

Памятка руководителю

Налоговый контроль-2022

Лишь одно упоминание о налоговом контроле и связанных с ним рисками у многих руководителей вызывает далеко не самые приятные эмоции. Действительно, налоговые проверки и просто «задушевные беседы» с инспекторами зачастую оборачиваются существенными финансовыми потерями для бизнеса.

Так что же делать?

Начнем со знаний — это хорошее оружие для защиты, как известно — вооружаться надо заранее. Специально для руководящего состава компаний мы подготовили памятку, которая поможет быстро сориентироваться и правильно отреагировать в различных ситуациях, связанных с налоговым контролем.

Наталья Наталюк

Советник налоговой службы РФ II ранга,
ведущий юрист по налоговым и гражданско-
правовым спорам «Правовест Аудит»



Оглавление

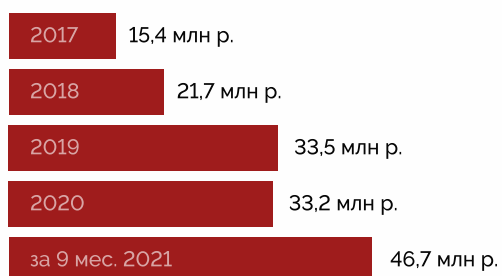
| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Налоговый контроль в цифрах и фактах | 3 |
| Основные направления налоговой политики на 2022 г. и на плановый период 2023 и 2024 гг. | 5 |
| Повышение собираемости налогов | 5 |
| Арест счетов и имущества при назначении проверки | 6 |
| Взыскание налоговых долгов с дебиторов компании-налогоплательщика | 6 |
| Блокировка спецсчетов | 7 |
| Экстерриториальность | 7 |
| Истребование документов и информации: что и когда представлять | 8 |
| В каких случаях могут запросить документы? | 8 |
| Получили требование о представлении документов, что делать? | 8 |
| В какой срок представить документы? | 11 |
| Вызов в инспекцию: как правильно поступить | 12 |
| Вызов получен - как поступить, чтобы не навредить себе и бизнесу? | 13 |
| ТОП-2 причин вызова в инспекцию | 15 |
| Ответственность за неявку | 18 |
| Где проводится допрос | 18 |
| Подготовьтесь к вопросам инспекции! | 19 |
| Как вести себя на допросе | 20 |
| Длительность допроса и его оформление | 22 |
| Оспаривание протокола налогового допроса | 23 |
| Как и зачем обжаловать решения налоговых органов | 25 |
| Акт налоговой проверки - не приговор | 25 |
| Как сформулировать, оформить и подать возражения по акту налоговой проверки | 26 |
| Как осуществляется рассмотрение акта налоговой проверки | 27 |
| В каких случаях будут дополнительные мероприятия налогового контроля | 28 |
| Вынесение решения по результатам налоговой проверки | 28 |
| Что будет после вынесения решения? | 29 |
| Как обжаловать решение налогового органа в вышестоящем налоговом органе | 30 |
| Как происходит рассмотрение жалобы вышестоящим органом? | 31 |
| В какое время и каким образом обжаловать решение в суде | 33 |
| Главные правила защиты от налоговых претензий | 34 |
| Личные риски руководителя и способы его защиты в 2022 году | 35 |
| Какая ответственность грозит руководителю? | 35 |
| 3 способа предупредить риски | 40 |

Налоговый контроль в цифрах и фактах

С каждым годом успехи ФНС по пополнению бюджета незыблемо растут. Уже по итогам 10 месяцев 2021 года бюджет получил 23 трлн руб. налоговых поступлений, что **на 37% больше, чем за весь 2020 год, и на 23% превышает показатель 2019 года.** Официальная статистика (отчет 2-НК) также гласит о росте доначислений на 1 выездную проверку в целом по РФ и по Москве:

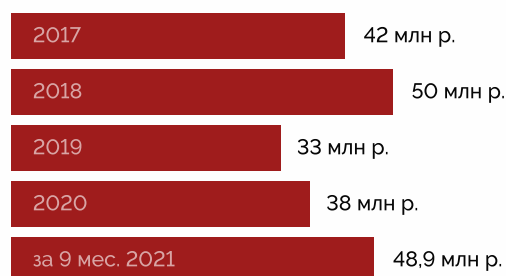
Суммы доначислений на 1 выездную проверку

По данным ФНС по РФ



Суммы доначислений на 1 ВВП по Москве

По данным ФНС по Москве



Повышается эффективность взаимодействия налоговых и правоохранительных органов по выявлению и расследованию преступлений в сфере налогообложения (*расширенное заседание коллегий ФНС, Следственного комитета и МВД России 03.12.2021 года*):

- каждая 2-ая выездная проверка проводится с участием сотрудников МВД, что позволяет передавать в следственные органы материалы о налоговых правонарушениях с более качественной доказательственной базой;



- качество проработки поступающих из налоговых органов и ОВД материалов **позволяет начать уголовное преследование в более чем в половине случаев.**

Ежегодно производство завершается по более половине возбужденных уголовных дел, из которых **более трети направляется в суд для рассмотрения по существу.**

Кстати!

По официальным данным ВС РФ в 2020 году 9 % осужденных предпринимателей получили реальные сроки лишения свободы за налоговые преступления. Всего в 2020 году рассмотрено 4 300 дел в отношении 4 400 лиц, осуждены 62% обвиняемых, 38% выиграли суд и освобождены от уголовного преследования. Официальных данных по налоговым преступлениям за 2021 год (по состоянию на 10 января 2022 года) пока нет.

Банкротство и субсидиарная ответственность (по данным [Федресурса](#)).

В январе-сентябре 2021 года количество корпоративных банкротств выросло на 0,2% к такому же периоду 2020 года до 7409 шт., но снизилось на 18,8% к аналогичному периоду доковидного 2019 года.

Число введенных судами процедур наблюдения за 9 месяцев 2021 года выросло на 10,7% до 6251 шт. к 9 мес. 2020 года и сократилось на 15,8% к такому же периоду 2019 года.

Количество намерений кредиторов обратиться в суд с заявлениями о банкротстве выросло до 24231 - на 26,4% и на 12,7% к тем же периодам, а превышение числа намерений над банкротствами выросло до 3,3 раз с 2,6 и 2,4 раз, соответственно.

Большую часть процедур в январе-сентябре 2021 года инициировали конкурсные кредиторы — 74,7%, (75,8% в январе-сентябре 2020 года). **ФНС России выступила заявителем в 16,3% дел (14,5% в январе-сентябре 2020)**, должники - в 8,3% дел (9,2%) в январе-сентябре 2020 года), работники — 0,6% дел (было 0,5%).

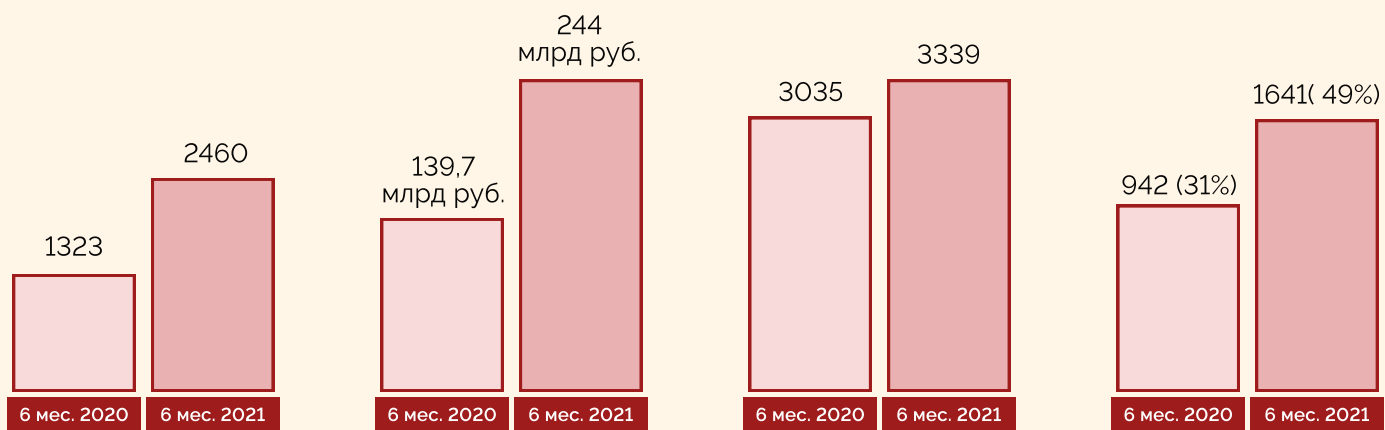
Среди регионов за 9 мес. 2021 года по числу компаний-банкротов лидировали Москва (1491 решений судов), **Санкт-Петербург** (593), **Московская область** (549).

Системный комплексный аудит от субсидиарки защитит

Субсидиарная ответственность контролирующих лиц

(без учета дел о банкротстве кредитных организаций, по данным Федресурса)

| | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 6 мес. 2020 | 6 мес. 2021 |
|---------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------------|-------------|
| Подано заявлений о привлечении к субсидиарной ответственности | 3 652 | 5 107 | 6 103 | 6 635 | 3 035 | 3 339 |
| Акты о привлечении | 821 | 1 960 | 2 500 | 2 594 | 942 | 1 641 |
| Соотношение | 22% | 38% | 41% | 39% | 31% | 49% |
| Размер ответственности (млрд руб.) | 103,2 | 330,3 | 440,5 | 395,3 | 139,7 | 244 |
| Количество привлеченных лиц | 969 | 2 592 | 3 401 | 3 191 | 1 323 | 2 460 |



Количество привлеченных к субсидиарной ответственности лиц растет

Рост размера требований кредиторов (в т.ч. и ФНС)

Увеличивается количество поданных заявлений о привлечении к «субсидиарке»

Увеличивается количество удовлетворенных судами заявлений о привлечении к «субсидиарке»

Основные направления налоговой политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов:



1. Повышение собираемости налогов

Одна из важных целей на ближайшие годы — борьба с теневым сектором. Поэтому усиливается администрирование доходов: внедряются новые информационные технологии, формируется единое информационное пространство администрирования.

Собираемость налогов по мере борьбы с теневым сектором будет расти.



2. Арест счетов и имущества при назначении проверки

В 2022 году планируется расширение полномочий инспекций в связи с введением института предварительных обеспечительных мер. Пока обеспечительные меры (арест имущества и блокировка счетов) принимаются только после вынесения решения о доначислении налогов по итогам проверки (п. 10 ст. 101 НК РФ).

В качестве предварительных обеспечительных мер предлагается установить денежный/имущественный залог неуплаченных налогов. То есть инспекция будет частично арестовывать имущество и блокировать банковские счета компаний не по итогам выездной проверки, а уже с момента принятия решения о ее назначении.

