

Главная тема

## **Четыре примера от ФНС: как компании отменили позорные претензии налоговиков**

**Диана Вершинина**

Эксперт УНП

ФНС сама подсказала главбухам, как использовать промахи налоговиков. Контролеры пока не умеют применять новые правила НК о проверках и предъявляют претензии без доказательств. Компании отменяют доначисления даже без суда. Редакция УНП получила внутренний документ ФНС, где служба отчитала территориальные инспекции. В главной теме расскажем, какие новые способы защиты появились у компаний.

Более полутора лет действует [статья 54.1](#) НК о необоснованной налоговой выгоде. Но инспекторы еще не научились использовать ее в своих интересах. Даже с умными программами и подробными инструкциями от ФНС налоговикам не удается обеспечить доказательства вины компаний.

Новая статья пока не повлияла на собираемость налогов. В регионах, где доначисления по итогам выездных проверок самые низкие по стране, применять ее пока не умеют (см. [УНП, № 8, 2019](#)). Именно в этих регионах ФНС отменяет решения инспекций. Они стали героями обзора ошибок налоговиков, который служба внутренним письмом разослала в инспекции (текст есть в УНП).

В письме ФНС привела четыре случая, когда компаниям удалось разбить доказательства инспекторов. Если налоговики предъявят претензии, используйте те же аргументы.

### **Претензия 1. Вы отчитались по НДС, чтобы экономить на упрощенке**

Инспекторы обвинили организацию в умышленном искажении отчетности ([п. 1 ст. 54.1 НК](#)). Они решили, что компания на упрощенке не отразила в доходах часть выручки. На эту сумму она выставила счета-фактуры контрагентам. С ними заключила сделки, чтобы скрыть занижение дохода по упрощенке. Декларацию по НДС компания сдала, а также перечислила налог в бюджет. Но лишь затем, чтобы исказить отчетность по спецрежиму.

Схему увидела Межрайонная ИФНС № 2 по Ульяновской области. За умышленное занижение налога компании грозит штраф не 20, а 40 процентов от суммы недоимки ([п. 3 ст. 122 НК](#)). При этом контролеры не доказывали:

- подконтрольность контрагентов;
- заведомо недостоверные данные в бухучете;
- фиктивную реализацию.

ФНС отменила решение инспекции, ведь налоговики не собрали доказательства вины компании, а только предполагали это.

**Как выбраться из ловушки.** Компания представила отчетность по НДС и заплатила налог. Это означает, что она не собиралась обманывать бюджет. Кроме того, НДС не считают доходом на упрощенке, даже если налог не обязаны предъявлять покупателю. Ведь на спецрежиме доходы от реализации определяют так же, как для налога на прибыль ([п. 1 ст. 346.15 НК](#)).

У инспекторов есть руководство к действию, как доказывать умысел ([письмо ФНС от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@](#)). К примеру, признаками умышленных действий могут признать:

- взаимозависимость и подконтрольность контрагентов друг другу;
- транзитные операции между взаимозависимыми партнерами;
- согласованность участников сделки и т. д.

Кроме того, ФНС совместно с СК подготовила для инспекторов подробные рекомендации, как доказывать, что нарушение умышленное ([письмо от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@](#)). Аргументами в защиту компании станут обстоятельства, которые не зависели от нее. Например, она занизила базу из-за технической ошибки, сбоя программы. При этом сам по себе неверный расчет налоговой базы не значит, что компания решила исказить отчетность и не платить налоги. Поэтому нельзя применить [статью 54.1 НК](#).

## **Претензия 2. Контрагент не ответил инспекторам — ваши вычеты фиктивные**

На камералке налоговики решили, что компания намеренно заключила сделку с ненадежным поставщиком, чтобы получить вычеты НДС. У контрагента все признаки однодневки: нет ресурсов, сотрудников, фактический адрес не совпадает с юридическим, по счету шли транзитные платежи без НДС. Контрагент не отразил реализацию в отчетности по НДС и не ответил на запрос налоговиков по [статье 93.1 НК](#). И нет доказательств, что поставщик закупил товары, которые продавал компании по договору.

Схему увидела Межрайонная ИФНС № 12 по Приморскому краю. Инспекторы отказали в праве на вычеты НДС по закупке у подозрительного поставщика. При этом контролеры не выяснили:

- кто именно выполнил сделку, если не контрагент;
- оприходовала компания товар в бухучете или нет;
- использовался ли товар для деятельности, которая облагается НДС.

ФНС отменила решение инспекции, потому что сомнительный статус поставщика не доказывает нереальность операций. А также налоговики не подтвердили, что целью сделки были фиктивные вычеты по НДС.

