

# Ряховский Дмитрий Иванович

д.э.н., профессор, заведующий кафедрой налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, партнер «ЛЕГИКОН-ПРАВО», член Президентского Совета ИПБ МР, член научно-консультативного совета при ВС РФ, практикующий налоговый консультант

Налоговые споры :

[Umc331@mail.ru](mailto:Umc331@mail.ru)

<https://t.me/ryahovskiynalogi>

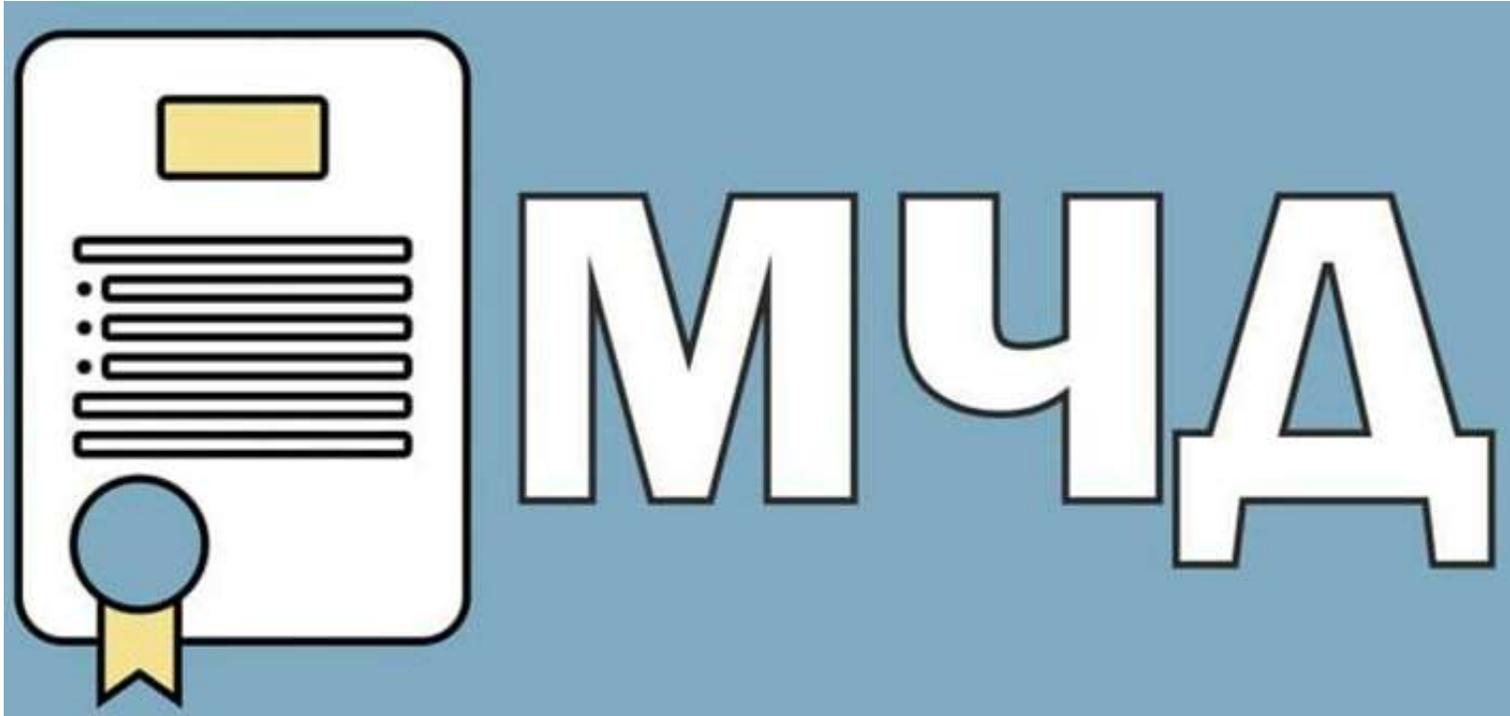


# Требования к первичным документам

- В соответствии со статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (Закон - N 402-ФЗ) каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью. Обязательные реквизиты первичного учетного документа установлены в пункте 2 данной статьи Закона N 402-ФЗ.
- Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью (пункт 5 статьи 9 Закона N 402-ФЗ).
- Таким образом, для целей налогового учета первичный учетный документ должен соответствовать требованиям бухгалтерского законодательства.
- В связи с тем что книга продаж, составляемая в соответствии с постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость", не относится к первичным учетным документам, она не может являться обоснованием произведенных расходов для целей главы 25 НК РФ.
- ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ от 05.12.2022 N 03-03-06/1/118688

# ОПРАВДАТЕЛЬНЫЙ ДОКУМЕНТ

- - содержащий информацию о факте хозяйственной жизни документ, на основании которого в первичный учётный документ включаются обязательные реквизиты. • В отличие от первичного учётного документа оправдательный документ не предназначен для оформления факта хозяйственной жизни и не содержит все обязательные реквизиты 2 Пп. в) п. 8 ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учёте», утв. Приказом Минфина России от 16.04.2021 N 62н Информационное сообщение Минфина России от 10.06.2021 N ИС-учёт33



Машиночитаемая доверенность (МЧД) — электронная форма бумажной доверенности, подписанная КЭП руководителя организации или ИП и представленная в виде файла формата XML. Прилагается сотрудниками компании при заверке рабочих документов с помощью ЭП физических лиц. Как правило, это требуется для подачи отчетности в контролирующие органы.

# В личных кабинетах юрлица и индивидуального предпринимателя появился раздел с доверенностями.

Раздел «Доверенности» появился в сервисах «Личный кабинет налогоплательщика ЮЛ» и «Личный кабинет налогоплательщика ИП».

В этом разделе будут размещены доверенности для взаимодействия с налоговыми органами, где пользователь является доверителем либо доверенным лицом, с разделением на соответствующие вкладки «Доверитель» и «Представитель» с удобной фильтрацией. Визуализируется карточка доверенности с детализацией данных и актуальным статусом по ней.

В перечне будут визуализироваться бумажные доверенности, поданные непосредственно в налоговом органе или направленные по почте, и электронные, созданные по утвержденному Федеральной налоговой службой формату и поданные через оператора ЭДО. Также в разделе будут размещены машиночитаемые доверенности, поданные через ЦПРР.

При необходимости пользователь личного кабинета может отозвать свою электронную доверенность. Для отмены бумажных доверенностей необходимо обращаться лично в налоговый орган.



## Сроки обязательного перехода на МЧД в 2024 году:

- Оформить МЧД на бухгалтера или другого работника можно еще с марта 2022 года, но законодательство не обязывало это делать. Можно было пользоваться сертификатом ЭП, оформленным на руководителя. В нем содержались реквизиты организации.
- С 1 сентября 2023 г. — срок обязательного перехода на МЧД. Сотрудник обязан подписывать рабочие документы с помощью своей электронной подписи, оформленной на физлицо, и прилагать машиночитаемую доверенность. МЧД дает работнику право на заверку бумаг компании. Без машиночитаемой доверенности подпись рабочих электронных документов считается недействительной



## Содержание МЧД

Согласно Приказу Минцифры РФ № 857 от 18.08.2021, машиночитаемая доверенность должна содержать следующие данные:

1. Наименование документа;
2. Информацию о доверителе: ИП, российской или иностранной организации;
3. Сведения об уполномоченном представителе компании, на которого оформлена ЭП; требуется указать Ф. И. О., дату рождения, данные паспорта (вид, серию, номер, дату выдачи, наименование и код органа, выдавшего документ), СНИЛС, ИНН;
3. Дату формирования МЧД;
4. Срок ее действия (при наличии);
5. Перечень полномочий с идентификатором по классификатору, утвержденному Приказом Минцифры РФ от 18.08.2021 № 856;
6. Данные об информационной системе, которая предоставляет сведения о досрочном прекращении действия доверенности (например, если ее отменит доверитель);
7. Номер МЧД;
8. Усиленную ЭП, которая используется для заверки доверенности;
9. Данные о возможности передоверия МЧД.

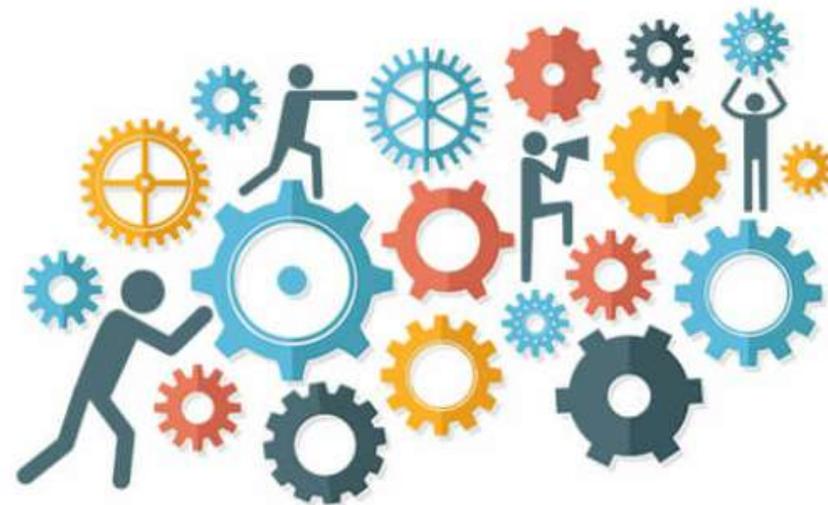


Информация о доверителе в МЧД может различаться, в зависимости от его статуса.

Кем выступает доверитель	Информация о доверителе в МЧД
Индивидуальный предприниматель	Ф.И.О. СНИЛС ИНН ОГРНИП
Руководитель российской организации	Наименование и адрес юрлица ИНН ОГРН юрлица Код причины постановки на учет и данные о представителе, который действует от имени юрлица без доверенности
Руководитель иностранной организации	Наименование и адрес юрлица — где зарегистрирована компания; ИНН (если есть) Номер регистрации Информация о лице, действующем от имени иностранной организации без доверенности

## Обязательный переход на МЧД требует от руководителя организации или ИП:

1. Заказать отдельный сертификат ЭП для каждого сотрудника, который должен подписывать электронные документы компании.
2. Оформить машиночитаемую доверенность на физлицо и заверить ее своей ЭП.
3. ЭП на сотрудников оформляется в любом аккредитованном Удостоверяющем центре — их официально утвержденный перечень можно посмотреть на сайте ФНС. А вот где сделать МЧД? Остановимся на этом вопросе более подробно.



# Отправка и использование МЧД

Первый случай:

1. При подписании рабочих документов сотрудник вместе со своей ЭП использует МЧД. Применять доверенность он может следующими способами:
2. отправить отдельным файлом вместе с перечнем подписанных документов — файл доверенности он находит в архиве системы и прикрепляет его к электронным «бумагам»;
3. указать номер МЧД, которая зарегистрирована в системе — информация автоматически отправляется в общую базу доверенностей.



Во втором случае получатель при вводе номера МЧД узнает ее данные:

1. Срок действия;
2. Полномочия сотрудника;
3. ЭП руководителя, которой подписана доверенность.

Руководитель организации или ИП может отозвать машиночитаемую доверенность, если сотрудник лишается права на заверку рабочих документов. Для этого он направляет в информационную систему, которая хранит МЧД, заявление на отзыв. Форму заявки система устанавливает самостоятельно.



## Экономколлегия рассмотрела 47 424 жалобы в 2023 году

Шанс оспорить решение в экономколлегии все  
ниже.

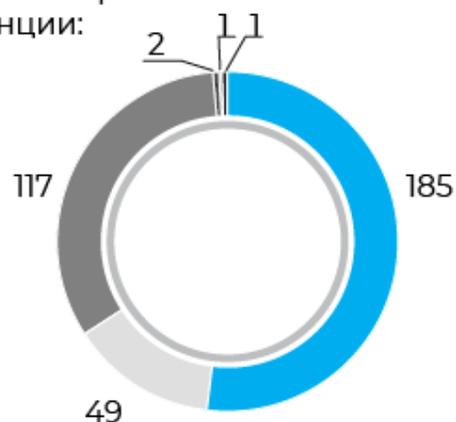
Теперь он составляет 1,03%, а 2022 году был  
чуть выше — 1,19%

Верховный суд опубликовал обзор  
статистических данных о рассмотрении в 2023  
году административных, гражданских,  
уголовных и экономических дел и дел об  
административных правонарушениях.



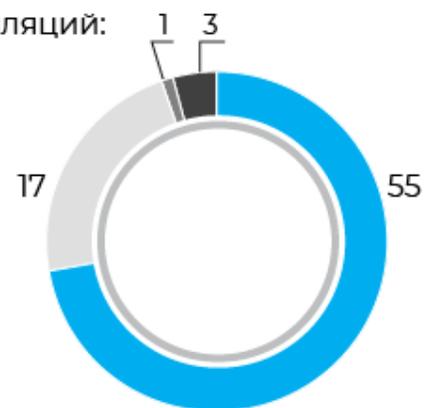
## ЭКОНОМИЧЕСКИЕ СПОРЫ, РАССМОТРЕННЫЕ ВС В КАССАЦИОННОМ ПРОИЗВОДСТВЕ

Решения первой инстанции:



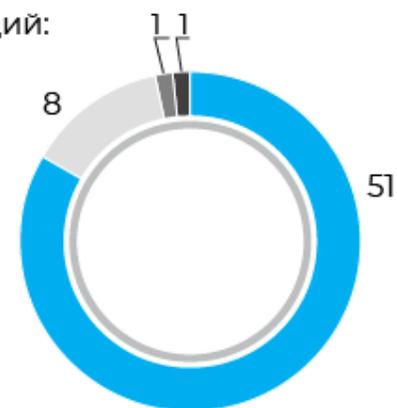
- Направлено на новое рассмотрение
- Принят новый судебный акт
- Определения отменены или изменены
- Принято новое решение
- Иск оставлен без рассмотрения
- Производство по делу прекращено

Решения апелляций:



- Оставлен в силе акт первой инстанции
- Направлено на новое рассмотрение
- Постановление изменено
- Определения отменены или изменены

Решения кассаций:



- Оставлены в силе акты первой инстанции или апелляции
- Направлено на новое рассмотрение
- Определения отменены
- Постановления изменены

В прошлом году экономколлегия рассмотрела в кассационной инстанции 47 424 жалобы и представления. Это на 11% больше, чем в прошлом году. В 2022 году СКЭС рассмотрела 42 428 жалоб, в 2021 году — 39 367, а в пандемийном 2020-м — 33 470. До судебного заседания дошли 503 дела, большая часть из них удовлетворена — 492 (почти 98%). Шанс на положительный исход после подачи жалобы в ВС составляет 1,03%.

Экономколлегия отменила 238 актов первой инстанции. 185 дел она направила на новое рассмотрение, по 49 — приняла новый акт, по одному — прекратила производство дела и оставила иск без рассмотрения. В двух делах оставила в силе ранее принятые по делу решения.

97 определений судов первой инстанции отменены, в 73 случаях с направлением дела на новое рассмотрение. По 22 делам экономколлегия приняла новые судебные акты, еще по двум оставила заявления без рассмотрения. Также судьи изменили два определения судов первой инстанции и отменили 18 определений не по существу спора: 15 дел направили на новое рассмотрение, по трем — приняли новые судебные акты.



## В первом полугодии 2023-го произошел рост числа затянутых дел о банкротстве организаций

*В январе—июне 2023 года было зафиксировано увеличение количества продолжающихся дел о банкротстве организаций — оно выросло почти на четверть, с 50,3 тыс. (по состоянию на 1 января) до 62,6 тыс. (по состоянию на 1 июля). При этом число новых заявлений кредиторов о банкротстве снизилось на 6%, а число введенных процедур банкротства за десять месяцев 2023 года уменьшилось на 28% к аналогичному периоду прошлого года в связи с принятым мораторием на банкротство.*

Судебная система оказывается «перегруженной» банкротствами: из 800 тыс. арбитражных дел около 150 тыс. составляют дела о несостоятельности, однако сверх этого существует еще миллион обособленных споров (отдельные дела, возникающие в ходе рассмотрения дела о банкротстве, — например, о признании сделок недействительными, включении требований кредиторов в реестр и т.д.

Рост дел о банкротстве связан с реакцией кредиторов на недополучение того или иного дохода. При этом статистика говорит не в пользу кредиторов: в 2022 году в рамках дел о банкротстве их требования были удовлетворены только в 4,2% случаев. А в 57% дел кредиторы остались ни с чем.

Также на «затянутые» дела о банкротстве влияет желание юридических компаний, ведущих данные дела, получить максимальную маржу — чем больше ведение банкротства, тем выше стоимость данных услуг.

*Реформирование процедуры корпоративного банкротства планировалось властями на 2022 год, работа по соответствующему законопроекту велась с 2020 года. Однако на фоне специальной военной операции и санкционного давления реформа была отложена на неопределенный срок. С 1 апреля по 1 октября 2022 года в России действовал мораторий на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям кредиторов, который распространялся как на юридических лиц, так и на граждан и ИП.*



# ОБЩИЕ ВОПРОСЫ ЕНС



- Задолженность — сумма недоимок по налогам и взносам, а также по сборам, пеням и штрафам, которая равна отрицательному салдо ЕНС.
- Отрицательное салдо на ЕНС — сумма средств, которые перечислены в качестве единого налогового платежа, и она меньше денежного выражения совокупной задолженности налогоплательщика по налогам и взносам.
- Перечень проблемных вопросов и порядок их разрешения представлен на <https://www.nalog.gov.ru/rn77/ens/?ysclid=lptniwaxhn500224714>
- У налогового органа также появился ГИД по ЕНС.
- Управления проводят акцию «Скорая помощь по ЕНС», в ходе которой налогоплательщики могут получить ответы на свои вопросы о порядке применения Единого налогового счета по телефону, заказав обратный звонок. Обратный звонок будет осуществлен сотрудниками налоговых органов на указанный в заявке номер телефона не позднее следующего рабочего дня. Заявка может быть оставлена на электронную почту Управления.

## Когда задолженность на ЕНС признается безнадежной?



Если совокупная обязанность превышает уплаченные суммы ЕНП, на ЕНС образуется отрицательное сальдо.

Такая задолженность признается безнадежной в следующих случаях (п. 1 ст. 59 НК РФ):

- завершена процедура банкротства предпринимателя (в части задолженности, от исполнения обязанности, по уплате которой он освобожден);
- суд принял акт, согласно которому налоговая инспекция утрачивает возможность взыскать задолженность в связи с истечением срока;
- судебный пристав-исполнитель вынес постановление об окончании исполнительного производства при возврате взыскателю исполнительного документа;
- суд вернул заявление о признании должника банкротом или прекратил производство по делу о банкротстве в связи с отсутствием средств для возмещения судебных расходов;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

Письмо Минфина России от 14.09.2023 № 03-02-07/87821

# На портале ФНС России заработала Площадка реструктуризации долга.

Новый онлайн сервис позволяет:

- проанализировать возможности реструктуризации долга;
- ускорить подготовку документов для реструктуризации долга;
- минимизировать репутационные риски, сохранив коммерческую тайну;
- наладить диалог с кредиторами, которые не заинтересованы в реструктуризации задолженности;
- помочь верифицировать данные бухгалтерской и налоговой отчётности для получения банковских услуг;
- Чтобы работать на площадке, нужно заполнить анкету и отправить мытарям документы - это позволит им оценить параметры оказываемой помощи.

Работа Фонда содействия реструктуризации долга – учреждён 19.09.2022 ТПП и Фондом поддержки правовых исследований и правового образования. Наблюдательный совет Фонда входят представители ФНС России.

# Прямые в косвенные? Нет- Прямые в косвенные

- косвенные расходы переквалифицировали в прямые, несмотря на положения учетной политики налогоплательщиков. Это постановления АС Северо-Западного [от 31.01.2022 № А05-7733/2020](#), [от 16.05.2023 № А05-3750/2022](#), Северо-Кавказского [от 01.06.2022 № А32-50673/2020](#) округов.
- Реконструкция+ пересмотр учетной политики
- Если в результате переквалификации расходов меняется дата их признания, но она входит в период налоговой проверки, такие затраты должны быть учтены налоговым органом самостоятельно без доначисления налогоплательщику недоимки и штрафа. Такова позиция Президиума ВАС ([постановление от 06.07.2010 № 17152/09](#)) и Верховного суда (определения [от 26.01.2017 № 305-КГ16-13478](#), [от 30.11.2016 № 305-КГ16-10138](#)).

# АСК ДФЛ

- сайт [pb.nalog.ru](http://pb.nalog.ru)
- вкладка «Сервисы» — «Калькулятор налоговой нагрузки». Выберите вид деятельности, ваш регион и размер выручки. Также выберите год — теперь в сервисе появились данные по 2022 году. Нажмите «Показать среднеотраслевые индикаторы», и сервис покажет среднюю зарплату в вашей отрасли. Инспекторы и их система АСК ДФЛ оперируют теми же данными, которые выложены в этом сервисе.

## **Постановление КС РФ от 31.10.2023 № 50-П**

В КС обратилась учредитель и генеральный директор московской компании, которую Арбитражный суд города Москвы привлек к субсидиарной ответственности по долгам фирмы на сумму 117 млн руб. (дело № А40-246414/2020).

- **Изменения налогового законодательства в 2024 году: с 1 апреля инспекция принимает обеспечительные меры по скорректированным правилам.**
- 
- С 1 апреля 2024 года вступят в силу следующие нововведения:
- 1) Решение об обеспечительных мерах налоговые органы будут принимать исходя из фактического имущества, о котором им известно.
- 2) У налоговых органов появляется право заменить или отменить обеспечительные меры не только полностью, но и частично. Например, отменяют меры по заявлению налогоплательщика в части, которая соответствует объему исполненного решения по проверке, или в части, которую отменил вышестоящий орган либо суд.
- 
- [Федеральный закон от 31.07.2023 № 389-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и о приостановлении действия абзаца второго пункта 1 статьи 78 части первой Налогового кодекса Российской Федерации»](#)
- 
- @persontaxes

- **видео-конференц связи с налоговыми органами**
- 
- **Раздел Досудебное урегулирование споров**
- [https://www.nalog.gov.ru/rn77/apply\\_fts/pretrial/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/apply_fts/pretrial/)

# МОРАТОРИЙ НА ПРОВЕДЕНИЕ ПРОВЕРОК ПРИМЕНЕНИЯ ККТ

- Постановление Правительства Российской Федерации от 10.03.2022 № 336 (в редакции постановления от 29.12.2022 № 2516)
- Письмо ФНС России от 19.04.2022 N АБ-4-20/4732@
- В соответствии с [постановлением](#) N 336 контрольные мероприятия за соблюдением требований законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники, проводятся территориальными налоговыми органами **исключительно по решению руководителя, заместителя руководителя ФНС России.**
- Постановлением № 2516 на 2023 год продлены **ограничения** на организацию и проведение внеплановых контрольных (надзорных) мероприятий в рамках госконтроля за соблюдением законодательства о применении контрольно-кассовой техники, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у ИП.
- В 2023 году налоговыми органами будут проводиться исключительно профилактические мероприятия за соблюдением законодательства Российской Федерации о применении ККТ.
- **ПРИКАЗ МИНФИНА РОССИИ ОТ 6 ИЮНЯ 2023 Г. N 88Н**
- Перечень индикаторов риска
  1. Отсутствие в течение 60 календарных дней фискальных данных в виде фискальных документов в автоматизированной информационной системе налоговых органов при наличии зарегистрированной контрольно-кассовой техники.
  2. Доля фискальных документов, в которых указан признак расчета "Возврат прихода", составляет 30 и более процентов от общего количества фискальных документов с признаком расчета "Приход", сформированных в течение 30 календарных дней, за исключением фискальных документов, сформированных пользователями контрольно-кассовой техники, оказывающими услуги ломбардов.
  3. Доля фискальных документов - кассовых чеков коррекции (бланков строгой отчетности коррекции) составляет 30 и более процентов от общего количества фискальных документов, сформированных в течение 30 календарных дней.