Уже подготовлен законопроект с обновленной ст. 89 НК РФ, предусматривающей возможность налогового органа после вынесения решения о проведении выездной проверки с согласия руководителя (его заместителя) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, принять предварительные обеспечительные меры в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества организации (законопроект № 47595-8 «О внесении изменений в часть 1 НК РФ, внесен в Госдуму 27.12.2021).

Указанный запрет производится последовательно в отношении следующих групп имущества:

- в производстве продукции (работ, услуг);
- транспортные средства, предметы дизайна служебных помещений;
- иное имущество, за исключением ценных бумаг и готовой продукции, в том числе товаров, предназначенных для перепродажи, сырья и материалов;
- ценные бумаги.



3. Взыскание налоговых долгов с дебиторов компании-налогоплательщика

В 2022 году предлагается предусмотреть право налогового органа на взыскание налоговых долгов налогоплательщиков с их дебиторов. То есть с компаний и ИП, у которых перед налогоплательщиком есть финансовые задолженности.

Инспекторы смогут вынести решение об обращении взыскания налоговой задолженности на денежные средства (драгоценные металлы) на банковских счетах дебиторов (должников). Если дебиторы в добровольном порядке не перечислят денежные средства, подключат принудительное взыскание задолженности судебными приставами-исполнителями.



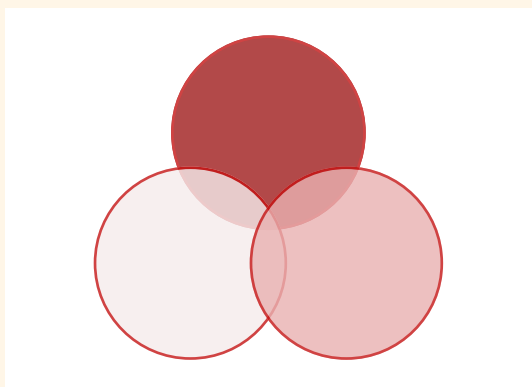
4. Блокировка спецсчетов

Налоговые органы смогут приостанавливать операции налоговых должников по специальным счетам и списывать с них средства в счет уплаты налогов.

Это касается следующих счетов, открываемых:

- организациям-участникам госзакупок;
- организациям-исполнителям гособоронзаказа;
- для приема оплаты услуг ЖКХ;
- для приема средств от участников долевого строительства (эскроу-счета).

Пока инспекции не могут приостанавливать операции /списывать средства с таких счетов для погашения недоимки.



5. Экстерриториальность

Планируется расширение полномочий налоговых органов, с учётом экстерриториального принципа. В том числе исключение указаний на конкретные налоговые органы при регулировании порядка взыскания обязательных платежей, истребования документов (информации).

Фактически требование о представлении документов (информации) может прислать любая инспекция, а не только «своя». Этот принцип на практике уже «обкатан» в 2021 году.

Цифры и факты говорят сами за себя, не требуя излишних комментариев. Они дают «пищу» для размышлений о возможностях ФНС и серьезности последствий налоговых ошибок и «оптимизаций», поскольку «на кону» может оказаться весь бизнес, личная свобода и финансовые потери.

Проконсультируем по налогам, обойдем подводные камни

Истребование документов и информации: что и когда представлять?

В каких случаях могут запросить документы?

- в ходе проведения камеральной или выездной проверки у проверяемого налогоплательщика (*ст. 93 НК РФ*);
- в ходе проведения встречной проверки контрагента (*ст. 93.1 НК РФ*);
- в рамках истребования документов (информации) о налогоплательщике или информации о конкретных сделках вне рамок налоговых проверок (*ст. 93.1 НК РФ*).

Получили требование о представлении документов, что делать?

Посмотрите, какие документы просит предоставить налоговый орган и имеет ли он право их истребовать.

Состав документов, которые вправе запрашивать инспекция, различается в зависимости от того, в рамках какого мероприятия налогового контроля направлено требование.

В ходе камеральной проверки

Инспекция вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы **только, в случаях, прямо установленных НК РФ**. Перечень таких ситуаций является закрытым (большинство случаев предусмотрены ст. 88 НК РФ).

Наиболее частые ситуации, когда истребуют документы в ходе «камералки»:

- НК РФ прямо предусматривает представление этих документов (например, ИФНС может истребовать транспортные документы, подтверждающие вывоз товаров за пределы РФ при применении ставки НДС 0%, если информация из таможенных деклараций не подтверждена (*n.1.2 ст.165 НК РФ*);
- представлена декларация по НДС с суммой налога к возмещению. Инспекция вправе истребовать документы, подтверждающие заявленные вычеты (*n.8 ст. 88 НК РФ*);

- представлена уточненная декларация (расчет), в которой указана сумма к уплате меньше (сумма убытка больше), чем в ранее представленной отчетности за тот же период - могут истребовать документы, подтверждающие внесенные изменения (*п.8.3 ст. 88 НК РФ*);
- инспекция обнаружила, что сведения об операциях, отраженные в декларации по НДС, противоречат друг другу, не соответствуют данным о тех же операциях, которые содержатся в документах, представленных другим налогоплательщиком в случае, если такие несоответствия свидетельствуют о занижении суммы НДС к уплате, либо о завышении суммы возмещения НДС (*п.8.1 ст.88 НК РФ*).

Получив требование, внимательно изучите состав истребуемых документов и проверьте, включены ли они в состав документов, которые могут быть запрошены в ходе камеральной проверки в соответствии с нормами НК РФ. Самостоятельно расширять перечень документов налоговый орган не вправе.

Пример из практики

Инспекция в рамках «камералки» декларации по НДС затребовала договоры, акты сверок, акты о зачете взаимных требований, расшифровки дебиторской и кредиторской задолженности, доверенности. Суды указали на недопустимость произвольного истребования документов, т.к. право налогового органа ограничено определенным кругом документов. В данном случае истребованию подлежат лишь документы, подтверждающие право на налоговый вычет (*ст. 88,172 НК РФ*). Иные документы (в том числе, договоры и регистры бухгалтерского учета) в качестве основания для применения налогового вычета в ст. 172 НК РФ не упоминаются.

Довод о правомерности истребования любых документов со ссылкой на ст. 54.1 НК РФ, несостоятелен, т.к. данная статья не регулирует порядок проведения «камералок» и не может трактоваться, как расширяющая допустимый объем истребуемых документов (*постановление АС СЗО от 18.01.2021 по делу № А56-38742/2020*). Аналогичная точка зрения изложена в Постановлении АС ВВО от 20.05.2021 по делу № А28-8268/2020.

В ходе выездной проверки

Инспекция может истребовать практически любые документы, которые необходимы для проверки. При этом документы должны непосредственно относиться к тем налогам, по которым ведется проверка, и к тем периодам, за которые она проводится.

В ходе встречной проверки

Если у вашего контрагента проводится проверка, то документы могут запросить и у вас. Ст.93.1 НК РФ предоставляет инспекторам право запрашивать документы у контрагентов лица, проверка которого проводится в настоящий момент. Таким образом, компания может получить требование не только в момент проведения проверки в отношении нее, но и при проверке ее контрагентов. Перечень документов не ограничен. Основное условие - документы или информация должны касаться деятельности проверяемого налогоплательщика.

Вне налоговых проверок

Инспекция вправе истребовать документы (информацию), относящуюся к конкретной сделке (а не в целом о деятельности налогоплательщика) (п.2 ст.93.1 НК РФ). В требовании должно быть обязательно указано мероприятие налогового контроля, при проведении которого возникла необходимость в документах (информации).

Уловки инспекций, о которых важно знать

Инспекции на практике пытаются незаконно получить документы от налогоплательщиков об их деятельности за 1-3 года на основании п.2 ст.93.1 НК РФ. Часто это связано с «предпроверочным анализом». Суды признают такие действия незаконными поскольку:

- п. 2 ст. 93.1 НК **не предусматривает возможность истребования документов у самого налогоплательщика**, а направлена на получение информации оналогоплательщике и о его сделках у контрагентов или иных лиц, у которых такие документы (информация) могут находиться;
- инспекция указала в требовании: «вне рамок налоговой проверки», но такого мероприятия налогового контроля не существует. **Фактически осуществляется «предпроверочный анализ»**. На это указывает и большой объем запрашиваемых документов - за 2 года (постановление Девятого ААС от 08.12.2021 по делу № А40-105384/2021);
- **запрос документов и информации по всем договорам за продолжительный период времени не может расцениваться как запрос о конкретной сделке** (постановление Девятого ААС 27.09.2021 года по делу № А40-20258/2021, Решение АС Москвы от 05.10.2020 по делу № А40-211149/18-115-4949 (2-ой круг рассмотрения)).

 Совет

Часто инспекции направляют требования, в которых информация о запрашиваемых документах представлена в неконкретной форме. Если вы понимаете, о каких документах идёт речь и готовы представить их в инспекцию, не вступайте в конфликт и представьте документы. Если представлять эти документы нежелательно для организации, можно не представлять их, отправив в инспекцию письмо о невозможности исполнить требование, в связи с его неконкретностью.

В какой срок представить документы?

В течение 10 рабочих дней со дня получения соответствующего требования. В требовании может быть установлен и другой срок, но не менее 10 рабочих дней (*п.3 ст. 93 НК РФ*).

Если запрошен слишком большой объем документов или по какой-либо иной причине нет возможности представить запрошенные документы в срок, можно попросить инспекцию продлить срок их представления. Для этого в инспекцию необходимо направить уведомление по форме ФНС России (*утв. Приказом ФНС от 24.04.2019 №ММВ-7-2/204@*). Оно должно быть направлено в инспекцию в течение 1 рабочего дня после получения требования (*абз.2 п.3 ст. 93 НК РФ*). Если требование получено в ходе проверки контрагента - в течение 5 рабочих дней (*п. 5 ст. 93.1 НК РФ*).

Инспекция вправе без объяснений отказать в продлении срока, но направлять уведомление надо, т.к. в случае возникновения спора оно будет свидетельствовать о добросовестности налогоплательщика, может стать основанием для освобождения от ответственности при несвоевременном представлении документов (*например, постановление Девятого ААС от 16.07.2020 № 09АП-9404/2020*).

[Поможем решить налоговый спор до суда](#)

Вызов в инспекцию: как правильно поступить

Вызов в инспекцию может стать неприятным сюрпризом. Вроде все нормально, «выездной» нет, бухгалтер справляется, декларации вовремя сдает. В чем же причина?

Популярные причины «приглашений» в инспекцию:

- убыток в налоговой отчетности (на протяжении двух и более лет);
- доля вычетов по НДС превышает допустимую региональную долю;
- низкая налоговая нагрузка (см. [калькулятор расчета](#));
- непогашенные долги по налогам, взносам;
- среднемесячная зарплата работников меньше среднеотраслевого показателя в регионе (для проверки можно воспользоваться [интернет-сервисом «Прозрачный бизнес»](#));
- не оформлены трудовые отношения с работниками, договоры с «самозанятыми» (занижение налоговой базы по НДФЛ, страховым взносам);
- связь с «проблемными» контрагентами и пр.