**Как выбраться из ловушки.** Компания не отвечает за то, как контрагент выполняет свои налоговые обязательства. Даже если он похож на однодневку, налоговики не вправе обвинять компанию в том, что она намеренно подписала договор с сомнительным контрагентом.

Представьте свои доказательства реальности операций. Подойдет деловая переписка о цене, иных условиях поставки перед тем, как заключили договор, а также документы внутреннего учета. Тот факт, что у контрагента нет активов или персонала, не имеет значения. Чтобы исполнить договор, партнер мог арендовать имущество, нанять сотрудников по аутстаффингу или привлечь самозанятых (письмо ФНС от 02.04.2018 № СА-5-9/686ДСП@).

ФНС в письме напомнила, что с тех пор, как появилась [статья 54.1](#) НК, налоговики не вправе требовать подтвердить должную осмотрительность при выборе контрагента. Также инспекторы не могут ссылаться на аргументы из судебной практики по необоснованной налоговой выгоде.

### **Претензия 3. Доплатите НДС, если не просите транспортные документы поставщика**

Контролеры решили, что закупка запчастей формальная. Если бы поставщики доставили товары, то у компании были бы в распоряжении транспортные накладные продавцов. Сделки фиктивные и понадобились лишь для того, чтобы компания заявила вычеты НДС и расходы по налогу на прибыль. У контрагентов компания запчасти не покупала либо покупала их у иных поставщиков.

Схему для доначислений использовала ИФНС по Железнодорожному району г. Ульяновска. Инспекторы сняли вычеты НДС и расходы, но при этом не выяснили и не доказали обстоятельства:

- поставщики взаимозависимые с покупателем;
- спорные контрагенты не поставили товар;
- поставку выполнили не те, кто обязан по договору;
- привезли товар к покупателю от контрагентов или нет;
- принимали сотрудники компании товар или нет.

ФНС отменила решение инспекторов, потому что они не доказали формальность сделок и направленность на занижение налогов. И компания не обязана составлять или получать транспортную накладную, если не сама перевозит товары. Выводы о нарушениях контролеры подтвердили не доказательствами, а только предположениями.

**Как выбраться из ловушки.** Попросите у контрагента путевые листы на рейс, которым привезли товар к вам. Выясните у водителей, подтвердят ли они, что доставили товар компании. Требуйте, чтобы инспекция привлекла их как свидетелей и учла показания.

Транспортная накладная подтверждает перевозку грузов ([п. 2 ст. 785 ГК](#), [п. 6 Правил](#), утв. [постановлением Правительства от 15.04.2011 № 272](#)). Маршрут доставки подтверждают путевые листы, расходы на ГСМ ([письмо Минфина от 17.08.2011 № 03-03-06/501](#)). Выводы контролеров о том, что у контрагентов нет ресурсов, а документы по сделке подписал не тот, кто должен, не доказывают налоговые нарушения. При этом ссылайтесь на [пункт 3](#) статьи 54.1 НК. Норма запрещает им доначислять налоги на основании формальных доводов.

---

624дня действует статья 54.1 НК, по которой налоговики теперь должны доказывать схемы. Отсчет — с 19 августа 2017 года

---

## **Претензия 4. Вычеты по сделке с взаимозависимым необоснованные**

На камералке налоговики выяснили, что компания заказывала грузоперевозку у зависимого контрагента. Его посчитали однодневкой. Кроме взаимозависимости с компанией, у поставщика не было собственных ресурсов, сотрудников, текущих платежей по расходам для хозяйственной деятельности. Поэтому налоговики утверждали, что сделки фиктивные. Основная их цель — незаконные вычеты НДС.

Схему на камералке углядела Межрайонная ИФНС № 5 по Калужской области. Она сняла вычеты НДС, но не уточнила:

- реальность грузоперевозок;
- привлекал ли контрагент других исполнителей, раз у него нет ресурсов;
- отразил ли исполнитель в своей декларации реализацию в адрес компании;
- заплатил ли контрагент НДС.

ФНС отменила решение инспекции. Ее сотрудники не собрали доказательств того, что компания заявила вычеты по операциям, которые не совершала.

Взаимозависимость — один из признаков необоснованной выгоды. Но снимать вычеты лишь исходя из этого нельзя. Необходимо собрать иные доказательства.

**Как выбраться из ловушки.** Сообщите контрагенту, что его работу контролеры считают фиктивной. Попросите его подобрать среди расходных операций по расчетному счету те, в которых видно коммерческое назначение. Контролеры могли проглядеть, что со счета контрагента списывали расходы на транспортные услуги. Значит, он мог перекупить их, чтобы организовать свою перевозку для компании. Поэтому отсутствие автомобилей в собственности не значит, что перевозчик не мог исполнить обязательства договора. Доказывайте реальность услуг ([письмо № СА-4-7/16152@](#)). А сама взаимозависимость еще не говорит о серых схемах. Это не раз отмечал Верховный суд ([определение от 15.04.2019 № 309-ЭС18-22030](#)).