# Прослеживаемость

- Сервис ФНС о прослеживаемых товарах <https://www.nalog.gov.ru/rn77/service/traceability/>
- Отчеты
- 1. Уведомление об остатках прослеживаемых товаров;
- 2. Уведомление о ввозе прослеживаемых товаров из стран ЕАЭС;
- 3. Уведомление о перемещении прослеживаемых товаров в страны ЕАЭС;
- 4. Отчет об операциях с прослеживаемыми товарами.
- Письмо ФНС России от 03.12.2021 № ЕА-4-15/16911@ «О направлении Рекомендаций по осуществлению налогового контроля с использованием национальной системы прослеживаемости товара»
- **Как исправить ошибки в уведомлении об остатках прослеживаемых товаров** [Письмо ФНС от 08.07.2022 № 08-05/0727@](#)
- Как заполнять отчет о прослеживаемых товарах, если монитор в комплекте оказался бракованным...  
[Письмо ФНС от 09.12.2022 № ЕА-4-15/16720@](#)
-

# ЛИБЕРАЛИЗАЦИЯ В ЧАСТИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

- **Федеральный закон от 18.03.2023 № 78-ФЗ**

- Опубликованные поправки к [УК РФ](#) и [УПК РФ](#) вступили в силу 29 марта 2023 г. Среди прочего сократили сроки наказания за налоговые преступления, которые совершили в особо крупном размере. Так, максимальный срок ли

изменения в нормы Уголовного кодекса РФ	лишение свободы	
	было	стало
Часть 2 статьи 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов, сборов и/или страховых взносов, подлежащих уплате организацией)	до 6 лет	до 5 лет
Часть 2 статьи 199.1 УК РФ (неисполнение обязанностей налогового агента)	до 6 лет	до 5 лет
Часть 2 статьи 199.2 УК РФ (сокрытие денежных средств или имущества организации или ИП от взыскания налогов)	до 7 лет	до 5 лет
Часть 2 статьи 199.4 УК РФ (уклонение организации от уплаты взносов на ОСС от несчастных случаев и заболеваний)	до 4 лет	до 3 лет

- Предусмотренное законом снижение максимальных сроков привлечения к ответственности переводит квалифицированные составы налоговых преступлений, предусмотренные частями вторыми статей 199, 199.1 и 199.2 УК РФ **в категорию преступлений средней тяжести** (ч. 2 ст. 199.4 УК РФ – небольшой тяжести).
- Это значит, что срок давности привлечения к уголовной ответственности по таким преступлениям **составит 6 лет вместо предусмотренных ранее 10 лет** (для ч. 2 ст. 199.4 УК РФ - 2 года вместо 6 лет).
- 6-летний срок давности по налоговым преступлениям в большей мере соответствует сроку хранения документов (5 лет). Сокращение срока давности должно также способствовать сокращению сроков проведения налоговых проверок.
- Также добавили **новое основание** для [отказа в возбуждении или прекращения уголовного дела](#) – [уплата недоимки](#), пеней и штрафов в полном объеме. Таким образом, **введён запрет** на возбуждение уголовных дел по налоговым преступлениям **в случае возмещения ущерба бюджетной системе**. Ранее закон требовал только прекращения дела по данному основанию, что на практике приводило к случаям возбуждения дел даже после возмещения ущерба.

# Когда УД

В соответствии ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ (51-ФЗ от 09.03.2022) уголовное дело может быть возбуждено только на основании материалов, которые направлены налоговой инспекцией.

При этом нужно учитывать:

- Ст. 32 НК регламентирует порядок направления материалов и является специальной нормой.
- Ст. 82 НК про обмен материалами, не относится к основаниям для возбуждения дела по ст. ст. 198,199,199.3,199.4 УК РФ, однако есть и отрицательная практика.
- Генпрокуратура в письме № 36-14-2023 от 28.04.23 пояснила, что следствие не должно подменять порядок возбуждения уголовного дела. Суды тоже поддерживают эту позицию (Апелляционное Постановление Московского городского суда от 24.04.2023 № 10-8791/23).

# Письмо ФНС России от 20.10.2023 N КЧ-4-8/13372

- В соответствии с пунктом 3 статьи 32 Кодекса **налоговый орган обязан направить материалы** в следственные органы Следственного комитета Российской Федерации для решения вопроса о возбуждении уголовного дела, если одновременно соблюдаются **следующие условия**:
  - ❖ недоимка выявлена **в ходе налоговой проверки**, по результатам которой принято решение о привлечении к ответственности;
  - ❖ после вступления в силу решения о привлечении к ответственности **истекли 75 рабочих дней**, но перечисленных и признаваемых в качестве единого налогового платежа денежных средств недостаточно для погашения недоимки, соответствующих пеней и штрафов;
  - ❖ **не исполнена в полном объеме обязанность** по решению о привлечении к ответственности, и при этом размер неисполненной обязанности указывает на налоговое преступление.
- Согласно пункту 1 статьи 61 Кодекса отсрочкой, рассрочкой по уплате задолженности признается перенос обязанности по уплате на более поздний срок. Соответственно, **в случае вступления в силу решения налогового органа о предоставлении отсрочки (рассрочки) для целей применения статьи 32 Кодекса будет отсутствовать неисполненная обязанность** в отношении налогов, сборов, страховых взносов, поскольку обязанность по уплате по данному решению налогового органа перенесена на более поздний срок.
- Таким образом, в случае вступления в силу решения налогового органа о предоставлении отсрочки (рассрочки) по уплате сумм, доначисленных по результатам налоговых проверок, **материалы на основании пункта 3 статьи 32 Кодекса направлению в следственные органы не подлежат**.
- В случае прекращения действия отсрочки (рассрочки) при нарушении заинтересованным лицом условий предоставления отсрочки (рассрочки) указанные материалы подлежат направлению в следственные органы.

## **Нельзя в составе субсидиарки взыскивать штрафы за налоговые правонарушения**

В КС обратилась Людмила Ваулина, учредитель и генеральный директор московской компании «Грибной сезон». АСГМ привлек ее к субсидиарной ответственности по долгам фирмы на сумму 117 млн руб., 11 млн из которых составляли неуплаченные налоговые штрафы.

КС признал нормы закона «О банкротстве» не противоречащими Конституции. Конституционный суд решил, что налоговый штраф носит карающую функцию и считается мерой финансовой ответственности за совершение налогового правонарушения. Поэтому в рамках субсидиарной ответственности нельзя взыскать суммы штрафов за налоговые правонарушения, наложенные на организацию-налогоплательщика (постановление № 50-П).

**КС РФ от 30 октября 2023 года №50-П**

## Субсидиарная ответственность

### Определение ВС от 03.07.2020 № А40-203647/2015

#### ВС запретил двойную ответственность по subsidiарной и уголовной ответственности

Требование о привлечении к subsidiарной ответственности в рамках дела о банкротстве представляет собой групповой косвенный иск, так как предполагает предъявление полномочным лицом в интересах группы лиц, объединяющей правовое сообщество кредиторов должника, требования к контролирующим лицам, направленного на компенсацию последствий их негативных действий по доведению должника до банкротства. Такой иск фактически точно так же направлен на возмещение вреда, причиненного контролирующим лицом кредитору, из чего следует, что генеральным правовым основанием данного иска выступают в том числе положения [ст. 1064 ГК РФ](#).

## ВЗЫСКАНИЕ УБЫТКОВ С ДИРЕКТОРА

**Взыскать убытки с директора, если докажет недобросовестность его действий (п. 4 постановления от 30.07.2013 № 62).**

Действия директора могут признать недобросовестными, если он:

- скрыл информацию о сделке от учредителей;
- совершил сделку без согласования с другими должностными лицами;
- заключил сделку на заведомо невыгодных условиях или с фиктивным контрагентом;
- изъял документы по сделке.

# ВС РФ от 14 августа 2023 года No 301-ЭС22-27936 (1, 2)

- Субсидиарка должна быть с учетом реконструкции
- факт, что часть уплаченных группой налогов не была учтена в рамках осуществления налоговой реконструкции при доначислении налогов должнику, не препятствует контролирующим лицам при разрешении вопроса об их субсидиарной ответственности ссылаться на имеющуюся переплату и на отсутствие у казны вреда, причиненного их действиями.
- Применительно к ситуации, когда НДС начисляется одной из сторон сделки, но другая сторона – при надлежащем проведении в отношении нее налоговой проверки – вправе принять эту же сумму налога к вычету. Как следствие, умаление имущественной сферы государства не происходит и основания для субсидиарной ответственности по сути отпадают.

№ А40-209652/22-116-3632

ВС РФ от 05.07.2021 № 307-ЭС21-2135 по делу ООО «Неринга».

- Суд напомнил, что предельный срок на вынесение решения о взыскании доначисленных сумм в принудительном порядке включает в себя:
  - - 2 месяца на составление акта налоговой проверки;
  - - 5 дней на вручение (направление) акта;
  - - 6 дней на его получение;
  - - 1 месяц на представление возражений (пункты 5, 6 статьи 100 НК РФ);
  - - 10 дней на рассмотрение материалов проверки;
  - - 1 месяц на продление рассмотрения материалов проверки;
  - - 1 месяц на проведение дополнительных мероприятий налогового контроля (пункт 1 статьи 101 НК РФ);
  - - 15 дней на представление возражений по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля;
  - - 10 дней на рассмотрение возражений и вынесение решения (пункты 1, 6.1 статьи 101 НК РФ);
  - - 5 дней на направление решения;
  - - 6 дней на его получение (пункт 9 статьи 101 НК РФ);
  - - 1 месяц на апелляционное обжалование (пункт 2 статьи 139.1 НК РФ);
- - 3 дня на направление апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган (пункт 1 статьи 139.1 НК РФ);
- - 1 месяц на рассмотрение апелляционной жалобы;
- - 1 месяц на продление срока рассмотрения апелляционной жалобы (пункт 6 статьи 140 НК РФ);
- - 20 дней на выставление требования (пункт 2 статьи 70 НК РФ);
- - 6 дней на его вручение;
- - 8 дней на его исполнение (пункты 4, 6 статьи 69 НК РФ);
- - 2 месяца на вынесение решения о взыскании (пункт 3 статьи 46 НК РФ).
- Решения о взыскании вынесены в срок, превышающий два года.
- **Как не заплатили 1,45 млрд рублей: проверка в АО «Ральф Рингер» в 2017 г., за 2014-2016 гг. Решение о привлечении было вынесено только в 2021 году. Предельные сроки взыскания... фирма ничего в бюджет не должна...**
- **9 ААС от 1.02.2023 г. По делу А40-209652/22-116-3632**

# 45 статья

- 1. Ваши покупатели ушли к другому**
- 2. Имущество передано другой организации**
- 3. В другую организацию ушли сотрудники**
4. Поставщики у новой компании прежние

- КС считает, что такая практика не нарушает права организаций и граждан (определение от 23.07.2020 № 1648-О). Налог должен быть уплачен любым лицом, если арбитры увидят согласованность действий компаний и предпринимателей по сокрытию активов. Уплата налогов в бюджет — конституционная обязанность каждого.

## Вывод активов – статья 199.2 УК РФ

1. Предметом данного преступления являются денежные средства, либо имущество организаций или ИП, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам

2. Наказанию может быть подвергнут только тот налогоплательщик, который совершает преступление умышленно. Лицо осознает, что скрывает денежные средства и иное имущество, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, и желает этого.

Конституционный Суд РФ в постановлении от 27.05.03 № 9-П отметил, что в ходе расследования и судебного рассмотрения конкретного уголовного дела должен быть не только установлен факт неуплаты налога, но и доказаны противозаконность соответствующих действий (бездействие) налогоплательщика и «наличие умысла на уклонение от уплаты налога».

- Определение Судебной коллегии по уголовным делам Верховного Суда Российской Федерации от 11.03.2021 № 41-УД20-48-К4;
- Определение Судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации от 02.03.2021 № 73-КГ20-5-К8, 2-2686/2019;
- Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 19.10.2021 № Ф09-9029/19 по делу № А50-23147/2016;
- Апелляционное постановление Свердловского областного суда от 14.12.2017 по делу № 22-8028/2017.

**Статья 199.2. УК РФ Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов**

***Кассационное определение Седьмого кассационного суда общей юрисдикции от 16.06.2022 № 77-2985/2022:***

О., осознавая, что в результате ее действий на расчетные счета не поступят денежные средства, что, в свою очередь, не позволит налоговому органу реализовать меры принудительного взыскания, направила в адрес письма об осуществлении расчетов за с контрагентами с перечислением денежных средств на счета третьих лиц.

**Приговор по ч. 2 ст. 199.2 УК РФ.**

# ФИКТИВНАЯ КОНТРОЛИРУЕМАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ

- В мае 2018 года в Кировской области возбуждено уголовное дело по факту создания фиктивной кредиторской задолженности в процедуре банкротства юридического лица. Данные действия квалифицированы правоохранительными органами как покушение на мошенничество - ч. 3 ст. 30 и ч. 4 ст. 159 Уголовного кодекса РФ.
- Поводом для возбуждения уголовного дела послужило то, что гражданин К. в преддверии банкротства организации совместно с руководителем этой организации составили фиктивный договор займа и кассовый ордер на сумму 27 миллионов рублей. При этом денежные средства не передавались. Целью данных действий являлось приобретение статуса кредитора с преобладающей суммой задолженности для осуществления контроля над процедурой банкротства и получения имущества должника. Между тем, арбитражный управляющий и реальные кредиторы в судебном порядке признали данный договор недействительным.
- В настоящее время расследуется уголовное дело, а попытка гражданина К. получить денежные средства от продажи имущества организации-банкрота пресечена.

## Российский бизнес все чаще пытается переложить предъявленные ему налоговые доначисления на руководителей

*Законодательство обязывает директора действовать в интересах компании добросовестно и разумно, это касается и уплаты налогов. В случае привлечения организации к налоговой ответственности по причине недобросовестного поведения директора с него могут взыскать понесенные убытки. В среднем уровень успеха истцов приближается к 50% — 49 выигранных дел против 52 проигранных. Общая сумма требуемых с директоров убытков составила 1,8 млрд руб., взысканных судами — 325 млн руб.*

Из обзора следует, что в практике нет единого подхода к тому, входят ли в состав убытков, требуемых с директора, только штрафы и пени или же и сама налоговая недоимка. Но по статистике, финансовые санкции взыскиваются почти в четыре раза чаще, чем суммы налога (40% случаев против 9%). Эксперты подчеркивают, что «если обязанность компании заплатить налог не связана с действиями или бездействием директора, на него нельзя переложить сумму недоимки».

В обоснование требований истцы часто ссылаются на то, что директор сам был организатором схемы по получению необоснованной налоговой выгоды (34 дела из 101), не уплачивал налоги и сборы (28 дел), не проявил осмотрительности при совершении хозяйственных операций (24), искажил отчетность или не представил ее налоговикам (20).

Ответчики-руководители в основном приводят доводы о пропуске срока исковой давности (41 спор из 101), о добросовестности и разумности своих действий и недоказанности причинения убытков (35 дел), о соответствии операций Налоговому кодексу (28 дел), о наличии прямого распоряжения или одобрения со стороны бенефициара компании (20 дел).



## Экс-коллеги и сомнительные контрагенты: как ФНС определяет зависимых лиц

Обычно налоговую недоимку взыскивают с налогоплательщика: он должен погасить долги перед бюджетом лично и за счет собственных денег. Но в Налоговом кодексе есть исключение: подп. 1 п. 3 ст. 45 разрешает в судебном порядке взыскивать налоговые долги с зависимого от плательщика лица.

Схема заключается в следующем: юрлицо переводит бизнес на новую компанию, например уступает права требования по договорам с контрагентами или «отдает» своих сотрудников, а инспекции остается брошенная организация, с которой взыскивать уже нечего. Учитывая это, Федеральной налоговой службе пришлось ввести новые инструменты борьбы с налоговыми долгами, чтобы разбираться не только с фактически неработающими фирмами, но и с их «клонами», на которые перевели бизнес. Налоговики делают это эффективно: процент удовлетворения исков о взыскании долгов с зависимых лиц по состоянию на 1 ноября текущего года составил 97%.

Дело № А40-77894/2015: судьи выделили такие критерии «иной зависимости»:

- тождественность видов деятельности;
- совпадение юридического или фактического адреса компаний;
- общий сайт или контактные данные;
- сходство или тождество фирменных наименований;
- открытые в одном банке счета;
- прием зависимой компанией сотрудников налогоплательщика на похожие должности.



Классическая схема: Постановление 14-го ААС от 1 ноября 2023 года по делу № А52-434/2023.

После того как производитель керамической продукции «Евро-Керамика» из Москвы узнал о предстоящем визите налоговиков, он тоже решил оперативно перевести бизнес в другой регион — в Псковскую область, где работал его «клон», «Евро-Керамика Печоры».

Компания отрицала аффилированность с псковским юрлицом, но при рассмотрении дела выяснилось, что должник перевел в областное предприятие сотрудников, «поделился» с ним контрагентами, а еще использовал те же бренды, телефоны и IP-адреса, что и «клон». В итоге «Евро-Керамика Печоры» обязали выплатить 638 млн руб.

## Отчёт ФНС России за 8 месяцев 2023 года

За 8 месяцев 2023 года в бюджетную систему РФ поступило 29,4 трлн рублей с ростом в 2,4 трлн рублей (9 %). Нефтегазовые доходы выросли на 2 трлн рублей (12 %) и составили 17,7 трлн рублей.

Их доля в общем объеме доходов консолидированного бюджета РФ выросла с 73 до 80%, из них:

- 5,3 трлн рублей поступило по налогу на прибыль (+0,5 трлн рублей, +11%);
- 3,9 трлн рублей - по НДФЛ (+0,4 трлн рублей, +12%);
- 4,5 трлн рублей - по НДС (+0,6 трлн рублей, +15 %).

### Основные позиции Отчёта

- ❑ По итогам первого полугодия 2023 года завершено 2,8 тыс. выездных налоговых проверок, что в два раза меньше, чем 5,5 тыс. проверок в первом полугодии 2022 года. В среднем выездные проверки проводятся в отношении одного налогоплательщика из тысячи зарегистрированных, а по применяющим специальные налоговые режимы – одного из 10 тыс.
- ❑ По итогам первого полугодия 2023 года в результате добровольного уточнения налоговых обязательств в бюджет дополнительно поступило 100 млрд рублей, что составляет 54% общей суммы по результатам контрольно-аналитической работы (182 млрд рублей).

## Отчёт ФНС России за 8 месяцев 2023 года

Применение риск-ориентированного подхода в контрольной работе позволило сократить число запрашиваемых у налогоплательщиков документов. Теперь они запрашиваются у налогоплательщиков однократно и в исключительных случаях. Это позволило в 2022 году почти на 25% сократить их количество - с 8,1 до 6,1 млн ед., а за первое полугодие 2023 года еще на 24% - с 3,7 до 2,8 млн ед. **«Мы эту работу и дальше будем продолжать, чтобы вовлекать плательщиков в контрольные процедуры только в случае крайней необходимости»,** - подчеркнул Даниил Егоров.

### О чём ещё отчёт?

- ❑ Процесс перехода на новый тип расчетов с бюджетом с помощью ЕНС завершился. Так, ФНС России фиксирует снижение числа транзакций по платежам в бюджет в 1,7 раза, **сумма невыясненных платежей снизилась почти в 24 раза (с 612 млрд рублей невыясненных платежей к 25 сентября 2022 году до 25,9 млрд рублей на сегодня), срок возврата средств налогоплательщикам сократился в пять раз.**
- ❑ Кроме того, ведомство стабилизировало и подготовило данные ЕНС для передачи крупнейшим разработчикам учетных систем, чтобы бухгалтерское сообщество могло видеть данные в удобной ему системе. Это не подразумевает отказа от привычных путей передачи данных, но упростит пользование ими.
- ❑ ФНС России продолжает делиться с иностранными коллегами опытом цифровой трансформации налогового администрирования не только в ходе двусторонних визитов, но и путем технического содействия, в начале года были заключены соглашения об оказании технической помощи с Таджикистаном и Киргизией на разработку систем налогового администрирования в части НДС, контрольно-кассовой техники, режима самозанятых, а также брендование работы и фирменного стиля.
- ❑ С 31 января 2023 года заработала интегрированная система администрирования косвенных налогов Союзного государства, разработанная российской и белорусской сторонами. Она позволит обеспечить единые правила расчета налоговых разрывов в цепочке хозяйственных операций на его территории, выстроить цепочки формирования добавленной стоимости, автоматизировать суждение обо всех рискованных зонах, а также упростить процедуры для добросовестных налогоплательщиков.

## Основания взыскания:

- Решение по выездной налоговой проверки;
- Решение по камеральной налоговой проверки;
- Текущая задолженность;
- Отрицательное сальдо.

# Проблемы взыскания:

- Парализация бизнеса
- Необоснованное сальдо по ЕСН
- Не возможность получения кредитов для погашения задолженности
- Сложности получения отсрочки и рассрочки

## Исчисление 3-х месячного срока обращения в суд?!

- ❑ Конституционный суд указал, что применение процедур досудебного обжалования ни в коем случае не должно мешать обращаться в суд.
  - ❑ В Постановлении КС от 31.01.2023 № 5 указано, что срок давности нельзя считать пропущенным, если в этот период истец обжаловал спорный акт в вышестоящих органах.
- Следовательно, срок обжалования должен исчисляться от решения ФНС России.**

Несмотря на выводы КС РФ, арбитражные суды по-разному рассматривают данный вопрос.

### Дело №А40-177287/23-183-2705

Верховный Суд РФ признал уважительным факт подачи налогоплательщиком жалобы в ФНС РФ на решение налогового органа в качестве досудебного способа разрешения спора.

Правовая природа досудебного способа разрешения спора направлена на прекращение конфликта без судебного участия, предполагает исчерпание сторонами всех возможных внесудебных способов и средств разрешения такого конфликта до обращения в суд. Предусмотренный законом трехмесячный срок на обжалование решения налогового органа, хотя и не может быть увеличен по желанию заявителя в связи с обжалованием вступившего в силу решения налогового органа сначала в ФНС России, а затем в арбитражный суд, однако принимается судами в качестве уважительной причины, поскольку обращение в суд зависело от принятия ФНС России решения по жалобе. Аналогичная правовая позиция изложена в постановлении Арбитражного суда Уральского округа от 27.08.2021 по делу №А76-47571/2020 при рассмотрении дела со схожими фактическими обстоятельствами.

