

Саморегулируемая организация аудиторов
Ассоциация «Содружество»
Северо-Западное Территориальное отделение

Круглый стол

Появление в Налоговом кодексе РФ новых положений о необоснованной налоговой выгоде (статья 54.1) и ее значение в борьбе государства с агрессивной налоговой оптимизацией

18 июля 2018 года

Докладчик Корчагин Дмитрий Юрьевич

адвокат по налоговым и экономическим спорам

dimlaw@yandex.ru

www.korchagin-legal.ru

К чему пришли к 2018 году
с доктриной необоснованной
налоговой выгоды

Судебная практика формировала правовые позиции и дозволения по «подкатегориям» ННВ, в частности

- Видимость сделок без реальной деловой цели, создание искусственного документооборота
- Неразборчивость в выборе поставщиков, умышленность налоговых «схем»
- Выявление фирм-«однодневок»
- Противодействие «дроблению» бизнеса, злоупотребление налоговыми спецрежимами, использованию ИП
- Антиналоговое слияние и поглощение компаний
- Манипулирование ценами в сделках, не подпадающих под ТЦО
- Уплата налогов через проблемные банки
- Оптимизация с применением международных правил
- Пределы применения расчетного метода определения налогов

Нереальная сделка по мнению ФНС

- отсутствие товаров, работ, услуг
- формальный документооборот
- у контрагентов недостаточно ресурсов, чтобы исполнить сделку

Фирма-
однодневка
по мнению
ФНС - это
организация

- не обладающая фактической самостоятельностью
- созданная без цели ведения предпринимательской деятельности
- как правило, не представляющая достоверную налоговую отчетность
- зарегистрированная по адресу массовой регистрации
- руководители или участники согласно ЕГРЮЛ числятся в нескольких юридических лицах («массовые руководители»)

Формальное дробление бизнеса

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

О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц

Умысел на неуплату налогов

- Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)», утв. СК России, ФНС России

Развитие налоговых судебных подходов привело к появлению в начале 21-го века ключевого документа в сфере борьбы с криминальной оптимизацией налогов

- Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»

Нормативное регулирование
противодействия незаконной
оптимизации налогов (получения
необоснованной налоговой выгоды –
ННВ) до 2017 года отсутствовало

Появление статьи 54.1 НК РФ –
новая надежда налогоплательщиков
или новый инструмент
налогового давления

Федеральный закон от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» (появление в НК РФ статьи 54.1.)

Практическая тождественность понятий

Уменьшение налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения

=

Необоснованная налоговая выгода – учет для целей налогообложения операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учет операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами, целями делового характера

Значимая конструкция статьи 54.1 НК РФ

Основной целью совершения сделки (операции) не является неуплата (минимизация) налогов

Договор исполнен только тем лицом, который указан в договоре и первичных документах

Не являются самостоятельным основанием для признания налоговым нарушением

- подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом
- нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах
- наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций)

Законодательством о бухгалтерском учете давно установлен самостоятельный запрет на учет документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок (часть 1 статьи 9)

- Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок (часть 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»)

ИНДУЛЬГЕНЦИЯ НЕ РАСПРОСТРАНЯЕТСЯ НА ПОРОКИ ПОДПИСИ В СЧЕТАХ-ФАКТУРАХ

- Счет-фактура не является первичным учетным документом бухгалтерского учета
- Пределы критичности ошибок в счетах-фактурах содержатся в специальной статье 169 НК РФ
- Недопустимость вычета НДС по счету-фактуре с пороками подписи следуют из сочетания пунктов 2 и 5 статьи 169 НК РФ

Ошибки в счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

- Часть 2 статьи 169 НК РФ

Определение
Высшего
Арбитражного
Суда РФ от
20.02.2008 №
2012/08 по делу
№ А19-8804/07-
45

Счета-фактуры, содержащие
недостоверные сведения об
адресе покупателя и не
содержащие расшифровок
подписей руководителя и
главного бухгалтера, не могут
являться основанием для вычета
НДС

ДОПУСТИМЫЕ НЕДОСТАТКИ СЧЕТОВ-ФАКТУР

В счетах-фактурах допускается указание адресов с сокращениями, замена прописных букв на строчные или смена местами слов в названии улицы

- Письмо Минфина России от 17.01.2018 № 03-07-09/1846

Написание в строках счета-фактуры адресов продавца или покупателя строчными буквами вместо заглавных, сокращение слов «город», «улица» или перестановка слова «область» допустимо