И это далеко не все!

Например, инспекцию может заинтересовать, почему вы перевели бизнес в другой регион. Налоговая заинтересована, чтобы такой порядочный налогоплательщик оставался в их регионе, а не радовал коллег в другом городе. Автоматизированные системы ФНС отслеживают «миграцию».

Важно!

Руководителей компаний, ИП вызывают на основании письменного уведомления (пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ). «Приглашение» по телефону НК РФ не предусмотрено и не является «руководством к действию»!

Уведомление могут передать:

- лично под расписку,
- по почте заказным письмом,
- через личный кабинет налогоплательщика,
- по телекоммуникационным каналам связи (ТКС).

Рекомендация

Если компания обязана представлять декларации в электронной форме - уведомление направят только по ТКС. Не забудьте направить инспекции квитанцию о приеме документа в течение 6 рабочих дней, чтобы не заблокировали банковские счета компании и переводы электронных денег (*пп. 2 п. 3, пп. 2 п. 11 ст. 76 НК РФ*).



ЦЕЛЬ ВЫЗОВА: получение пояснений, пресечение уклонения от уплаты налогов (побуждение уточнений налоговых обязательств).

В уведомлении должна быть указана точная цель вызова (*Приложение № 2 к приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@*), то есть вы заранее будете понимать причину вызова. Если таковая не указана, позвоните в инспекцию и уточните цель визита (контактный номер исполнителя обычно указан в уведомлении)

Вызов получен - как поступить, чтобы не навредить себе и бизнесу?

1. Не игнорируйте «приглашение» в инспекцию.

Иначе могут подумать, что вам есть что скрывать. И деятельность компании могут подвергнуть серьезному анализу для определения целесообразности назначения выездной проверки. В инспекцию вправе явиться не только руководитель и главный бухгалтер компании, но и представитель по доверенности (например, юрист).

[Сопровождение при вызове в налоговую](#)

 **Внимание!**

Если вы приняли решение не приходить на комиссию помните, что должностное лицо организации (ИП) могут привлечь к административной ответственности, а это штраф от 2 000 руб. до 4 000 руб., если повезет – просто предупреждение (ч. 1 ст. 19.4 КоАП РФ).

2. Подготовьте документы, которые просит инспектор (если было получено такое требование).

Если причина вызова - низкий уровень заработной платы сотрудников, инспекция просит представить штатное расписание, трудовые договоры, приказы о приеме на работу, а также в ходе беседы пояснить причины установления заработной платы ниже рынка. Если вызов связан с «проблемностью» контрагентов – целесообразно подготовить контраргументы и соответствующие доказательства.

3. Проанализируйте ситуацию и возможные вопросы, подготовьтесь к ним (можно привлечь налогового юриста) и смело идите в инспекцию.

Заранее определите, кто поедет в инспекцию вместе с руководителем или лицом, который указан в «приглашении». Это может быть финансовый директор, бухгалтер, иные работники, компетентные в вопросах, которые могут быть заданы. Чем больше будет аргументов и доказательств, тем больше шансов убедить инспекцию в том, что компания не уклоняется от уплаты налогов. Не лишним будет присутствие юриста, который сможет пресечь незаконные действия, вопросы со стороны инспекторов. И не забудьте оформить на юриста доверенность с указанием полномочий.

 **Рекомендация**

При невозможности явиться в назначенное время – сообщите об этом инспекции в письменном виде с указанием уважительной причины и даты, когда это будет возможно. Инспекция вправе отказать в переносе даты.

4. После общения с инспекторами не забудьте ознакомиться с протоколом и запросите его копию для себя.

5. Результаты посещения комиссии нужно проанализировать и сделать правильные выводы

 **Совет**

Анализ вопросов, задаваемых на комиссии, поможет найти «слабые места» бизнеса, изучить судебную практику для понимания перспектив споров.

Желательно устранить недостатки, свести риски к минимуму.

Помните, после комиссии инспекция наблюдает за тем, какие шаги будут предприняты для исправления ситуации. Если никаких действий не предпринять шанс стать претендентом на выездной контролькратно увеличивается.

ТОП-2 причин вызова в инспекцию

1. Вызов для «добровольного» уточнение налоговых обязательств

Особенно популярны вызовы в инспекцию для уточнения обязательств по НДС или налогу на прибыль. Это может быть связано с тем, что ваши контрагенты якобы имеют признаки «технических» компаний (Письмо ФНС от 10.03.2021 года № БВ-4-7/3060@): не ведут реальную предпринимательскую деятельность и «неблагонадежные в налоговом плане».

Чего ждать?

В ходе беседы руководителю компании указывают на отсутствие права на вычеты по НДС, на необоснованные расходы по сделкам с конкретными контрагентами, которые по тем или иным причинам «не понравились» ИФНС. И предлагают добровольно сдаться, то есть уточнить налоговые обязательства компании по таким сомнительным сделкам. Попросту говоря, настаивают подать «уточненку» и доплатить определенную сумму в бюджет вне зависимости от участия в налоговых схемах.

[Поможем вернуть НДС из бюджета](#)

Что делать?

Не следует на эмоциях сразу исполнять пожелания инспекции, надо понять реальные налоговые риски, проконсультироваться с налоговым юристом, взвесить все за и против, принять наиболее правильное для компании решение. Возможно, не так уж все и плохо, как представляют инспекторы: сделки вполне реальны и контрагенты - абсолютно чисты.

Дружеский совет: подключайте юриста с момента получения уведомления о вызове в инспекцию, а не в день визита в инспекцию.

Рекомендация

Не следует идти на поводу инспекции, когда претензии касаются не вашего непосредственного контрагента, а контрагентов 3, 4 и последующих звеньев (при условии отсутствия подконтрольности и сговора на уклонение от налогообложения между вашей компанией и такими организациями). Позитивные выводы Верховного Суда по спорам о сомнительных контрагентах дают хорошие шансы отстоять вычеты НДС в такой ситуации (*Определения Верховного Суда РФ 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597 по делу «Звездочка», от 28.05.2020 № 305-ЭС19-16064 по делу «Красцветмет»*).

Отказ в праве на вычет НДС возможен лишь при условии, что налогоплательщик-покупатель преследовал цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с контрагентами и иными лицами действий либо в отсутствие такой цели он знал или должен был знать о нарушениях налогового законодательства контрагентами (о неуплате ими НДС в бюджет).

Везде есть «плюсы»: комиссии по НДС при всем неприятном характере позволяют оценить налоговые риски по операциям с сомнительными контрагентами и лучше подготовить свою позицию к выездной проверке (в том числе в части доказательной базы по проблемным операциям) либо дают возможность с меньшими налоговыми потерями урегулировать разногласия с инспекцией, не доводя до выездной проверки и доплатив спорные суммы НДС (без применения штрафных санкций по п. 3 ст. 122 НК РФ - 40 % от суммы неуплаченного налога).

2. Вызов на допрос

В качестве свидетеля может быть вызвано любое физическое лицо, которое, по мнению инспекции, обладает информацией, имеющей значение для налогового контроля (*п. 1 ст. 90 НК РФ*). Обычно допрашивают руководителей, бухгалтеров компаний, в т.ч. и контрагентов, а также рядовых работников, даже уволившихся.

Например, если речь идет о проверке строительной компании и исследуется вопрос о расходах на привлечение субподрядчика, одним из ключевых моментов, который необходимо установить инспекции, является реальность осуществления этими субподрядчиками работ на площадке. В целях установления этого факта помимо руководства компании налоговый орган может вызывать работников, отвечающих за ведение строительных работ (прорабов, начальников строительства объекта и т.д.).

Исключения: лица, которые не могут быть допрошены в качестве свидетелей:

- не способные правильно воспринимать обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля, в силу своего малолетнего возраста (до 14 лет), физических или психических недостатков;
- которые не вправе разглашать информацию, т.к. в силу статуса профессиональной тайны, в частности адвокат, аудитор (*п. 2 ст. 90 НК РФ*).



Цель вызова: получение доказательств совершения нарушений норм НК РФ.

Материалы допроса будут положены в основу доначислений налогов (отказа в возмещении НДС из бюджета) по итогам проверки. Например, если в ходе выездной проверки инспекция исследует вопрос о реальности /фиктивности взаимоотношений между налогоплательщиком и контрагентом в контексте применения ст. 54.1 НК РФ, в этом случае на допрос вызывают руководителя компании-контрагента.

Порядок вызова свидетелей в инспекцию на законодательном уровне не закреплен. ФНС указала, что на допрос свидетеля вызывают повесткой (*п. 5.1 письма ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837*). Актуальная на текущий момент повестка составляется по форме, разработанной и рекомендуемой Письмом ФНС от 15.01.2019 №ЕД-4-2/356@.

В повестке о вызове на допрос обычно указывают следующие сведения:

- причину налогового вызова (например, выездная налоговая проверка в компании, где работает свидетель, или «встречная» проверка контрагента);
- время и место проведения допроса.

Однако, учитывая, что форма является рекомендуемой, даже если повестка будет составлена по-другому, оспорить ее на этом основании нельзя и на допрос нужно будет прийти.

 **Рекомендация**

Если по каким-то причинам вы не можете явиться на допрос в указанное в повестке время, предупредите об этом проверяющих и согласуйте иную дату. Как правило, налоговый орган идет на встречу.

Ответственность за неявку

Неявка на допрос без уважительных причин, уклонение от допроса - штраф в размере 1000 руб. Неправомерный отказ от дачи показаний и заведомо ложные показания - штраф 3000 руб. (ст. 128 НК РФ).

Повторная неявка на допрос - штраф 2000 руб. (п. 4 ст. 114, ч. 1 ст. 128 НК РФ).

Где проводится допрос?

В большинстве случаев допрос проводится в помещении инспекции. Однако фактически допрос свидетеля может быть произведен в любом месте.

Так, показания свидетеля по месту его пребывания могут быть получены, если он по объективной причине не в состоянии явиться в налоговый орган (в силу болезни, старости, инвалидности), а также в других случаях - по усмотрению должностного лица налогового органа (п.4 ст. 90 НК РФ).

Инспекция может вызвать к себе или приехать в офис или на производство для допроса сотрудников в ходе проводимой выездной налоговой проверки. Даже проведение допроса свидетеля на улице само по себе не свидетельствует о недопустимости полученных показаний в качестве доказательства по делу (Определение ВС РФ от 03.02.2015 по делу № 309-КГ14-2191, письмо Минфина от 18.10.2019 № 03-02-08/80594).

