



A U D I T V E L A

От кого: **ФНС России**

Кому: территориальные налоговые органы ФНС России

Копия: юридические лица и индивидуальные предприниматели

Тема: **О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса РФ**

Вложение: **Письмо № БВ-4-7/3060 от 10.03.2021 г.**

Защита интересов собственника. Надёжно!

Налогообложение сделок с «техническими» компаниями



«Технические» компании – термин, который используется вместо «фирмы-однодневки».

Компании, не ведущие реальной экономической деятельности и не исполняющие налоговые обязательства в связи со сделками, оформляемыми от их имени.

Признаки «технических компаний»:

отсутствие принятия на себя предпринимательских рисков, активов, фактического права на доход, невыполнение реальных функций, не имеют фактического права на доход.

Могут быть взаимозависимыми или невзаимозависимыми лицами по отношению к налогоплательщику.

Сделки (самостоятельная сделка или одна из совокупности сделок, совершаемых для достижения экономического результата) с участием «техническими компаниями»

отсутствуют в действительности – не учитываются для целей налогообложения (НДС, налог на прибыль);
либо

исполнены иным лицом, не являющимся участником сделки или лицом, на которого возложена обязанность по ее исполнению, и

налогоплательщик знал (умысел) или должен был знать (неосторожность) о том, что сделка заключена с «технической» компанией, которая не может самостоятельно исполнить обязательства –

Вариант 1: операции* могут учитываться для целей налогообложения (НДС, налог на прибыль), с уплатой штрафа в размере 40 %;

Вариант 2: операции* могут учитываться для целей налогообложения (НДС, налог на прибыль), с уплатой штрафа в размере 20 %;

Вариант 3: операции** должны учитываться для целей налогообложения (налог на прибыль), с уплатой штрафа в размере 20 %.

* - в соответствии с параметрами реального исполнения (бремя доказывания – на налогоплательщике);

** - расчетным способом (бремя доказывания – на налогоплательщике)



Квалифицирующий критерий:



налогоплательщик преследовал цель неправомерного уменьшения налоговой обязанности

- обналичивание денежных средств налогоплательщиком, его аффилированными или подконтрольными лицами, а также использование таких средств на нужды налогоплательщика (его учредителей, должностных лиц, иных связанных лиц);
- использование одних IP адресов налогоплательщиком и его контрагентом;
- обнаружение печатей и документации контрагента на территории (в помещении) налогоплательщика.

или



знал об исполнении обязательства иным лицом

- в силу факта проведения переговоров и согласования условий обязательств, обеспечения его исполнения, гарантий на случай ненадлежащего исполнения непосредственно между налогоплательщиком и таким лицом;
- нетипичности документооборота, неполноты или ошибок при оформлении первичных документов;
- несоблюдения налогоплательщиком стандартов разумного поведения участника гражданского оборота;
- предоставление и принятие исполнения по сделке осуществляется между работниками третьего лица и налогоплательщика.



Контрагент (обязанное лицо) не производило исполнение обязательства налогоплательщику в случаях:

- неустановление местонахождения контрагента на момент совершения сделки;
- невозможность осуществления контрагентом соответствующих операций (передача товара, выполнение работ, услуг) исходя из обстоятельств места нахождения имущества, времени исполнения обязательства и участвующих лиц (которые осуществляют передачу и транспортировку товаров, выполнение работ, услуг);
- отсутствуют договорные отношения между контрагентом и третьим лицом, исполняющим обязательство;
- расходные операции по счету контрагента не соответствуют виду деятельности, к которому относится сделка с налогоплательщиком;
- отсутствуют иные признаки ведения контрагентом экономической деятельности (нет квалифицированного персонала, сайта или иного средства позиционирования на рынке, в ЕГРЮЛ внесены записи о недостоверности сведений в отношении руководителей / учредителей контрагента, и др.).