- Письмо Минфина РФ от 2 апреля 2018 г. № 03-07-14/21045

Указание в счёте-фактуре покупателя-гражданина без указания статуса индивидуального предпринимателя не является критичным нарушением

- Письмо Минфина РФ от 7 мая 2018 г. № 03-07-14/30461

Нарушение 5-дневного срока на выставление счета-фактуры не препятствует вычету НДС

- Письмо Минфина РФ от 25 апреля 2018 г. № 03-07-09/28071

ДВОЙСТВЕННОСТЬ УПД

- Заполнение всех обязательных реквизитов в УПД, предусмотренных для счета-фактуры, позволяет использовать его при расчетах по НДС
- Письмо ФНС России от 14.09.2017 N ЕД-4-15/18322

Как и когда начнут применяться
новые положения о пределах
осуществления прав
по исчислению налоговой базы и налогов

Вступление в силу и специальные виды применения при налоговом контроле предусмотрены статьей 2 Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»

Новая статья 54.1 вступила в силу с 19.08.2017 г. (по истечении одного месяца со дня официального опубликования)

Положения нового пункта 5 статьи 82 части первой НК РФ применяются к камеральным налоговым проверкам налоговых деклараций (расчетов), представленных в налоговый орган после дня вступления в силу Закона, а также выездным налоговым проверкам и проверкам полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами после дня вступления в силу Закона.

КОЛЛИЗИЯ ПРИМЕНЕНИЯ

Создалась предпосылка применения к одним и тем же налоговым эпизодам одного налогового периода разных понятийных и методологических подходов с применением статьи 54.1 НК РФ или без ее применения в зависимости от того, налоговый контроль этих эпизодов производится в форме КНП или ВНП

Обратная сила налоговых норм, улучшающих положение налогоплательщика

Акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, их представителей, имеют обратную силу.

- часть 3 статьи 5 НК РФ

Конституционный Суд РФ не придал новой норме обратную силу даже в части, улучшающей положение налогоплательщика

Определение Конституционного Суда РФ от 29.05.2018 № 1152-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Куркина Николая Николаевича на нарушение его конституционных прав частью 2 статьи 2 Федерального закона "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»

В русле правовой позиции Конституционного Суда РФ арбитражные суды России всех практически всех регионов и инстанций не стали применять новую статью при оспаривании «старых» налоговых проверок

ПОСПЕШНОЕ ОБОБЩЕНИЕ ФНС СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ В СВОЮ ПОЛЬЗУ

Письмо ФНС России от 27.11.2017 № СА-4-7/23972@ О направлении для использования в работе постановления Арбитражного суда Уральского округа от 15.11.2017 по делу № А60-49834/2016, постановления Арбитражного суда Московского округа от 16.11.2017 по делу № А40-235036/2016, постановление Арбитражного суда Уральского округа от 13.10.2017 по делу № А676-2131/2017 и постановления Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.11.2017 по делу № А56-3105/2017 (судами сделаны выводы о невозможности применения положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел об оспаривании решений налоговых органов по налоговым проверкам, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами до вступления в силу Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»)

- Положения НК РФ о бремени доказывания налоговыми органами наличия обстоятельств получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды применимы к проверкам, назначенным после 19 августа 2017 года

Что увидели налоговые чиновники
в новом налоговом инструменте?

Письмо ФНС России от 31.10.2017
N ЕД-4-9/22123@ «О
рекомендациях по применению
положений статьи 54.1 Налогового
кодекса Российской Федерации»

Введенная Законом № 163-ФЗ статья 54.1 НК РФ
направлена на предотвращение использования
«агрессивных» механизмов налоговой оптимизации

из Письма ФНС России от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123@
«О рекомендациях по применению положений
статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации»

- «Статья 54.1 НК РФ представляет собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами»
 - Но далее применяется старая терминология и перечни схем
- «Суть изменений заключается в том, что законодателем определены конкретные действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением правами»
 - Конкретики очень мало
- «Понятия, отраженные в Постановлении Пленума N 53 и развитые в сложившейся судебной практике не используются при новых КНП и ВНП»
 - Ломка судебных устоев
- «В актах и решениях налоговые органы должны правильно квалифицировать выявленные в ходе проверки обстоятельства со ссылкой на конкретный пункт статьи 54.1 НК РФ»
 - Подробной классификации и каталогизации статья 54.1 не содержит