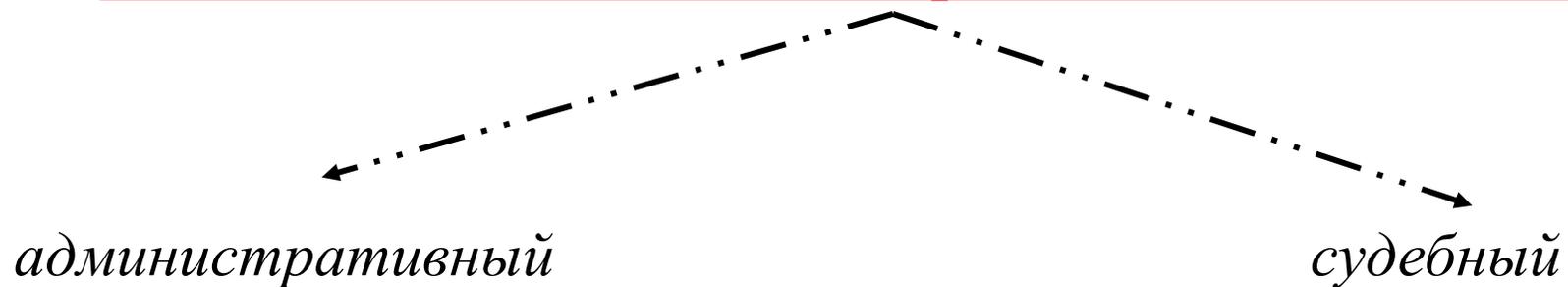


## В ТЕКСТ МИРОВОГО СОГЛАШЕНИЯ МОГУТ ВКЛЮЧАТЬ УСЛОВИЯ О:

- ❖ Признании обстоятельств, от которых зависит возникновение налоговых обязательств;
- ❖ Уменьшению размера штрафных санкций;
- ❖ Порядке и сроках уплаты недоимок по налогам, штрафам и пеней;
- ❖ Особенности распределения судебных расходов между сторонами и т.д.

Как указано в НК РФ, всем налогоплательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов (п. 1 ст. 22 НК РФ). Защита прав налогоплательщиков предполагает возможность их обращения в государственные органы для рассмотрения законности и оценки действий либо бездействия налоговиков по отношению к налогоплательщику.

## Основные способы защиты прав налогоплательщиков



## Досудебное урегулирование споров

В налоговом законодательстве закреплён обязательный досудебный порядок урегулирования налоговых споров для решений по камеральным и выездным налоговым проверкам (п.2 ст.138 НК РФ). Это значит, что обжаловать решение по результатам налоговой проверки в суд, можно только после обращения с жалобой в вышестоящий налоговый орган.

### Виды жалоб на решения по проверкам

#### 1. Апелляционная жалоба

Апелляционной жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование не вступившего в силу решения налогового органа о привлечении или об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенного по результатам проведения камеральной или выездной налоговой проверки, если, по мнению этого лица, обжалуемое решение нарушает его права.

#### 2. Жалоба

Жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование вступивших в силу актов налогового органа ненормативного характера, если, по мнению этого лица, обжалуемые акты, действия или бездействие должностных лиц налогового органа нарушают его права.

## Досудебное урегулирование споров

\_\_\_\_\_  
Наименование налогового органа и адрес  
места его нахождения

\_\_\_\_\_  
Наименование лица, подающего жалобу, ИНН (при  
наличии), адрес места его нахождения (места  
его жительства)

Жалоба  
на решение от \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. N \_\_\_\_  
о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности  
за совершение налогового правонарушения

\_\_\_\_\_ в отношении \_\_\_\_\_  
Наименование налогового органа наименование лица,  
в отношении, которого принято решение о привлечении (об отказе в привлечении)  
к ответственности за совершение налогового правонарушения  
проведена \_\_\_\_\_ налоговая проверка, по результатам которой вынесено  
(камеральная, выездная)  
решение от \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_ о привлечении (об отказе в привлечении) к  
ответственности за совершение налогового правонарушения.

Считаю, что \_\_\_\_\_  
указываются доводы о причинах несогласия с решением

На основании изложенного, прошу отменить решение от \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_ о  
привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового  
правонарушения полностью (или в части) \_\_\_\_\_  
в случае обжалования решения в части,  
указывается в какой части решение подлежит отмене

Прошу направить решение по жалобе: \_\_\_\_\_  
указывается способ получения решения

(на бумажном носителе, в электронной форме по телекоммуникационным каналам  
связи или через личный кабинет налогоплательщика)

**Образец жалобы**

\_\_\_\_\_  
Наименование налогового органа и адрес  
места его нахождения

\_\_\_\_\_  
Наименование лица, подающего жалобу, ИНН (при  
наличии), адрес места его нахождения (места  
его жительства)

Апелляционная жалоба  
на решение от \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. N \_\_\_\_  
о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности  
за совершение налогового правонарушения

\_\_\_\_\_ в отношении \_\_\_\_\_  
Наименование налогового органа наименование лица,  
в отношении, которого принято решение о привлечении (об отказе в привлечении)  
к ответственности за совершение налогового правонарушения  
проведена \_\_\_\_\_ налоговая проверка, по результатам которой вынесено  
(камеральная, выездная)  
решение от \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_ о привлечении (об отказе в привлечении) к  
ответственности за совершение налогового правонарушения.

Считаю, что \_\_\_\_\_  
указываются доводы о причинах несогласия с решением

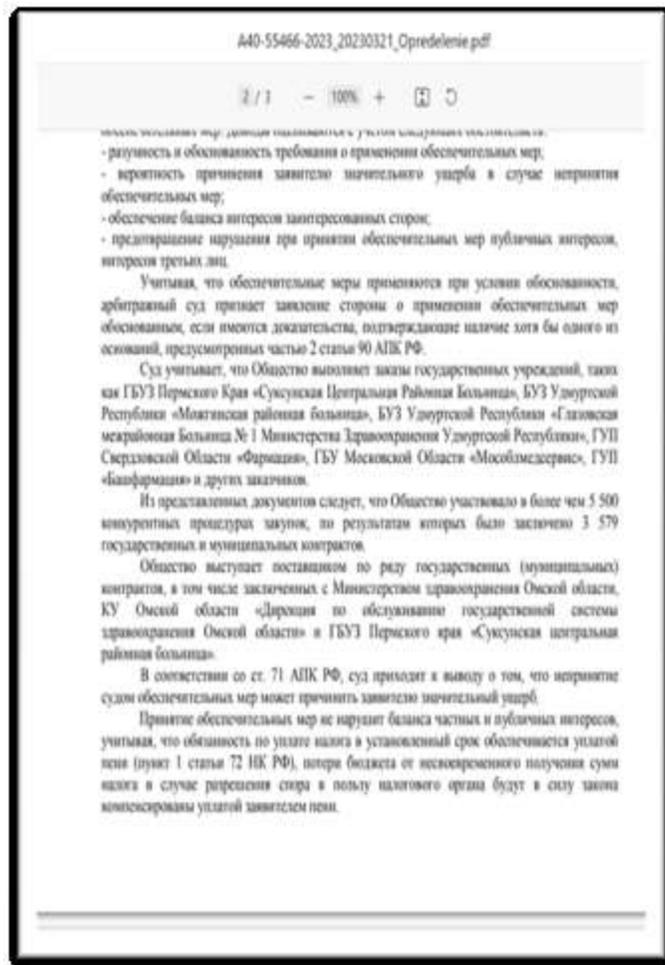
На основании изложенного, прошу отменить решение от \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_ о  
привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового  
правонарушения полностью (или в части) \_\_\_\_\_  
в случае обжалования решения в части,  
указывается в какой части решение подлежит отмене

Прошу направить решение по апелляционной жалобе: \_\_\_\_\_  
указывается способ получения

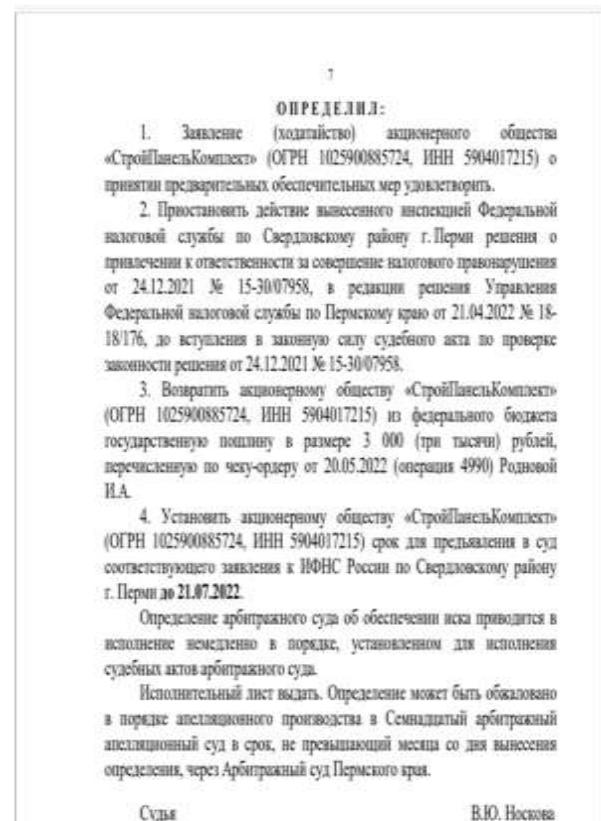
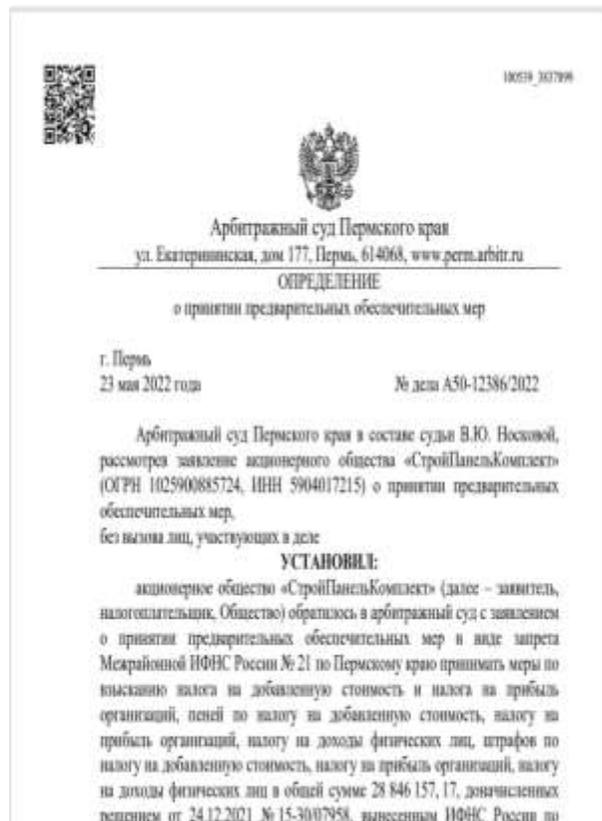
решения (на бумажном носителе, в электронной форме по телекоммуникационным  
каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика)

**Образец апелляционной жалобы**

# Обеспечительные меры (основные)



# Предварительные обеспечительные меры



## **Обжалование актов налоговых органов и действий или бездействия их должностных лиц**

В налоговом законодательстве закреплен обязательный досудебный порядок урегулирования споров, связанных с обжалованием актов налоговых органов ненормативного характера, действий или бездействием их должностных лиц (п. 2 [ст. 138 НК РФ](#)).

Примеры иных ненормативных актов налоговых органов, действий/ бездействия налоговых органов которые могут быть обжалованы:

- отказ в возврате налога;
- решение о приостановлении операций по счетам;
- требование об уплате налога, пени или штрафа;
- решение о взыскании налога;
- отказ в предоставлении налогового вычета;
- и иные.

# Истребование документов (информации) -

- I. С 01.04.2020 года полномочия налоговых органов по ст. 93.1 НК РФ расширены: они получают право на истребование документов (информации) в рамках процедуры взыскания крупных налоговых недоимок.
- II. Теперь у должностного лица налогового органа, принявшего решение о взыскании недоимки, размер которой превышает 1 миллион рублей, при условии, что такое решение не исполнено в течение десяти дней с даты его принятия, появляется право истребовать документы (информацию) об имуществе, имущественных правах и обязательствах должника в соответствии с утверждаемым перечнем. Приказ ФНС России от 10.02.2020 N ЕД-7-8/85@ "Об утверждении перечня документов (информации) об имуществе, имущественных правах и обязательствах организации (индивидуального предпринимателя) - налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента, ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков) в соответствии с пунктом 2.1 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации" (Зарегистрирован в Минюсте России 15.07.2020 N 58947).

file:///C:/Users/Антонина/Downloads/1165013\_7606\_7606095518760601001\_b3ddeb16-ec71-4e52-9aa0-50...

1165013\_7606\_7606095518760601001\_b3ddeb16-ec71-4e52-...

1 / 5 100%

В соответствии со статьей 93, абзацем вторым пункта 2.1 статьи 93.1, абзацем вторым пункта 5 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) необходимо представить в течение десяти рабочих дней со дня получения

*(основания для истребования документов (информации) и срок представления документов (информации))*

настоящего Требования

1) документы:

1.1 Документы, устанавливающие, удостоверяющие, изменяющие, прекращающие, устанавливающие ограничения права пользования и иным образом определяющие и характеризующие права собственности в отношении находящихся (находившихся) в собственности организации движимых и недвижимых вещей, иного имущества, а также результатов работ и оказания услуг, охраняемых результатов интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации (интеллектуальная собственность) и информация о таком имуществе, в том числе: договоры купли-продажи, поставки, дарения, подряда; акты (свидетельства) о правах на недвижимое имущество; акты о приеме-передаче объекта основных средств; акты (свидетельства) о приватизации жилых помещений; паспорта транспортных средств (легковых и грузовых автомобилей), самоходных машин и других видов техники и прицепов (полуприцепов); межевые планы, технические планы, акты обследования, подготовленные в результате проведения кадастровых работ в установленном федеральным законом порядке, утвержденные в установленном федеральным законом порядке карта-план территории, подготовленные в результате выполнения комплексных кадастровых работ; соглашения о разделе имущества.

8:34 22.06.2021

письмо ФНС России от 27.12.2023 №БВ-4-7/16343@О ПРИМЕНЕНИИ  
ПОЛОЖЕНИЙ СТАТЬИ 122 НК РФ ПРИ ПРЕДОСТАВЛЕНИИ УТОЧНЕННЫХ  
НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ В ПОРЯДКЕ СТАТЬИ 81 НК РФ

- Основания, при которых налогоплательщик освобождается от ответственности в случае представления уточненной декларации в налоговый орган после истечения срока подачи декларации и срока уплаты налога, перечислены в [пункте 4 статьи 81](#) Налогового кодекса:
- - уточненная налоговая декларация представлена до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога, либо о назначении выездной налоговой проверки по данному налогу за данный период, при условии, что на момент представления уточненной налоговой декларации имеется положительное сальдо единого налогового счета в размере, соответствующем недостающей сумме налога и соответствующих ей пеней ([подпункт 1 пункта 4 статьи 81](#) Налогового кодекса);
- - уточненная налоговая декларация представлена после проведения выездной налоговой проверки за соответствующий налоговый период, по результатам которой не были обнаружены неотражение или неполнота отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибки, приводящие к занижению подлежащей уплате суммы налога ([подпункт 2 пункта 4 статьи 81](#) Налогового кодекса).

# письмо ФНС России от 27.12.2023 №БВ-4-7/16343@О ПРИМЕНЕНИИ ПОЛОЖЕНИЙ СТАТЬИ 122 НК РФ ПРИ ПРЕДОСТАВЛЕНИИ УТОЧНЕННЫХ НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ В ПОРЯДКЕ СТАТЬИ 81 НК РФ

- **подтверждается актом налоговой проверки, а не требованием [письмо](#)** ФНС России от 21.02.2018 N СА-4-9/3514@
- В абзаце 3 п. 2 ФНС отмечает, что условием освобождения от ответственности, предусмотренной п. 4 ст. 122 НК РФ, является **непрерывное положительное сальдо ЕНС со срока уплаты налога** до дня вынесения решения о привлечении к ответственности в размере, достаточном для полной или частичной уплаты налога.
- Поскольку письмо посвящено освобождению от ответственности по ст. 81 НК РФ, может возникнуть такое понимание, что и для освобождения от штрафа при подаче уточненки в случае соблюдения условий для освобождения по ст. 81 НК РФ необходимо непрерывное положительное сальдо ЕНС со срока уплаты налога. Такое толкование ошибочно. Весь п. 2 письма посвящен ситуациям, когда освобождение от штрафа по ст. 81 НК РФ как раз не применимо.
- Это означает, что при подаче уточненки налогоплательщик освобождается от ответственности за неуплату налога, если соблюдаются условия ст. 81 НК РФ (в том числе, **на момент подачи** сформировано положительное сальдо ЕНС для уплаты **налога и пени**). При соблюдении этих условий нет необходимости в непрерывном положительном сальдо ЕНС со срока уплаты налога.
- Только в случае, если условия для исключения привлечения к ответственности по ст. 81 НК РФ не выполняются, при начислении штрафа учитываются общие условия ст. 122 НК РФ, такие как:
  - ☐ размер непрерывного положительного сальдо со срока уплаты налога до дня представления «уточненки»/привлечения к ответственности (абз. 3 п. 2 письма);
  - ☐ при определении выполнения условия о положительном сальдо за период до введения ЕНС учитывается переплата соответствующего налога, непрерывно существовавшая со срока уплаты налога и до 01.01.2023 (абз. 5 п. 2 письма);
  - ☐ освобождение в связи с наличием положительного сальдо не применяется для случаев умышленного правонарушения (абз. 6 п. 2 письма);
  - ☐ самостоятельное выявление налогоплательщиком ошибок/неточностей и представления «уточненки» может учитываться в качестве смягчающего обстоятельства и приводить к снижению штрафа не менее чем в два раза (абз. 4 п. 3 письма);
  - ☐ наличие положительного, но недостаточного для погашения налога и пени, сальдо **на момент представления** «уточненки» также может быть смягчающим обстоятельством и приводить к снижению штрафа пропорционально соотношению размера налога к доплате к размеру положительного сальдо (абз.5 п. 3 письма).

## 1. Двойные штрафы за ошибочное применение УСН законны

Краснодарский предприниматель Евгений Адонин применял упрощенную систему налогообложения. Местная инспекция ФНС провела выездную налоговую проверку и обнаружила, что доходы Адонина превысили допустимый для применения УСН порог. За это его оштрафовали по п. 1 ст. 119 НК за неподачу декларации по НДС и НДФЛ, по п. 3 ст. 122 НК — за умышленную неуплату единого налога при применении УСН, а также по ст. 123 и 126 НК. Еще бизнесмену доначислили налоги по общей системе налогообложения.

Предприниматель просил Конституционный суд проверить ст. 119 и 122 НК на соответствие Основному закону из-за двойных штрафов, начисляемых, если декларацию не направили неумышленно. КС отказал в принятии его жалобы. По мнению суда, законодатель вправе назначать соразмерное наказание за это нарушение. Бизнесмен осознавал незаконность своих действий, за совершение которых его и оштрафовали, причем в минимальном размере (определение КС № 3286-О).

**Источник:**

**[https://pravo.ru/news/251973/?utm\\_source=telegram&utm\\_medium=smm&utm\\_campaign=tg\\_channel%20](https://pravo.ru/news/251973/?utm_source=telegram&utm_medium=smm&utm_campaign=tg_channel%20)**

# Пени

- Мораторий на банкротство с 01.04.2022 по 30.09.2022. Т.К. наш тип организации тоже под него подходит, значит пени не начисляются АС
- города Санкт-Петербурга и Ленинградской области 29 ноября 2022 года Дело № А56-91187/2022
- С 1 января по 30 июня 2023 года не будут начисляться пени даже если не направил уведомление. Предусмотренные НК предельные сроки направления требований об уплате налоговой задолженности и применения мер взыскания увеличиваются на 6 месяцев. По тем по требованиям, которые будут направлены налогоплательщикам в апреле, будут продлены сроки их исполнения - до 1 месяца вместо 8 дней. А решения о взыскании будут выноситься только при подтверждении корректности отрицательного сальдо.
- [Постановление Правительства РФ от 29.03.2023 №500](#)

- При доначислении налога инспекция должна установить реальную рыночную цену недвижимого имущества! АС ВВО от 25.01.2023 № Ф01-7767/2022 по делу № А28-8623/2021
- п.3 и п.8 статьи 75 НК. Это ситуации, когда должник не в состоянии провести платеж по объективным причинам. Или в этом нет его вины.
- **Арест имущества и блокировка счетов** - нужна причинно-следственная связь между арестом и невозможностью погасить недоимку
- Пени начисляться не будут!!!! До тех пор, пока не произойдет сверки!
- Информация с сайта Президента РФ
- <http://kremlin.ru/events/president/news/70518>
- 

# Пени не начисляются

- Есть правовая неопределенность в вопросе налогообложения? - неблагоприятные последствия от такой неопределённости в виде начисления пени не могут быть возложены на хозяйствующего субъекта
- АС ЗСО от 21.12.2022 № Ф04-7329/2022 по делу № А45-2962/2022
- Если срок на уплату налога истек, а решение о зачете еще не принято, то вопрос начисления за этот период пеней является спорным
- Определение ВС РФ от 22.09.2020 № 305-ЭС20-2879 по делу № А40-86746/2019

# РЕШЕНИЕ от 29 ноября 2022 г. по делу N А56-91187/2022 Арбитражного суда ГОРОДА САНКТ-ПЕТЕРБУРГА И ЛЕНИНГРАДСКОЙ ОБЛАСТИ

- Пленум Верховного Суда Российской Федерации в пунктах 1 и 2 Постановления от 24.12.2020 N 44 "О некоторых вопросах применения положений статьи 9.1 Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" (далее - Постановление N 44), разъяснил, что целью введения моратория, предусмотренного указанной статьей, является обеспечение стабильности экономики путем оказания поддержки отдельным хозяйствующим субъектам. На лицо, которое отвечает требованиям, установленным актом Правительства Российской Федерации о введении в действие моратория, распространяются правила о моратории независимо от того, обладает оно признаками неплатежеспособности и (или) недостаточности имущества либо нет.
- Постановлением Правительства Российской Федерации от 28.03.2022 N 497 "О введении моратория на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям, подаваемым кредиторами" введен мораторий на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям, подаваемым кредиторами, в отношении юридических лиц и граждан, в том числе индивидуальных предпринимателей, которое вступило в силу со дня его официального опубликования и действовало в течение шести месяцев - с 01.04.2022 по 30.09.2022.
- В силу подпункта второго пункта 3 статьи 9.1 Закона о банкротстве на срок действия моратория в отношении должников, на которых он распространяется, наступают последствия, предусмотренные, в частности, абзацем десятым пункта 1 статьи 63 Закона о банкротстве - не начисляются неустойки (штрафы, пени) и иные финансовые санкции за неисполнение или ненадлежащее исполнение денежных обязательств и обязательных платежей за исключением текущих платежей.
- Как разъяснено Пленумом Верховного Суда Российской Федерации в пункте 7 Постановления N 44 в период действия моратория предусмотренные статьей 75 НК РФ пени за просрочку уплаты налога или сбора, а также иные финансовые санкции не начисляются на требования, возникшие до введения моратория, к лицу, подпадающему под его действие. Лицо, на которое распространяется действие моратория, вправе заявить возражения об освобождении от уплаты санкции и в том случае, если в суд не подавалось заявление о его банкротстве.
- Норма подпункта второго пункта 3 статьи 9.1 Закона о банкротстве имеет императивный характер, что обуславливает необходимость ее соблюдения налоговым органом, учитывая, что налогоплательщик не заявлял об отказе от применения в отношении его моратория.