Подготовьтесь к вопросам инспекции!

1. Перед тем, как пойти на допрос, подготовьтесь сами и подготовьте своих сотрудников. Как правило, сотрудники компании вызываются на допрос в рамках выездных проверок, т.е. речь пойдет о периоде трехлетней давности. Для того, чтобы иметь возможность корректно и информативно ответить на вопросы инспектора, память о событиях этого периода важно предварительно освежить.
2. Подумайте о том, какие сделки могли показаться проверяющим сомнительными, какие вопросы вам может задать налоговый инспектор, вспомните фактические обстоятельства и документы (например, первичные документы по хозяйственным операциям, по которым вам могут задавать вопросы и пр.). По возможности проконсультируйтесь с налоговым юристом, специализирующимся на сопровождении налогоплательщиков в ходе налогового контроля. В силу своего практического опыта юрист подскажет, на какие моменты следует обратить внимание.
3. Рекомендуем ознакомиться с примерным списком вопросов, задаваемых руководителям и иным сотрудникам организаций, которые отражены в приложениях к Методическим рекомендациям от Федеральной налоговой службы РФ и Следственного комитета РФ (*Письмо ФНС России от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@*).
4. Предупредите также всех потенциальных свидетелей о возможности их вызова на допрос: как собственных сотрудников (в том числе уволенных), так и контрагентов, попросите не игнорировать вызов. С сотрудниками актуализируйте фактические обстоятельства проверяемого периода. Попросите также сотрудников сообщать вам о вызове на допрос.
5. Обеспечьте квалифицированную юридическую помощь себе и сотрудникам при допросе, чтобы избежать дополнительных рисков.

Наш опыт общения с налоговой — ваша безопасность

Как вести себя на допросе?


Составленный в результате допроса протокол будет использован в качестве доказательства нарушений при составлении акта проверки, а впоследствии решения по результатам проверки. Поэтому важно понимать свои права и обязанности, а также основные правила поведения на допросе, чтобы избежать ситуаций, когда неточные, необдуманно показанные показания используются в качестве доказательств занижения своих налоговых обязательств налогоплательщиком.

Ключевые правила поведения при вызове на допрос:

Не игнорируйте вызов в налоговую для дачи пояснений.

Неявка на допрос свидетеля может быть использована инспекцией против налогоплательщика, в частности, как доказательство наличия нарушения налогового законодательства или даже как формальное основание для отказа в возврате или зачете налога. Например, если вызов на допрос проигнорировал руководитель компании- контрагента, инспекция приходит к выводу об отсутствии реальной деятельности у компании-контрагента, а, следовательно, о нереальности хозяйственных операций с проверяемым налогоплательщиком.

Руководствуйтесь этими простыми правилами во время допроса:

 **Не отвечайте на вопросы, которые не входят в круг ваших должностных обязанностей и / или о которых вы не обладаете достаточной достоверной информацией.**

Ваш ответ может не отражать действительную и полную картину, носить предположительный характер, однако они могут быть использованы инспекцией в качестве доказательства налогового правонарушения.

Пример из практики

Проверяющие спрашивают работника склада о порядке поиска поставщиков компании или о ведении бухгалтерского учета. Очевидно, что в силу своей трудовой функции сотрудник не обладает такой информацией и может лишь предположить. В данном случае работнику склада будет корректнее ответить инспектору, что он не располагает такой информацией, поскольку это не входит в его должностные обязанности. При этом подчеркнем, что наиболее правильно будет не просто ответить «я не знаю», а указать, что данная сфера не относится к области компетенции сотрудника.

Отметим, что суды при рассмотрении споров учитывают, положены ли в основу выводов налогового органа показания надлежащих свидетелей. Так, например, суд учел, что свидетельские показания работников налогоплательщика об отсутствии субподрядчиков на объекте были даны преимущественно работниками простого труда (водителями самосвалов, экскаваторщиками), которые не имели отношения к вопросу привлечения субподрядных организаций. Указанные лица на вопрос: «знакомы ли им субподрядные организации» закономерно отвечали «нет», поскольку эти вопросы находятся за пределами их трудовых обязанностей (*постановление АС СЗО от 19.03.2020 по делу № А56-50990/2019*).

Помните, произвольные интерпретации свидетелем обстоятельств, которые к его сфере должностных обязанностей не относятся, создают существенные риски негативных выводов для организации.



Будьте внимательны к формулировкам, используемым при ответах на вопросы.

Важно, чтобы ваши ответы были четкие, понятные и однозначные, не допускающие альтернативных толкований «в пользу инспекции». При этом не забывайте, что только вы определяете степень подробности ответа на вопрос. Лучше дать обобщенный ответ, чем противоречивый. Если вы затрудняетесь ответить на вопрос, но знаете, кто располагает такой информацией, укажите это лицо в ответе.

Пример из практики

Генеральный директор ООО «Альфа» - основного поставщика проверяемого налогоплательщика - в ходе допроса на один из вопросов инспектора ответил следующей формулировкой: «...документы приносили мне подписанными». При этом, руководитель имел в виду, что документы уже были подписаны со стороны контрагента, однако этот факт не уточнил. Налоговый орган в решении по итогам выездной проверки отразил вывод о том, что из показаний генерального директора ООО «Альфа» следует, что он документы по операциям с проверяемым налогоплательщиком не подписывал.

Профессиональная помощь в ходе налоговой проверки

**Внимательно читайте протокол допроса, прежде чем подписать его.**

Убедитесь, что все ваши показания записаны корректно, ничего не упущено, не дописано дополнительно и не искажено.

На практике бывают ситуации, когда проверяющие нечетко формулируют вопросы и / или фиксируют показания свидетеля в протоколе «своими словами», допуская искажения смыслов. В последующем это дает инспекции возможность интерпретировать полученные показания не в пользу налогоплательщика.

Именно поэтому важно внимательно прочитать протокол допроса и в случае некорректного отражения ваших показаний, требовать исправить допущенные ошибки и только после этого ставить свою подпись. Если инспектор отказывается исправлять, все свои правки необходимо отразить в замечаниях к протоколу, а также отметить там отказ инспектора от исправления текста самого протокола.

**Обязательно получите копию допроса и напомните своим сотрудникам о необходимости ее получения и сохранения.**

Инспекторы обязаны вручить копию протокола свидетелю сразу после его составления (*п. 6 ст. 90 НК РФ*).

Наличие у проверяемого налогоплательщика (его генерального директора и / или юриста, сопровождающего проверку) данных о проведенных допросах сотрудников дает возможность на ранней стадии (еще до составления акта проверки) выработать стратегию защиты от потенциальных налоговых претензий. Например, налогоплательщик может предложить проверяющим допросить дополнительных сотрудников, которые обладают необходимой информацией.

Длительность допроса и его оформление

В НК РФ продолжительность допроса никак не регламентируется, поэтому налоговый орган самостоятельно определяет время проведения допроса. На практике не редки случаи, когда допрос свидетеля длился по 6 - 8 часов.

Допрос свидетеля оформляется соответствующим протоколом (*п. 1 ст. 90 НК РФ*).

Перед началом допроса налоговый орган обязан предупредить свидетеля об ответственности за отказ от дачи показаний или за заведомо ложные показания. Факт предупреждения должен быть зафиксирован в протоколе и заверен подписью свидетеля (*п. 5 ст. 90 НК РФ*).

Протокол допроса должен содержать следующие данные (ст.99 НК РФ):

- номер протокола, дата, место, время проведения допроса;
- сведения о налоговом органе, должность и ФИО инспектора, проводящего допрос;
- сведения о свидетеле: ФИО, дата и место рождения, паспортные данные, место жительства, гражданство, владение русским языком, место работы, контактный телефон и др.;
- сведения об иных лицах, которые были на допросе (о переводчике, представителе и др.);
- свидетельские показания (вопрос налоговой и ответ свидетеля);
- заверенная подписью свидетеля отметка о том, что ему разъяснены его права и обязанности, он предупрежден об ответственности;
- приложения к протоколу (при наличии). Например, фотографии, видеозаписи и т.д.

После изучения протокола свидетель вносит замечания или же фиксируется их отсутствие. Протокол подписывается должностным лицом налогового органа и свидетелем.

Оспаривание протокола налогового допроса

Сам протокол допроса обжаловать нецелесообразно, поскольку само наличие протокола не нарушает права и законные интересы налогоплательщика. К такому выводу приходят и суды, отказывая в удовлетворении требований налогоплательщика.

Пример из практики

Суд отказал в удовлетворении требований налогоплательщика о признании незаконным проведения допросов, о признании таких протоколов допросов недопустимыми и незаконными доказательствами и об обязанности инспекции исключить их из числа доказательств в материалах налоговых проверок. Суд указал, что до принятия налоговым органом решения по результатам налоговой проверки не представляется возможным сделать вывод о нарушении прав и законных интересов общества оспариваемыми действиями и протоколом (*постановление АС МО от 17.12.2020 по делу № А40-263000/2019*).

Налогоплательщик вправе требовать исключения протокола допроса, составленного с нарушением требований налогового законодательства из состава доказательств, положенных в основу решения по итогам налоговой проверки. Исключение протокола влечет за собой нивелирование выводов, сделанных на его основе.

Совет

Готовиться и проходить допрос целесообразно вместе с налоговым юристом, который поможет вам определить круг сделок, которые вызвали у инспекции наибольшие сомнения; на основе практического опыта расскажет, какие вопросы с наибольшей степенью вероятности будут интересовать инспекцию; разъяснит ваши права и обязанности во время проведения допроса и убережет свидетеля от возможных злоупотреблений со стороны проверяющих и поможет противодействовать мерам психологического воздействия на свидетеля (например, угрозам привлечения к уголовной ответственности за дачу ложных показаний, дальнейшего общения свидетеля с сотрудниками правоохранительных органов и т.д.).

Целью похода на допрос должно быть достижение позитивного результата по его итогам: показания свидетеля должны или убедить налоговый орган в правомерности налогового учета или дать налогоплательщику возможность в дальнейшем сослаться на них в качестве доказательств неправомерности налоговых претензий проверяющих.

ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ПОДДЕРЖКА

За плечами наших налоговых юристов опыт взаимодействия с налоговыми органами, судебная практика по налоговым спорам. Отличное знание законодательства + понимание «внутренней кухни» налоговых органов позволяет грамотно ответить на возникающие вопросы, обойти подводные камни.

[Подробнее](#)



Как и зачем обжаловать решения налоговых органов

Борьба со злоупотреблениями в налогообложении продолжает ежегодно приносить бюджету «сверхдоходы»: сотни миллиардов рублей начисленных сумм налогов и санкций. И хотя по статистике арбитражных судов 80 % налоговых споров выигрывают налоговые органы, та же статистика свидетельствует, что объем ежегодных заявлений в суд ненамного меньше количества решений, принятых по результатам выездных проверок за соответствующий период. Из этого следует вывод: не всегда вменение допобязательств воспринимается проверяемыми субъектами хозяйствования как правомерное. Поэтому понимание процесса оспаривания налоговых претензий очень важно для выстраивания и реализации эффективной линии защиты от них.