1. Получение пояснений налогоплательщика (ст. 88 НК РФ), в том числе повторное (в случае расхождения первоначальных пояснений с показаниями свидетелей и иными собранными доказательствами)

4. Истребование и выемка документов (информации, предметов) (ст. ст. 93, 93.1, 94, п. 14 ст. 89 НК РФ)

2. Проведение допроса (ст. 90 НК РФ) должностных и иных лиц, ответственных* за действия, совершаемые при заключении договора, при исполнении сделки, при обеспечении защиты прав налогоплательщика, а также реализации иных операций, **в том числе повторного**, и с предъявлением свидетелям документов в ходе допроса

* исходя из фактических полномочий, функциональных и должностных обязанностей

5. Сопоставление объема поставляемых товаров размеру складских помещений. Инвентаризация имущества (п. 13 ст. 89 НК РФ)

Анализ и воссоздание товарного баланса, складского учета, др.

3. Осмотр территорий, помещений, документов, предметов* (ст. 92 НК РФ) офисных, производственных, складских и иных помещений, используемых налогоплательщиком и **любых находящихся в них документы и предметы, в том числе компьютерной техники**, имеющие значение для проверки совершенных операций на предмет соответствия требованиям п.п. 1, 2 ст. 54.1 НК РФ

* с применением технических средств

6. Проведение экспертизы (ст. 95 НК РФ)

Почерковедческая, строительно-технические, оценочные, финансово-экономические экспертизы


«Получение ценовых конкурентных преимуществ за счет неуплаты налогов является недопустимым и препятствует развитию экономики Российской Федерации»

Квалифицирующий критерий:


налогоплательщик не преследовал цель неправомерного уменьшения налоговой обязанности

и

налогоплательщик должен был знать о заключении сделки с «технической» компанией, и о том, что исполнение обязательства по сделке будет осуществляться иным лицом

- 
- с учетом характера и объемов деятельности налогоплательщика (крупность сделки и регулярность совершения аналогичных сделок);
 - специфики приобретаемых товаров (работ, услуг) (наличие специальных требований к контрагенту, в том числе лицензий и допусков);
 - коммерческих условий сделки (**существенное отклонение цены от рыночного уровня, уровень существенности не указан**);
 - наличия у контрагента предшествующего опыта исполнения аналогичных сделок, и др.

Стандарт осмотрительного поведения участников гражданского (хозяйственного) оборота применим для налоговых правоотношений

- 
- проверка фактического ведения деятельности контрагентом (бизнес-история, известность в соответствующем сегменте рынка, публичное позиционирование и рекламное продвижение, деловая репутации, рекомендации от лиц, с которыми ранее были исполнены сделки; **открытые данные ФНС России, размещенные на сайте www.nalog.ru**);
 - проверка возможности исполнения сделки контрагентом (наличие места ведения деятельности, в том числе офиса, промышленной площадки, склада, торговой площади, наличие собственных или полученных во владение и пользование активов (производственных мощностей, оборудования, квалифицированного персонала) либо возможность привлечения субпоставщиков (субподрядчиков, соисполнителей) в рамках договорных отношений, наличие необходимых разрешений, лицензий);
 - проверка платежеспособности контрагента;
 - соответствие характера, размера и стоимости исполнения принимаемых обязательств контрагентом по сделке периоду существования контрагента и масштабу его деятельности;
 - взаимодействие с руководителем и иными должностными лицами контрагента при заключении и исполнении договора;
 - несоблюдение стандарта является основанием для привлечения к ответственности органов управления по иску общества (ст. 53.1 ГК РФ, Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. № 62);
 - условия договора (цена, одобрение, порядок заполнения первичных документов, расчеты, ответственность)

и

налогоплательщику не известно лицо, фактически исполнившее обязательство по сделке.





- Работы (услуги) **выполненные собственными силами налогоплательщика, т.е.** его работниками или физическими лицами, привлеченными налогоплательщиком по гражданско-правовым договорам либо без заключения соответствующего трудового или гражданско-правового договора.