ФНС считает, что под действие ст. 54.1 подпадает сознательное искажение сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения путем:

- неправильного применения
 - налоговой ставки
 - налоговой льготы
 - налогового режима
- манипулирование статусом налогоплательщика
- умышленные действия налогового агента по неудержанию (неполному удержанию) сумм налога

Характерными примерами «искажений» по мнению ФНС являются

- создание схемы "дробления бизнеса", направленной на неправомерное применение специальных режимов налогообложения
- совершение действий, направленных на 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 ее совершения)

Вопрос пока без ответа

- В контексте новой статьи и мнения ФНС РФ можно ли считать «дробление» бизнеса и искусственные слияния и поглощения корпораций фактами хозяйственной жизни (совокупностью таких фактов) или сделкой?

Примеры от ФНС способов искажения сведений об объектах налогообложения в рамках

Пункта 1 статьи 54.1 НК РФ

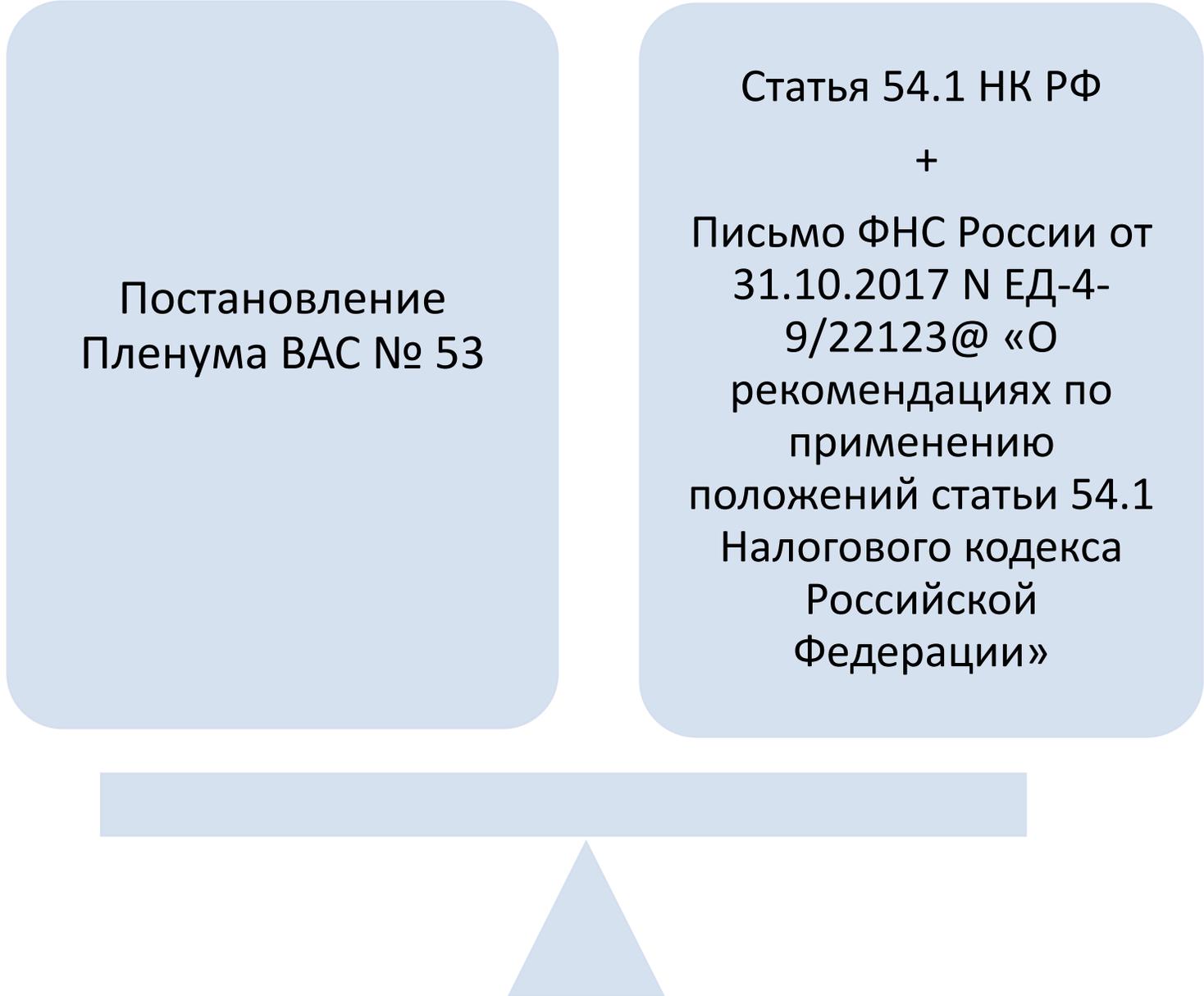
неотражение налогоплательщиком дохода (выручки) от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), в том числе в связи с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц

отражение налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета заведомо недостоверной информации об объектах налогообложения

ВЫЯВЛЕНИЕ УМЫСЛА

Об умышленных действиях налогоплательщика могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности участников, вовлеченных в налоговую схему

Обстоятельства подконтрольности сами по себе не могут служить основанием для вывода об умышленном характере действий налогоплательщика



Постановление
Пленума ВАС № 53

Статья 54.1 НК РФ

+

Письмо ФНС России от
31.10.2017 N ЕД-4-
9/22123@ «О
рекомендациях по
применению
положений статьи 54.1
Налогового кодекса
Российской
Федерации»

Какая реакция судов на новые правила

СУД ВСТАЛ НА СТОРОНУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

- Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 18.05.2018 N 05АП-1916/2018 по делу N А51-30566/2017
 - Все эти обстоятельства нашли отражение во вновь введенной в НК РФ статье 54.1, которая устанавливает, что в случае реальности хозяйственной операции и отсутствии у налогоплательщика цели неуплаты (неполной уплаты) и (или) зачета (возврата) суммы налога, выявленные налоговым органом нарушения налогового законодательства у контрагента налогоплательщика не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.
 - Таким образом, налоговые претензии возможны только при доказывании налоговым органом факта нереальности исполнения сделки (операции) контрагентом налогоплательщика и несоблюдении налогоплательщиком установленных пунктом 2 статьи 54.1 Кодекса условий.
 - С учетом изложенного, суд апелляционной инстанции приходит к выводу, что налоговый орган не доказал отсутствие у общества реальных хозяйственных отношений с ООО "Техноград".
 - Учитывая вышеизложенное, суд апелляционной инстанции считает, что доводы жалобы общества являются обоснованными. Соответственно, у суда первой инстанции отсутствовали основания для отказа в удовлетворении заявленных требований ООО "ИНФО-ТРЕЙД" о признании недействительным решения N 07-12/36181 от 10.07.2017.

НО В ДРУГОМ ДЕЛЕ ПРИМЕНИЛ ПРОТИВ

- Постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2018 № 05АП-47/2018 по делу № А51-21832/2017
 - Ссылка заявителя на статью 54.1 НК РФ и письмо ФНС России от 23.03.2017 N ЕД-5-9/547@ "О выявлении обстоятельств необоснованной налоговой выгоды" подлежит отклонению, поскольку суд апелляционный суд в рассматриваемой ситуации исходит не из формальных претензий к контрагенту, а из установленных обстоятельств, свидетельствующих о нереальности хозяйственных операций с заявленным контрагентом и о получении обществом необоснованной налоговой выгоды.

Можно ли теперь отказаться
от проверки деловых партнеров
или пора увеличивать глубину их проверки

Причина неопределенности

- Новая статья не содержит обязанности налогоплательщика по проверке своих контрагентов и не устанавливает последствия налоговой неосмотрительности при их выборе

ЗАСЛОН ФОРМАЛЬНОЙ ПРОВЕРКИ КОНТРАГЕНТА

Чтобы проверить контрагента, недостаточно
посмотреть ЕГРЮЛ

Определение СКЭС Верховного Суда РФ от
05.06.2018 № 309-КГ18-5266

В соответствии с деловым оборотом при осуществлении выбора контрагента субъектами предпринимательской деятельности оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, а также риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта

- Постановление Президиума ВАС РФ от 25.05.2010 № 15658/09 по делу № А60-13159/2008-С8

Письмо ФНС России от 23.03.2017 г.
№ ЕД-5-9/547@ «О выявлении
обстоятельств необоснованной
налоговой выгоды»

Налоговым органам в целях оценки добросовестности действий налогоплательщика рекомендовано запрашивать документы, фиксирующие результаты поиска, мониторинга и отбора контрагента