Акт налоговой проверки - не приговор

Акт налоговой проверки оформляется инспектором в 2-х случаях (*п. 1 ст. 100 НК РФ*):

- если камеральная проверка выявила нарушения;
- при любой выездной проверке (ВНП).

Акт налоговой проверки содержит детали выявленных нарушений, производные из них выводы и предложения относительно размера недоимки, пени и штрафа. Акт — по сути только проект будущего решения, поэтому сам по себе он не влечет никаких взысканий и мер обеспечения (приостановка работы расчетного счета и др.).

Сколько придется ждать акт?

На этот вопрос отвечает НК:

- по выездной проверке - 2 месяца со дня составления справки об окончании проверки;
- по «камералке» - 10 рабочих дней, исчисляемых от даты окончания камеральной проверки.

Однако судебная практика (п. 9 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 № 71) указывает на то, что даже если указанные сроки (и остальные, связанные с оформлением и обжалованием итогов налоговой проверки) были нарушены, то не будет однозначной недействительности решения налогового органа. Поэтому надеяться на отмену решения налогового органа из-за затягивания процедурных сроков не стоит. Нужно готовиться возражать по существу предъявляемых претензий.

Акт налоговой проверки должен быть вручен (направлен) соответствующему юрлицу или ИП не позднее 5 рабочих дней с той даты, когда он был составлен.

К акту прикладываются документация и сведения от третьих лиц, которые были собраны в ходе проверки. В данном случае, речь идет о итогах «встречных» проверок, выписках банков, отчетности по налогам, протоколах допросов свидетелей и т.д. Однако зачастую налоговики избирательно подходят к отбору прилагаемых документов, могут «забыть» приложить те, которые «не работают» на обвинение. Настоятельно рекомендуем сразу после ознакомления с актом и приложениями письменно запросить у налоговой копии тех документов, которые упоминаются в акте, но не содержатся среди приложений. Не исключено, что в них есть значимые для спора с налоговым органом сведения, опровергающие или ставящие под сомнение выводы и утверждения инспектора.

Более полную картину материалов налоговой проверки можно составить, ознакомившись с материалами в инспекции (*абз. 3 п. 2 ст. 101 НК РФ*). Чтобы это сделать, нужно направить в инспекцию заявление. Материалы дадут для ознакомления в течение 2-х рабочих дней. Интересующие документы можно будет сфотографировать.

Как сформулировать, оформить и подать возражения по акту налоговой проверки

Важно «держать в голове» месячный срок на отправку возражений по акту. Он начинается с момента вручения акта или с 6-го рабочего дня после отправки акта заказным письмом (п. 6 ст. 100 НК РФ). Однако, указанный срок не является пресекательным. Это значит, что представлять и дополнять возражения налогоплательщик вправе вплоть до дня рассмотрения материалов проверки.

Установленной формы возражений в законодательстве нет. Главное, чтобы заявителя можно было идентифицировать. Для этого прописываются: название (Ф.И.О) налогоплательщика, его ИНН и место нахождения (жительства). Документ нужно озаглавить «Возражения по акту от ... № ...» (дата и номер акта указываются присвоенные инспекцией).

В содержательной части возражений требуется определенно выразить: с чем именно не согласен налогоплательщик. Это могут быть отдельные выводы и предложения акта налоговой проверки, а может быть акт в целом. В любом случае, заявителю нужно привести доказательства ошибочности выводов/предложений, включенных в акт. Для обоснования аргументов налогоплательщик может направить в инспекцию документы, подходящие для этой цели. Последнее особенно важно, если налоговый орган вменяет неуплату налогов из-за неполного установления всех обстоятельств спорной хозяйственной операции.

Налогоплательщик самостоятельно определяет: как отправить возражения по акту проверки (нарочным или почтовым отправлением).

Но если возражения сопровождаются документами, имеющими существенное значение для спора, их рекомендуется поименовать в описи, которая будет служить подтверждением того, что эти материалы были в распоряжении инспекции до того, как она приняла решение по акту проверки.

Как осуществляется рассмотрение акта налоговой проверки

Вместе с актом налоговой проверки или немного позднее налогоплательщик получит из налоговой инспекции информацию: когда и где будут рассматриваться материалы налоговой проверки. Дата назначается не позднее десяти рабочих дней после того, как пройдет месячный срок, данный налогоплательщику, чтобы предоставить возражения на акт в письменной форме (*п. 1 ст. 101 НК РФ*).

В ситуации, когда налогоплательщик не явился на рассмотрение, но был извещен в порядке, установленном законом (и этот факт может доказать инспектор), это не будет препятствовать вынесению решения (*абз. 4 п. 2 ст. 101 НК РФ*).

Принимать участие в рассмотрении материалов налоговой проверки можно 2-мя способами (*абз. 2 п. 2 ст. 101 НК РФ*):

- личное присутствие;
- через представителя, имеющего полномочия представлять интересы налогоплательщика.

Рассмотрение материалов налоговой проверки осуществляет начальник инспекции или его заместитель (эти же лица итоговое решение по материалам). Но на деле само мероприятие практически всегда предполагает участие инспектора, который проводил налоговую проверку. Ему отводится роль докладчика об обстоятельствах обнаруженных им нарушений. Также присутствует сотрудник правового подразделения, составляющий обязательный для этой процедуры протокол (*абз. 3 п. 4 ст. 101 НК РФ*).

Участвующему в рассмотрении акта налогоплательщику (его представителю) будет предложено высказать свою позицию относительно изложенных в акте выводов и соответствующие аргументы против них. Эту возможность следует использовать для того, чтобы по возможности кратко донести до руководства инспекции, что налогоплательщик принципиально не согласен с актом в целом или в конкретной части, указав, в чем выводы инспектора не соответствуют обстоятельствам дела или где инспектором допущено неправильное применение закона. Проявленный налогоплательщиком настрой на конструктивное взаимодействие в смысле всесторонней поддержки в установлении инспекцией значимых для дела фактов может склонить налоговый орган к тому, чтобы критически оценить собственные выводы хотя бы частично.

Важно проследить, чтобы в протоколе отметили передачу письменных возражений, если это происходит в процессе рассмотрения материалов проверки.

В конце рассмотрения практически никогда не объявляется «вердикт», поэтому не стоит требовать выдачи решения сразу.

В каких случаях будут дополнительные мероприятия налогового контроля

В ситуации, когда в результате первичного рассмотрения материалов налоговой проверки представители инспекции посчитают, что нужны еще доказательства, чтобы подтвердить или опровергнуть налоговое правонарушение могут быть проведены дополнительные мероприятия налогового контроля. Об этом принимается специальное решение, в котором оговариваются виды мероприятий: истребование документов (кстати, не только у налогоплательщика), допросы свидетелей, экспертизы. Срок проведения не может быть более месяца (*абз. 1 п. 6 ст. 101 НК РФ*). Важно понимать, что целью этих действий может быть только сбор дополнительных доказательств по обнаруженным правонарушениям. Но никак не поиск доказательств, выявляющих иные, ранее не оговоренные правонарушения (*п. 39 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57*).

Если указанные мероприятия проводились, то не позднее 15 дней с момента, когда они закончились, налоговая должна оформить дополнение к акту налоговой проверки. Оно должно содержать информацию о мероприятиях, которые прошли + какие дополнительные доказательства удалось обнаружить (*абз. 2 п. 6.1 ст. 101 НК РФ*).

Оформленный документ и свежие доказательства требуют вручения/направления налогоплательщику не позднее 5 рабочих дней со дня, в котором были составлены дополнения. После чего у субъекта хозяйствования будет еще 15 рабочих дней для передачи своих возражений с учетом новых фактов (*п. 6.2 ст. 101 НК РФ*). Когда указанный период закончится, будет повторное рассмотрение материалов налоговой проверки. Налогоплательщик должен быть извещен об этом обязательно.

Вынесение решения по результатам налоговой проверки

Решение выносится начальником инспекции/его замом, когда оканчивается рассмотрение материалов проверки (с учетом проведения дополнительных мероприятий налогового контроля или без таковых). Его суть: привлечение/отказ в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (*п. 7 ст. 101 НК РФ*).

Причем непривлечение означает, что не будет санкций (штрафов), т.к., например, истекли сроки давности (ст. 113 НК РФ). Но недоимки, которую выявила проверка, избежать не удастся. Срок вручения вынесенного решения налогоплательщику - 5 рабочих дней.

Что будет после вынесения решения?

Решение о привлечении (об отказе в привлечении) к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу и приобретает обязывающий характер для налогоплательщика в том случае, когда:

- не подавалась апелляционная жалоба в вышестоящий налоговый орган (срок подачи жалобы - 1 месяц после того, как решение было получено налогоплательщиком);
- жалоба была направлена, однако ее не удовлетворили в полном объеме или частично. Если частичное удовлетворение имело место, то решение обращается к исполнению частично: то, что не было отменено.

При этом, жалоба только на часть решения, «тормозит» исполнение всего решения (*п. 46 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57*). Это значит, взыскать доначисленное налоговый орган сможет только после того, как будет принято решение по «частичной» апелляционной жалобе.

Однако осложнить (а нередко и парализовать) текущую деятельность налогоплательщика налоговая может и до того, как выйдет срок на обжалование решения. Это обусловлено возможностью принятия обеспечительных мер (*п. 10 ст. 101 НК РФ*) в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества соответствующего субъекта хозяйствования без согласия налогового органа. Запрет применяется последовательно к:

- недвижимому имуществу (даже если оно не задействовано в производстве продукции (работ, услуг));
- транспортным средствам, ценным бумагам, предметам дизайна служебных помещений;
- другому имуществу (кроме готовой продукции, сырья и материалов);
- готовой продукции, сырью и материалам.

Также могут быть приостановлены операции по счетам в банках. Но это крайняя мера, допустимая только если совокупная стоимость имущества налогоплательщика по данным бухгалтерского учета менее общей суммы доначислений. Приостановлением можно «обеспечить» возникающую разницу.

Возможность применить обеспечительные меры увязана с достаточными основаниями у налогового органа полагать, что без указанных мер исполнить в будущем решение и (или) взыскать недоимку/пеню/штраф может быть, как минимум, затруднительно. Как видим, законодательство оперирует оценочным суждением в части обоснованности обеспечительных мер. Это существенно увеличивает количество споров, связанных с досудебным обжалованием и судебным оспариванием обеспечительных мер (соответствующих решений, которыми вводятся меры). Даже можно говорить об отдельной категории соответствующих споров.

