

Налоговые проверки 2019: к чему ГОТОВИТЬСЯ КОМПАНИЯМ

Раиса Алексахина

Партнер, руководитель практики разрешения налоговых споров

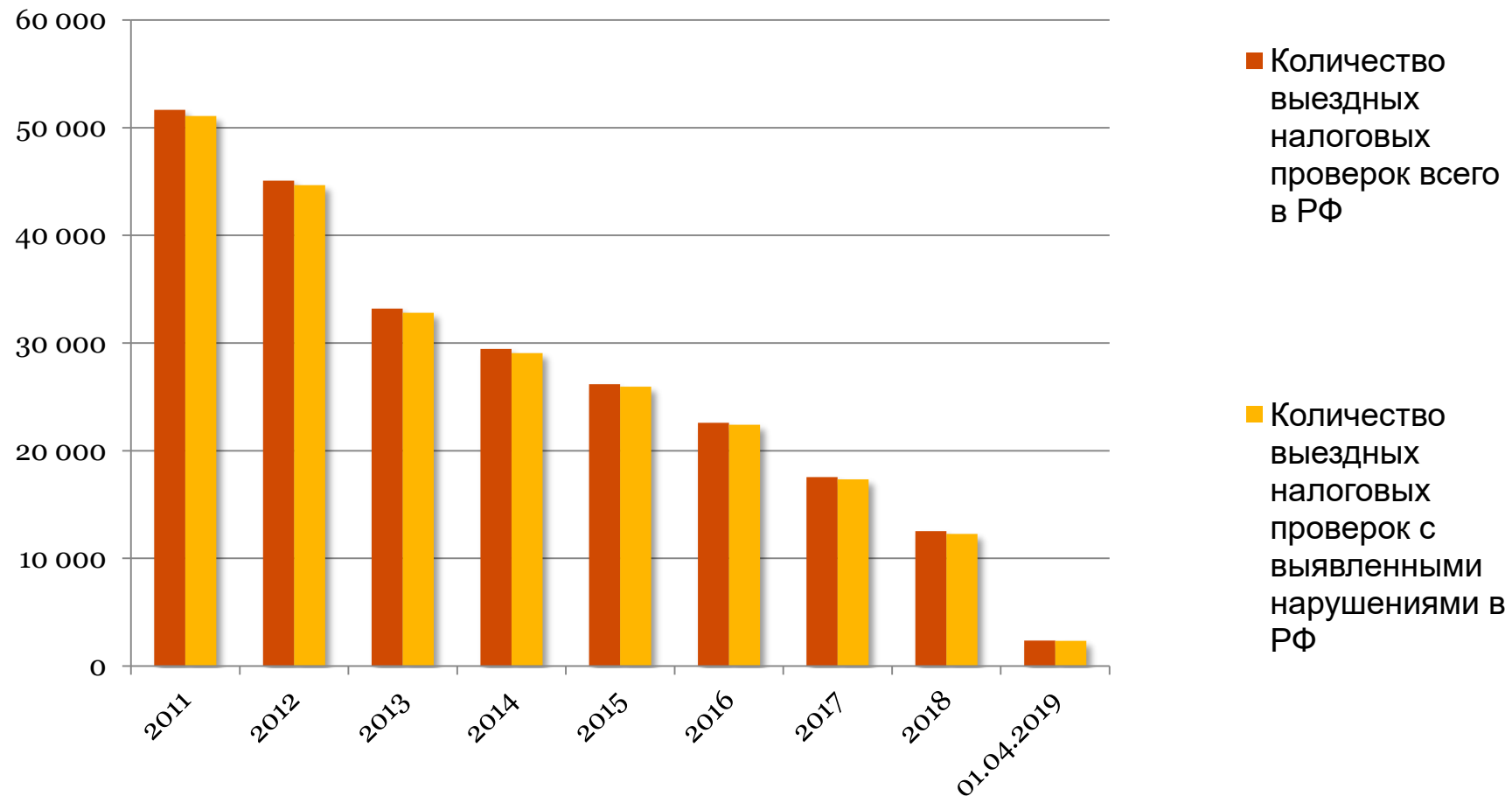