## Письмо ФНС России от 22 августа 2023 г. № КЧ-4-8/10713@ О НАЧИСЛЕНИИ ПЕНИ НА СУММЫ ДОНАЧИСЛЕННЫХ НАЛОГОВ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

- действия налоговых органов по начислению пеней на недоимку, указанную в решении налогового органа, в отношении которого налогоплательщиком было представлено заявление о распоряжении путем зачета, а также последующему списанию ЕНП в счет погашения таких пеней не противоречат действующему законодательству о налогах и сборах.

# Уменьшение размера пеней

- Если срок на уплату налога истек, а решение о зачете еще не принято, то вопрос начисления за этот период пеней является спорным  
**Определение ВС РФ от 22.09.2020 № 305-ЭС20-2879 по делу № А40-86746/2019**

- Правовая природа взимания пеней как праввосстановительной меры, применяемой в целях компенсации потерь бюджета в результате недополучения налоговых сумм в срок в случае задержки уплаты налога, а не меры юридической ответственности за виновное поведение, также определена в ряде решений Конституционного Суда Российской Федерации (Постановления от 17.12.1996 N 20-П и от 15.07.1999 N 11-П, Определения от 04.07.2002 N 202-О, от 08.02.2007 N 381-О-П и от 07.12.2010 N 1572-О-О).
- Таким образом, обязанность по уплате пеней является дополнительной (производной) по отношению к обязанности по уплате соответствующих налогов и возникает не по факту совершения того или иного нарушения налогового законодательства РФ, а в случаях, когда неуплата налоговых платежей привела к возникновению потерь в доходах бюджета, требующих компенсации.
- Следовательно, при оценке правомерности расчета пеней должно приниматься во внимание не только неисполнение (несвоевременное исполнение) налогоплательщиком обязанности по уплате налоговых платежей, но и состояние его лицевой карточки «расчеты с бюджетом» в период между возникновением обязанности по уплате налогов и ее исполнением. Обстоятельства причинения налогоплательщиком потерь бюджету при наличии переплаты по налогу в соответствующем

- Длительное вмешательство налогового органа в хозяйственную деятельность субъекта предпринимательской деятельности (сверх установленных сроков для проведения мероприятий налогового контроля) влечет не только нарушение его прав как налогоплательщика, но и его конституционных прав на свободу экономической деятельности (часть 1 статьи 8 Конституции РФ).
- Грубое нарушение Инспекцией процессуальных сроков, установленных Налоговым кодексом РФ для рассмотрения материалов налоговой проверки, привели к принятию неправомерного Решения в части начисления, подлежащих взысканию с налогоплательщика, пеней в существенно завышенном размере. В результате указанных процессуальных нарушений срок вынесения решения незаконно был увеличен, что привело к незаконному доначислению пени (при расчете пени налоговым органом на дату решения).
- С учетом изложенного, при несвоевременно вынесенном решении по акту налоговой проверки налоговому органу следовало производить расчет пени не на дату вынесения решения, а с учетом сроков, которые должны были быть соблюдены налоговым органом, в соответствии с положениями о процессуальных сроках, указанными в НК РФ (исключив доначисление пеней за период неправомерно затянутой налоговой проверки/дополнительных мероприятий налогового контроля, незаконной задержки налогового органа с вынесением решения).

**ИСТОЧНИКИ:** Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 16.03.2018 № 305-КГ17-19973; Определение Конституционного Суда РФ от 20.04.2017 № 790-О, Постановление Президиума ВАС РФ от 18.03.2008 № 13084/07; Постановление АС Северо-Западного округа от 27.06.2019 по делу №А13-14512/2018.

Начиная с 2020 года, в соответствии с определением ВС от 11.02.2020 № 303-ЭС19-10320 по делу № А51-17152/2017, суды стали **формировать принципиально новую позицию по вопросу очередности уплаты банкротом налога на прибыль или налога УСН, возникающего после реализации активов должника с торгов.**

В зависимости от применяемого должником режима налогообложения, прибыль (доход) от реализации имущества становятся объектом налога на прибыль (УСН). В отличие от НДС, действующим законодательством не предусмотрено освобождение банкрота от уплаты налога на прибыль или налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, при продаже с торгов имущества в рамках процедуры банкротства. Указанные налоги до формирования нового подхода уплачивались в качестве текущих платежей преимущественно перед реестровыми требованиями кредиторов должника.

Однако в деле № А51-17152/2017 суды пришли к выводу, что уплата налога в связи с продажей на торгах имущества банкрота должна производиться за счет оставшегося имущества должника после удовлетворения требований кредиторов, включенных в реестр требований.

Суды указали, что обязательство по уплате налога на прибыль, возникающее в связи с реализацией имущества налогоплательщика-банкрота в рамках процедуры конкурсного производства, не может признаваться текущим требованием. Обратный подход нарушает такие основные начала налогообложения, как экономическая обоснованность налогообложения и фактическая способность налогоплательщика к уплате налога, закрепленные в ст. 3 НК. Взимание налога с дохода возможно лишь при условии признания этого дохода экономической выгодой получателя такого дохода, тогда как продажа имущества должника в рамках процедуры банкротства производится для выручки средств и погашения имеющейся задолженности перед кредиторами, что не соответствует критериям понятия дохода, учитываемого для целей налогообложения по смыслу норм Налогового кодекса.

В 2021–2022 годах этот подход активно поддержали суды в иных обособленных спорах, он нашел свое отражение в многочисленных судебных актах (определение ВС от 20.06.2022 № 308-ЭС17-16991 по делу № А53-32017/2016; определение ВС от 25.07.2022 № 305-ЭС22-11487 по делу № А40-61908/2018).



Помимо этого, ВС в определении от 08.04.2021 № 305-ЭС20-20287 по делу № А40-48943/2015 сформулировал позицию о применении к обязательствам **должника по уплате имущественных налогов**, начисленных на залоговое имущество за период нахождения должника в банкротных процедурах, правового режима, установленного п. 6 ст. 138 закона «О банкротстве».

Эта позиция вошла в Обзор судебной практики Верховного суда № 3 (2021).

ВС установил, что налог на имущество и земельный налог, начисленные на залоговое имущество должника-банкрота за период нахождения этого имущества в банкротных процедурах, **подлежат погашению в первоочередном порядке за счет средств, поступивших от реализации предмета залога, то есть до распределения денежных средств залоговому и иным кредиторам по правилам, установленным ст. 138 закона «О банкротстве»**. Обратный подход нарушает имущественные интересы незалоговых кредиторов, поскольку до формирования такого подхода указанные налоги уплачивались за счет иного находящегося в конкурсной массе имущества и уменьшали размер удовлетворения требований незалоговых кредиторов.

Конституционный суд неоднократно указывал на необходимость обеспечения баланса прав и законных интересов лиц, участвующих в деле о банкротстве, поскольку этот аспект коррелирует с публично-правовой целью института банкротства.

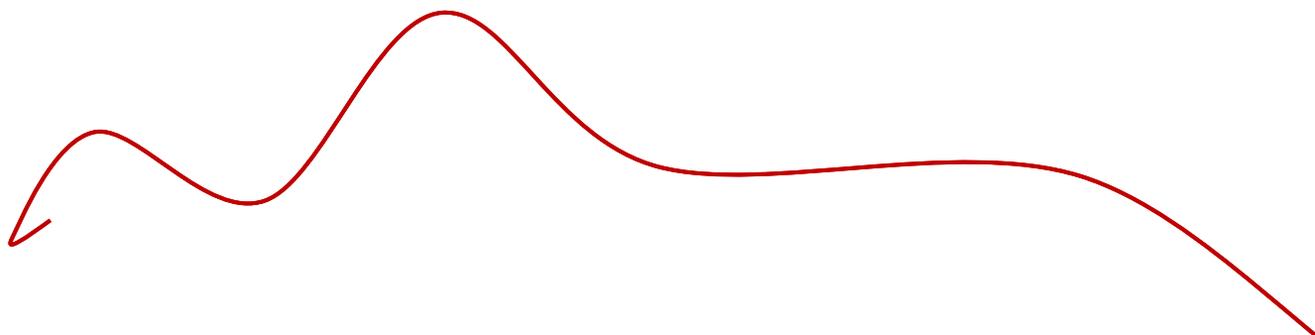
В целом за последний год судебная практика сформировала ответы на большую часть коллизионных вопросов, касающихся порядка и необходимости уплаты налогов банкротом, предприняв попытку максимально сбалансировать имущественные интересы реестровых кредиторов и уполномоченного органа. Неурегулированным ни в законодательстве, ни в судебной практике на текущий момент остался вопрос очередности уплаты восстановленного НДС в процедурах банкротства.

## Практика Верховного Суда

Начиная с 2021 года Верховным Судом РФ последовательно занимается правовая позиция, согласно которой к расходам на реализацию предмета залога, указанным в п. 6 ст. 138 Закона о банкротстве, покрываемым за счет средств, поступивших от реализации предмета залога, до распределения их в соответствии с п. 1 и 2 ст. 138 Закона о банкротстве, относятся:

- расходы по обязательствам должника, связанным с оплатой текущей задолженности по имущественным налогам (налог на имущество и земельный налог), начисленным на залоговое имущество должника-банкрота за период нахождения этого должника в процедурах банкротства (Определение Верховного Суда РФ от 08.04.2021 N 305-ЭС20-20287);
- расходы по обязательствам должника, связанным с оплатой текущей задолженности по НДС, по страховым взносам в фонды страхования, начисление которой связано с продолжением эксплуатации залогового имущества в период нахождения должника в процедурах банкротства (Определение Верховного Суда РФ от 08.07.2021 N 308-ЭС18-21050(41)).

Анализ данных Определений позволяет сделать вывод, что уполномоченный орган получает эти преимущества в первую очередь за счет залоговых кредиторов, в том числе за счет банков, предоставивших заемщикам кредитные средства при условии представления залога.

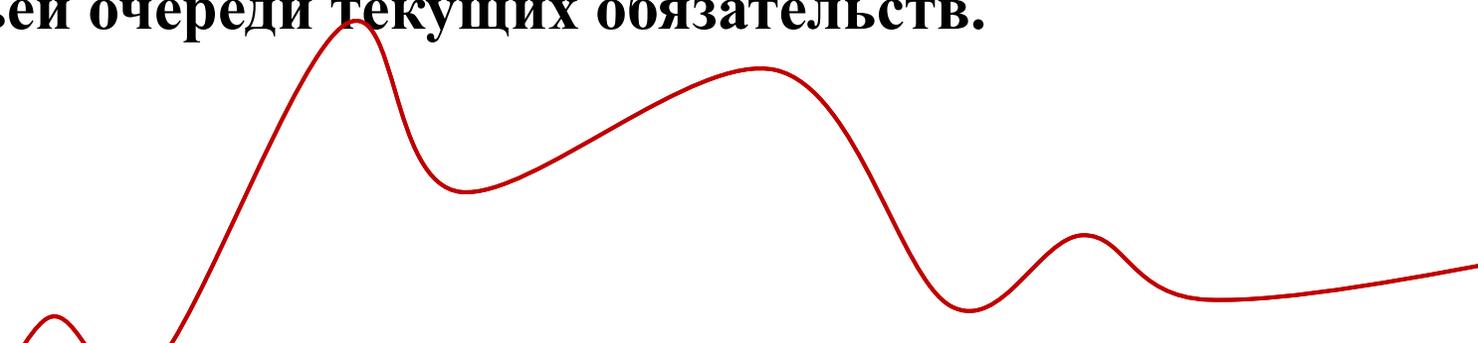


## Практика Верховного Суда НДФЛ и страховые взносы

Особая правовая природа и предназначение НДФЛ и страховых взносов, начисленных после 01.01.2023, не изменились и согласуются с правовой позицией Верховного суда Российской Федерации, отраженной в пункте 8 Обзора ВС РФ от 20.12.2016 года, ответом на вопрос № 2 раздела «Разъяснения по вопросам, возникающим в судебной практике» Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 3 (2017), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 12.07.2017.

Поскольку расходы на оплату услуг привлеченных специалистов согласно абзацу 4 пункта 2 статьи 134

**Закона о банкротстве относятся к третьей очереди текущих расчетов с кредиторами, НДФЛ, удержанный налоговым агентом при выплате доходов привлечённым специалистам и задолженность по уплате страховых взносов, исчисленных в связи с необходимостью оплаты их услуг, также относится к требованиям третьей очереди текущих обязательств.**



## Практика Конституционного Суда налог на прибыль залогового имущества

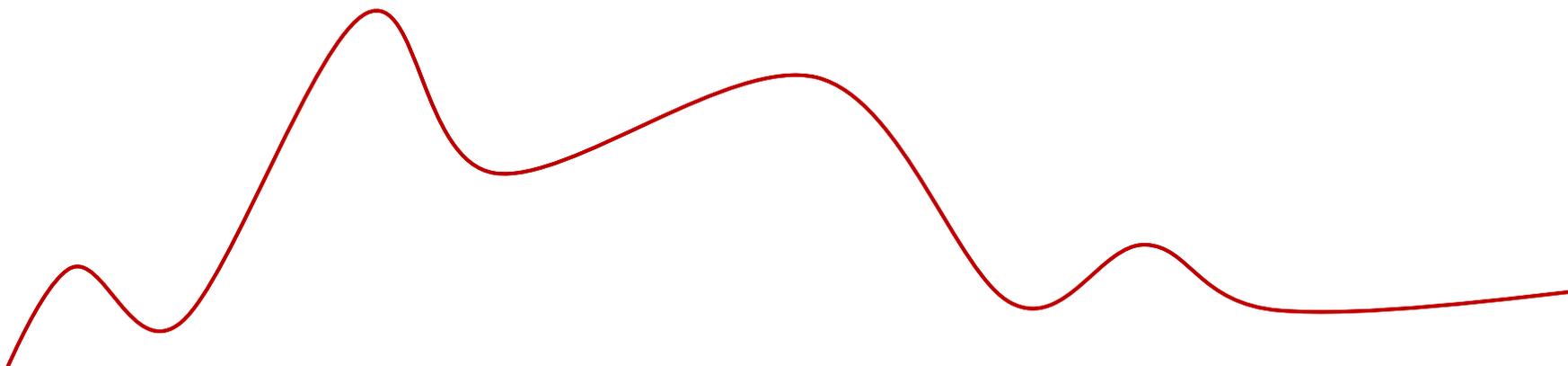
1. В налоговую базу по налогу на прибыль организаций включается доход от реализации имущества на торгах в деле о банкротстве организации (Постановлении КС РФ от 31.05.2023 N 28-П).

Конституционный Суд посчитал, что положения Закона о банкротстве противоречат Конституции, поскольку не решают вопрос об очередности удовлетворения требования об уплате налога на прибыль от реализации имущества в ходе процедуры банкротства юрлиц.

До принятия законодателем изменений суд определил, что они подлежат удовлетворению **в составе третьей очереди требований кредиторов, включенных в реестр.**

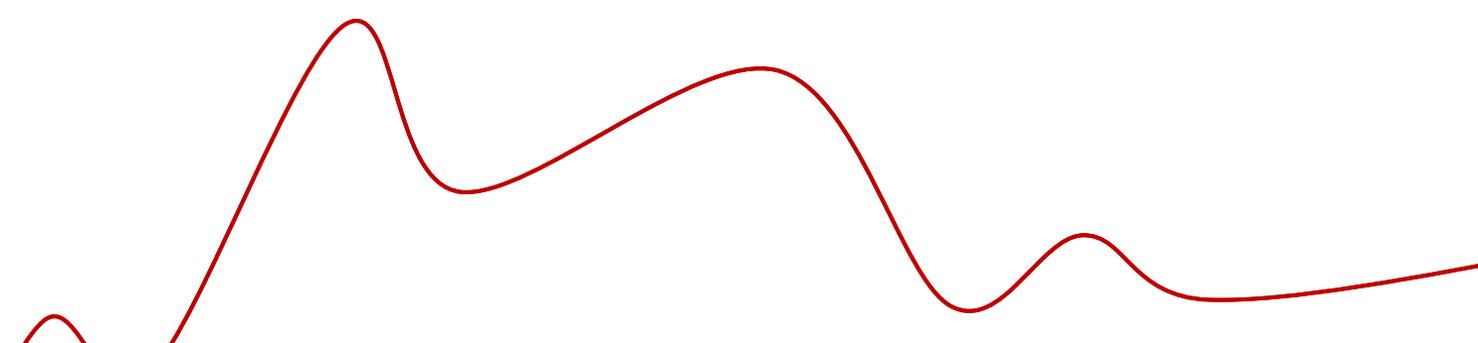
2. Взыскатель по исполнительному производству может уточнить в налоговой инспекции реквизиты счетов должника, чтобы самостоятельно направить испол.лист, и налоговый орган не может ему отказать в запросе (Определение КС РФ от 16.05.2023 N 1030-О).

Суд посчитал, что от того, какой способ исполнения требований исполнительного документа выбрал взыскатель (с участием органа принудительного исполнения или без него), зависит объем его доступа к информации о финансовом состоянии должника.



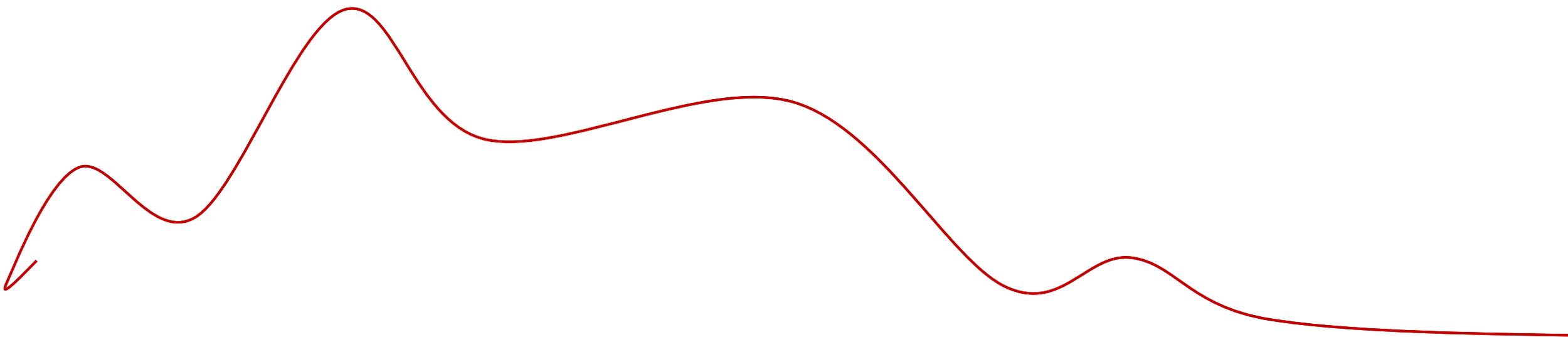
## Практика Конституционного Суда

Практика определения очередности платежей при конкурсном производстве в рамках процедур банкротства до 1 января 2023 года сложилась на основании подхода, сформированного Конституционным Судом Российской Федерации: **СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ УПЛАЧИВАЛИСЬ ВО ВТОРУЮ ОЧЕРЕДЬ ВМЕСТЕ С ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТОЙ; ПРОЧИЕ ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ – В ТРЕТЬЮ (ДЛЯ НЕТЕКУЩИХ) ИЛИ ПЯТУЮ (ДЛЯ ТЕКУЩИХ ПЛАТЕЖЕЙ) ОЧЕРЕДИ.** Логика описанных выше законодательных изменений и сформированный подход Конституционного Суда Российской Федерации к правовой природе страховых взносов как расходам по найму персонала соответствуют объединению различных видов социальных взносов в единое целое и отнесению их ко второй очереди уплаты (Постановление Конституционного суда Российской Федерации от 24 февраля 1998 г. № 7-п, Постановление Конституционного суда Российской Федерации от 10 июля 2007 г. № 9-П, Пункт 6 Обзора практики Конституционного Суда Российской Федерации за 2016 год.)



## Практика Конституционного Суда

Конституционный суд Российской Федерации отнес страховые взносы работодателей в Пенсионный фонд Российской Федерации к обязательной составной части расходов по найму рабочей силы. Они являются материальной гарантией государственного пенсионного обеспечения для граждан в случаях, когда они лишены возможности иметь заработок (доход) или утрачивают его в силу возраста, состояния здоровья и по другим причинам, которые рассматриваются в качестве страховых рисков и выступают основаниями государственного пенсионного обеспечения (Постановление Конституционного суда Российской Федерации от 24 февраля 1998 г. № 7-п)



- Если материальные потери организации – дело рук ее сотрудника, фирма вправе потребовать у виновника возместить причиненный им ущерб. Сумму полученного от работника возмещения следует учесть во внереализационных доходах (п. 3 ст. 250 НК), а сумму причиненного ущерба можно включить во внереализационные расходы. Что же касается восстановления НДС по утраченному имуществу, то Минфин в данном вопросе предлагает руководствоваться постановлением ВАС от 30.05.2014 № 33. А в нем говорится, что выбытие имущества по причине, не связанной с реализацией (т.е. по причине порчи, хищения и т.д.), не относится к операциям, учитываемым при формировании НДС-базы. И восстанавливать НДС по такому имуществу не нужно. Правда, при условии, что у организации есть документы, подтверждающие факт и обстоятельства выбытия этого имущества.
- С момента введения процедуры банкротства АУ прекращает в налоговом учете по налогу на прибыль начисление процентов по долговым обязательствам должника, в отношении которого возбуждено производство по делу о банкротстве ([п. 6 ст. 250 НК РФ, ст. 126 Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ](#))?
- Отсрочка и рассрочка банкротам не позволена
- Минфин ПИСЬМО от 26 ноября 2019 г. N 03-02-07/1/91525

# Прямые в косвенные? Нет- Прямые в косвенные

- косвенные расходы переквалифицировали в прямые, несмотря на положения учетной политики налогоплательщиков. Это постановления АС Северо-Западного [от 31.01.2022 № А05-7733/2020](#), [от 16.05.2023 № А05-3750/2022](#), Северо-Кавказского [от 01.06.2022 № А32-50673/2020](#) округов.
- Реконструкция+ пересмотр учетной политики
- Если в результате переквалификации расходов меняется дата их признания, но она входит в период налоговой проверки, такие затраты должны быть учтены налоговым органом самостоятельно без доначисления налогоплательщику недоимки и штрафа. Такова позиция Президиума ВАС ([постановление от 06.07.2010 № 17152/09](#)) и Верховного суда (определения [от 26.01.2017 № 305-КГ16-13478](#), [от 30.11.2016 № 305-КГ16-10138](#)).