Как обжаловать решение налогового органа в вышестоящем налоговом органе

Глава 19 НК РФ определяет процедуру обжалования решения налоговой инспекции, которое стало итогом выездной или камеральной налоговой проверки.

Важно!

До того, как оспаривать решение в суде, нужно пройти досудебный порядок - обжалование в вышестоящем налоговом органе *(абз. 1 п. 2 ст. 138 НК РФ)*.

Подача апелляционной жалобы на не вступившее в силу решение осуществляется не позднее одного месяца, начинающего течь после того, как решение было вручено. Правомерна и другая «временная отметка», с которой начинает течь срок на подготовку и направление апелляционной жалобы: шестой (рабочий) день после отправки решения заказным письмом *(п. 9 ст. 101, п. 2 ст. 139.1 НК РФ)*.

В апелляционной жалобе должны быть указаны:

- наименование (Ф.И.О.) налогоплательщика, его ИНН и адрес места нахождения (жительства);
- дата и номер обжалуемого решения;
- наименование налогового органа, решение которого обжалуется;
- основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены (могут быть повторены и дополнены доводы возражений по акту налоговой проверки);

- требования лица, подающего жалобу (об отмене обжалуемого решения полностью или в части);
- способ получения решения по жалобе (на бумажном носителе, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика).

Обратите внимание!

Даже если налогоплательщик затрудняется обосновать неправомерность принятого налоговой инспекцией решения (не сформулирует все фактически имеющиеся доводы), то в дальнейшем количество использованных аргументов можно увеличить. Не будет иметь значение факт отсутствия соответствующих доводов при первичном (досудебном) обжаловании (*п. 67 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57*).

Формат подачи апелляционной жалобы: письменный (бумажный) или электронный (в этом случае придется следовать положениям Приказа ФНС России от 20.12.2019 №ММВ-7-9/645@, которым регулируются вопросы электронной отправки жалобы). К апелляционной жалобе в подтверждение приведенных аргументов могут прилагаться документы. Если жалоба подается по доверенности, то она тоже должна прилагаться. Иначе рассматривать жалобу не будут. Апелляционная жалоба, хотя и адресуется вышестоящему налоговому органу, фактически отправляется в инспекцию, которая вынесла обжалуемое решение (*п. 1 ст. 139 НК РФ*). Далее не позднее 3-х рабочих дней фактический адресат передает жалобу (вместе с материалами налоговой проверки) выше.

Как происходит рассмотрение жалобы вышестоящим органом?

Обычно решение по апелляционной жалобе вышестоящий налоговый орган принимает в течение 1 месяца после ее получения. При этом участие отправителя жалобы в рассмотрении не требуется (*абз. 1 п. 2, п. 6 ст. 140 НК РФ*). Но могут быть и другие ситуации.

С 17.03. 2021 года действует правило, согласно которому жалобы могут быть дополнены документами, доказывающими верность использованных аргументов. Причем по ходатайству налогоплательщика в вышестоящий налоговый орган рассмотрение апелляционной жалобы можно приостанавливать полностью или частично на срок до полугода (*п. 1 ст. 140 НК РФ*).

Принять решение по ходатайству (удовлетворить или отказать в удовлетворении) уполномоченный орган должен в течение 5 рабочих дней. Затем эта информация должна быть доведена до заявителя не позднее 3-х дней, исчисляемых после принятия решения по ходатайству. Если ходатайство было удовлетворено, то уполномоченный орган должен рассмотреть жалобу и принять по ней решение в течение месяца после получения документов, которые послужили причиной приостановления процесса.

Срок рассмотрения жалобы может быть увеличен на месяц. Это допускается если для рассмотрения жалобы требуется какая-либо документация/сведения от нижестоящих налоговых органов. Также продление сроков может быть и в ситуации, когда налогоплательщиком представлялись дополнительные документы к жалобе. Если срок рассмотрения жалобы пролонгировался, об этом обязательно нужно известить налогоплательщика в течение 3-х рабочих дней.

Еще одной правовой **новеллой, действующей с весны 2021 года**, является правило, позволяющее вышестоящему налоговому органу привлечь к процессу рассмотрения жалобы самого налогоплательщика, если это поможет получить от него необходимые пояснения относительно имеющихся в деле противоречий и несоответствий (абз. 2 п. 2 ст. 140 НК РФ). В такой ситуации отправитель жалобы информируется, когда и где будет рассматриваться жалоба. При этом личное участие налогоплательщика в процессе необязательно. Можно организовать использование видео-конференц-связи.

Варианты результата рассмотрения апелляционной жалобы (решения):

- об оставлении апелляционной жалобы без удовлетворения;
- об отмене решения нижестоящего налогового органа полностью;
- об отмене решения нижестоящего налогового органа в части;
- об отмене решения нижестоящего налогового органа полностью и принятии по делу нового решения.

Последнее случается тогда, когда по итогам работы с жалобой вышестоящий налоговый орган выявляет, что были нарушены существенные нормы процесса рассмотрения материалов налоговой проверки. Кроме того, эти нарушения повлекли ситуацию, когда налогоплательщик не имел возможности возразить против заключений инспекции, аргументировать свою позицию, в т.ч. путем представления каких-либо документов. При указанных обстоятельствах вышестоящий налоговый орган осуществляет отмену соответствующего решения, но рассматривает указанные материалы и принимает, учитывая их, решение о привлечении (об отказе в привлечении) к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Важно понимать, что вышестоящий налоговый орган не имеет права определять налоговые обязательства отправителя жалобы в более крупном размере, чем это сделала нижестоящая инспекция. Однако он может внести дополнения или изменение в правовое обоснование взыскания сумм налогов, пеней, штрафов, использованное нижестоящим налоговым органом. Кроме того, допускается исправление арифметических ошибок и опечаток (п. 81 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57).

Отправитель жалобы должен быть извещен о результатах ее рассмотрения (получить решение вышестоящего налогового органа по результатам рассмотрения апелляционной жалобы), в течение 3-х рабочих дней со дня принятия решения по жалобе.

В какое время и каким образом обжаловать решение в суде

Налогоплательщики вправе оспаривать законность решения налоговой инспекции в арбитражном суде. Это можно сделать не позднее 3-х месяцев, исчисляемых со дня получения решения вышестоящего налогового органа по результатам рассмотрения апелляционной жалобы (*ч. 4 ст. 198 АПК РФ*). Если вдруг решение по каким-то причинам не принято, то срок на судебное оспаривание начинает течь, когда закончится срок на принятие решения (с учетом всех возможных его продлений и приостановлений) (*п. 3 ст. 138 НК РФ*).

Заявление и приложения к нему в письменной форме направляются в канцелярию арбитражного суда. Альтернативой служит направление заявления в электронном варианте. В последнем случае требуется следовать порядку, утвержденному Приказом Судебного департамента при Верховном Суде РФ от 28.12.2016 № 252.

Надлежаще поданное заявление принимается арбитражным судом к своему производству, о чем выносится соответствующее определение, в котором зачастую сразу же видно день и время предварительного судебного заседания. Его цель - подготовить дело к судебному разбирательству. На этой стадии судебного процесса налогоплательщику важно направить в материалы судебного **дела доказательства правильности примененного им налогообложения и ошибочности мнения налоговой инспекции**. Также рекомендуется при необходимости заявить суду ходатайства об истребовании у налогового органа документов, имеющих отношение к спору, если их представление налогоплательщику не было обеспечено в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки.

К судебному разбирательству, основанному на обвинении в совершении сделок с «техническими компаниями» или в необоснованном «дроблении бизнеса», по ходатайству заявителя нередко привлекаются третьи лица — контрагенты налогоплательщика и хозяйствующие субъекты, признаваемые налоговым органом подконтрольными налогоплательщику.

Стандартный **срок рассмотрения судом дел об оспаривании решений налоговых органов** — 3 месяца. Но возможно его продление до 6 месяцев (*ч. 1 ст. 200 НК РФ*).

Вывод из практики

Неудовлетворительный для налогоплательщика результат разбирательства в суде первой инстанции не предопределяет исход обжалования решения суда в апелляционной и кассационных инстанциях, но существенно понижает его шансы на успех.

Главные правила защиты от налоговых претензий

Готовьтесь к затяжной борьбе. Налоговые органы легко идут на нарушение процедурных сроков во избежание формального нарушения прав налогоплательщиков на представление своих возражений против предъявляемых претензий, а также в целях получения дополнительных доказательств совершения налогоплательщиками правонарушений.

Проверяйте расчеты инспекции и содержание документальных доказательств, положенных в основу акта налоговой проверки и решения. Нередко обнаруживаются ошибки, приводящие к завышению исчисленных сумм недоимки, пени и штрафа; «грешат» инспектора и тем, что искажают факты.

Если вы убеждены в своей невиновности, содействуйте налоговому органу в установлении действительной картины. Не скрывайте информацию, которая может послужить уменьшению «цены» налоговых претензий уже на ранних стадиях спора.

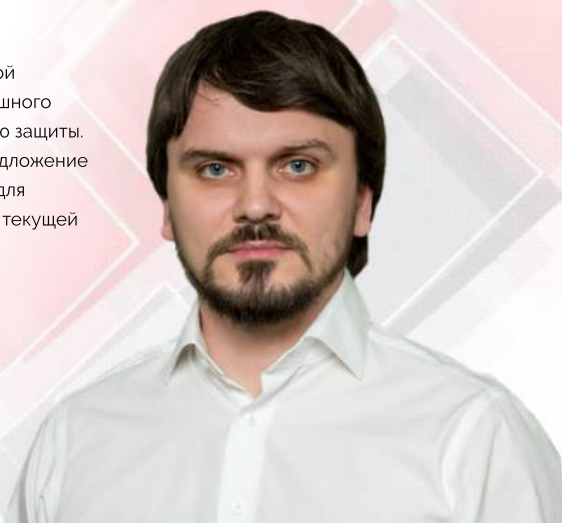
По возможности не уклоняйтесь от участия лично или через представителя в процедурах урегулирования спора. Живой контакт с должностными лицами налогового органа или с судьей помогает лучше понять их отношение к выдвинутым обвинениям и соответственно этому корректировать свою линию защиты. Поручите ведение спора налоговым юристам как можно раньше. Их опыт представления интересов налогоплательщиков в налоговых органах и в судах, а также знание актуальной правоприменительной практики позволят рационально подойти к решению возникшей проблемы. Контроль со стороны налоговых юристов за соблюдением всех процедур урегулирования спора и совершение ими необходимых процессуальных действий не допустят непоправимых ошибок. Профессионально подготовленные процессуальные документы и юридически грамотное донесение позиции налогоплательщика часто оказывают положительный эффект, позволяющий привлечь внимание налогового органа или суда даже к самому, казалось бы, безнадежному для налогоплательщика делу.