Анна Гайсенова

Юрист практики разрешения налоговых споров

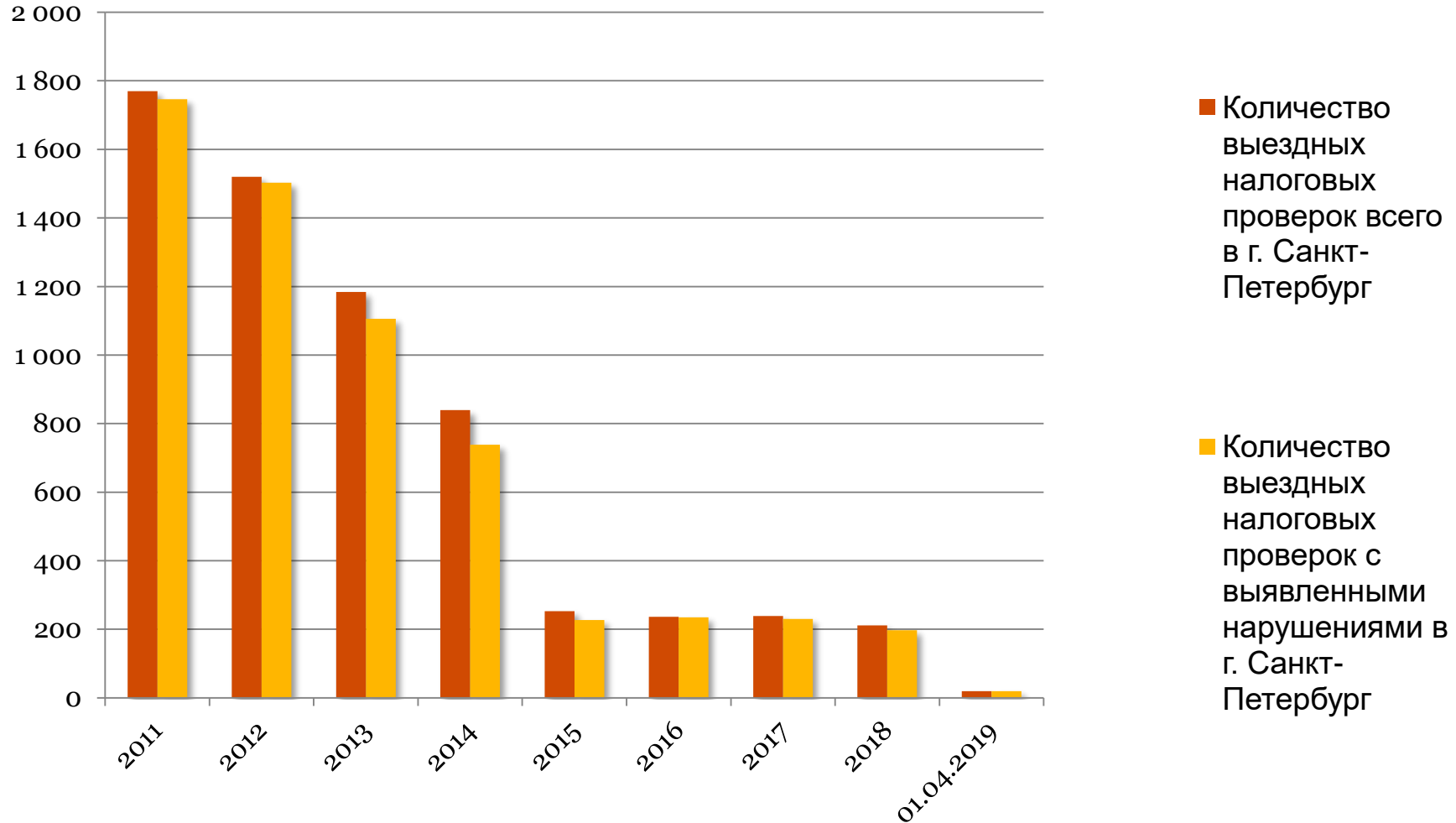
3 сентября 2019