**Определение от 17 января 2022 № 309-ЭС21-26067 (с. Тютин Д. В., Траст).**

Суд округа указал, что налоговые последствия влекут не сами гражданско-правовые сделки, а совершаемые во исполнение этих сделок финансово-хозяйственные операции, а потому признание **гражданско-правовой сделки недействительной без проведения реституции (приведения сторон сделки в первоначальное состояние)** не может являться основанием для внесения изменений в налоговые декларации, расчеты. При таких обстоятельствах, оснований для возврата заявленной суммы налога у инспекции не имелось.

О налоге на прибыль при получении организацией-банкротом доходов от реализации имущества в ходе процедуры банкротства. Доходы, полученные организацией-банкротом при реализации имущества, признаются доходами от реализации и подлежат учету в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль на дату реализации такого имущества.

(Письмо Минфина России от 01.02.2022 N 03-03-07/6429)

# прибыль

- Налоги и банкротство:
  -  Развитие судебной практики по банкротству должника единственным кредитором - ФНС.
  - Постановление АС Московского округа от 28.11.2022 по делу А41-46313/2019
  - [https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/1947be38-ae6c-45aa-94f1-57f7c630750d/3a538e28-6643-46ce-b537-eedf7b95f743/A41-46313-2019\\_20221128\\_Reshenija\\_i\\_postanovlenija.pdf?isAddStamp=True](https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/1947be38-ae6c-45aa-94f1-57f7c630750d/3a538e28-6643-46ce-b537-eedf7b95f743/A41-46313-2019_20221128_Reshenija_i_postanovlenija.pdf?isAddStamp=True)
  - Карточка дела <https://kad.arbitr.ru/Card/1947be38-ae6c-45aa-94f1-57f7c630750d>
  -  Уплата налога на прибыль с доходов, полученных при реализации имущества банкрота.
  - Определение ВС РФ от 24.11.2022 №310-ЭС19-11392 (2) [https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/d8d54365-6496-4f54-8e39-13e3fb5c4563/058c1109-abd0-405b-a79f-ca0ec4f2fcfb/A09-15885-2017\\_20221124\\_Opredelenie.pdf?isAddStamp=True](https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/d8d54365-6496-4f54-8e39-13e3fb5c4563/058c1109-abd0-405b-a79f-ca0ec4f2fcfb/A09-15885-2017_20221124_Opredelenie.pdf?isAddStamp=True)
  - Карточка дела <https://kad.arbitr.ru/Card/d8d54365-6496-4f54-8e39-13e3fb5c4563>
- С даты признания ИП банкротом он фактически утрачивает статус ИП и не должен уплачивать фиксированные страховые взносы, даже если налоговый орган не отразил в АИС факт признания такого лица банкротом. (Кас.опр. ВС от 22.03.2023 № 4-КАД22-34-К1)

Специальных норм для восстановления НДС банкротом главой 21 НК РФ не предусмотрено, поэтому налогоплательщик, признанный банкротом, обязан руководствоваться общими правилами восстановления налога

- [Постановление Арбитражного суда Московского округа от 04.10.2023 № Ф05-21748/2019 по делу № А40-323/2019](#)
- **Суть дела:** в суд поступило заявление о разрешении разногласий, возникших между конкурсным управляющим должника и налоговым органом.
- **Значимые выводы:** игнорирование фискальных обязательств (определение их очередности «за реестром»), возникших в связи с реализацией в конкурсном производстве имущества, по которому должником была ранее извлечена налоговая выгода по налогу на добавленную стоимость, грубым образом нарушает баланс частных и публичных интересов и не соответствует требованиям действующего законодательства РФ.
- Должник и предшествующие должнику участники экономических отношений получили вычеты (возмещение) в соответствии с пунктом 2 статьи 171 и пунктом 1 статьи 172 НК РФ. Цикл движения товара замыкается на банкроте.
- Таким образом, банкрот является последним звеном вышеуказанной цепи, в связи с чем, он обязан восстановить НДС. Законодатель в целях соблюдения баланса частных и публичных интересов исходит из необходимости компенсации бюджету сумм НДС, ранее принятого налогоплательщиком к вычету, используя для этого механизм восстановления сумм НДС. Изложенное дополнительно подтверждает, что восстановленный НДС является текущим платежом.
- Иной подход означал бы, что бюджет ставится в заведомо ущербное положение по сравнению с иными кредиторами. Все предшествующие участники экономических отношений получают выгоду за счет бюджета, который не просто будет недополучать налоги, а будет нести прямой ущерб, поскольку весь восстановленный НДС не будет погашаться в полном объеме.
-

# НДС

- [ВС РФ от 21 января 2019 г. N 306-ЭС18-18388 по делу N А55-5737/2016 Об отказе в передаче жалобы в Судебную коллегияу Верховного Суда Российской Федерации\)](#) **об отнесении задолженности по восстановленному НДС к текущим платежам 5 очереди.**
- 15) операции по реализации товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с [законодательством Российской Федерации несостоятельными \(банкротами\)](#), в том числе товаров (работ, услуг), изготовленных и (или) приобретенных (выполненных, оказанных) в процессе осуществления хозяйственной деятельности после признания должников в соответствии с [законодательством Российской Федерации несостоятельными \(банкротами\)](#);
- организация, признанная банкротом, приняла к вычету НДС по товарам (работам, услугам), которые в дальнейшем использовались для производства товаров на продажу, налог придется восстановить. **Письмо ФНС от 05.07.2017 № СД-4-3/13059@**
- Убытки организации, возмещенные за счет средств ее работника, можно учесть в базе по налогу на прибыль. **Письмо Минфина от 23.07.2018 № 03-03-07/51352**

# НДС

- С 01.01.2021 реализация любых товаров, работ и услуг банкрота не облагается НДС. Минфин разъяснил, как эта норма применяется в ситуации, когда банкрот оказывает услуги в 2021 году по договору заключенному ранее.
  - [Письмо Минфина от 09.04.2021 № 03-07-11/26558](#)
  - Тут все зависит от того, будет ли пересмотрена цена договора и если будет, то каким образом. Варианта три:
    - если в договор будут внесены изменения, согласно которым стоимость работ (услуг) будет уменьшена на сумму НДС, то сумма налога, исчисленная и уплаченная при получении оплаты (частичной оплаты), возвращенная покупателю работ (услуг) на основании изменений к договору, принимается к вычету;
    - если в договор вносятся изменения, согласно которым стоимость работ (услуг) без учета НДС соответствует ранее установленной стоимости работ (услуг) с учетом налога, то сумма НДС, исчисленная и уплаченная при получении оплаты (частичной оплаты), к вычету не принимается;
    - если в договор изменения не внесены и работы (услуги) выполняются (оказываются) с учетом НДС, то сумма налога подлежит перечислению в бюджет в порядке, предусмотренном п.5 ст.173 НК.
  - [ВС РФ от 13.05.2021 года № 308-ЭС21-364 по делу №А20-5385/2019](#)
  - Банкрот выставил с НДС?
  - Если вы можете подтвердить реальность сделки с поставщиком, который находится на стадии банкротства, то вы имеете право на вычет. Это подтверждает **ст. 146 НК РФ**. Однако она вступила в силу с января 2021 года. Возможно, за вычеты в период 2018—2020г. вам придется «бодаться» с налоговиками.
  - **Письмо Департамента налоговой политики Минфина России от 23.04.2021 № 03-07-11/31157**
  - Разъяснен порядок применения права на освобождение от НДС операций по реализации имущества должника-банкрота.
  - Как поясняет Минфин России, применение такой налоговой льготы прекращается в случае, если было подписано и вступило в силу мировое соглашение в котором указывается, что решение о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства не подлежит исполнению ([письмо Департамента налоговой политики Минфина России от 23 апреля 2021 г. № 03-07-11/31157](#)).
- ГАРАНТ.РУ: <http://www.garant.ru/news/1467268/#ixzz6xkYS13eV>

# НДС

- Очередность уплаты НДС, восстановленный после реализации имущества в конкурсе, определяется датой принятия соответствующих вычетов, а не датой подачи корректирующей декларации . В общем случае это означает, что очередность является реестровой, а не текущей
- 9ААС Постановление 10АП-14903/2022 от 26.09.22 Дело № № А41-63047/17

# НДС

- Согласно подпункту 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, подлежат восстановлению в случаях их дальнейшего использования для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 Кодекса, в том числе операций, не признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость в соответствии с подпунктом 15 пункта 2 статьи 146 Кодекса.
- Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов - в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.
- При этом восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором товары (работы, услуги), в том числе основные средства и нематериальные активы, и имущественные права были переданы или начинают использоваться налогоплательщиком для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 Кодекса.
- Что касается объектов основных средств, являющихся объектами недвижимости, которые не реализуются, а подлежат использованию при осуществлении хозяйственной деятельности должником, признанным в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельным (банкротом), то налог на добавленную стоимость, ранее правомерно принятый к вычету по таким объектам недвижимости, подлежит восстановлению в порядке, установленном статьей 171.1 Кодекса.
- ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ от 04.03.2022 N 03-07-11/15694

# Банкротство

- Банкрот направил уведомления-претензии о совершении сделок в условиях неравноценного встречного исполнения, и получил денежную компенсацию - доплату до рыночной стоимости имущества. Минфин сказал, что если организацией после признания ее банкротом получены денежные средства, связанные с оплатой имущества, реализованного этой организацией до момента признания ее банкротом, то такие денежные средства облагаются НДС. А как же то, что правоотношения новые и уже в процедуре?
- Письмо Минфина России от 22.12.2022 N 03-07-11/125943
- Положения закона о банкротстве об освобождении банкротов от начисления штрафных санкций, не касаются штрафов за налоговые правонарушения, совершенные до начала процедуры банкротства (Определение КС РФ от 27.10.2022 N 2792-О)

# НДС вычет нельзя

- *В ходе банкротства ООО путем замещения активов должника создали новую организацию. Руководителем обеих стало одно физлицо. Вкладом в уставный капитал банкрот передал обществу недвижимость и восстановил НДС. На момент ликвидации налог не уплатили.*
- *Вновь созданная организация заявила вычет НДС по имуществу. Налоговый орган отказал.*
- *АС Северо-Западного округа одобрил действия контролеров. Контролирующие процесс банкротства лица и общество-банкрот, восстанавливая НДС с остаточной стоимости имущества, не могли не знать, что восстановленная сумма НДС в бюджет не поступит. Источник возмещения налога не создали.*
- *ВС РФ оставил в силе эти выводы.*
- *Документы: Постановление АС Северо-Западного округа от 15.03.2023 по делу N А66-5370/2022*
- *Определение ВС РФ от 13.07.2023 N 307-ЭС23-11016*

# Ндс ОС более 10 лет не восстанавливаем

- **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
- **ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА ПИСЬМО**
- **от 17 июня 2021 г. N СД-4-3/8474@**
- Федеральная налоговая служба рассмотрела обращение ПАО от 14.01.2021 по вопросам восстановления налога на добавленную стоимость (далее - НДС), ранее правомерно принятого к вычету в отношении приобретенных или построенных объектов основных средств, и сообщает следующее.
- Как следует из обращения, налогоплательщик признан в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельным (банкротом). На основании подпункта 15 пункта 2 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) все операции по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, осуществляемые указанным налогоплательщиком, не признаются объектом налогообложения НДС.
- Согласно подпункту 15 пункта 2 статьи 146 Кодекса операции по реализации товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами) (банкротами), в том числе товаров (работ, услуг), изготовленных и (или) приобретенных (выполненных, оказанных) в процессе осуществления хозяйственной деятельности после признания должников в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами), не признаются объектом налогообложения НДС. В этой связи в случае, если у налогоплательщика, признанного банкротом, имеются на балансе объекты недвижимости, которые используются для осуществления операций, не облагаемых НДС, то НДС, ранее правомерно принятый к вычету по таким объектам недвижимости, подлежит восстановлению в порядке, установленном статьей 171.1 Кодекса.
- Так, статьей 171.1 Кодекса установлен специальный порядок восстановления сумм НДС, принятых к вычету при приобретении объектов основных средств, в том числе при строительстве объектов недвижимости.
- Согласно порядку, установленному пунктами 4 и 5 статьи 171.1 Кодекса, налогоплательщик обязан по окончании каждого календарного года в течение десяти лет начиная с года, в котором наступил момент начала начисления амортизации, указанный в пункте 4 статьи 259 Кодекса, в налоговой декларации, представляемой в налоговые органы по месту своего учета за последний налоговый период каждого календарного года из десяти лет, отражать восстановленную сумму НДС. Расчет суммы НДС, подлежащей восстановлению и уплате в бюджет, производится исходя из одной десятой суммы НДС, принятой к вычету, в соответствующей доле. Указанная доля определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), не облагаемых НДС и указанных в пункте 2 статьи 170 Кодекса, в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных (переданных) за календарный год.
- Таким образом, в том случае если с момента ввода объектов недвижимости в эксплуатацию и начисления по ним амортизации прошло менее 10 лет, то НДС подлежит восстановлению и уплате в бюджет за IV квартал каждого календарного года из оставшихся до окончания десятилетнего срока, рассчитываемого с момента начала начисления амортизации в налоговом учете, исходя из одной десятой суммы налога, ранее принятой к вычету. Поскольку налогоплательщик-банкрот с 01.01.2021 осуществляет только операции, не признаваемые объектом налогообложения НДС, то размер доли для расчета суммы налога, подлежащей восстановлению таким налогоплательщиком, будет равен "1".
- В том случае если с момента ввода в эксплуатацию объектов недвижимости и начисления по ним амортизации прошло более 10 лет, то ранее принятый к вычету НДС восстановлению не подлежит.

- СКУАД Росреестр, Реестр залогов движимого имущества, банк данных исполнительных производств, ЕФРСБ, ЕФРСФДЮЛ, Картотека арбитражных дел, АИС Налог-3
- 23 риска неплатежеспособности: 16 ежедневных, 7 квартальных
- 17 показателей деловой активности

- Текущая стоимость бизнеса
- Ликвидационная стоимость бизнеса
- Возвратность средств для кредитора в случае ликвидации
- Потребность в оборотных средствах
- Ранг платежеспособности

## Количество проверок уменьшилось? Уточняются чаще?!



- ❑ По итогам первого полугодия 2023 года завершено 2,8 тыс. выездных налоговых проверок, что в два раза меньше, чем 5,5 тыс. проверок в первом полугодии 2022 года. В среднем выездные проверки проводятся в отношении одного налогоплательщика из тысячи зарегистрированных, а по применяющим специальные налоговые режимы – одного из 10 тыс.
- ❑ По итогам первого полугодия 2023 года в результате добровольного уточнения налоговых обязательств в бюджет дополнительно поступило 100 млрд рублей, что составляет 54% общей суммы по результатам контрольно-аналитической работы (182 млрд рублей) (**Отчёт ФНС России за 8 месяцев 2023 года**).

# 2023-2024

- ИАС КБ
- АИС Налог-3
- АСК НДС-2
- ОЭ ФРПВ
- ЕГРН ЗАГС
- ППА-Отбор
- АСК ДФЛ
- ЕГРН ЗАГС
- ПК ИАР
- ИР Финсчет
- АСК ККТ
- ЕГРЮЛ/ЕГРИП
- МАРМ НПД
- АБД (банк-обмен)
- Досье НП

- Дополнительные источники информации
- Тематические проверки!
- Комплекс - исключение
- Не более 3 месяцев
- Экстерриториальный подход
- ВМП Физлиц
- Побуждение
- ПП «ППА-Отбор» 30 «разрывных» и 57 «маркерных» критериев риска
- Срок ВМП 218 дней

# Отсрочка после проверки

- Однако получить рассрочку после проверки крайне сложно. У инспекторов должны быть достаточные основания полагать, что у компании есть возможность погасить недоимку в течение периода рассрочки, а единовременная уплата создаст угрозу банкротства. Но это оценочный критерий. Ситуацию должна изменить новая методика определения угрозы банкротства в случае единовременной уплаты налогов после проверки, которую стали применять с апреля 2023 года ([приказ Минэкономразвития от 14.03.2023 № 169](#)).
- Сумма пеней уплачивается дополнительно к причитающимся к уплате суммам налога независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах
- Суть дела: заявлено требование о разрешении разногласий с конкурсным управляющим, определении порядка погашения задолженности по налоговым обязательствам и порядка распределения денежных средств из конкурсной массы.
- Значимые выводы: размер налогов, начисленных именно на залоговое имущество, не определен; доказательства направления банку подробного расчета налогов отсутствуют. Судами не проверены и не оценены доводы банка о том, что в расчет были необоснованно включены суммы за имущество, которое не является предметом залога, а часть сумм относится к реестровой задолженности, соответственно, никакого отношения к залоговому имуществу спорные задолженности не имеют.
- Согласно пункту 14 Обзора судебной практики ВС РФ № 3 (2021), утвержденного Президиумом ВС РФ 10.11.2021, расходы на уплату текущей задолженности по земельному налогу и налогу на имущество в отношении предмета залога при банкротстве залогодателя покрываются за счет выручки от реализации заложенного имущества до начала расчетов с залоговым кредитором.
- Требования, касающиеся пеней, начисляемых в целях компенсации потерь казны из-за несвоевременного исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов, относящихся к текущим платежам, также являются текущими платежами.
- Требования, касающиеся пеней, начисляемых ввиду несвоевременного исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов, подлежащих включению в реестр требований кредиторов, не являются текущими платежами (абз. 14 и 15 п. 6 Обзора судебной практики по вопросам, связанным с участием уполномоченных органов в делах о банкротстве и применяемых в этих делах процедурах банкротства, утвержденного Президиумом ВС РФ 20.12.2016).
- Постановление Арбитражного суда Московского округа от 02.10.2023 № Ф05-968/2023 по делу № А41-95539/2019

- **В ходе банкротства ООО путем замещения активов должника создали новую организацию. Руководителем обеих стало одно физлицо. Вкладом в уставный капитал банкрот передал обществу недвижимость и восстановил НДС. На момент ликвидации налог не уплатили.**
- **Вновь созданная организация заявила вычет НДС по имуществу. Налоговый орган отказал.**
- **АС Северо-Западного округа одобрил действия контролеров. Контролирующие процесс банкротства лица и общество-банкрот, восстанавливая НДС с остаточной стоимости имущества, не могли не знать, что восстановленная сумма НДС в бюджет не поступит. Источник возмещения налога не создали.**
- **ВС РФ оставил в силе эти выводы.**
- **Документы: Постановление АС Северо-Западного округа от 15.03.2023 по делу N А66-5370/2022**
- **Определение ВС РФ от 13.07.2023 N 307-ЭС23-11016**

**Конституционный суд внёс ясность в вопросе возможности копирования материалов проверки (Постановление КС РФ от 28 апреля 2023 г. № 22-П)**

ООО обратилось в Челябинскую таможню с заявлением об ознакомлении с материалами проведенной камеральной проверки. В ответном письме представители таможни согласовали дату и время ознакомления с материалами, **а также указали на недопустимость их фиксации любым способом: под запрет попали выписки, фотографии и копии.**

Заявитель посчитал, что **это существенно затрудняет подачу возражений на акт проверки и последующее обжалование** ее результатов. Общество попыталось обжаловать данное правило в арбитражных судах, но на его сторону встал только суд первой инстанции. Дальнейшие обжалования, вплоть до ВС РФ, результата не принесли.

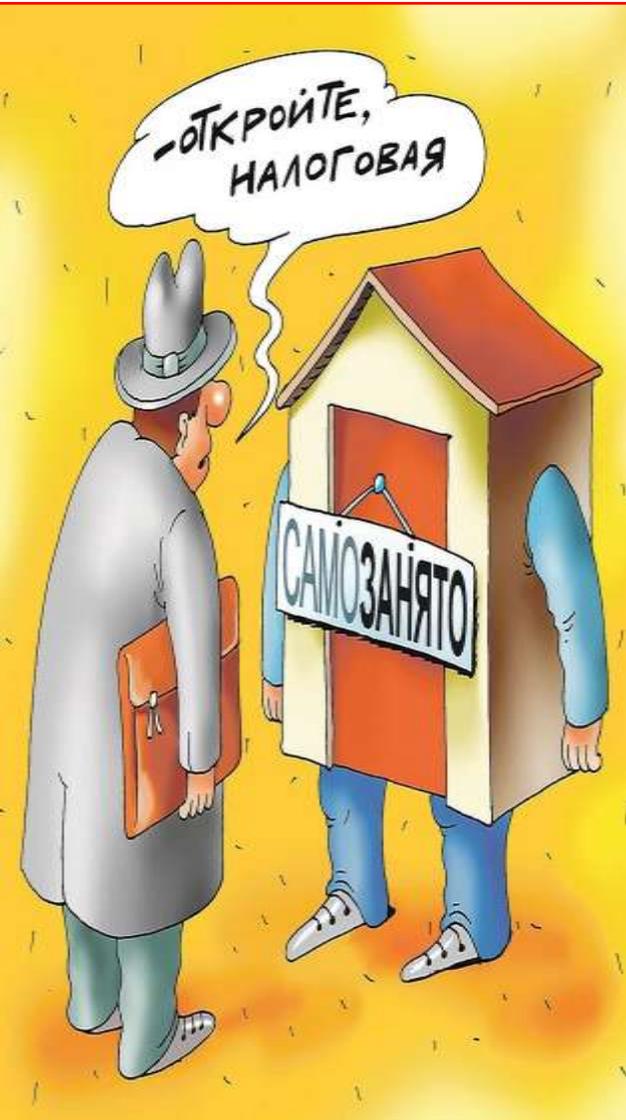
Заявитель обратился в КС РФ за признанием неконституционной нормы о порядке ознакомления с таможенными проверками (п. 2 ст. 235 Федерального закона от 3 августа 2018 г. № 289-ФЗ "О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации"). Фактически эта норма вообще никак не регулирует возможность фиксировать материалы проверки.

В связи с этим КС РФ указал, что практика по этому вопросу неоднородна. Одни суды отказывают в копировании и фотографировании материалов проверки, ссылаясь в том числе на позицию Минфина России (Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 31 октября 2019 г. № 03-10-12/84139). Другие, напротив, разрешают фиксировать материалы проверки без ограничений.

КС РФ также принял сторону общества. Суд **напомнил, что другие федеральные законы не только не запрещают, а прямо устанавливают права заявителей и их представителей на фиксацию материалов дела.** К примеру, адвокаты могут использовать для этого телефон (подп. 6 п. 3 ст. 6 Федерального закона от 31 мая 2002 г. N 63-ФЗ "Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации", Постановление КС РФ от 26 мая 2022 г. № 21-П). Кроме того, законодатель разрешил фиксировать материалы налоговой проверки с помощью изготовления выписок и снятия копий (п. 2 ст. 101 НК РФ).

# **Сотрудничество с ИП и «самозанятыми»**

## Самозанятые. С чем связаны налоговые риски



### Общая характеристика субъектного состава режима НПД:

- 8,1 млн. чел зарегистрированы в России как плательщики НПД. Их суммарный доход составляет более 2,5 трлн руб. Сформировано более 1,4 млрд чеков, в среднем на сумму 1772 руб.
- Уплаченный НПД – 114,148 млрд руб.
- НПД востребован не только среди россиян. Граждане Кыргызстана более 134 тыс. чел., Беларуси более 23 тыс. чел., Армении более 23 тыс. чел., Казахстана более 10 тыс. чел.
- С 1 января 2023г. Режим НПД действует в Запорожской и Херсонской областях, ДНР и ЛНР, а также на территории г. Байконур. Более половины самозанятых ранее не регистрировали свои доходы
- Перечень профессий, которые отражают пользователи в приложении, насчитывает около 140 видов деятельности.