ФНС следит за тем, как инспекции используют на проверках [статью 54.1](#) НК. У контролеров предусмотрен отдельный отчет по результатам доначислений с аргументами о пределах налоговых прав. Но ФНС узнает о том, как действуют инспекторы, только когда компании с ними спорят.

Налоговики рассказали нам, что ФНС потребовала присылать ей все возражения на акты проверок с упоминанием [статьи 54.1](#) НК. В этом случае ФНС теоретически сможет влиять на итоговые решения по проверкам и подсказывать инспекторам, какие еще дополнительные мероприятия провести. Но это маловероятно.

ФНС не в состоянии обработать возражения по всем проверкам с применением [статьи 54.1](#) НК и дать каждой инспекции рекомендации по дополнительным мероприятиям. Без них и так не обходится почти ни одна ревизия. Поэтому не стоит опасаться, что спорить с налоговиками стало сложнее. В будущем ФНС, скорее всего, использует материалы возражений, чтобы создать общие методички для инспекторов.

Михаил Мухин, действительный государственный советник РФ 3-го класса

Теперь начальники инспекций ответят за формальный подход на проверках. Они обязаны проследить, чтобы все инспекторы выполняли рекомендации ФНС о том, как надо доказывать вину налогоплательщика, искать схемы и применять в ревизиях [статью 54.1](#) НК.

## **защита компании**

### *Чем подтвердить реальность сделки*

Компании удастся выиграть спор с инспекцией, если подтвердите реальность сделки. Узнайте, какие аргументы вам в этом помогут.

### **Выписка из журнала пропусков**

Когда налоговики утверждают, что контрагент не мог поставить товар, представьте им выписку из журнала пропусков. В нем сведения о сотруднике контрагента: его Ф. И. О. и паспортные данные, а также госномер автомобиля, на котором он въехал на территорию базы. В журнале есть дата и время, когда доставили груз. Сомнений в реальности сделки не будет ([постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 30.11.2017 № Ф07-11114/2017](#)).

### **Переписка с контрагентом**

Реальность сделки подтвердите перепиской с контрагентом. К примеру, письмами из электронной почты, сообщениями WhatsApp, Viber и др. Но чтобы использовать их как доказательство, в договоре должен быть прописан способ общения с контрагентом. А также Ф. И. О. его представителей и номера телефонов, с которых они отправляли сообщения.

### **Данные о маршруте перевозки**

Помимо транспортных накладных представьте распечатки маршрута перевозки товаров. К примеру, показания из системы навигации ГЛОНАСС. Это оборудование отслеживает информацию по конкретному автомобилю: где находился, сколько водитель израсходовал топлива. Также храните личные данные о водителе, копии его паспорта, водительского удостоверения. Если в ходе доставки водитель нарушил правила дорожного движения, сохраните постановление ГИБДД.

### **Коммерческое предложение**

Подтвердить осмотрительность при выборе контрагента поможет его коммерческое предложение. Ведь если бы он был однодневкой, то вряд ли бы стал тратить усилия, чтобы изготовить яркие буклеты, рекламу, прайс-листы. Как доказательство, используйте этот аргумент совместно с иными доводами. Иначе есть риск проиграть спор, к примеру, если у контрагента нет репутации на рынке ([определение Верховного суда от 28.09.2018 № 304-КГ18-14345](#)).

### **Копии отчетности контрагента**

Запрашивайте налоговую отчетность контрагента. Из нее видно, отражает ли он операции по сделке. Также это доказательство, что контрагент добросовестный, ведет учет и сдает отчетность. То есть бизнес реальный. Но если в отчетности вычеты НДС составляют 99 процентов от начисленного налога, контрагента могут признать однодневкой ([определение Верховного суда от 18.09.2018 № 308-КГ18-14030](#)).

Благодарим за помощь в подготовке материала:

Егора Крючкова, заместителя директора юридического департамента по налоговым вопросам АКГ "Созидание и Развитие",

Елену Ордынскую, советник государственной гражданской службы РФ 3-го класса  
Ольгу Слобцову, главный эксперт ООО Аудиторская фирма "Экспертный центр  
"Партнеры" г. Екатеринбург

Дмитрия Ширяева, руководитель направления судебной практики АКГ "Уральский союз".

Сергея Рюмина, аудитор, управляющий партнер ООО «КАФ,  
ИНВЕСТАУДИТТРАСТ»

Павла Зюкова, старший партнер, руководитель налоговой практики Юридической  
компании Coleman Legal Services