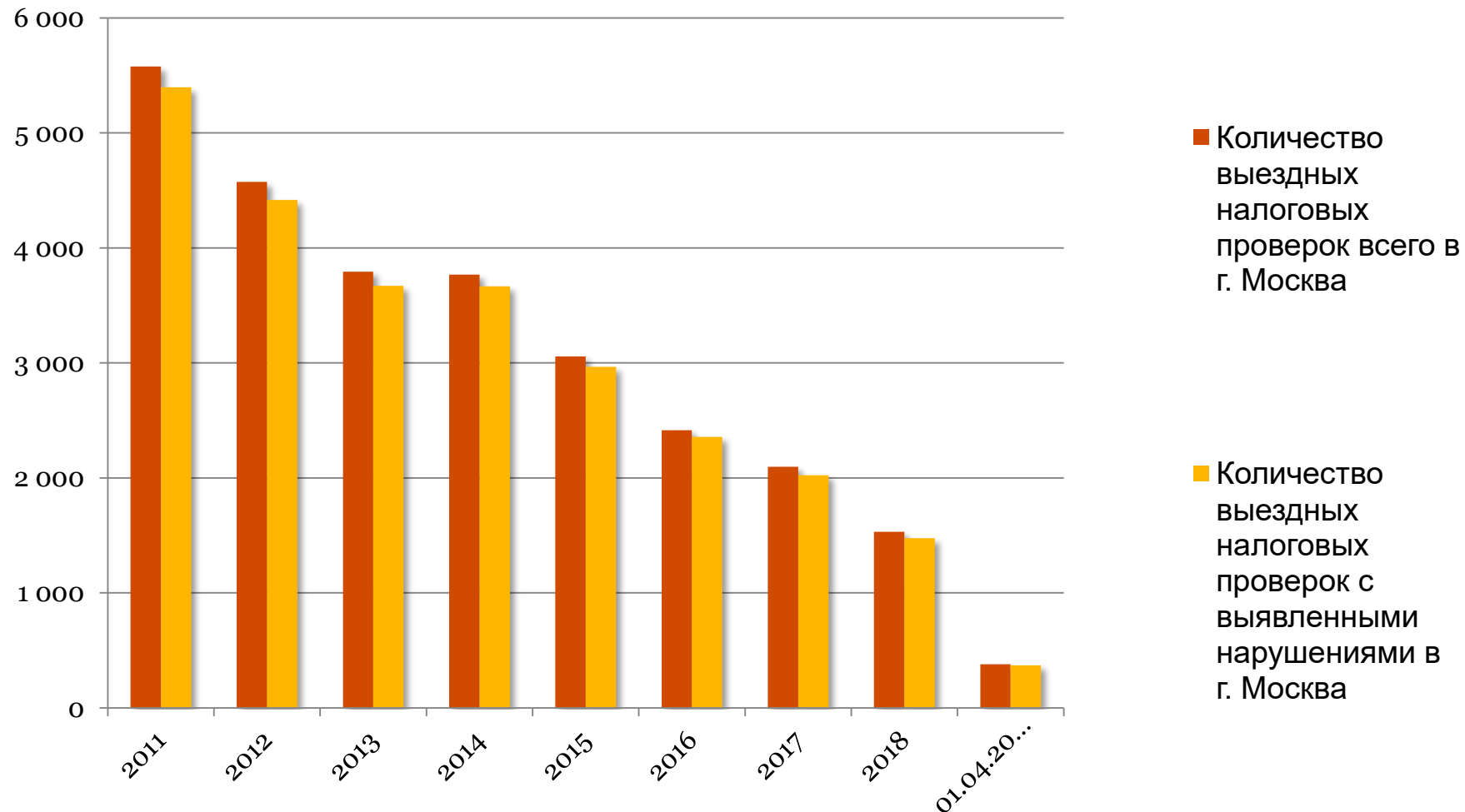
Выездные налоговые проверки в РФ



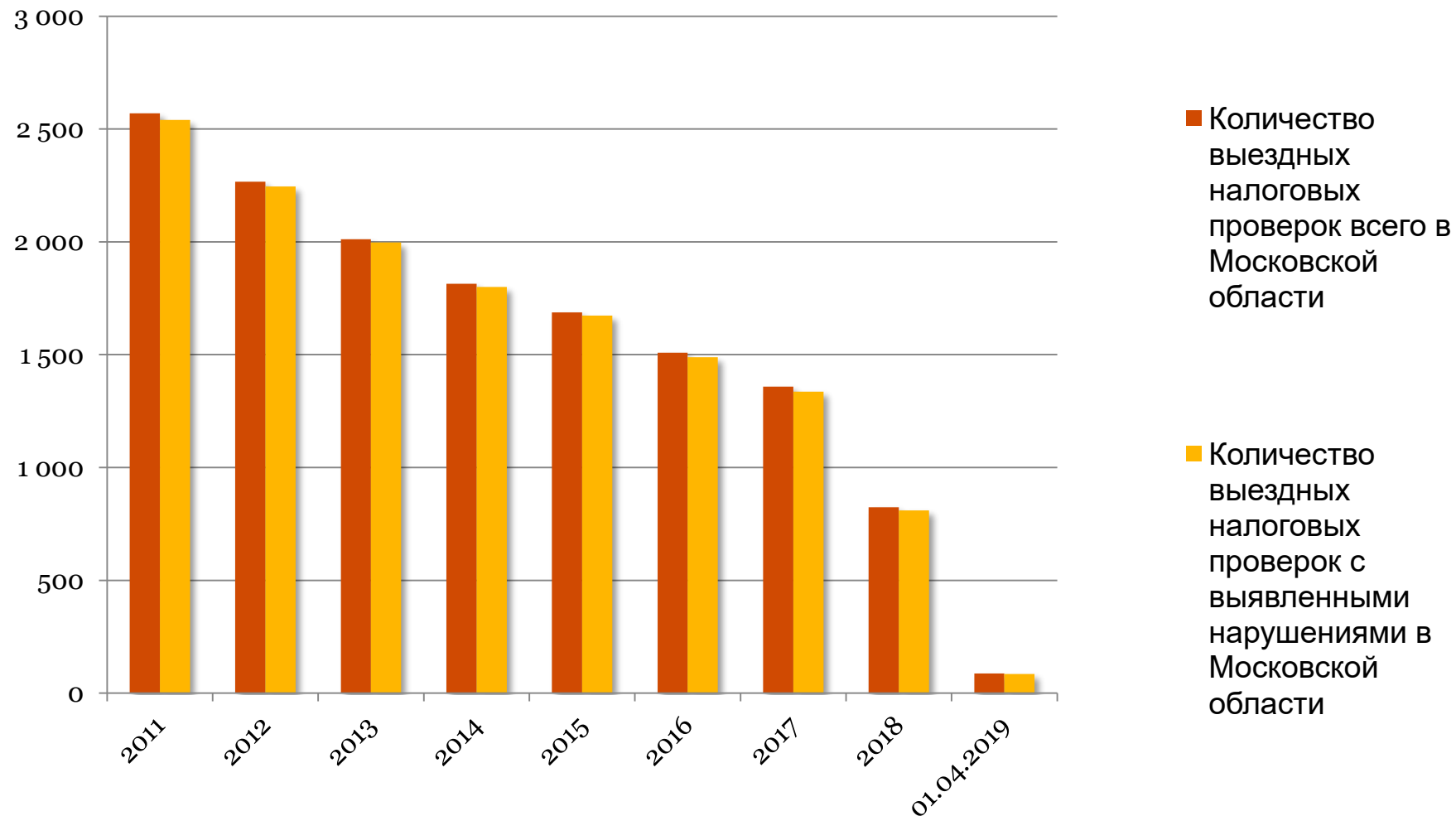
Выездные налоговые проверки в г. Санкт-Петербург