### Налоговые риски:

- Цель работы с самозанятыми - налоговая экономия.
- 97 платформ аккредитовано на сайте ФНС сейчас по работе с самозанятыми. Позиционируют себя, как «все разрешено».
- Гражданин регистрируется как самозанятый, находит потенциального работодателя, а затем идет в суд.
- Выявлены злоупотребления, которые выглядят как уход от трудовых отношений.
- Налоговые органы четко выделяют грань между трудовыми отношениями и самостоятельным ведением бизнеса самозанятым лицом.
- Доначисления по страховым взносам около 504 млрд. руб. и 40% штраф за умышленное нарушение закона (п.3 ст. 122 НК РФ).

# Почему бизнес не хочет оформлять сотрудников в штат?



Главная причина, по которой работодатели подменяют трудовые договоры оформлением подрядов — экономия на налогах и взносах.

Пример:

Если считать грубо, то зарплата «на руки» в 100 000 руб. обходится бизнесмену примерно в 149 000 руб.:

- нужно с начисленной зарплаты удержать НДФЛ;
- и еще удержать взносы на обязательное страхование — пенсионное, медицинское, на случай временной нетрудоспособности или материнства, от профессиональных заболеваний и несчастных случаев.

За оформленных в штат сотрудников нужно сдавать отчеты. И оплачивать больничные и отпуска. Если привлекаете человека работать в офисе, придется тратить деньги на оборудование рабочего места.

Оформленных по трудовому договору сотрудников не получится уволить просто так, по желанию руководителя — это запрещено Трудовым кодексом.

## В чем выгода работать по договору с ИП

Для бизнеса это выгодно: при зарплате в 100 000 руб. в месяц нужно дополнительно начислить исполнителю 6 000 руб. на налоги, а не платить НДС и взносы. Обязанности платить за отпуск и больничные тоже нет.

Для сотрудника выгода стать ИП сомнительна. Кроме налогов, нужно договориться с работодателем об оплате взносов: предприниматели должны перечислять 45 842 руб. + 1 % от суммы доходов свыше 300 000 руб. в Пенсионный фонд, и еще 8 426 руб. за обязательное медицинское страхование.

Еще нужно потратить время на регистрацию ИП, открыть расчетный счет в банке и оплачивать его, сдавать декларацию самостоятельно или платить за помощь в сдаче отчетности.

Поэтому исполнители, которых привлекают под видом ИП или «самозанятых», стараются договориться на повышенный гонорар. Например, не на 100 000 руб., а на 125 000 руб. в месяц.

Для бизнеса это тоже выгодно.



## Когда нельзя работать с самозанятыми?

С самозанятыми есть два ощутимых ограничения. Они не должны быть действующими или бывшими работниками заказчика и работать агентами. Для заказчиков это значит следующее.

### Бывшие работники

Сотрудничество с бывшими работниками не запрещено, но не ведёт к экономии на налогах. С дохода от бывшего или действующего работодателя самозанятые платят не 6% НПД, а 13% НДФЛ как физлицо.

Налог за физлицо платит заказчик. Это его обязанность как налогового агента по ст. 226 НК РФ. Ещё налоговый агент платит за физлицо взносы на пенсионное страхование в сумме 27,1 % от оплаты по ст. 420 НК РФ. Общие 40,1 % насчитывают сверху оплаты, а не вычитают. В итоге заказчик получает расходы и головную боль с отчётами — письмо от 14 сентября 2020 г. N 03-04-05/80357.

## Когда нельзя работать с самозанятыми?

### Работа агентом

Самозанятым запрещено работать от лица чужого бизнеса по договорам поручения, комиссии и агентирования. Например, нельзя продавать автомобили с пробегом под маркой комиссионного салона.

Самозанятый работает на себя — в этом суть льготного налога. Налоговая вычислит работу от чужого лица и запретит платить пониженные 6 %. А заказчик попадёт на налоги как налоговый агент. Для продажи комиссионных автомобилей, туров и квартир лучше приглашать исполнителей с ИП на УСН.

### Работа курьером

Самозанятый не может работать курьером. Но есть исключение. Курьер может ездить к покупателям с кассой заказчика, а вознаграждение за доставку принимать отдельно. Полный список запрещённой работы прописан в ч. 2 ст. 4 Закона о налоге для самозанятых.

## Когда нельзя работать с самозанятыми?

Ограничений по месту нахождения самозанятого и масштабу его дела нет. Так пояснила налоговая в письме от 12 октября 2020 г. № АБ-4-20/16632@.

□ С самозанятым можно работать дистанционно. Он может находиться в другом городе или за границей. И даже утратить статус налогового резидента — главное, сохранить регистрацию в России. К примеру, разработчик с ПМЖ в Белоруссии может спокойно писать код для заказчика из России.

□ Самозанятому нельзя нанимать работников, но можно привлекать субподрядчиков. Например, веб-мастер делает для заказчика сайт. Фотографировать зовёт фотографа. Рисовать логотип — дизайнера. Писать текст — редактора. Самозанятый может привлекать целую команду помощников. Только без трудовых договоров.

## **А если перевести работников в самозанятые?**

Условия работы с самозанятыми сравнят с признаками наёмного труда из ст. 15 ТК РФ и Постановление Пленума ВС РФ от 29.05.2018 N 15. Для признания отношений трудовыми достаточно пары-тройки совпадений. Сомнения растолкуют в пользу работников.

Признаки наёмного труда такие:

- исполнитель оказывает услугу сам, субподряд запрещён;
- исполнителя взяли на определённую трудовую функцию, за итог он не отвечает;
- заказчик говорит, как можно делать работу, как нельзя;
- клиентов приводит заказчик;
- исполнитель связан рабочим графиком;
- заказчик покупает расходники и инвентарь;
- исполнителю платят регулярно — что очень похоже на зарплату;
- стороны сотрудничают долго, время от времени перезаключают договор;
- исполнитель влит в рабочий коллектив;
- исполнителя не дёргают в выходные;
- у исполнителя нет других доходов.

## Как платить самозанятому?

Самозанятому платят на карту, наличными или на электронный кошелёк. Ограничений по форме нет.

У самозанятого нет обязанности открывать специальный банковский счёт. Подойдёт обычная карта физлица. Банк России разрешил так делать в письме от 19.12.2019 № ИН-014-12/94.

Самозанятые не пользуются онлайн-кассами. Чеки пробивают через приложение «Мой налог». Чек выдают в бумажном виде, отправляют по электронной почте или смс. В чеке исполнитель указывает договор, по которому получает оплату, наименование заказчика и его ИНН. Остальные реквизиты чека встанут сами.

Исполнитель сохраняет чек, чтобы подтвердить факт оплаты и, если нужно, учесть в расходах.

Банковская комиссия за перевод ложится на заказчика. Исполнитель должен получить оплату в сумме из договора, вычитать комиссию за оплату нельзя.

***Следует знать, что на каждый расчет необходимо получать от него специальный чек.***

**Чек №2** [REDACTED]

01.06.2020 20:51:59(+05:00)

---

Е [REDACTED] А  
А [REDACTED] НА  
ИНН: 7 [REDACTED]

Режим НО: НПД

---

Наименование	Сумма
1. Редактура, контент-планы	000.00 ₽

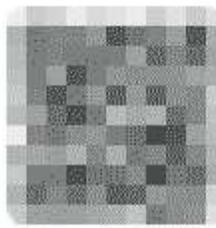
---

**Итого:** 000.00 ₽

---

Покупатель:  
ИНН: 9 [REDACTED]

---



# Должен ли самозанятый составлять акт выполненных работ?

Акт лучше оформлять, поскольку формально чек в большей степени является документом, подтверждающим оплату услуг, а не факт их оказания.

Кроме того, прием работ по акту характерен для гражданско-правовых отношений. А в данном случае нужно, чтобы в сделках с самозанятыми налоговики не увидели признаков трудовых договоров. Значит, наличие актов лишней раз подтвердит, что с самозанятым компания-заказчик работает по договору оказания работ или услуг, а не по трудовому договору.

В акте будет зафиксирован определенный объем оказанных услуг и соответствующая этому объему стоимость. И тогда актом можно будет обосновать, почему в одном месяце стоимость услуг была одна, а в следующем – другая.

## Акт №1 от 25 мая 2020

Исполнитель

Заказчик

Индивидуальный предприниматель \_\_\_\_\_, в дальнейшем именуемый «Заказчик», с одной стороны, и физлицо \_\_\_\_\_, именуемый в дальнейшем «Исполнитель» с другой стороны, именуемые совместно «Стороны», составили настоящий Акт сдачи-приемки услуг к Договору №4/08-2019 от 16.08.2019г (далее — Договор) о нижеследующем

1) Исполнитель оказал, а заказчик принял следующие услуги: \_\_\_\_\_ на общую сумму 20 000 (двадцать тысяч) рублей

№	Тип работ	Дата передачи заказчику
1.		

## Риски переквалификации в трудовой договор

Договор с самозанятым нужно оформить таким образом, чтобы указанные в нем положения налоговые органы не могли переквалифицировать в трудовой договор.

В связи с этим обращаем внимание на письмо ФНС России от 15.04.2022 № ЕА-4-15/4674, в котором приводится подробный список признаков и обстоятельств, указывающих на фактически сложившиеся трудовые отношения с самозанятым лицом.

- 1 В предмете договора закрепили трудовую функцию. Задание заказчика имеет периодический характер. Работа не разовая.
- 2 Отсутствует конкретный объем работ.
- 5 Ежемесячная оплата в определенной сумме. В течение года вознаграждение не меняют либо рассчитывают за фактически отработанные дни.
- 4 Выполнение работ предполагает включение исполнителя в производственную деятельность заказчика.
- 5 Регистрация в качестве самозанятого или ИП — основное условие заключения договора. После прекращения выплат самозанятые и ИП снимаются с учета.
- 6 Исполнитель подчиняется внутреннему распорядку. Работы выполняет с помощью материалов, инструментов и на территории заказчика.
- 7 Договоры носят не разовый, а систематический характер и заключаются на год или до окончания календарного года.
- 8 Контроль и обеспечение условиями труда со стороны заказчика. Предусмотрена дисциплинарная и материальная ответственность.

## Риски переквалификации в трудовой договор

Договор с самозанятым нужно оформить таким образом, чтобы указанные в нем положения налоговые органы не могли переквалифицировать в трудовой договор.

В связи с этим обращаем внимание на письмо ФНС России от 15.04.2022 № ЕА-4-15/4674, в котором приводится подробный список признаков и обстоятельств, указывающих на фактически сложившиеся трудовые отношения с самозанятым лицом.

- 1 В предмете договора закрепили трудовую функцию. Задание заказчика имеет периодический характер. Работа не разовая.
- 2 Отсутствует конкретный объем работ.
- 5 Ежемесячная оплата в определенной сумме. В течение года вознаграждение не меняют либо рассчитывают за фактически отработанные дни.
- 4 Выполнение работ предполагает включение исполнителя в производственную деятельность заказчика.
- 5 Регистрация в качестве самозанятого или ИП — основное условие заключения договора. После прекращения выплат самозанятые и ИП снимаются с учета.
- 6 Исполнитель подчиняется внутреннему распорядку. Работы выполняет с помощью материалов, инструментов и на территории заказчика.
- 7 Договоры носят не разовый, а систематический характер и заключаются на год или до окончания календарного года.
- 8 Контроль и обеспечение условиями труда со стороны заказчика. Предусмотрена дисциплинарная и материальная ответственность.

# Правила для привлечения труда самозанятых

**1. Необходимо соблюдать запрет, установленный п. 8 ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ. Соглашение на выполнение работ/оказание услуг нельзя заключать:**

- со своими работниками, имеющими параллельно официальный статус самозанятых (при наличии действующего трудового договора);
- с самозанятыми, которые являлись вашими работниками менее 2 лет назад.

**2. Заключаемые с самозанятыми договоры и соглашения должны исключать признаки трудовых договоров (постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 06.03.2019 № А28-1147/2018). В частности, организация/ИП по соглашениям с самозанятыми не должны:**

- брать на себя ответственность за обеспечение самозанятым условий труда;
- контролировать самозанятых в процессе выполнения ими работ или оказания услуг;
- требовать от самозанятых подчинения правилам внутреннего трудового распорядка.
- Самозанятые по таким соглашениям не должны подчиняться локальным актам, действующим в организации, на территории которой выполняются работы или оказываются услуги, нести дисциплинарную ответственность перед заказчиком работ или услуг;

**3. Оформление самозанятого должно строго ограничиваться письменным соглашением о выполнении конкретных работ/оказании услуг. За самозанятым не должно числиться документов, свойственных штатным работникам:**

- график отпусков и график сменности, журнал регистрации прихода-ухода сотрудника на работу;
- договоров о материальной ответственности и инструкций по обеспечению требований безопасности;
- расчетных листков и ведомостей о начислении зарплаты.

## Опасность подмены статуса работника договором ГПХ

Никто не запрещает ИП или организации заключать договоры подряда с ИП или «самозанятыми». Это законно. Нет запретов и для физлиц менять налоговый статус и выступать в роли предпринимателя или «самозанятого». Но все же есть нюансы.

Подменять трудовые отношения гражданско-правовыми договорами запрещено ст. 15 ТК РФ. Если стороны понимают, что их отношения являются трудовыми, они обязаны заключить трудовой договор.

Заподозрить нарушения Трудового кодекса может налоговая и трудовая инспекция, они же обращаются в суд.

Скрытые трудовые отношения выявляют несколькими способами:

- ❖ по жалобе кого-то из сотрудников;
- ❖ при плановой или внеплановой проверке трудовой инспекции;
- ❖ по инициативе налоговой инспекции.



## Опасность подмены статуса работника договором ГПХ

Уклонение от оформления отношений с помощью заключения договора ГПХ или других аналогичных договоров наказывается штрафом по п.4 ст. 5.27 КоАП РФ.

Отвечать будет работодатель:

- ❖ если нарушитель — должностное лицо, штраф — 10 000–20 000 руб.;
- ❖ если предприниматель без образования юр.лица — 5 000–10 000 руб.;
- ❖ если юр.лицо — 50 000–100 000 руб.



Договор подряда или другой аналогичный договор могут признать трудовым через суд. Трудовая инспекция может потребовать от недобросовестного работодателя оплатить работникам пособия, надбавки и отпускные.

Налоговая инспекция будет выступать за взыскание долгов по НДФЛ, страховым взносам и накопившимся пени, а еще оплату штрафа за уклонение от налогов в размере 40 % от неуплаченной суммы. Или проступок могут квалифицировать как уголовное преступление, если налогов должно быть много — крупным размером считается сумма более 15 млн руб. за три года, по ст. 199 УК РФ.

# Какие договоры подряда признают трудовыми договорами

Формальные признаки трудового договора перечислены в ст. 57 ТК РФ. Это могут быть:

- фиксированная ежемесячная оплата;
- наличие должностной инструкции или фактическое выполнение обязанностей какой-то конкретной штатной должности, например, секретаря или продавца;
- соблюдение трудовой дисциплины: у сотрудника есть график работы, он должен выполнять обязанности в офисе компании или на производстве;
- есть материальная ответственность.



# Какие договоры подряда признают трудовыми договорами

- ❑ Нет какого-то универсального перечня условий или пунктов, которые нужно исключить из договора, чтобы отношения не признали трудовыми — суд или налоговая будет изучать деятельность ИП в совокупности.
- ❑ Работник обязан исполнять регулярные трудовые функции, а ИП или самозанятый — это подрядчик, которому платят за результат работы.

Например, бухгалтер, который ходит на работу по графику, подчиняется приказам руководителя, исполняет обязанности на рабочем месте и берет отпуск, должен быть оформлен в штат — это сотрудник организации, с которой он связан трудовыми отношениями.



## Основные критерии, по которым налоговая «вычисляет» трудовые взаимоотношения под прикрытием договора с ИП (отличие ГПХ от трудового договора).

Критерий	Трудовой договор	Договор с ИП
<b>Предмет договора</b>	Предметом договора является конкретная трудовая функция: работа по должности в соответствии со штатным расписанием.	В предмете договора стоит указать, что исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги, выполнить работы, совершить определенные действия, а заказчик обязуется оплатить эти услуги. Из предмета должно явно следовать, что значение для сторон имеет не процесс сам по себе, а конкретный объем услуг по заданию заказчика.
<b>Срок / Периодичность</b>	Заключается на неопределенный срок для регулярного выполнения трудовых обязанностей, или же заключается срочный трудовой договор с конкретными сроками работы.	Договор заключается для выполнения какого-либо разового задания, либо на определенный объем работ/услуг, либо для достижения какого-либо результата деятельности.
<b>Контроль за исполнением</b>	В трудовых отношениях работа осуществляется в интересах, под управлением и контролем работодателя.	Способы выполнения работы ИП определяет самостоятельно. Тем не менее, заказчик вправе во всякое время проверять ход и качество работы, выполняемой ИП, не вмешиваясь в его деятельность.

**Основные критерии, по которым налоговая «вычисляет» трудовые взаимоотношения под прикрытием договора с ИП  
(отличие ГПХ от трудового договора).**

<b>Критерий</b>	<b>Трудовой договор</b>	<b>Договор с ИП</b>
<b>Степень участия исполнителя</b>	Работник обязан лично выполнять свои должностные обязанности.	ИП для выполнения заданий может привлекать третьих лиц, если иное не указано в договоре. Однако, из договора может вытекать обязанность выполнить работу лично.
<b>Режим работы</b>	Работник обязан подчиняться внутреннему трудовому распорядку. Его рабочее время ограничено, установлены обеденные перерывы и прочее.	ИП не подчиняется внутреннему трудовому распорядку, режиму рабочего времени и времени отдыха, установленному у заказчика. Он сам решает в какое время ему оказывать услуги, если иное не установлено договором.
<b>Цена и порядок оплаты</b>	Устанавливается оклад или тарифная ставка, могут быть предусмотрены доплаты, надбавки и поощрительные выплаты. Выплата заработной платы не реже двух раз в месяц.	Стоимость оказанных услуг определяется соглашением сторон и не зависит от тарифных ставок либо окладов. Идеальным будет вариант, если цену услуг поставить в зависимость от объема оказанных услуг. По общему правилу задания оплачиваются после их приемки заказчиком. Возможна также предоплата, поэтапная оплата. Неритмичный характер оплаты услуг более безопасен.

## Основные критерии, по которым налоговая «вычисляет» трудовые взаимоотношения под прикрытием договора с ИП (отличие ГПХ от трудового договора).

Критерий	Трудовой договор	Договор с ИП
<b>Ответственность</b>	Сотрудник несет дисциплинарную ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение, возложенных на него трудовых обязанностей, а также на него может быть возложена материальная ответственность за вверенные ему материальные ценности.	В договор с ИП должно быть включено условие об ответственности перед компанией: за несоблюдение сроков выполнения задания, а также за убытки, связанные с неоказанием услуг без форс-мажорных обстоятельств.
<b>Материальное снабжение</b>	Работодатель обеспечивает сотрудника всем необходимым для работы (помещением, ПО, оборудованием, инструментами, материалами).	По общему правилу материалы и оборудование, необходимые для оказания услуг, предоставляет исполнитель. Однако стороны могут договориться о том, что материалы и оборудование полностью или частично должен предоставить заказчик.
<b>Система налогообложения</b>	Не важно, на какой системе работает компания, поэтому это момент в трудовых договорах не упоминается.	При применении ИП «упрощенки» следует указать это в договоре. К примеру: в связи с применением исполнителем упрощенной системы налогообложения и на основании уведомления о возможности ее применения НДС не уплачивается.

# Белая, серая и черная заработная плата

## «Белая заработная плата» Последствия для работодателя для компании, выплачивающей зарплату «в белую»

- Работник обходится дороже.  
*Помимо 13% НДФЛ, необходимо перечислять взносы в государственные внебюджетные фонды*
- При невыплате заработной платы установлена Административная или уголовная ответственность

## «Серая» заработная плата»

- Это схема, по которой заработная плата разделяется на две составляющие части:
  - Официальную, с которой идут все обязательные отчисления;
  - Неофициальную, проходящую «мимо кассы», выдавая часть заработной платы «в конверте», он значительно экономит на страховых взносах.

## Черная заработная плата

- Это схема, по которой сотрудники, получающие денежное вознаграждение не числятся в штате компании и не проходят ни по каким документам. Вследствие чего работодатель полностью освобождается от каких-либо обязательств со своей стороны по уплате налогов и страховых взносов
- Дает возможность полностью уйти в тень и не раскрывать масштаб своей деятельности перед налоговыми органами.

# «Черная» заработная плата ответственность работодателя

- ст. 122 и 123 НК РФ, невыполнение обязанности по перечислению налогов;
- ст. 126 НК РФ, непредставление сведений для налогового контроля;
- Соккрытие подлинного числа своих работников и игнорирование обязанностей налогового агента составляет: Штраф 20-40% от суммы неуплаченных налогов + начисление пени;

## **Уголовная ответственность за выплату «черной» заработной платы**

- ст. 199 Уголовного Кодекса за уклонение от уплаты налогов и страховых взносов и непредставление налоговой декларации или включение в нее заведомо ложных сведений работодателю грозит:
- штраф от 100 000 до 300 000 рублей;
- принудительные работы до 2 лет + возможное лишение права занимать должность до 3 лет;
- арест до 6 месяцев;
- лишение свободы до двух лет.