Указанные обстоятельства устанавливаются в результате проведения налоговыми органами контрольных мероприятий:

- допрос должностных и иных лиц налогоплательщика, занятых в процессе выполнения работ (услуг);
- истребование документов (информации) у заказчиков (в том числе локальных актов об установлении пропускного режима охраняемых объектов, первичных документов, касающихся передачи строительной площадки, подключения к сетям, вывоза мусора);
- допрос должностных лиц заказчиков, которые были ответственны за приемку работ (услуг), согласование и утверждение проектной документации, осуществление технического надзора;
- проведение экспертизы;
- проведение осмотров территории, помещений.

Операции по приобретению материальных и иных ресурсов, не связанных с оплатой труда, необходимых для достижения результата работ (услуг)* могут учитываться для целей налогообложения (НДС, налог на прибыль).

* - в соответствии с параметрами реального исполнения (бремя доказывания – на налогоплательщике);

- **Наличие у контрагента цели неправомерного уменьшения налоговой обязанности по НДС** в связи с совершением **сделки с налогоплательщиком, который является его взаимозависимым или иным подконтрольным лицом либо приобретения налогоплательщиком товаров (работ, услуг) у своего взаимозависимого или иного подконтрольного лица в размере, который существенно ниже рыночной стоимости**

– контрагентом налогоплательщика не выполнены требования пп. 2 п. 2 ст. 54.1 НК РФ (обязательство по сделке, заключенной взаимозависимым (подконтрольным) лицом налогоплательщику исполнено не его контрагентом, а иным лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) не передано по договору или закону)

Отказ налогоплательщику в применении налогового вычета по НДС .



Основной принцип:



Налоговые последствия определяются исходя из надлежащей правовой квалификации операций в соответствии:

- с их подлинным экономическим содержанием («прикрываемые» операции)
- и основным мотивом совершения.

«Прикрывающие» операции (притворные сделки) в целях налогообложения не учитываются.

Возможность получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности путем совершения иных не запрещенных законодательством сделок (операций) не является самостоятельным основанием для признания уменьшения налоговой обязанности неправомерным, при условии:

отсутствуют признаки искусственности, имеется деловая цель.



Тест на определение того, является ли основным мотивом совершения операции (как самостоятельной, так и являющейся составной частью нескольких операций) достижение экономического эффекта (деловая цель) или уменьшение налоговой обязанности:

Совершил ли бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ

Например, присоединение компании с накопленным убытком без активов при отсутствии экономического обоснования, заключение сделки не в собственном интересе, а в целях скрытого финансирования другого лица – не соответствуют критерию деловой цели.



Методологическая или правовая ошибка налогоплательщика, выражающаяся в неправильном применении норм права и соответственно повлекшая неправильную квалификацию операций и их учет для целей налогообложения, не подлежит оценке по правилам ст. 54.1 НК РФ, может влечь привлечение к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ (штраф в размере 20% от суммы неуплаченного налога).

➤ **Ведение хозяйственной деятельности в рамках группы лиц, в которую входят налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы («дробление» бизнеса)**

Обстоятельства, устанавливаемые в результате проведения налоговыми органами контрольных мероприятий:

- ведется ли налогоплательщиком и иными лицами соответствующая деятельность самостоятельно и на свой риск, с использованием собственных достаточных трудовых, производственных и иных ресурсов с принятием управленческих решений органами управления данных лиц
или
- от имени нескольких формально самостоятельных субъектов осуществляется организационно единая деятельность, координируемая одними и теми же лицами, с задействованием общих материально-технических и (или) трудовых ресурсов и (или) средств индивидуализации

Доначисление сумм налогов осуществляется таким образом, как если бы налогоплательщик не допускал нарушения на основании: имеющих у налогового органа сведений и документов, и при содействии налогоплательщика в их установлении, учитывая как вменяемые доходы, так и расходы, налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость, налоги, уплаченные в рамках специальных налоговых режимов.

НАШИ КОНТАКТЫ

ТЕЛЕФОНЫ

8-800-201-80-37, 8 (863) 201-72-25

ЭЛЕКТРОННАЯ ПОЧТА

office@audit-vela.com

АДРЕС

344082, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Береговая, 8, офис 307

САЙТЫ

Группа компаний «Аудит-Вела» www.audit-vela.com

Учебный центр «Аудит-Вела» www.auditvela.ru