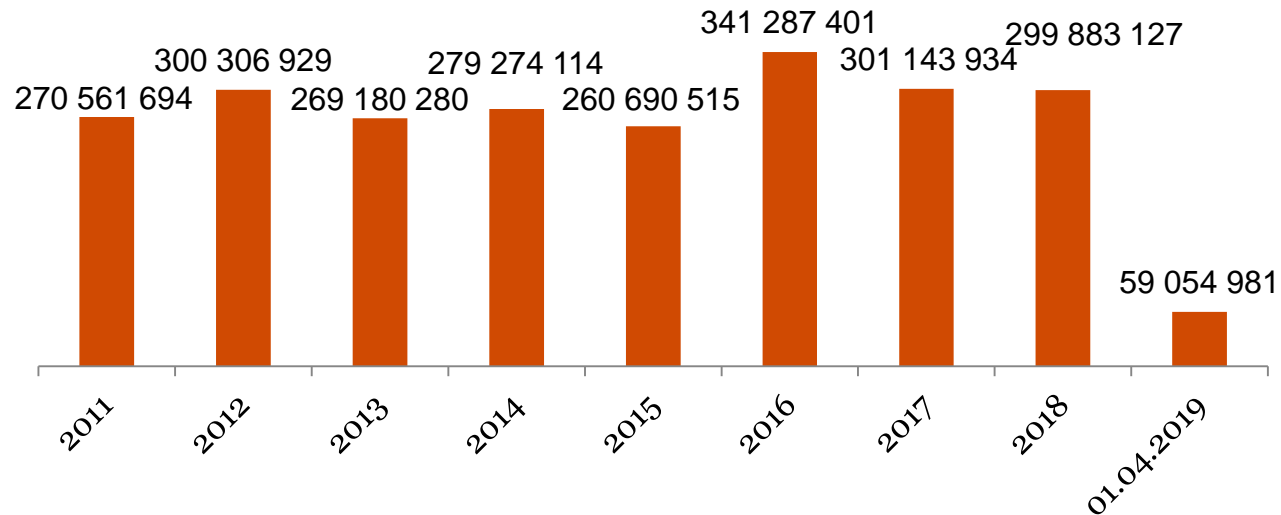
Выездные налоговые проверки в г. Москва



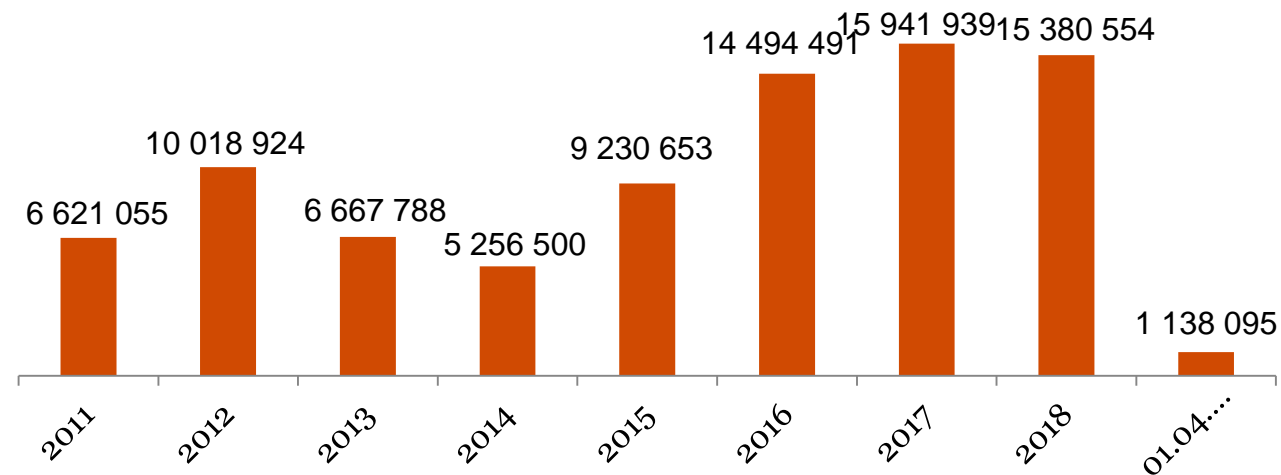
Выездные налоговые проверки в Московской области



Размер доначислений по выездным проверкам



■ Общая сумма доначислений в РФ, тыс. руб.