Проверка контрагентов

С 19 августа 2017 года вступила в действие новая статья 54.1 НК РФ, которая изменила подход налоговых органов к проверкам компаний в части соблюдения ими должной осмотрительности. Обращаем внимание, что налоговые органы будут проверять, кто на самом деле исполнил обязательство по сделке. Так, в соответствии с пп. 2 п. 2 ст. 54.1 НК РФ обязательство по сделке (операции) должно быть исполнено либо самим поставщиком, либо компанией, которой обязательства переданы поставщиком по закону или по договору. Если же указанное условие не выполняется, организация не сможет уменьшить налог на прибыль и НДС. Поскольку налоговые органы всерьез озабочены ликвидацией «фирм-однодневок», соответственно, возрастает необходимость проверки контрагента на добросовестность в части возможности исполнения им своих обязательств по договору.

ПРИМЕР РЕКЛАМЫ КОНСУЛЬТАЦИОННОЙ АУДИТОРСКОЙ УСЛУГИ

1. **«Проверка контрагентов на добросовестность в связи с введением ст. 54.1 НК РФ, в части должной осмотрительности и налоговой выгоды».**

Использование Организацией общепринятых способов проверки контрагентов на добросовестность зачастую не дает реального результата в части снижения налоговых рисков. Как правило, Компания рассматривает организацию данного процесса только в части оценки контрагента из общедоступных источников, при этом не рассматривается бизнес структура в совокупности, что не дает полной картины и стоимостной оценки налоговых рисков.

ООО «Аудит » имеет опыт и оригинальные методики проведения проверки контрагентов на добросовестность, в результате которой Клиент получит отчет о реальном состоянии дел и оценку налоговых рисков.

Сроки выполнения зависят от размера организации, количества контрагентов и срочности работы. Стоимость от 23200 руб.

ПРИМЕР РЕКЛАМЫ КОНСУЛЬТАЦИОННОЙ АУДИТОРСКОЙ УСЛУГИ

2. «Разработка регламентов для снижения налоговых рисков в связи с введением ст. 54.1 НК РФ, в части должной осмотрительности и налоговой выгоды».

Применение Организацией различных подходов , а также отсутствие собственной разработанной методики и соответствующих регламентов в корпоративной практике, может привести к соответствующим сбоям при документальном подтверждении факта проверки контрагентов на добросовестность, а также к рискам недобросовестного исполнения контрагентами своих обязательств.

Разработанные нашими специалистами регламенты проверки контрагентов применительно к конкретной Организации, включающие необходимые документальные подтверждения, а также соответствующие тесты позволят в полной мере обеспечить Организацию необходимым пакетом подтверждений. Регламенты дадут возможность самостоятельно наладить соответствующий документооборот, позволяющий снизить риски утраты безопасности при работе с недобросовестными контрагентами, а также исключить претензии налоговых органов.

Сроки выполнения зависят от размера организации, количества контрагентов и срочности работы. Стоимость от 20 000 руб.

ПРИМЕР РЕКЛАМЫ КОНСУЛЬТАЦИОННОЙ АУДИТОРСКОЙ УСЛУГИ

3. «Подготовка документального обоснования как метод снижения налоговых рисков , в связи с введением ст. 54.1 НК РФ, в части должной осмотрительности и налоговой выгоды».

Не каждая Организация обладает достаточными трудовыми ресурсами для сбора доказательств проведения должной осмотрительности при выборе контрагента.

ООО « Аудит » выполнит работу по законному подбору документов, подтверждающих добросовестность контрагентов. Сотрудникам Организации не придется отвлекаться от исполнения своих основных обязанностей.

Результатом данной работы будет являться полный пакет подтверждений по проверке контрагентов , а также разработанный конкретно для вашей Организации Регламент для проверки контрагентов в дальнейшем.

Сроки выполнения зависят от размера организации, количества контрагентов и срочности работы. Стоимость от 40 000 руб.

Аудиторская услуга по проверке контрагентов в свете Приказа Минфина России от 09.03.2017 № 33н «Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг»

Сопутствующие аудиту услуги

Выполнение заданий, обеспечивающих разумную уверенность в нефинансовой информации

Услуги, обеспечивающие ограниченную уверенность

Услуги, не обеспечивающие уверенность

Выполнение заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность в нефинансовой информации

Исследование предмета задания заказчика посредством выполнения согласованных с ним и (или) иным лицом процедур

Компиляция информации

Кто и что должен теперь доказывать?

