Оспаривание результатов налоговых проверок

Адвокат МКА «СЕД ЛЕКС» Иванов Алексей Валерьевич
Вице-президент Федерального союза адвокатов России

Статистика и перспективы обжалования

- Законными признаются более 80% решений налоговых органов
- Московская область - 82-85% решений признаются законными
- Тенденция к снижению количества судебных претензий
- Действия инспекций в большинстве случаев признаются законными
- Большое значение приобретает досудебное обжалование решений

Порядок и сроки обжалования (ст. 138-139 НК РФ)

- Жалоба - обращение в налоговый орган, предметом которого является обжалование вступивших в силу актов налогового органа ненормативного характера, действий или бездействия его должностных лиц.
- Апелляционная жалоба - обращение в налоговый орган, предметом которого является обжалование не вступившего в силу решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.
- Все акты налоговых органов с 2013г. , действия или бездействия должностных лиц (за искл. «Федеральных актов») могут быть обжалованы в суд только после «ведомственного» обжалования. Это во многом отразилось на судебной практике в пользу налоговых органов. Очевидные нарушения устраняются в досудебном порядке.
- Срок для подачи апелляционной жалобы - 1 месяц со дня вручения решения; жалобы - 1 год, ее обжалование 3 мес.
- Срок обращения в суд - 3 мес. со дня, когда стало известно о решении по апелляционной жалобе, либо с истечения срока для вынесения налоговым органом решения (1 мес). Таким образом через 3 мес. в любом случае рекомендуется обжаловать.

Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006г. №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»

- Азбука налогоплательщика и предвестник введения статьи 54.1 НК РФ.
- Презумпция добросовестности налогоплательщика предполагается.
- Документы, подтверждающие налоговую выгоду, являются основанием, если налоговым органом не доказано, что содержащиеся в них сведения неполны, недостоверны и (или) противоречивы.
- Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).
- Обстоятельства, свидетельствующие о необоснованности налоговой выгоды (п. 5)
- Обстоятельства, которые сами по себе не могут служить основанием для признания необоснованной налоговой выгоды. НО!...
- Если налогоплательщик учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет... (п.7)
- Налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели.
- Налогоплательщик во взаимоотношениях с контрагентами должен проявлять «должную осмотрительность и осторожность».

Судебная практика по применению статьи 54.1 НК РФ

- Направлена на предотвращение использования «агрессивных» механизмов налоговой оптимизации. Применяется, когда налоговое правонарушение совершено умышленно.
- Лица не показывают реализацию, не создают налогооблагаемую базу (в настоящее время редкий случай, поскольку усилены меры налогового контроля).
- Отражение несуществующих хозяйственных операций. Сделки либо вообще не было, либо сделка представлена в ином виде. Например, работы выполнены силами налогоплательщика, а оформлено выполнение сторонней организацией (уменьшается налогооблагаемая прибыль и суммы НДС к уплате в бюджет).

Дело по заявлению ООО «Базис Логистик» (А41-14822/2020)

- Налогоплательщиком были заключены фиктивные договоры с контрагентами на оказание логистических услуг (персонал для работы на складе)
- В ходе проверки было установлено, что у контрагента отсутствовал персонал для предоставления заказчику; отсутствовала погрузочно-разгрузочная техника; не было расходных операций по найму персонала и аренде техники; руководитель контрагента фактически являлся «номинальным», оплата в адрес контрагента отсутствовала; сотрудники налогоплательщика работу посторонних сотрудников на складе не подтвердили; одновременно у налогоплательщика имелись договорные отношения с реальными поставщиками, которые могли выполнить работы.
- Действия налогоплательщика были оценены судом, как умышленные, были направлены не на достижение реальных хозяйственных целей, а на получение незаконной налоговой экономии.
- Важно! Любой предприниматель свободен в выборе способов осуществления своей деятельности. И добросовестность налогоплательщика презюмируется. Однако, положения статьи 54.1 НК РФ запрещают избирать такие, единственной целью которых является налоговая оптимизация.