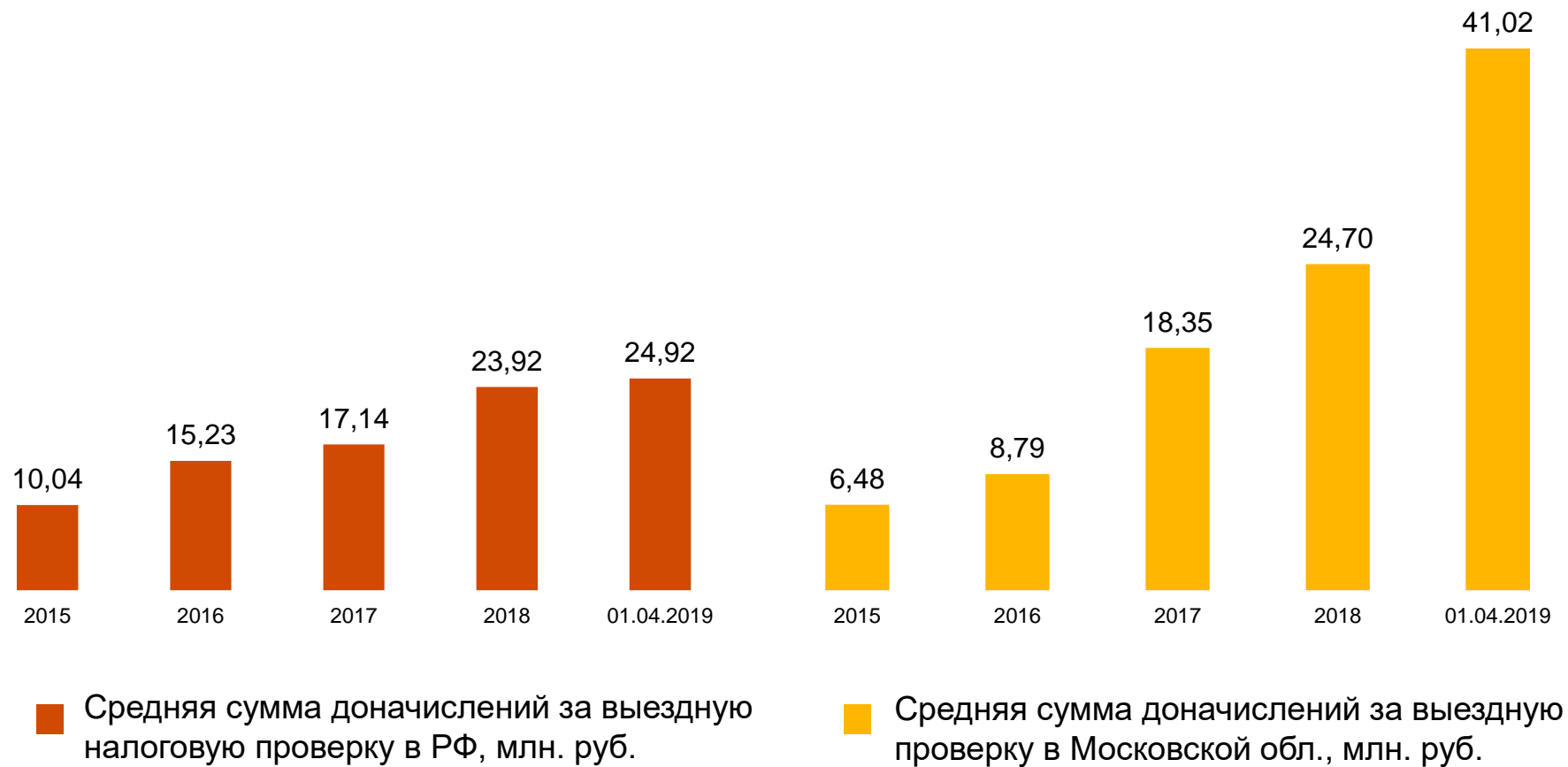


■ Общая сумма доначислений в г. Санкт-Петербург, тыс. руб.