Поможем решить налоговый спор до суда

ЧЕМ МЫ МОЖЕМ ПОМОЧЬ?

Налоговые юристы нашей компании готовы бесплатно изучить акт налоговой проверки или решение, принятое по ее итогам, оценить перспективу успешного оспаривания налоговых претензий, а также наметить примерную стратегию защиты. В случае заинтересованности в сотрудничестве с нами коммерческое предложение будет подготовлено исходя из предполагаемых трудозатрат, необходимых для оказания юридических услуг в объемах, обусловленных сложностью задач, текущей стадией спора, количеством подлежащих исследованию документов и др. Заказать наши услуги можно на любой стадии спора с налоговым органом; однако, чем раньше это будет сделано, тем выше вероятность того, что приложение наших усилий будет полезно.

[Задать вопрос](#)



Личные риски руководителя и способы его защиты в 2022 году

Сегодня, оценивая растущие претензии к руководителям и собственникам бизнеса необходимо учитывать риски своей персональной ответственности.

Какая ответственность грозит руководителю?

Рассмотрим, какая ответственность может грозить руководителю за совершенные компанией налоговые нарушения и что можно сделать уже сейчас, чтобы предупредить и защитить себя от возникающих угроз.

Субсидиарная ответственность наступает в том случае, когда имущества компании не хватает для того, чтобы удовлетворить требования кредиторов (в том числе налоговых органов). В такой ситуации непогашенная задолженность взыскивается с лица, которое управляло должником и чьи действия или бездействие привели к невозможности выполнить свои обязательства перед кредиторами (банкротству компании). Подробно основания для привлечения к субсидиарной ответственности описаны в ст. 61.11 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее - Закон о банкротстве).

В контексте налоговых правонарушений субсидиарная ответственность руководителя может наступить за принятие ключевых деловых решений с нарушением принципов, изложенных в ст. 54.1 НК РФ (с учетом письма ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@), которые привели к искажению налоговых обязательств и неуплате налога.

В частности, особо рисковыми основаниями являются:

- создание схемы с использованием фирм-однодневок или так называемых «технических» компаний (т.е. компаний, созданных для формального документооборота, не ведущих реальной предпринимательской деятельности, при том, что фактически сделка исполняется иным лицом);
- «формальное» дробление бизнеса исключительно с целью получения налоговых преференций;
- совершение фиктивных сделок (т.е. тех, которые существуют только на бумаге);
- искусственное создание условий для применения налоговых льгот или получение иной налоговой выгоды (например, компания чтобы не платить налог на имущество формально отражает объект недвижимости в составе недостроя (не включает в основные средства) при фактической его эксплуатации).

Указанный перечень далеко не полный и отражает только примеры возможных оснований.

Пример из судебной практики

По результатам выездной налоговой проверки была выявлена схема по уклонению от уплаты налогов на основании таких признаков как сделки с фирмами-однодневками, фиктивный документооборот, «сэкономленные» на налогах средства переводились на счета фирм, подконтрольных бенефициару. По итогам проверки компании были доначислены налоги, штраф и пени в общей сумме 1,6 млрд руб. Компания не смогла рассчитаться с налоговым органом и ее признали банкротом. В результате долг перед бюджетом суд взыскал солидарно с фактического бенефициара, директора и учредителя, а также с обществ выгодоприобретателей (*постановление АС МО от 15.72.2021 по делу №А40-92521/16*).

Согласно п. 7 Постановления Пленума Верховного суда РФ № 53 от 21.12.2017 № 53 контролирующим признается выгодоприобретатель (бенефициар), с учетом следующим признаков:

- извлекает существенные преимущества из системы организации предпринимательской деятельности должника;

- происходит перераспределение совокупного дохода, получаемого от осуществления данной деятельности лицами, объединенными общим интересом (например, единым производственным и (или) сбытовым циклом), в пользу ряда этих лиц;
- на стороне должника (компания) аккумулируются основная долговая нагрузка.

В рамках указанного выше дела контролирующим бенефициаром было признано лицо, контролирующее и распределяющее все товарно-денежные потоки организации, осуществляющее контроль за ее имущественным центром.

Уголовная ответственность наступает за существенные для государства суммы недоимки. Основной «налоговый» состав закреплен в ст. 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов, сборов, ... страховых взносов). Для применения ст. 199 УК РФ нижний предел суммы «уклонения от уплаты налогов» начинается от пятнадцать миллионов рублей неуплаченных налогов за период в пределах трех финансовых лет подряд. Отметим, однако, что если, например, неуплата налогов допущена в связи с признанным незаконным возмещением НДС, то, как правило, применяются положения ст. 159 УК РФ (мошенничество). Иными словами, возмещение НДС рассматривается как хищение денежных средств. В этом случае достижение порога в 15 миллионов не требуется.

Обращаем ваше внимание, что уголовное дело почти всегда сопровождается гражданским иском о возмещении ущерба. При этом вина руководителя будет доказана следственными органами, и налоговому органу взыскать с руководителя ущерб в гражданском процессе (без процедуры привлечения к субсидиарной ответственности) будет значительно проще.

Собственники компании (учредители, акционеры) могут привлечь руководителя к материальной ответственности, обратившись с иском о взыскании убытков в суд

(Постановления КС РФ от 08.12.2017 № 39-П, п. 4 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 62, Определение ВС РФ от 11.05.2018 №А43-15211/2014). Как правило, в сумму убытков включаются штрафы и пени, которые налоговый орган доначислил за неуплату налогов, однако встречаются судебные решения, которые включают в убытки также полную сумму доначисленной недоимки по налогам (*например, постановление АС Восточно-сибирского округа от 20.01.2017 №А78-5473/2014*).

Судебное представительство по налоговым спорам

 **Пример из судебной практики**

Учредитель компании после выездной проверки взыскал с руководителя 43,8 млн руб. убытков (налоговых доначислений) из-за мнимых сделок (*постановление АС ЗСО от 20.08.2021 по делу № А70-13656/2019*). И это несмотря на то, что руководитель в ходе судебного заседания уверял, что он действовал под руководством самого же учредителя. Суд, удовлетворяя требования, указал, что директор несет самостоятельную обязанность действовать в интересах юрлица добросовестно и разумно (*п. 3 ст. 53 ГК РФ*).

Тот факт, что действие директора было одобрено решением учредителей (участников) либо директор действовал во исполнение указаний таких лиц - сам по себе не является основанием для отказа в удовлетворении требования о взыскании с директора убытков (*п. 7 Постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 62*).

По условиям делового оборота при выборе контрагента директор должен был оценить не только условия сделки и их коммерческую привлекательность, но и деловую репутацию, платежеспособность контрагента, а также **риск неисполнения обязательств, наличие у контрагента необходимых ресурсов** (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) **и соответствующего опыта**. Но доказательств **такого разумного поведения директором не представлено** (*ст. 65 АПК РФ*).

Обратите внимание, что указанные выше виды персональной ответственности могут применяться к физическому лицу одновременно. Например, в деле, рассмотренном АС Московского округа, по итогам выездной налоговой проверки компании было доначислено 53 млн руб., руководитель был привлечен к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов на основании ч. 2 ст. 199 УК РФ. В результате компания была признана банкротом, после чего руководитель был также привлечен к субсидиарной ответственности. Хорошо, что Верховный суд решил **не взыскивать повторно** 53 млн руб. и уменьшил размер субсидиарной ответственности руководителя с 76 до 23 млн руб. (Определение ВС РФ от 03.07.2020 года № 305-ЭС19-17007 (2) по делу № А40-203647/2015, постановление Девятого ААС от 24.02.2021 года № 09АП-3605/2021 по делу № А40-203647/15).

Сроки привлечения руководителя к ответственности

Парадокс личной ответственности за налоговые нарушения заключается в том, что ее наступление значительно отстает во времени от совершения действий, которые привели к возникновению недоимки по налогам. Иными словами, сегодня придется отвечать за решения, принятые 3 года назад или даже 10 лет назад.

Напомним ключевые сроки привлечения к персональной ответственности:

| Вид ответственности | Срок давности привлечения к ответственности |
|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Субсидиарная ответственность | 3 года со дня, когда лицо, подающее заявление, узнало или должно было узнать о наличии оснований для привлечения к субсидиарной ответственности, но не позднее 3-х лет со дня признания должника банкротом и не позднее десяти лет со дня, когда имели место действия и (или) бездействие, являющиеся основанием для привлечения к ответственности <i>(п. 5 ст. 61.14 Закона о банкротстве).</i> |
| Материальная ответственность (взыскание убытков) | 3 года с момента, когда лицо узнало о нарушении его прав <i>(ст. 196, 200 АПК РФ).</i> |
| Уголовная ответственность | 2 года со дня совершения преступления небольшой тяжести (уклонение от уплаты налогов в крупном размере), 10 лет со дня совершения тяжкого преступления (за неуплату в особо крупном размере или мошенничество в особо крупном размере — превышающем 12 млн руб.) <i>(1 ст. 78 УК РФ).</i> |

Фактический тренд 2021-2022: растут источники рисков не только для бизнеса, но и для должностных лиц — претензии по налогам, банкротство, требования от контрагентов, при спорах собственников и т.п. **Субсидиарная ответственность грозит всем контролирующим должника лицам (КДЛ)** — собственникам, реальным владельцам бизнеса, главному бухгалтеру, финансовому директору, генеральному директору и др. Сейчас срок давности для привлечения к уголовной ответственности за налоговые правонарушения составляет до 10 лет от текущего периода, то есть последствия 2021 г. шлейфом будут тянуться за собственниками и должностными лицами аж до 2031 г.!!!

3 способа предупредить риски

Как же быть руководителю компании, есть ли возможность защититься от персональной ответственности? Современные реалии требуют от руководителя повышенного внимания к совершаемым хозяйственным операциям, и их тщательного оформления. По сути, все способы защиты от персональной ответственности связаны с приобретением навыков «управления рисками» бизнеса с учетом динамично меняющегося законодательства и правоприменительной практики. Ниже остановимся на трех ключевых способах предупреждения рисков ответственности:

1. Аудит — подтверждение достоверности ведения учета и отчетности.
2. Соблюдение принципов должной осмотрительности при выборе контрагентов.
3. Грамотное документальное делегирование ответственности.

Способ 1. Аудит и аудиторское заключение

Сегодня независимый аудит фактически становится необходимостью для компании и руководителя, который хочет обезопасить себя от многомиллионных претензий. Аудиторы анализируют хозяйственные операции компании и оформляющие их документы, выявляют и оцифровывают риски, вырабатывают рекомендации по их устранению или хотя бы минимизации. При этом в ходе проведения аудита рекомендуем отдельно запрашивать оценку рисков персональной ответственности руководителя. По сути, аудиторское заключение позволяет руководителю увидеть полную картину рисков и резервов с цифрами и аргументацией оснований с учетом законов и актуальной правоприменительной практики.