# Признаки «Черной» заработной платы

- зарплата сотрудников той или иной деятельности заявлена значительно ниже, чем средний уровень по региону или по аналогичной отрасли;
- сотрудники на руководящих должностях по документам получают меньше денег, чем сотрудники рядового ранга;
- работник организации в целях получения кредита в банковских документах указал не тот уровень зарплаты, что числится в налоговых отчетах по его организации;
- поступила жалоба работника, обращение, звонок или письмо о выплате серой или черной зарплаты

# Способы выявления «Черной» заработной платы

В рамках:

- ст. 88 НК РФ Камеральная проверка
- ст. 89 НК РФ Выездная налоговая проверка

В соответствии с п.1 ст. 92 НК РФ *«...Должностное лицо налогового органа в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для полноты проверки, вправе производить осмотр территорий, помещений проверяемого лица, документов и предметов»*

Выявить нелегально работающих помогает простой подсчет сотрудников на их рабочих местах: если их больше, чем по зарплатной ведомости и по штатному расписанию, значит, кто-то из них не оформлен официально. А значит, получает черную заработную плату

## Судебная практика в пользу налогового органа

### ➤ *Компания - единственный контрагент предпринимателя.*

*Компания заключила договоры на оказание услуг с предпринимателями, которые применяли упрощенку. Налоговики решили, что договоры по сути являются трудовыми. Их заключили, чтобы не платить НДС.*

*Договоры не разовые, их перезаключали каждый год. При этом указывали специальность или профессию — бухгалтер, кассир, менеджер и т. д. Услуги оказывали с 9.00 до 18.00 с перерывом на обед с 13.00 до 14.00. Следовательно, ИП должны были соблюдать график работы компании.*

*По договору предприниматели безвозмездно пользовались оборудованием, техникой компании. Декларации по упрощенке всех предпринимателей сдавал централизованно один представитель по доверенности. Судьи поддержали налоговиков (определение Верховного суда от 27.02.2017 № 302-КГ17-382).*



## Судебная практика в пользу налогового органа

### ➤ ИП одновременно оформлены в компании по трудовому договору.

*Работники зарегистрировались как предприниматели на общей системе и оказывали компании консультационные услуги по тем же вопросам, которые относятся к их трудовым функциям. Заказчиком услуг у предпринимателей является только компания.*

*Налоговики решили, что компания не доказала факт выполнения услуг по договорам. Так как к актам не прикладывали отчеты или другие материалы. Кроме того, работники не смогли предъявить налоговикам первичку по договорам. Эти документы были только у компании. Оплату по договору компания перечисляла два раза в месяц независимо от оформления актов приемки-сдачи работ.*

*Инспекторы сняли вычеты НДС, которые компания заявила со стоимости консультационных услуг. Кроме того, налоговики потребовали штраф за неуплату НДФЛ с доходов предпринимателя. Судьи посчитали, что налоговики правомерно переклассифицировали гражданско-правовые договоры в трудовые (определение Верховного суда от 14.02.2019 № 304-КГ18-25124).*



## **Выводы:**

- ✓ Заменять трудовые отношения договором подряда нельзя — за это могут оштрафовать и доначислить НДФЛ, взносы, пени.
- ✓ Сотрудничать с самозанятыми и ИП можно, если вы заказываете услуги, в которых сложно заподозрить трудовые отношения. Это может быть разовый проект или регулярная задача.
- ✓ Главное, чтобы подрядчик не имел признаков работника — выполнял для вас задачи по своему графику, не подчиняясь правилам внутреннего распорядка заказчика.
- ✓ Важно прописать в договоре конкретные требования к проекту и порядок приемки и оплаты работ.
- ✓ Если работаете с самозанятыми, убедитесь, что у них не было с вами трудовых отношений минимум два года.

## **Выводы:**

- ✓ В договоре с ИП не должно быть «трудовой» терминологии – исключить такие слова как: «работник», «должность», «функция» и т. д.
- ✓ ИП должен быть зарегистрирован до начала своих взаимоотношений с организацией и не должен прекращать свою деятельность сразу после завершения этих отношений.
- ✓ ИП должен работать с разными клиентами (юр.лицами), а не только с одной-единственной компанией. При необходимости, необходимо искусственно «разбавлять» клиентскую базу.
- ✓ Запастись убедительным обоснованием выбора именно этого ИП среди всех иных (в том числе сотрудников), предлагающих аналогичные услуги.
- ✓ ИП должен нести расходы (со своего счета как ИП), необходимые для осуществления его деятельности.
- ✓ Вести и хранить переписку компании с ИП с самого начала зарождения сотрудничества – как подтверждение реальности переговоров о будущем сотрудничестве.

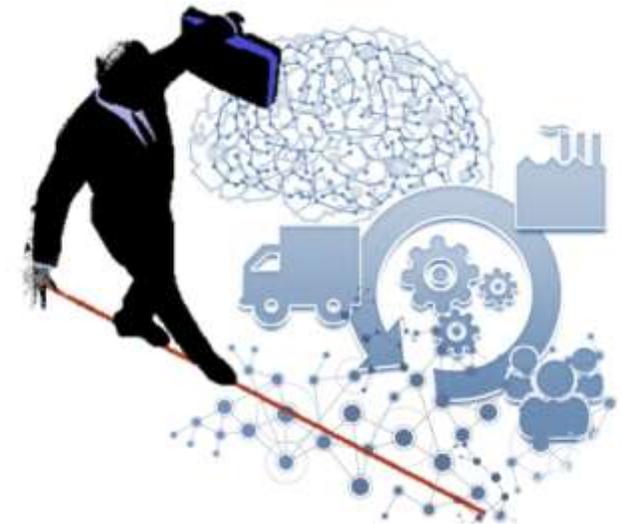
## Как обезопасить себя от рисков?

- ✓ Если ИП ранее работал в вашей компании, это сразу красная лампочка для инспекторов. По закону никто не запрещает человеку создавать ИП и работать с бывшим работодателем, но проверяющих это мало волнует. Также вызовет подозрение, если ООО резко начало сотрудничество с несколькими недавно созданными ИП.

### **Если у ИП вы — единственный заказчик.**

Это сразу вызывает подозрение, а не в сговоре ли вы с ним.

Потому что на практике бизнес всегда работает с несколькими контрагентами.



## В требовании о предоставлении документов налоговым органом должна быть указана цепочка контрагентов

*Постановление Арбитражного суда Московского округа от 10.07.2023 № Ф05-14211/2023 по делу № А40-195835/2022*

Суть дела: общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 126 НК РФ в связи с непредставлением по требованию документов (информации).

Выводы: затребованные у общества документы и сведения относятся исключительно к деятельности самого общества и его стороннего контрагента, цепочка контрагентов в требовании не указана, связь с проверяемым установить невозможно.

Ссылка налогового органа на пункт 2 статьи 93.1 НК РФ правомерно отклонена судами как необоснованная, поскольку данная норма применяется только в том случае, если требование выставляется налоговым органом вне рамок налоговой проверки, в то время как в рассматриваемом случае заявителем оспаривается решение Инспекции, которое вынесено в связи с непредставлением по мнению налогового органа документов по требованию Инспекции, которое было выставлено налоговым органом в рамках выездной налоговой проверки иного лица и при этом в требовании были запрошены сведения не в отношении данного лица, а совершенного иного лица.



## Налоговая реконструкция при получении документов от фактических продавцов

**Тема спора:** Расчет недоимки по НДС и налогу на прибыль организаций при приобретении товаров у реальных поставщиков через проблемных контрагентов (технические компании), при получении документов от реального поставщика (импортера)

**Правовая позиция вышестоящего налогового органа, принявшего решение по жалобе:**

- Инспекцией установлен факт нарушения Обществом положений статьи 54.1 НК РФ, выразившийся в приобретении у импортера продукции через фирмы "однодневки".
- В ходе проверки Инспекцией было установлено, что Обществом через подконтрольных проблемных контрагентов у импортера приобретены товары.
- Сотрудники импортера подтвердили, что взаимодействие с Обществом осуществлялось напрямую, минуя спорных контрагентов, указав в качестве контактных лиц его сотрудников.
- Товар от реального поставщика доставлялся Обществу минуя спорных контрагентов, что подтверждалось представленными в ходе налоговой проверки транспортными накладными.
- Инспекция располагала сведениями (информацией) о стоимости приобретенных товаров и сумме НДС, уплаченной импортером при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.
- Кроме того, в ходе налоговой проверки от импортера Инспекцией получены документы, связанные с реализацией товаров в адрес проблемных контрагентов.

**Письмо ФНС России от 03.10.2023 N БВ-4-9/12603@ «Обзор правовых позиций, сформированных ФНС России по результатам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб) налогоплательщиков» ( п. п. 1.1, п.1).**

## Налоговая реконструкция при наличии информации о ГТД (ГД)

**Тема спора:** Расчет недоимки по НДС и налогу на прибыль организаций при приобретении товаров у импортеров через проблемных контрагентов (технических компаний)

**Правовая позиция вышестоящего налогового органа, принявшего решение по жалобе:**

- Инспекцией установлен факт нарушения Обществом положений статьи 54.1 НК РФ, выразившийся в приобретении у импортера продукции через фирмы "однодневки".
- В ходе проверки налоговым органом было установлено, что Обществом через подконтрольных проблемных контрагентов у импортеров приобретены товары. Сотрудники Общества подтвердили факт прямой поставки от импортеров.
- Документы от импортера, позволяющие установить реальные параметры приобретения проблемными контрагентами (техническими компаниями), в ходе проверки получены не были. Вместе с тем в представленных Обществом счетах-фактурах отражены сведения о таможенных декларациях, на основании которых ввезены товары на территорию Российской Федерации.
- При проведении налоговой проверки Инспекции, располагая регистрационными номерами ДТ (ГТД) и сведениями о ДТ (ГТД), содержащихся в "Таможня-Ф", могла рассчитать налоговые обязательства Общества, предоставив налоговые вычеты по НДС в виде налога, уплаченного при ввозе на таможенную территорию РФ, и расходов по налогу на прибыль организаций в виде стоимости импортированных товаров, а также таможенных сборов и пошлин. Таким образом, налоговый орган располагал необходимыми сведениями для определения налоговых обязательств Общества.

## Учет налогов, уплаченных подконтрольными лицами при дроблении бизнеса

**Тема спора:** Учет налогов, уплаченных подконтрольными лицами, при дроблении бизнеса

**Правовая позиция вышестоящего налогового органа, принявшего решение по жалобе:**

- В ходе налоговой проверки Инспекцией установлено, что Обществом и подконтрольными лицами создана схема "Дробление бизнеса", позволившая применять специальный налоговый режим УСН.
- Общество, а также подконтрольные лица в проверяемом периоде исчисляли и уплачивали налоги по УСН.
- По результатам налоговой проверки Инспекция посчитала, что суммы налогов, уплаченные подконтрольными лицами, подлежат возмещению и не уменьшают размер недоимки, доначисленной по итогам налоговой проверки.

Управление при рассмотрении апелляционной жалобы Общества, частично отменяя решение Инспекции, квалифицировало суммы исчисленных и уплаченных подконтрольными лицами налогов как расходы и уменьшило налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций.

По результатам рассмотрения жалобы ФНС России вынесла решение о частичном удовлетворении жалобы Общества.

**Письмо ФНС России от 03.10.2023 N БВ-4-9/12603@ «Обзор правовых позиций, сформированных ФНС России по результатам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб) налогоплательщиков» (п. п. 1.3, п.1).**

## Пропуск срока на заявление налогового вычета по НДС из-за гражданского спора

**Тема спора:** Заявление налогового вычета по НДС на основании счета-фактуры, выставленного более чем за три года до проверяемого периода, ввиду гражданского спора

**Правовая позиция вышестоящего налогового органа, принявшего решение по жалобе:**

- Обществом 05.08.2021 в Инспекцию представлена уточненная налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2020 года, в которой заявлено право на налоговые вычеты на основании счетов-фактур, датированных 4 кварталом 2017 года.
- В 4 квартале 2017 года Обществом получены первичные документы (акты выполненных работ). При этом счета-фактуры в связи с неоплатой Обществом выполненных работ контрагент в адрес Общества не направлял.
- После вступления в силу решения Арбитражного суда по гражданскому спору в 4 квартале 2020 года контрагент направил Обществу счета-фактуры.
- В соответствии с нормами главы 21 НК РФ налогоплательщик имеет право на налоговый вычет по НДС, если одновременно выполняются следующие условия: приобретенные товары (работы, услуги) предназначены для осуществления операций, облагаемых НДС (пункт 2 статьи 171 НК РФ); товары (работы, услуги) приняты к учету (пункт 1 статьи 172 НК РФ); имеется надлежащим образом оформленный счет-фактура от поставщика (пункт 1 статьи 172 НК РФ). Таким образом, право для принятия к вычету НДС по спорным работам (оказанным услугам) возникло у Общества не ранее, чем вступили в силу решения судов (17.11.2020, 15.10.2020, 09.11.2020, 28.09.2020), а также после получения Обществом счетов-фактур от подрядчика (4 квартал 2020 года).



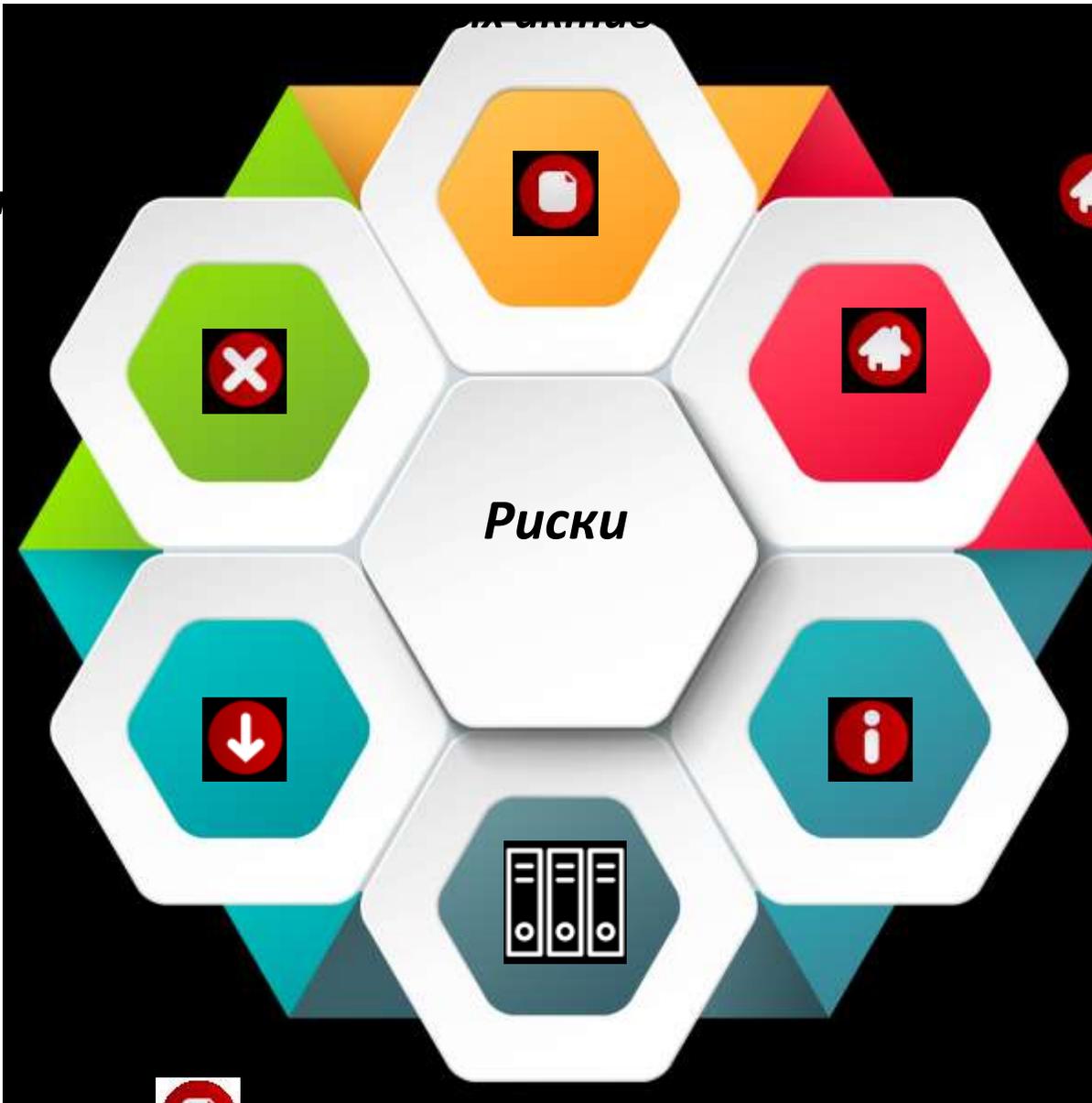
*Не декларирование*



*Работа с самозанятыми  
ИП*



*Дробление бизнеса в  
рамках  
подконтрольных ИП*



**Риски**



*Обналичивание  
денежных средств*



*Неправильное  
отражение выручки,  
в том числе, в  
рамках онлайн-касс*



*реализация нарушения группой лиц*

# ПРОБЛЕМЫ ПРИ ВСТУПЛЕНИИ В СИЛУ РЕШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

- Приостановление операций по счетам,
- Запрет на отчуждение имущества,
- Инициирование банкротства налоговым органом,
- Возбуждение уголовного дела.

Важно определиться с:

- Значимостью выводов налогового органа для правоохранительных органов в рамках уголовного дела,
- влияние постановления о прекращении уголовного дела на выводы арбитражного суда,
- Влияние экспертизы по уголовному делу на выводы арбитражного суда,
- Возможность обжалования актов налогового органа лицами, привлекаемыми к уголовной ответственности,
- Соотношение ущерба по уголовному делу и субсидиарной ответственности.

# ОШИБКИ ПРИ СОПРОВОЖДЕНИИ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

- Не участие в проверки, самоустранение от мероприятий налогового контроля.
- Не произведение ознакомления с материалами проверки в объёме, необходимом для проверки расчёта доначислений и основания привлечения к налоговой ответственности.
- Не оспаривание квалификации налогового правонарушения.
- Не обжалование решения налогового органа в вышестоящий налоговый орган и в суд.
- Перевод активов, миграция сотрудников на вновь созданную организацию со схожим наименованием, брендом, теми же самыми контактными лицами, оформленную на тех же или подконтрольных лиц.
- Не привлечение на мероприятия налогового контроля, подготовку возражений, жалоб в вышестоящий налоговый орган, заявлений в суд специалистов.
- Не произведении налоговой реконструкции.
- Не заявления смягчающих обстоятельств.
- Не уменьшение пеней по процедурным нарушениям.
- Не произведение проверки расчёта.
- Не осуществление сбора доказательств по реальности.
- Не произведение проверки наличия существенных нарушений при проведении процедуры проверки.
- Не проверка максимальных сроков принудительного взыскания.
- Формирование «подконтрольной» задолженности через сомнительных контрагентов, анализируемых налоговым органом в рамках проверки, или подконтрольных структур без подтверждения реальности сделок, соответствия сделки деловой цели и моменту заключения.
- Не произведение обжалования решения в ФНС России.

# Отработка налоговых рисков

- **Выявление**
- **Сбор доказательств**
- **Работа с налогоплательщиком:**
  - Формализованное пояснение
  - неформализованное пояснение
  - Уточнение обязательств
  - Внесение изменений в источники данных
  - Отсутствие реакции- ППА- ВМП
- Контрольные соотношения
- Разрыв по НДС и нереальность
- Дробление
- взаимозависимость
- ККТ выручка
- спецрежимы соответствия
- льготы

- Существующие-будущие-прошлых периодов
- Прогнозируемые- непрогнозируемые
- Внешние-внутренние
- Допустимые-критические-катастрофические

- ошибки при налоговом планировании      Риск работы с взаимозависимыми лицами
- Ошибки при формировании и реализации учетной политики
- Ошибки в формировании документального подтверждения хозяйственных операций
- Риск уровня квалификации работников, осуществляющих ведение налогового учета
- Ошибки при проявлении должной осмотрительности и реальности хозяйственных операций при выборе и работе с контрагентами
- технические ошибки при расчете налоговых обязательств, а также экономического обоснования произведенных расходов
- двоякое чтение налогового законодательства и арбитражной практики
- негативные изменения в хозяйственно-финансовой деятельности
- деятельность законодательных и исполнительных органов власти, осуществляющих функции государства в процессе налогообложения
- деятельность налогоплательщиков
- коррупционные факторы
- риски, связанные с отклонениями от принципа множественности и сочетаемости налогов
- Риски, связанные с выполнением принципа справедливости и равномерности распределения налогового бремени
- риски удобства исполнения налоговых обязательств
- риски принципа гласности и стабильности налоговой систем
- риски определенности налогового законодательства
- риски равенства и справедливости в части прав, обязанностей и ответственности участников налоговых правоотношений
- риски эффективности администрирования налогов

# Налоговые риски

# Налоговые риски 2024

- *Дробление*
- *Дробление из-за страховых*
- *Однодневки*
- *Посредники*
- *Налоговые льготы*
- *методология*



# Налоговые риски 2024

## • Налог на прибыль:

- Неправильное разделение затрат на прямые и косвенные.
- **Уступка долга с дисконтом (убытком)!!!!**
- Выплата роялти нужно проверить, не совершали ли сами владельцы или должностные лица правообладателя недружественных действий ([указ Президента от 27.05.2022 № 322](#))  
Завышение расходов на аренду.
- Завышение затрат на питание работников.
- Переезд в льготный регион А83-6320/2018, ([№ А83-14979/2021](#))
- Резервы
- Присоединение чужих убытков
- Обратные сделки (продал имущество и взял его в аренду)

## • Использование низконалоговых посредников

- В таких схемах функции посредников сводятся к формированию искусственного документооборота и выводу средств на подконтрольных лиц. Фактически работу выполняют сотрудники выгодоприобретателя ([постановление АС Московского округа от 01.06.2022 № А40-18871/2021](#)). на практике встречаются случаи, когда технические посредники применяют не только УСН, но и общую систему ([постановление АС Центрального округа от 07.02.2022 № А09-4851/2021](#)).

# Налоговые риски по НДС 2024

## НДС:

- Попытка возместить НДС из бюджета при применении формального документооборота должна квалифицироваться как покушение на мошенничество, к 199 УК РФ такие действия не имеют. (Опр. КС РФ от 09.03.2023 № 477-О)
- Попытки прикрыть передачу имущества займом и последующим отступным.
- Неправомерное применение освобождения от НДС.
- «Невосстановление» НДС при переходе на спецрежимы
- Перераспределение затрат и оборотов с НДС и без НДС
- Замена части выручки платежами, которые не связаны с реализацией
- Аванс от покупателя под видом займа
- **Купля-продажа через цепочку перепродавцов**
- **Дробление с целью перевода части облагаемых НДС оборотов на УСН**
- **Однодневки и бумажный НДС**



# Налоговые риски 2024

- **Переквалификация в простое товарищество**
- **Привлечение самозанятых и ИП -Договоры подряда вместо трудовых**
- **ИП-управляющий**
- **Переезд ИП в льготный регион и использование льготной ставки по УСН (АС ЦО от 24.05.2022 № Ф10-1544/2022 по делу № А83-14979/2021)**
- **Сотрудники не возвращают подотчетные суммы**
- **Страховые**
- **Замена части зарплаты выплатами, не облагаемыми страховыми взносами**
  
- **Чтобы применять льготный тариф по СВ — 15 процентов с выплат, превышающих МРОТ нужно не только отвечать критериям МСП, надо еще и числиться в реестре (определение ВС от 01.04.2022 № 307-ЭС22-2904) Это требование [статьи 3](#) Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ. Только выполнив его, организация считается субъектом МСП и может применять льготную ставку с 1-го числа месяца, когда запись о ней появилась в реестре ([письмо ФНС от 26.02.2021 № СД-17-11/65@](#)).**

- **Замена части зарплаты выплатами, не облагаемыми страховыми взносами**
- **Замена испытательного срока ученическим договором**
- **Договоры подряда вместо трудовых Сотрудники не возвращают подотчетные суммы**
  
- **Налог на имущество**
- **Неправомерное применение льгот.**
- **Движимое или недвижимое  
Регистрация имущества на упрощенцев.**

## ДРОБЛЕНИЕ БИЗНЕСА И РЕФОРМИРОВАНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

### Основные критерии дробления бизнеса:

- Взаимозависимость.
- Один вид деятельности или единый технологический процесс.
- Отсутствие операционной самостоятельности, самодостаточности деятельности компании.
- Деловая цель отсутствовать, основная цель — это налоговая экономия.