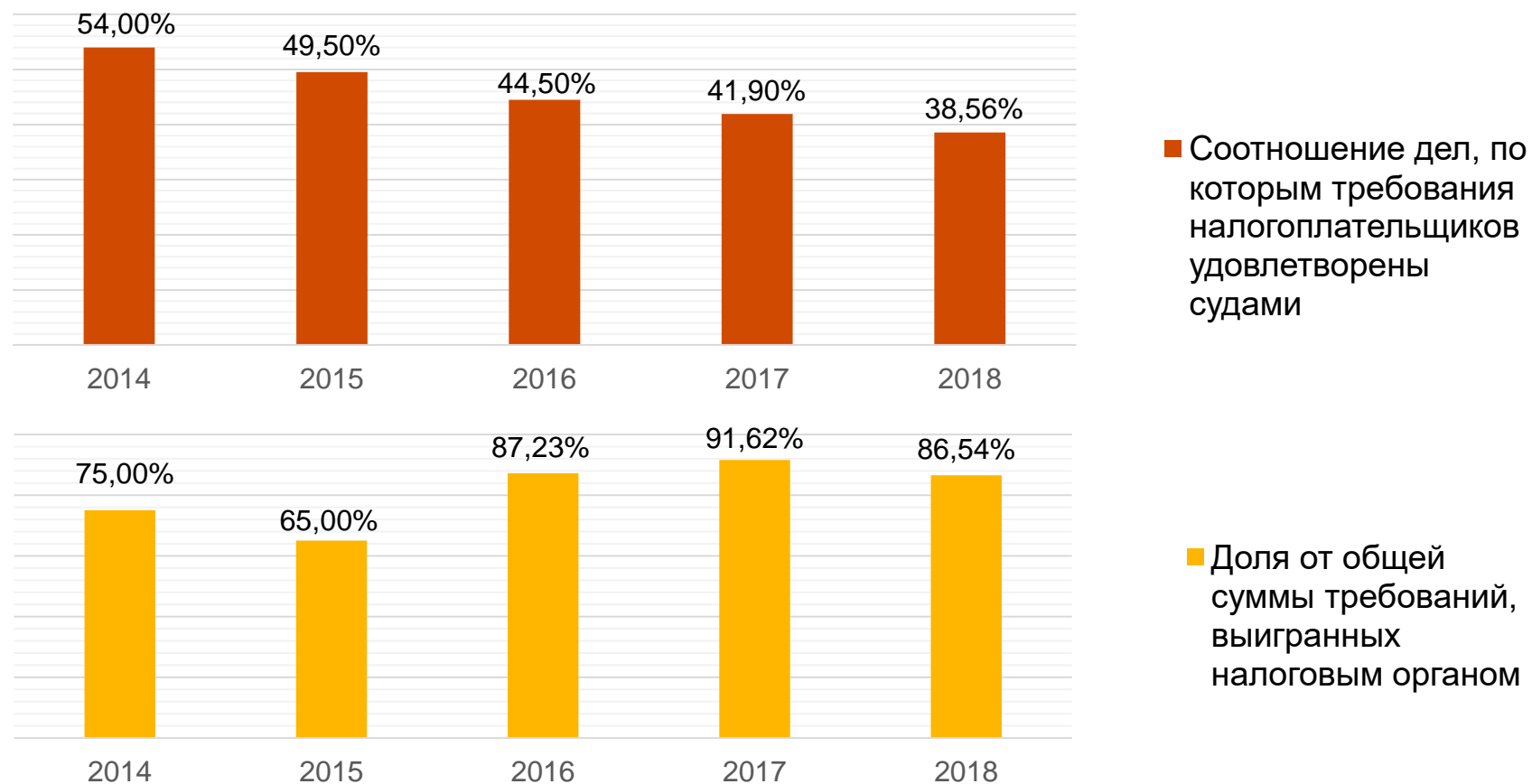
Средняя сумма доначислений за проверку



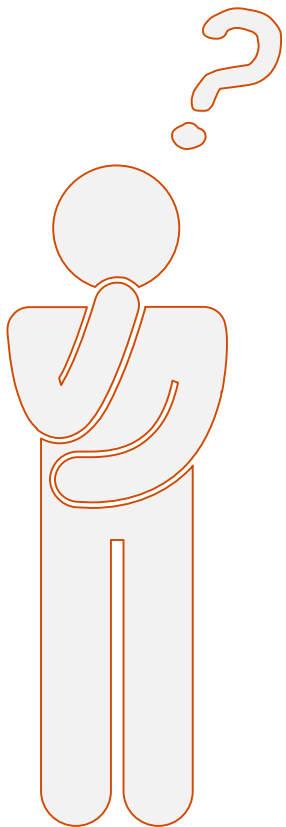
Средняя сумма доначислений за проверку



Статистика по рассмотрению налоговых споров в первой инстанции



Тренды налоговых проверок



- Налоговый контроль переносится на стадию предпроверочного анализа
- Использование для целей налогового контроля валютной и таможенной информации
- Нацеленность на выявление виновных должностных лиц
- Формализм и одновременно свободное толкование закона
- Использование терминов, не установленных в налоговом законодательстве («дробление бизнеса», «налоговая схема», «добропорядочность», «проблемный поставщик» и т. д.)
- Использование всех возможных правовых механизмов взыскания налоговой задолженности