Некомпетентное поспешное толкование новой статьи 54.1 НК РФ может создать миф о смене бремени доказывания в налоговых спорах

Презумпция невиновности налогоплательщика в НК РФ явно не указана и выводится косвенно через положения об ответственности и статью 3 НК РФ

В НК РФ содержится лишь предпосылка признания добросовестности налогоплательщика

- В определении от 25.07.2001 № 138-О Конституционный Суд Российской Федерации указал, что по смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 НК РФ, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщиков

Судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны

- Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»

Какие признаки налоговой недобросовестности, сделок без реальной деловой цели могут уйти в прошлое, а какие могут появиться вновь?

НЕДОБРОСОВЕСТНОСТЬ ТАМОЖЕННОГО НДС

- Определение Верховного Суда РФ от 03.10.2017 № 305-КГ17-4111 и Постановление Арбитражного суда Московского округа от 28.12.2015 № Ф05-18124/2015 по делу № А40-189344/2014 (Недобросовестность НДС, уплаченного на таможне - Экономическая коллегия Верховного суда не разрешила налоговой инспекции снижать принимаемый к вычету и реально уплаченный при ввозе НДС по той причине, что товар был куплен по завышенной цене)

МАНИПУЛИРОВАНИЕ ЦЕНАМИ

Отличие примененной налогоплательщиком цены от уровня цен, обычно применяемых по идентичным (однородным) товарам, работам или услугам другими участниками гражданского оборота не может служить самостоятельным основанием для вывода о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды

- Определение Верховного Суда Российской Федерации от 29.03.2018 № 303-КГ17-19327 по делу № А04-9989/2016

Какие новые риски могут возникнуть в
деятельности аудиторов, налоговых
консультантов и бухгалтеров
в связи с появлением законодательного
запрета на агрессивную налоговую
оптимизацию

- Ранее концепция необоснованной налоговой выгоды находилась за пределами законодательства о налогах и сборах
- В настоящее время запрет на незаконную налоговую оптимизацию интегрирован в законодательство
 - В каком объеме новые требования и ограничения распространяются на аудит?
 - Должен ли аудитор выявлять «налоговую оптимизацию»?
 - Каковы пределы его компетенции?
 - Какова его мера ответственности?

Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Для целей настоящего Федерального закона под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность (или ее часть), предусмотренная Федеральным законом от 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» или изданными в соответствии с ним иными нормативными правовыми актами, аналогичная по составу отчетность (или ее часть), предусмотренная другими федеральными законами или изданными в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами, а также иная финансовая информация

Статья 1 Федерального закона от
30.12.2008 № 307-ФЗ «Об
аудиторской деятельности»

Что придумал бизнес
для защиты от непрогнозируемого
риска утраты вычетов НДС

Вместо спора с налоговыми
органами за право вычета
НДС организации все чаще
предпочитают взыскивать
потери со своих поставщиков

Основные варианты способов такого взыскания

Как гражданско-правовые убытки без специальных условий договора

в настоящее время малоперспективный вариант

Упрощенные формулировки договора об обязанности возмещения убытков

Вариант, основанный на новых механизмах ГК РФ, введенных в 2015 году

наиболее перспективный для покупателя вариант

Условие в коммерческом договоре
плательщиков НДС о возмещении
поставщиком покупателю убытков или потерь
в размере суммы НДС в случае отказа в его
вычете налоговым органом

Бизнес-сленг –
«налоговое хеджирование»

Правовая основа взыскания – условия договора, основанные на связке двух новых статей новой редакции ГК РФ:

- Статья 406.1. «Возмещение потерь, возникших в случае наступления определенных в договоре обстоятельств»
- Статья 431.2. «Заверения об обстоятельствах»

«Отказная» судебная практика Верховного Суда РФ
(Судебная коллегия по экономическим спорам,
кассационный пересмотр)

Определение Верховного Суда РФ от 28.09.2017
№ 308-ЭС17-13430 по делу № А53-22858/2016
(Торговый дом «Риф» против ООО «Агробизнес»)

Установив факт недостоверности заверений заявителя об обстоятельствах, имеющих значение для заключения и исполнения договора, повлекших возникновение убытков на стороне торгового дома вследствие ненадлежащего исполнения ответчиком обязательства по компенсации ему суммы налога на добавленную стоимость, уплаченной в составе цены поставленного товара, в возмещении которой истцу было отказано, суды удовлетворили заявленное материально-правовое требование, признав его обоснованным по праву и размеру