### Позиция налогового органа:

- Взаимозависимость = дроблению бизнеса.
- Группа компаний, если она в совокупности не может применить специальные налоговые режимы, не может в отдельности их использовать.
- Незаконное использование пониженных ставок по страховым взносам и иных льгот в связи с работой в качестве субъектов МСП.
- По данным налоговой службы, с 2018 по август 2023 года суды рассматривали 643 дела о дроблении бизнеса с целью ухода от налогов. **Общая сумма налоговых доначислений по этим делам — 506 млрд рублей. Фактический размер ущерба выше в несколько раз.**
- В октябре запущен проект «Дробление бизнеса».

### Позиция бизнеса:

- Внесение в налоговое законодательство чётких критериев допустимого дробления бизнеса (законной структуризации бизнеса).
- Возможность получения мотивированного мнения налогового органа о наличии признаков дробления бизнеса.
- Целесообразность определения предельных лимитов выручки при использовании УСН по группе лиц.
- Повышение порогового значения выручки и расширение прогрессивной шкалы ставок при использовании УСН.
- Сопряжение специального и общего налоговых режимов при взимании НДС.
- Расширение сфер деятельности, которые освобождены от НДС.
- Налоговая амнистия.



## НОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ИСКЛЮЧЕНИЯ ИЗ РЕЕСТРА КОМПАНИИ

ФНС России получило полномочия исключать из ЕГРЮЛ компании с долгами, которые не на что банкротить и по которым судами возвращены заявления ФНС о банкротстве, либо производство по делу прекращено в связи с отсутствием финансирования процедуры, а также компании, получившие высокий риск в системе ЦБ "Знай своего клиента".

При исключении компаний из ЕГРЮЛ по новым основаниям для руководителей и учредителей с долей 50% и более будут действовать ограничения на включение их в ЕГРЮЛ в качестве руководителей и учредителей в течение 3 лет после исключения.

Федеральный закон от 02.11.2023 N 519-ФЗ.



## ВЛИЯНИЕ ЕДИНОГО НАЛОГОВОГО ПЛАТЕЖА НА ПРОВЕДЕНИЕ ПРОВЕРОК

- Непосредственно введение ЕНП / ЕНС на проведение проверок не влияет
- Требование об уплате налога **трансформировалось в требование об уплате задолженности**. Принципиальный момент: раньше направлялось требование с указанием конкретных налогов (сборов), с указанием налогового периода, налога, суммы. С 1 января 2023 г. налогоплательщик будет получать требование об уплате задолженности в виде **отрицательного** сальдо по единому налоговому счету.
- Из решений по результатам налоговых проверок исключены суммы пеней – теперь в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указывается размер выявленной недоимки, а также подлежащий уплате штраф.
- С ЕНС налогоплательщик **не сможет определять очередность погашения** конкретных налогов и сборов и, к примеру, сначала заплатить пени или штраф. Сначала закрывается недоимка, потом налог, пени, проценты и штрафы. При этом деньги будут распределяться по всем налогам (суммам пени, штрафа) пропорционально, и если их не хватит на погашение всех налогов и задолженностей, то ни один налог не будет уплачен полностью. В этом случае будут начислены пени по всем неуплаченным налогам и сборам.
- В случае, если размер недоимки, выявленный в результате налоговой проверки, позволяет предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо в решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения **должно содержаться предупреждение лица**, в отношении которого вынесено соответствующее решение, **об обязанности налогового органа в случае неуплаты этим лицом суммы недоимки в полном объеме** направить в установленный в соответствии с [пунктом 3 статьи 32](#) настоящего Кодекса срок материалы в следственные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

## ПРЕДПРОВЕРОЧНЫЙ АНАЛИЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

- **Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок"**
- Обоснованный выбор объектов для проведения выездных налоговых проверок невозможен без всестороннего анализа всей информации, поступающей в налоговые органы из внутренних и внешних источников.
- К информации **из внутренних источников** относится информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами самостоятельно в процессе выполнения ими функций, возложенных на налоговую службу.
- К информации **из внешних источников** относится информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами в соответствии с действующим законодательством или на основании соглашений по обмену информацией с контролирующими и правоохранительными органами, органами государственной власти и местного самоуправления, а также иная информация, в том числе общедоступная.
- Проводимый с целью отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок **анализ финансово-экономических показателей их деятельности содержит несколько уровней**, в том числе:
  - *анализ сумм исчисленных налоговых платежей и их динамики, который позволяет выявить налогоплательщиков, у которых уменьшаются суммы начислений налоговых платежей;*
  - *анализ сумм уплаченных налоговых платежей и их динамики, проводимый по каждому виду налога (сбора) с целью контроля за полнотой и своевременностью перечисления налоговых платежей;*

# ПОБУЖДЕНИЕ К УПЛАТЕ НАЛОГОВ БЕЗ ПРОВЕРКИ

Глава ФНС Даниил Егоров сообщил, что Служба будет развиваться, как сервисная ИТ-компания, возможно, медиация – часть процесса трансформации.

Первое соглашение заключено между МИФНС России № 21 по Санкт-Петербургу и ООО «Риф».

Налоговым органом после проведения контрольно-аналитических мероприятий до налогоплательщика была доведена информация о выявленных рисках неуплаты налогов. После ряда консультаций с независимой стороной (медиатором) сторонами достигнуты договоренности, в соответствии с которыми налогоплательщиком в удобные для него сроки уточнены его налоговые обязательства, уплачены соответствующие суммы налога, устранены риски.

Достижение соглашения позволило не только получить в бюджет суммы неуплаченных налогов, но и сократить сопутствующие издержки, связанные с проведением выездной налоговой проверки и мероприятий, направленных на взыскание потерь бюджета, в том числе в судебном порядке.



- ✓ Информационные письма от налоговых органов,
- ✓ Вызов на комиссию в территориальную налоговую инспекцию,
- ✓ Вызов на комиссию в Управление ФНС России по субъекту РФ,
- ✓ Направление информационных писем с увеличенным размером налоговых претензий.

# МОРАТОРИЙ НА ПРОВЕДЕНИЕ ПРОВЕРОК ПРИМЕНЕНИЯ ККТ

- Постановление Правительства Российской Федерации от 10.03.2022 № 336 (в редакции постановления от 29.12.2022 № 2516)
- Письмо ФНС России от 19.04.2022 N АБ-4-20/4732@
- В соответствии с [постановлением](#) N 336 контрольные мероприятия за соблюдением требований законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники, проводятся территориальными налоговыми органами **исключительно по решению руководителя, заместителя руководителя ФНС России.**
- Постановлением № 2516 на 2023 год продлены **ограничения** на организацию и проведение внеплановых контрольных (надзорных) мероприятий в рамках госконтроля за соблюдением законодательства о применении контрольно-кассовой техники, в том числе за полнотой учета выручки в организациях и у ИП.
- В 2023 году налоговыми органами будут проводиться исключительно профилактические мероприятия за соблюдением законодательства Российской Федерации о применении ККТ.
- **ПРИКАЗ МИНФИНА РОССИИ ОТ 6 ИЮНЯ 2023 Г. N 88Н**
- Перечень индикаторов риска
  1. Отсутствие в течение 60 календарных дней фискальных данных в виде фискальных документов в автоматизированной информационной системе налоговых органов при наличии зарегистрированной контрольно-кассовой техники.
  2. Доля фискальных документов, в которых указан признак расчета "Возврат прихода", составляет 30 и более процентов от общего количества фискальных документов с признаком расчета "Приход", сформированных в течение 30 календарных дней, за исключением фискальных документов, сформированных пользователями контрольно-кассовой техники, оказывающими услуги ломбардов.
  3. Доля фискальных документов - кассовых чеков коррекции (бланков строгой отчетности коррекции) составляет 30 и более процентов от общего количества фискальных документов, сформированных в течение 30 календарных дней.

# ДОБРОВОЛЬНОЕ УТОЧНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

## Письмо Минфина России от 12.11.2019 № 03-02-08/87183

**Пункт 8 ст. 31 НК РФ:** налоговые органы вправе требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований.

**Подпункт 4 пункта 1 статьи 31 НК РФ:** налоговые органы вправе вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах.

При наличии информации у налогового органа о факте нарушения законодательства о налогах и сборах налоговый орган **после завершения полного комплекса мероприятий налогового контроля** и сбора доказательной базы вызывает налогоплательщика, допустившего такое нарушение, **в целях побуждения его к добровольному (самостоятельному) устранению выявленного нарушения.**

По результатам дачи необходимых пояснений **оформляется протокол**, который содержит указания на предмет встречи и претензии, предъявляемые налогоплательщику. **Указанный протокол не является основанием для возложения на налогоплательщика каких-либо обязанностей** либо для привлечения налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения.

**Подпункт 7 пункта 1 статьи 23 НК РФ:** налогоплательщики **обязаны выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений** законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей.

По мнению Минфина России, процедуры, проводимые налоговым органом в пределах своей компетенции в целях побуждения налогоплательщиков к добровольному исполнению законодательства о налогах и сборах, **не противоречат Кодексу.**

# МИРОВЫЕ СОГЛАШЕНИЯ С ФНС

В 2022 году физические и юридические лица заключили 592 мировых соглашения по налоговым спорам на общую сумму 16,7 млрд руб.

Объем налоговых долгов, споры по которым урегулировали мирно, вырос на 124% в сравнении с 2021 годом.

В 2022 году из-за санкционного давления налоговая служба еще до введения моратория временно отказалась от возбуждения банкротных дел в отношении должников по налогам. В 2020–2021 годах на фоне пандемии COVID-19 она предоставила рассрочку по налогам более чем 5470 плательщикам на общую сумму более 115 млрд руб.

К 1 января 2023 года 12,1 млрд руб. уже выплатили по графикам погашения задолженности.

## В ТЕКСТ МИРОВОГО СОГЛАШЕНИЯ МОГУТ ВКЛЮЧАТЬ УСЛОВИЯ О:

- ❖ Признании обстоятельств, от которых зависит возникновение налоговых обязательств;
- ❖ Уменьшении размера штрафных санкций;
- ❖ Порядке и сроках уплаты недоимок по налогам, штрафам и пеней;
- ❖ Особенности распределения судебных расходов между сторонами и т.д.

# Как заключаются мировые соглашения с налоговым органом?

- Процедура урегулирования налогового спора начинается с переговоров, в ходе которых стороны прорабатывают варианты, удовлетворяющие их общим интересам.
- После устного согласования готовится письменный документ, форма и содержание которого должны соответствовать требованиям ст.140 АПК РФ.
- Проект соглашения должен пройти процедуру согласования в правовом управлении ФНС РФ.
- После этого на очередном судебном заседании сторонами подается ходатайство об утверждении мирового соглашения.
- Если никаких нарушений и противоречий не обнаружено, суд утверждает мировое соглашение и прекращает производство по делу. После того, как судебное определение вступит в силу, мировое соглашение становится обязательным для сторон.

## **МИРОВОЕ СОГЛАШЕНИЕ С РАСЧЁТОМ ДНО**

Общество обязуется в течение месяца после утверждения Мирового соглашения уплатить в бюджет Российской Федерации и бюджет субъекта РФ сумму НДС в размере неуплаченной суммы 9 776 557 руб. 07 коп., а также налога на прибыль организаций за 2015-2017 гг., указанную в пункте 2 настоящего Мирового соглашения, что составляет 106 479 094 руб. 00 коп., а также соответствующие суммы пени. С учетом представленного ходатайства, руководствуясь статьей 112 НК РФ, Стороны пришли к соглашению о возможности снижения штрафных санкций с учетом смягчающих обстоятельств в 16 раз.

Сумма штрафа, с учетом смягчающих обстоятельств, составила 6 542 207 руб. 82 коп.

Стороны пришли к соглашению о том, что не будут иметь претензий к

друг другу в части распределения судебных расходов по данному делу. Судебные расходы, понесенные каждой из сторон по настоящему делу, не подлежат возмещению другой стороной.

**Определение АС Московской области от 26.09.2022 по делу №А41-95406/21.**

- **ФНС России утвердила методику оценки финансово-хозяйственного состояния юрлиц. Эту информацию можно получить! Баллы всем присвоят. И если что-то не понравится, можно направить запрос о корректировке сведений! А может анализ в банкротстве тоже надо? Круто будет! Вот это клинтоцентричность! Финдиры переживаете??? Толи еще будет! Приказ ФНС России от 24.03.2023 № ЕД-7-31/181@**

Манифест «Разумное истребование», цель которого - единообразие поведения налоговых органов при истребовании документов. На сегодняшний день работа налоговых органов строится с учетом принципов этого Манифеста.

- минимизации издержек как налогоплательщика, так и налогового органа.
- Принципы разумного истребования:
  - *1. Законность*
  - Истребуются документы, когда есть полномочия.
  - *2. Риск-ориентированный подход*
  - Запрашиваются документы и информация только при риске нарушений. Льгота, предусмотренная законодательством о налогах и сборах, или налог к возмещению не является основанием для обязательного истребования документов (информации).
  - *3. Индивидуализация*
  - Истребуются документы (информация) за один или несколько периодов только для подтверждения выявленных фактов налоговых нарушений. В остальных случаях запрашиваются документы (информация, пояснения) по конкретным операциям (сделкам).
  - *4. Определенность*
  - Используются в запросах четкие формулировки, чтобы налогоплательщик однозначно понял, чего от него хотят.
- Принципы содержат 8 установок, направленных на аккуратность использования полномочий по истребованию документов (информации) имеющихся у налогоплательщиков, налоговых органов и *5. Однократность*
- Истребуются документы (информация) в том случае, если не представлялись налогоплательщиком в налоговый орган ранее.
- *6. Приоритет получения информации из доступных государственных ресурсов*
- Истребуются документы (информация), когда не могут быть получены из имеющихся у налоговых органов информационных ресурсов и от других органов власти.
- *7. Цифровая среда*
- Используется электронный документооборот для отправки требования и получения соответствующих документов.
- *8. Срочность*
- Возможность продлить срок предоставления документов при получении мотивированного обращения налогоплательщика.

# ПИСЬМО ФНС России от 30 декабря 2022 г. N СД-4-18/17916@ О НАПРАВЛЕНИИ ОБЗОРА УСПЕШНЫХ ПРАКТИК УСТРАНЕНИЯ СХЕМ УКЛОНЕНИЯ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

## УД в отношении бенефициара

- 1) допросы, зафиксированные в протоколах свидетельских показаний ([ст. 90 НК РФ, ст. 79 УПК РФ](#));
- 2) допрос потерпевшего ([ст. 78 УПК РФ](#));
- 3) осмотр (обыск) территорий, помещений проверяемого лица, документов и предметов ([ст. 92 НК РФ, ст. ст. 176, 182 УПК РФ](#));
- 4) истребование документов и информации у проверяемого лица, либо контрагентов проверяемого налогоплательщика о конкретных сделках, а также у третьих лиц - участников сделки, по результатам которых проводится анализ хозяйственных (финансовых) операций, не связанных с ведением основной деятельности налогоплательщика ([ст. ст. 93, 93.1 НК РФ, ст. 183 УПК РФ](#));
- 5) проведение экспертизы документов ([ст. 95 НК РФ, ст. 80 УПК РФ](#));
- 6) обыск и выемка документов, в том числе электронной переписки ([ст. ст. 182, 183 УПК РФ; ст. 94 НК РФ](#));
- 7) осмотр местности, иного помещения, предметов и документов, имеющих значение для уголовного дела, в т.ч. ноутбуков, компьютеров и иных электронных носителей информации ([ст. 176 УПК РФ](#));
- 8) контроль и запись переговоров ([ст. 186 УПК РФ](#)).
- Также проводятся мероприятия в соответствии с иными нормативными правовыми актами (Федеральный [закон "Об оперативно-розыскной деятельности" от 12.08.1995 N 144-ФЗ](#), Федеральный [закон "О противодействии легализации \(отмыванию\) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" от 07.08.2001 N 115-ФЗ](#))
- Об аффилированности и зависимости налогоплательщика (должника) могут свидетельствовать:
- также наличие у номинальных учредителей и руководителей основного места работы в другой организации, принадлежащей реальному выгодоприобретателю (например, владельцу группы компаний),
- привлечение персонала, средств производства последней,
- ведение бухгалтерского учета теми же лицами, что и в основной организации,
- общий юридический, фактический и IP-адрес, телефон,
- офисные, производственные и складские помещения,
- использование наименования основной организации, системы скидок, привилегий и т.д., неизменных при смене собственников и директоров зависимого общества, расходование денежных средств последнего на нужды основной организации и лично бенефициара.
- - анализ движения товарных и денежных потоков для определения конечного получателя доходов в результате уклонения от уплаты налогов;
- - поиск информации в отношении конечных получателей доходов в результате использования схемы по уклонению от уплаты налогов, а также лиц, фактически руководящих деятельностью должника, с использованием информационных ресурсов налоговых органов, внешних источников информации, в том числе **средств массовой информации и социальных сетей, на предмет наличия сведений, характеризующих статус лица в качестве бенефициарного владельца;**
- - получение информации от Росфинмониторинга для установления лиц, являющихся конечными получателями доходов в результате уклонения от уплаты налогов, а также определения лиц, являющихся руководителями (учредителями) офшорных компаний;
- - направление запроса в кредитные организации о бенефициарном владельце должника в соответствии со [статьей 8.1 Федерального закона от 07.08.2001 N 115-ФЗ "О противодействии легализации \(отмыванию\) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма"](#);
- - анализ выстроенной должником модели ведения бизнеса на предмет наличия фактов, подтверждающих получение бенефициаром должника незаконной выгоды.

# Кадастровая оценка недвижимого имущества организации

---

Очередная государственная кадастровая оценка проводится **раз в 4 года**, в городах федерального значения в случае принятия высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ соответствующего решения – **раз в 2 года**.

**Последняя кадастровая оценка объектов капитального строительства произошла в 2023 году.**



Узнать кадастровую стоимость объекта можно несколькими способами. На сайте Росреестра:

- путем получения выписки из ЕГРН (предоставляется бесплатно в течение 3 рабочих дней);
- в режиме онлайн с помощью сервисов «Публичная кадастровая карта» и «Справочная информация по объектам недвижимости в режиме online»;
- с помощью сервиса «Получение сведений из Фонда данных государственной кадастровой оценки».

# Оспаривание кадастровой стоимости

---

В случае несоответствия определения кадастровой стоимости положениям методических указаний о государственной кадастровой оценке любое физическое лицо **может подать заявление об исправлении ошибок.**

Аналогичное право есть и при обнаружении описки, опечатки, арифметической ошибки или иной ошибке, повлиявшей на величину кадастровой стоимости одного или нескольких объектов недвижимости.

*При выявлении ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, бюджетное учреждение обязано проверить, допущена ли выявленная ошибка в отношении иных объектов недвижимости, в том числе соседних, смежных, однотипных, и при необходимости пересчитать стоимость.*

Заявление подается в течение **5 лет** со дня внесения в ЕГРН сведений о соответствующей кадастровой стоимости.

## КУДА?

- в бюджетное учреждение/МФЦ лично, почтовым отправлением с уведомлением о вручении или с использованием Интернета, включая портал госуслуг.

## Время на реагирование?

- срок рассмотрения – 30 календарных дней со дня поступления.

# Оспаривание кадастровой стоимости

---

Стоит иметь в виду, что решение о необходимости пересчета кадастровой стоимости в связи с наличием ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, **может быть принято** уполномоченным органом субъекта РФ и без заявлений об исправлении ошибок. Сроки, в течение которых бюджетное учреждение должно исправить выявленные ошибки, согласно [ч. 18 ст. 21 Закона № 237-ФЗ](#) составляют:

- в течение **45** календарных дней со дня поступления заявления (при обращении физического лица);
- в течение **90** календарных дней со дня принятия уполномоченным органом субъекта РФ соответствующего решения.

По итогам исправления ошибок бюджетным учреждением в течение 3 рабочих дней со дня их исправления передаются:

1. Сведения о кадастровой стоимости в уполномоченный орган субъекта РФ для внесения изменений в акт об утверждении результатов определения кадастровой стоимости, если такая кадастровая стоимость определена в результате проведения государственной кадастровой оценки;
2. Акт об определении кадастровой стоимости в Росреестр для внесения сведений о кадастровой стоимости в ЕГРН, если такая кадастровая стоимость определена в порядке, предусмотренном [ст. 16 Закона № 237-ФЗ](#).

# Оспаривание кадастровой стоимости

---

До перехода на новый порядок установления кадастровой стоимости объекта недвижимости в размере рыночной (то есть до 1 января 2026 года) действующее законодательство предусматривает два варианта процедуры оспаривания кадастровой стоимости:

**в комиссии по рассмотрению  
споров о результатах  
определения кадастровой  
стоимости;**

## ПРЕИМУЩЕСТВА:

- быстрое рассмотрение спора (в течение 30 дней со дня поступления заявления);
- отсутствие судебных расходов, в том числе необходимости уплачивать госпошлину;
- возможность оспорить решение комиссии, если оно не устроит заявителя, в судебном порядке.

**в суде**  
(ч. 1 ст. 22 Закона № 237-ФЗ)

## ОСОБЕННОСТИ:

- не требуется предварительное обращение в комиссию для физических лиц;
- возможность оспаривания решения комиссии.

# Оспаривание кадастровой стоимости в КОМПИСИИ

Порядок работы комиссии утвержден [приказом Росреестра от 24 августа 2020 г. № П/0311](#)

К заявлению прилагаются:

- выписка из ЕГРН о кадастровой стоимости объекта недвижимости, содержащая сведения об оспариваемых результатах определения кадастровой стоимости;
- копия правоустанавливающего или правоудостоверяющего документа на объект недвижимости;
- отчет об оценке рыночной стоимости, составленный на бумажном носителе и на электронном носителе в форме электронного документа;
- иные документы (по желанию).

**30** дней на рассмотрение заявления

По итогам рассмотрения заявления комиссия принимает одно из решений:

об определении  
кадастровой стоимости  
объекта недвижимости в  
размере его рыночной  
стоимости

об отклонении  
заявления об  
оспаривании

- Заседание комиссии является правомочным, если на нем присутствует не менее половины ее членов.
- Решения принимаются простым большинством голосов.

# Судебный порядок оспаривание кадастровой стоимости

---

Законом установлены ограниченные сроки для оспаривания кадастровой стоимости недвижимости. **Обратиться в суд по этой категории споров можно лишь в течение 5 лет с момента внесения в государственный кадастр недвижимости оспариваемых результатов.**

**Однако если на момент обращения в суд кадастровая стоимость объекта недвижимости в государственном кадастре недвижимости уже изменилась, то оспаривать предыдущую стоимость уже нельзя ([ч. 3 ст. 245 КАС РФ](#)).**

Решения и действия комиссии же могут быть обжалованы:

- **в течение 3 месяцев** со дня, когда лицу стало известно о нарушении своих прав, свобод и законных интересов,
- в случае бездействия – **в течение 30 дней** (срок, когда комиссия должна была рассмотреть заявление о пересмотре кадастровой стоимости),
- **в течение 3 месяцев** со дня, когда эта обязанность прекратилась.

Соответственно, административный истец может заявить одно из следующих требований:

1. Об установлении в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости;
2. Об изменении кадастровой стоимости в связи с выявлением недостоверных сведений об объекте оценки, использованных при определении его кадастровой стоимости, в том числе об исправлении технической и (или) кадастровой ошибки;
3. Об оспаривании решения или действия (бездействия) комиссии.