- Налоговые претензии зачастую превышают возможности бизнеса их уплатить

Тренды разрешения споров в досудебном порядке



- Около 30% жалоб удовлетворяются вышестоящими налоговыми органами
- Эффективность досудебного урегулирования растет – уменьшается количество процедурных нарушений во время проверки
- Возможность предоставить дополнительные документы в вышестоящий налоговый орган
- В случае, если налогоплательщик направляет жалобу, часто налоговый орган устраняет нарушение прав налогоплательщика самостоятельно (особенно в ситуации оспаривания бездействия нижестоящих налоговых органов)

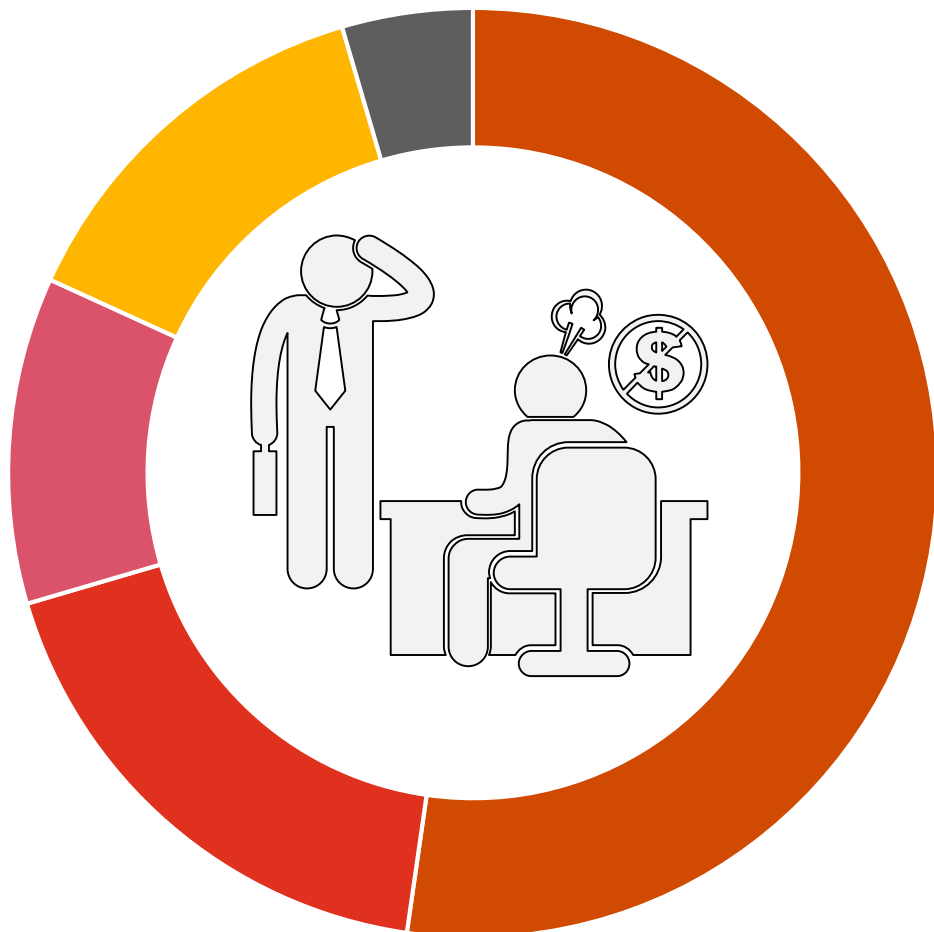
Тренды разрешения налоговых споров в арбитражных судах