После получения полной картины у руководителя появляется возможность управлять своими рисками. Иногда выявленное нарушение очень легко исправить и спасти компанию и себя от крупных доначислений — в частности привести в порядок документацию и бухгалтер при обнаружении пороков в их оформлении. Отметим, что нарушения в оформлении документов даже при реальности сделок может стать основанием для доначисления налогов и привлечения к субсидиарной ответственности.

В определенных случаях лучшим решением для компании будет подача уточненных деклараций за прошлые периоды, что спасет компанию от штрафов, пеней, а руководителей от последующих претензий. В других случаях, компании необходимо будет заранее собрать дополнительные доказательства, подтверждающие деловую цель сделки, провести беседу с сотрудниками. В рамках аудита могут быть оценены прошедшие периоды, а также потенциальные риски будущих периодов.

Отдельно отметим, что значение имеет не только сам факт проведения аудита (допустим, инициативного аудита), в рамках которого компания и руководитель узнает о своих рисках, но и наличие самого аудиторского заключения. Аудиторское заключение может подтверждать факт того, что:

- руководитель предпринял необходимые действия по минимизации убытков участников. Такой вывод важен при разрешении вопроса о привлечении директора к материальной ответственности, в т.ч. по возмещению собственникам убытков в виде штрафов по налогам или ошибок в бухучете, приведшим к убыткам участников (например, уменьшению суммы дивидендов);
- отчетность компании достоверна, т.е. ей не грозило банкротство и права кредиторов не были нарушены. Данное подтверждение имеет особо важное значение при решении вопроса о привлечении руководителя к субсидиарной ответственности.

 **Важно!**

«Правовест Аудит» по итогам аудита выдаёт не только аудиторское заключение и расширенные юридические и финансовые гарантии бизнесу, но и сертификат главному бухгалтеру, финансовому и генеральному директору о прохождении аудита.

С учетом растущих рисков рекомендуем теперь хранить его в личном портфолио до 10 лет, что будет подтверждать квалификацию и соблюдение законодательства в части ведения достоверного учета и отчетности.

Также «Правовест Аудит» выдаёт компании после аудита отдельный сертификат, который обеспечивает юридическую защиту бизнеса налоговыми юристами при налоговых претензиях и расширенные финансовые гарантии, которые застрахованы в «Ингосстрах», если налоговые претензии ФНС не удастся оспорить полностью, клиенту будут возмещены штрафы и пени.

[Узнать за 1 минуту стоимость аудита](#)

Таким образом, проведение аудита и получение аудиторского заключения имеет для бизнеса и его руководителя следующие плюсы:

- показывает размер рисков и резервов (текущего и прошлых периодов) и помогает избежать (или значительно снизить) доначислений, а значит, уголовной, субсидиарной и материальной ответственности руководителя и собственника;
- подтверждает действия руководителя, направленные на предотвращение (недопущение) убытков для собственников, в т.ч. в виде штрафов и пени по налогам, а значит страхует от материальной ответственности руководителя;
- подтверждает достоверность отчетности, т.е. отсутствие оснований для подачи заявления о банкротстве и снижает риск субсидиарной ответственности руководителя;
- дает защиту и страховку от налоговых претензий при проведении комплексного аудита, что гарантирует помощь налоговых юристов на 3 года и покрывает страховкой суммы штрафов и пеней, а значит у собственников не будет оснований взыскать их с руководителя в качестве материальной ответственности. [Подробнее >>](#)

Не забывайте, что важно не только аудировать текущие обязательства компании, но и не оставлять без внимания прошлые периоды. Напомним, что в ходе выездной налоговой проверки, может быть проверен период в 3 календарных года, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки (п. 4 ст. 89 НК РФ). Иными словами, в 2022 году к компании может прийти налоговая инспекция и проверить правильность исчисления налогов за 2019 - 2021 годы, а также захватить текущий 2022 год. Соответственно, при наличии «проблемных» операций компании могут быть доначислены за эти периоды существенные суммы недоимки, а у руководителя могут возникнуть риски привлечения к субсидиарной, уголовной и материальной ответственности.

Просканировать прошлые периоды на предмет рисков вы можете и самостоятельно, пройдя [экспресс-тест «Колесо баланса»](#), или **пригласить аудиторов, проверить корректность документооборота, деловую цель операций, наличие факторов взаимозависимости и прочих обстоятельств, повышающих риск проведения выездных налоговых проверок и доначислений.**

 **К сведению!**

Перечень общедоступных 12 критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков утвержден Приложением № 2 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 №ММ-3-06/333@.

В то же время при самостоятельной оценке вы рискуете что-то оставить без внимания, поэтому эффективней будет доверить проверку прошлых периодов профессиональным аудиторам, которые не только обозначат риски, но и сформируют рекомендации о том, что можно сделать для их уменьшения в настоящий момент, помогут выявить финансовые резервы (возможные переплаты, неиспользуемые льготы и т.п.), а также разделят с вами бремя ответственности, предоставив гарантии и страховку.

Способ 2. Должная осмотрительность (анализ контрагентов)

Проблемные контрагенты, «технические» компании всегда привлекают повышенное внимание налоговых органов, а операции с ними всегда вызывают сомнения. В связи с этим важно **!особенно при заключении крупных сделок!** досконально изучить контрагента и выяснить нет ли у него признаков недобросовестности.

ФНС России в письме от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ закрепило определенный **стандарт осмотрительности при заключении сделок с контрагентом**. В частности, налогоплательщик должен проверить деловую репутацию компании, ее способность исполнить обязательство, уровень платежеспособности. Налоговая служба отметила, что **реальная (нетехническая) компания** будет «оставлять следы»: ее будут знать на рынке, будет какая-то реклама ее деятельности, опыт, подтвержденный реальными контрактами и клиентами, наличие субподрядчиков, будет офис или какая-то площадка для продвижения. В свою очередь, в отношении **технической компании** не удастся найти историю ведения бизнеса, какие-либо активы. Все эти факторы необходимо не просто учитывать при проверке контрагентов, но и сохранять подтверждения проверки. Отметим также, что **проверить как будущих, так и уже действующих контрагентов** с точки зрения степени налогового риска вы также можете поручить независимому аудитору, который обладает для этого навыками и дополнительными инструментами.

Упомянем также еще один способ снижения рисков взаимодействия с контрагентами — включение в договор **«налоговой оговорки»** (ст. 431.2, 406.1 ГК РФ). Она позволит компенсировать со стороны контрагента налоговые потери, которые компания понесет по его вине. Наличие такой оговорки очень выгодно для компании и значительно снижает риски, поскольку создает для компании определенную «финансовую подушку». [Подробнее >>](#)

 **Пример из практики**

ООО «Торговому дому «Риф» инспекцией было отказано в признании налоговых вычетов по НДС в сумме более 12 млн руб. Все эти вычеты были связаны с поставками от ООО «Агробизнес», а причиной отказа стали выявленные инспекцией признаки искусственного документооборота поставщика со своим субпоставщиком (ООО «Фаворит») при отсутствии реальной возможности осуществить поставки указанных ТМЦ. Вместе с тем договор поставки ООО «Торговый дом «Риф» с ООО «Агробизнес» содержал «заверения об обстоятельствах, имеющих значение для заключения и исполнения договора». В частности, поставщик заверил покупателя и гарантировал ему, что все операции о покупке товара у своих поставщиков полностью отражены в первичной документации продавца, в бухгалтерской, налоговой, статистической и любой иной отчетности, обязанность по ведению которой возлагается на продавца. При нарушении заверений поставщик обязуется возместить ООО «Торговому дому «Риф» убытки, в том числе суммы доначисленного НДС. ООО «Торговый дом «Риф» применил указанную «налоговую оговорку» и взыскал суде с поставщика более 12 млн. руб. НДС, по которому ему было отказано в вычете (*дело №А53-22858/2016*).

Способ 3. Делегирование ответственности

Когда речь идет о привлечении руководителя к субсидиарной ответственности или иной личной ответственности за совершение сделки, которая повлекла за собой налоговые доначисления, важным обстоятельством доказывания будет являться **степень влияния руководителя** на факт и условия совершенной сделки.

Вовлечение в принятие делового решения нескольких лиц (исполнительных органов компании, собственников), с одной стороны, позволит распределить ответственность, с другой, будет способствовать принятию более взвешенных бизнес-решений. При этом важно, чтобы состав полномочий руководителя и других лиц, участвующих в принятии решения, а также процесс его принятия были подробно **зафиксированы во внутренних регламентах, должностных инструкциях**. Такой механизм совместного принятия решений также позволит оставить «след» обоснования принятия именно такого решения в интересах бизнеса (переписка, результаты внутренних совместных собраний).

При этом принятие всех важных для бизнеса решений (а не только одобрение крупных сделок в соответствии с требованиями законодательства) **совместно с собственниками** компаний станет для руководителя гарантией того, что собственник не будет в дальнейшем привлекать его к материальной ответственности за убытки, возникшие вследствие исполнения таких решений.

Дополнительно мерой, снижающей риски привлечения руководителя к ответственности может быть фиксация обстоятельств, влияющих на принятие решения в текущем моменте.

ПРИМЕР: основанием для решения руководителя о распродаже остатков ТМЦ на складе могут быть обстоятельства, вызванные пандемией COVID-19. Текущее экономическое положение компании вынуждало руководителя искать резервы для поиска денежных средств для обеспечения функционирования организации. Все эти обстоятельства важно зафиксировать в приказе.

Также отметим, что еще одной факультативной мерой защиты руководителя может стать так называемое **D&O страхование** (directors and officers liability insurance). Страховой полис предлагает покрытие ответственности топ-менеджеров от претензий, которые могут стать следствием их действий или решений в процессе осуществления полномочий. При этом важно помнить, что данный вид страхования «не для всех». Страховые компании тщательно изучают информацию об организации, на основе открытых источников оценивают ее репутацию, изучают финансовую отчетность. Если вы захотите заключить договор D&O страхования, наличие аудиторского заключения, подтверждающего правомерность ваших действий / решений и достоверность отчетности, станет хорошим аргументом в вашу пользу.

Как видим, руководитель компании рискует многим, в т.ч. личными денежными средствами. Поэтому необходимо принять все возможные меры для того, чтобы эти риски были минимальны.

БОЛЬШЕ, ЧЕМ ПРОСТО АУДИТ

Узнать «масштаб бедствия» поможет проведение комплексного аудита, по результатам которого заказчик получает не только оцифрованную «картину бизнеса» в виде 10 различных отчетов, но и рекомендации по устранению ошибок и рисков, а также юридическую защиту проверенного периода в случае претензий налоговых органов и страховку, компенсирующую убытки (пени и штрафы), если оспорить доначисления не удастся.

[Узнать за минуту стоимость аудита](#)