Взыскание по договору потери вычета НДС даже без ННВ

Договор транспортной экспедиции заключен по агентской модели, однако был исполнен путем найма перевозчика как исполнителя транспортных услуг без выделения вознаграждения экспедитора и выставления счета-фактуры на такое вознаграждение. На основании договорного условия о возмещении экспедитором заказчику убытков в виде непринятого камеральной проверкой вычета по НДС заказчик взыскал сумму утраченного вычета по НДС с экспедитора

Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.01.2018 № 15АП-20925/2017 по делу № А53-27180/2017

Исходя из идей гражданского права
(цивилистики) договор –
всегда сугубо добровольное явление
(принцип свободы договора)

Но в условиях современной глобализации
свобода договора превратилась
в право сильной стороны
навязывать кабальные условия слабой стороне

Пример опасного для поставщика договорного условия о возмещении потерь в виде утраты вычета НДС



Поставщик обязан возместить Покупателю не принятые к вычету (возмещению) суммы НДС, по счетам-фактурам Поставщика, оформленным с нарушением ст. 169 НК РФ, либо по причине не включения данных счетов фактур в книгу продаж или нарушения сроков и порядка сдачи налоговой отчетности, а также по иным основаниям. Поставщик оплачивает в течение 10 дней с момента получения требования от Покупателя

Особый договорный риск для поставщика имеет условие о безусловном возмещении убытков покупателем без обязанности покупателя к проведению налогового спора

Пример терпимого для поставщика договорного условия о возмещении потерь в виде утраты вычета НДС



Поставщик обязан возместить Покупателю не принятые к вычету (возмещению) суммы НДС, по счетам-фактурам Поставщика только в случае принятия Покупателем всех возможных мер по защите своих прав в налоговых правоотношениях, включая судебный налоговый спор во всех возможных инстанциях, при условии незамедлительных уведомлений Поставщика о всех стадиях налогового спора, принятия всех мер о привлечении работников и должностных лиц Поставщика в качестве свидетелей, приобщении к материалам налоговой проверки и судебному делу дополнительных документов Поставщика и при установленной судебным актом, вступившим в законную силу, вины Поставщика.

Разрыв теории и практики

- По НК РФ налоговая недобросовестность сопряжена с умыслом налогоплательщика
- На практике для получения претензии налогового органа достаточно, чтобы НДС не был уплачен в бюджет любым предшествующим звеном в цепочке поставщиков

Выявление разрыва НДС с помощью АСК НДС

РАЗРЫВ
НДС

Поставщик
1



Поставщик
2



Поставщик
3



Поставщик
4

Дилемма возместившего лица

Отнести выплату на свои налоговые внереализационные расходы и забыть об этом

Начинать собственный налоговый спор с налоговым органом - требовать отдаленного аналога симметричных корректировок или признания полного отсутствия сделки

На сегодняшний день это неизведанный путь

Открытый вопрос

- Может ли впоследствии сумма возмещенных покупателю по договору потерь являться у поставщика внереализационным расходом по подпункту 13 пункта 1 статьи 265 НК РФ?
 - Ведь в таком расходе прослеживается противоправная цель, которая может уменьшить налог на прибыль у поставщика
 - Расходом по подпункту 13 является возмещение убытков или ущерба за нарушение договорных или долговых обязательств
 - Возмещение потерь по статье 406.1 ГК РФ, не связанных с нарушением договорных обязательств, как расход до сих пор не предусмотрено в НК РФ

КОНТАКТНАЯ ИНФОРМАЦИЯ ДОКЛАДЧИКА

- Адвокат Санкт-Петербургской Городской коллегии адвокатов Адвокатской палаты Санкт-Петербурга **Корчагин Дмитрий Юрьевич**
- регистрационный № 78/4221 в реестре адвокатов Санкт-Петербурга
- Место осуществления адвокатской деятельности - Адвокатская консультация «Правовой Центр»
- 199106, Санкт-Петербург, Гаванская ул, дом 3, офис 214
- Тел. +7-921-640-77-19
- dimlaw@yandex.ru
- www.korchagin-legal.ru

СПАСИБО ЗА УЧАСТИЕ В КРУГЛОМ СТОЛЕ