Дело ООО «Ритуал» об информационно-справочном обслуживании (А41-20582/2020)

- Обществом были заключены договоры с ИП на информационно-справочное обслуживание о рынке похоронных услуг в Москве и Московской области.
- Решением налогового органа Общество привлечено к ответственности за умышленную неполную уплату сумм налога, взыскан штраф 14 540 244=, доначислен налог на прибыль 39 687 642= и пени 13 508 781=.
- В соответствии с Постановлением Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.
- Агентские договоры Общества с ИП были поставлены налоговой под сомнение и доказана нереальность их исполнения следующим: ИП по запросу инспекции не представлены отчеты и списки привлеченных клиентов; допрошен ИП, который показал, что никаких списков не вел, Общество же такие списки предоставило, но они не согласовывались между собой и по датам не соответствовали выставленным актам; допрошены менеджеры, которые пояснили, что информация поступала не от ИП, а на телефон организации, по рекламе, горячей линии, клиенты находились самими менеджерами; допрошены клиенты, заказывающие услуги - они имели дело только с менеджерами, об ИП никто не слышал; установлены родственные связи между руководителями ООО и ИП и др.

Причины «внимания» налогового органа

- Особенностью споров было то, что между налогоплательщиками и контрагентами заключались договоры на оказание комплекса услуг.
- Услуги не имели материального выражения, отсутствовали единицы измерения, количественный объем и цена за единицу измерения.
- Когда организации вступают в реальные отношения с подобными услугами, в первичных документах очень подробно указываются время и место оказания, объемы и содержания услуги, акты выполненных работ содержат подробную расшифровку содержания услуги и затрат на нее.
- В вышеперечисленных случаях первичная документация содержала лишь общую информацию, акты оказанных услуг носили формальный характер, не раскрывали содержание хозяйственных операций.
- Спорные контрагенты не имели материальных ресурсов для выполнения обязательств, объективная потребность у налогоплательщика в потреблении услуг отсутствовала, имелись собственные ресурсы для выполнения.

Противодействие налоговых органов «дроблению бизнеса»

- Суть правонарушения в том, что налогоплательщик ведет хозяйственную деятельность и применяет упрощенную систему налогообложения. При приближении выручки за отчетный период к максимальному пределу налогоплательщик создает дополнительное юридическое лицо (лиц), которое также применяет спецрежим и переводит деятельность на него.
- Признаки: один учредитель (участник); один адрес; одинаковые виды деятельности; один интернет-сайт; расчетные счета в одном банке; совпадение ip-адресов; использование одного и того же оборудования и пр. Налоговый орган ведет активную деятельность для установления фактических обстоятельств.
- Противодействие - целью создания группы компаний не должна быть только цель «налоговой оптимизации», необходима реальная, хозяйственно обоснованная цель.
- Судебная практика (напр.: Определение №301-ЭС22-11144 от 17.10.2022). «Налоговые органы не освобождаются от обязанности в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, исключая возможность вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом»... «Размер доначисляемых налогов подлежит уменьшению таким образом, как если бы налоги, уплачиваемые элементами схемы «дробления бизнеса» в связи с применением специальных налоговых режимов, в рамках проверяемых периодов уплачивались налогоплательщиком-организатором».

