до сдачи налоговой отчетности выявляются риски, своевременно вносятся исправления в первичные документы, корректировки в бухгалтерский/налоговый учет. Это позволяет не засвечивать организацию при предпроверочном анализе данных в ИФНС и не попадать под выездные налоговые проверки, не платить штрафы и пени.

Для системного аудита используется 3D-подход: в процессе всегда участвуют аудиторы, налоговые консультанты, юристы, что позволяет оценить ситуацию с трёх сторон. Кроме ежеквартальных аудиторских проверок он включает консалтинг в любое время и **страховку от налоговых претензий на протяжении 3-х лет.**

Примеры из практики, когда удалось устранить налоговые риски

Пример 1. Почти 50 млн рисков после уволенного главбуха устранил налоговый аудит

В компанию был принят новый главный бухгалтер и у него возникли сомнения, что его предшественник правильно оформлял расходы.

Налоговый аудит подтвердил опасения нового главного бухгалтера и выявил риск доначислений по налогу на прибыль в сумме более 40,6 млн руб. и НДС 1 млн руб., а также возможных штрафов на сумму 8,3 млн руб. Доначисления грозили из-за отсутствия «внутренних» документов, которые вполне могли составить сотрудники компании.

Организация восстановила (оформила) необходимые первичные документы, дополнительные соглашения к трудовым договорам и локальные нормативные акты, подтверждающие необходимость расходов на использование арендованных автомобилей и выплату премий сотрудникам. Это позволило устранить риск доначислений.

[Подробнее](#)

Пример 2. 5.5 млн. рублей — риски, которые можно устранить

Проведённая проверка выявила нарушения, грозящие доначислениями на сумму более 4,5 млн руб., без учёта пеней и штрафов. В опасных зонах оказалась такая очевидная практика, как ведение отдельного учёта по НДС при осуществлении необлагаемых операций. Но налогоплательщику удалось вовремя восстановить документы и внести изменения в учётную политику, избежав доначислений и штрафов в сумме более 5,5 млн. руб.

[Подробнее](#)

Пример 3. Оспорены 10 млн доначислений по «проблемным» контрагентам

Организации доначислили НДС и налог на прибыль по результатам налоговой проверки. По мнению налогового органа, несколько её контрагентов не могли осуществить поставки топлива, а также оказать услуги морского агентирования по обслуживанию судов, поскольку они не имели соответствующих ресурсов. А значит расходы и вычеты по ним неправомерны.

На стадии возражений и рассмотрения материалов налоговой проверки юристы «Правовест Аудит» выявили, что вместе с актом проверки налоговый орган неправомерно не предоставил Обществу все полученные им в ходе выездной налоговой проверки доказательства, отражённые в описательной части акта. Речь о протоколах допросов различных лиц, материалах встречных проверок и др. С недостающими материалами удалось своевременно ознакомиться и представить их в суд. Содержание «забытых материалов» свидетельствовало в пользу Общества и во многом опровергало выводы инспекции. В суде удалось оспорить доначисления.

[Подробнее](#)

Помощь специалистов **накануне сдачи годовой отчётности**, а равно, как и возможность иметь и представить достоверную, соответствующую законодательству отчётность, даёт собственникам бизнеса:

- 1.** уверенность в том, что их активы и обязательства соответствуют заявленным в отчётности показателям;
- 2.** правильное представление о финансовом состоянии компании, её доходах и прибыли;
- 3.** возможность привлечь заёмные средства или получить кредиты под более выгодные проценты;
- 4.** уверенность в состоятельности и соответствии ресурсов компании в отчётности — важно для участия в тендерах;
- 5.** верный расчёт и получение дохода в виде дивидендов;
- 6.** свежий независимый взгляд профессионалов для устранения налоговых рисков и выявления скрытых резервов;
- 7.** своевременное принятие важных стратегических решений.

Такой аудит на сегодняшний день позволяет собственникам и руководителям компаний обезопасить себя, приумножить финансовые средства за счет выявленных резервов. В зависимости от величины и целей бизнеса можно подобрать оптимальное решение, которое поможет вести прозрачный, прибыльный бизнес, чувствовать себя спокойно, уверенно и быть защищенным от возможных налоговых претензий и их последствий.



Экспертиза

- 15 лет практики
- 17 место RAEX
- 700+ аудитов ежегодно
- Огромный опыт
высокий ритм работы
и комплексный подход



Инновации

Мы используем эффективные методики выявления рисков и резервов, автоматизируем рутину и щедро делимся базой знаний



Команда

- 100% профессионалов в штате
- Под каждый проект группа подбирается индивидуально



Гарантии

Мы даем расширенные гарантии и несем финансовую ответственность: страховка «Ингосстрах» 150 млн. руб.



Сервисная поддержка

Мы всегда на Вашей стороне, чтобы Вы чувствовали себя уверенно и в безопасности, а бизнес был прибыльным!

 ПРАВОВЕСТ *Audit*

+7 (495) 134-32-23

pravovest-audit.ru