Взаимодействие налоговых и правоохранительных органов. Уголовная ответственность за налоговые преступления

- Различная процедура возбуждения уголовных дел по налоговым составам. С 09.03.2023г. восстановлен исключительный (специальный) повод для возбуждения уголовного дела - материалы налогового органа, направленные в соответствии с законодательством о налогах и сборах для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.
- Пункт 3 ст. 32 НК «Если в течение 75 дней со дня вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения денежных средств, перечисленных и признаваемых в качестве единого налогового платежа, недостаточно для исполнения налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом, плательщиком страховых взносов) в соответствии со [статьей 45](#) настоящего Кодекса в полном объеме обязанности по уплате сумм недоимок, указанных в таком решении, в отношении неисполненной обязанности, размер которой позволяет предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, соответствующих пеней и штрафов, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.
- «Резиновая» статья 159 УК РФ как возможность возбуждения уголовного дела без «согласования» с налоговой. Отсутствует четкое разграничений «налоговых» составов и составов «мошенничества», что позволяет органам предварительного следствия пользоваться этим правовым «пробелом» и возбуждать уголовные дела не о неуплате налогов, а о хищениях.

Процедура проверки и налоговый контроль. Возможности доказывания.

- Допрос свидетеля (статья 90 НК РФ). В качестве свидетеля может быть допрошено любое лицо, за исключением обладающих «свидетельским иммунитетом» (адвокат, аудитор).
- Свидетель не вправе отказаться дать показания, за исключением случаев, предусмотренных статьей 51 Конституции РФ, иммунитетом.
- Свидетель может явиться на допрос с адвокатом. Налоговый орган не вправе отказать в участии адвоката в допросе и трактовать такое участие, как «негативный» фактор (хотя такие попытки были).
- Ответственность свидетеля предусмотрена ст. 128 НК РФ. Неявка или уклонение - 1000=; отказ равно дача заведомо ложных показаний - 3000=
- Протокол допроса налогоплательщика (представителя) может быть квалифицирован налоговой в качестве пояснений.

Осмотр (ст. 92 НК РФ)

- Должностное лицо на основании соответствующего постановления в рамках выездной, камеральной проверок, проверки декларации по НДС может проводить осмотр территорий, помещений проверяемого лица, документов и предметов (могут проверяться компьютеры).
- Осмотр производится в присутствии понятых.
- При проведении осмотра вправе участвовать лицо, территории, помещения, документы и предметы которого подлежат осмотру должностным лицом налогового органа, или его представитель.

Истребование документов (ст. 93 НК РФ)

- Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого лица необходимые для проверки документы.
- Документы, которые были истребованы в ходе налоговой проверки, представляются в течение 10 [дней](#) (20 дней - при налоговой проверке консолидированной группы налогоплательщиков, 30 дней - при налоговой проверке иностранной организации, подлежащей постановке на учет в налоговом органе
- В случае, если проверяемое лицо не имеет возможности представить истребуемые документы в течение установленного настоящим пунктом срока, оно в течение дня, следующего за днем получения требования о представлении документов, письменно уведомляет проверяющих должностных лиц налогового органа о невозможности представления в указанные сроки документов с указанием причин, по которым истребуемые документы не могут быть представлены в установленные сроки, и о сроках, в течение которых проверяемое лицо может представить истребуемые документы.
- Отказ представить документы или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную [статьей 126](#) настоящего Кодекса (от 200= до 1млн).

Выводы!

- От налоговой проверки никто не застрахован, к ней нужно быть готовым!
- В организации, у предпринимателя не должно быть предметов, документов, обнаружение которых при обыске (выемке) повлечет негативные последствия для налогоплательщика!
- Персонал должен быть четко проинструктирован, что делать при появлении налоговых инспекторов!
- Взаимоотношения с контрагентами должны быть подробно документально обоснованными. Следует избегать взаимоотношений с «техническими» компаниями.
- Ко всем мероприятиям налогового контроля следует относиться ответственно. Юридическая поддержка должна обязательно сопровождать любое взаимоотношение с налоговыми органами.

Спасибо за внимание!
Буду рад быть полезным!

- Адвокат Иванов Алексей Валерьевич, вице-президент Федерального союза адвокатов России, МКА «СЕД ЛЕКС», адрес: г. Москва, Машкова ул., дом 5, строение 1
- Телефон +7 926 134 22 16
- helplegal@mail.ru