- Отрицательное отношение к доказательствам, представляемым в ходе судебного процесса
 - Негативное восприятие новых доводов налогоплательщика в ходе судебного процесса
 - Изменение налоговым органом позиции (особенно в случае длительного рассмотрения дела) – в том числе заявление доводов, не отражённых в решении по результатам проверки
 - «Усиление» команды налоговой инспекции представителями региональных управлений / ФНС России
-
- Низкие шансы налогоплательщика на успех при выстраивании позиции по эпизоду только на доводах о процедурных нарушениях
 - Односторонняя оценка доказательств в судебных актах – только той стороны, чью позицию занял суд
 - Фактическое отсутствие единообразия судебной практики
 - Затруднение/невозможность в оценке перспектив судебного разрешения спора

Активность налогоплательщика на досудебной стадии – залог успеха в судебном рассмотрении

Основные претензии налоговых органов в ходе проверок



- Необоснованная налоговая выгода**
(добросовестность поставщиков, экономическая обоснованность и документальная подтвержденность операций)
- Сделки с иностранными контрагентами**
(выплаты роялти, процентов, дивидендов в иностранные юрисдикции; фактическое права на доход)
- Сделки с взаимозависимыми лицами и внутригрупповые расходы**
- Любые крупные сделки**
- Риски, специфичные для отрасли**
(льготы по НДС, рекламные расходы, движимое / недвижимое имущество)

Претензии по «недобросовестным» контрагентам.

Основные положения ст. 54.1 НК РФ

✓ Не допускается уменьшение налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, подлежащих отражению в налоговом и бухгалтерском учете

✓ Основной целью сделки не является неуплата или зачет (возврат) налога

Обязательство по сделке должно **быть исполнено лицом**, являющимся стороной договора или лицом, которому обязательство по исполнению сделки передано по договору или закону

✓ Подписание документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения того же результата при совершении иных сделок не являются самостоятельными основаниями для отказа в уменьшении налоговой базы

Как избежать претензий по ст. 54.1 НК РФ применительно к контрагентам ?

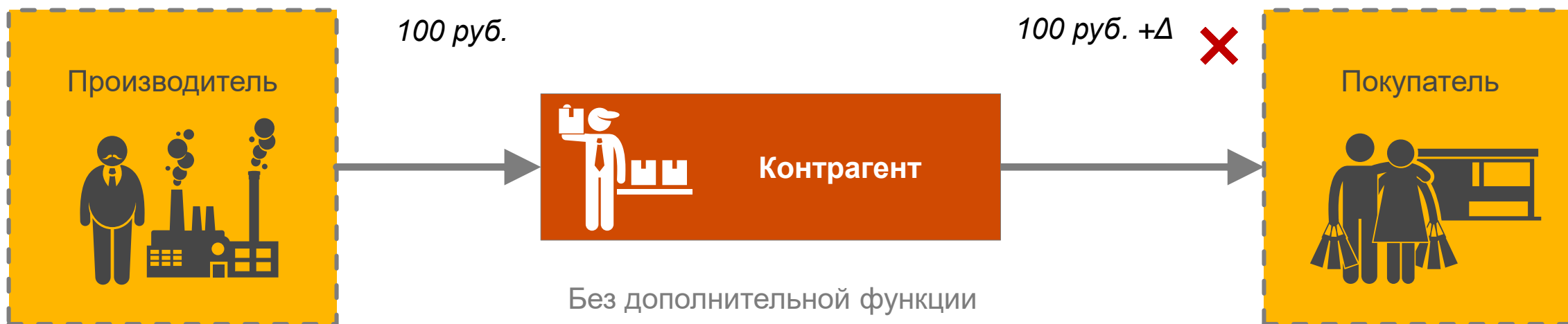
Необходимо убедиться, что контрагенты:

- не минимизируют свои налоговые обязательства: имеют штат сотрудников, основные средства, представляют отчетность, платят налоги в бюджет
- имеют ресурсы для исполнения своих обязательств (либо знают, где их взять)
- не обналичивают денежные средства и не используют их для расчетов
- не осуществляют реальную деятельность на основе иного юридического лица
- не привлекают субподрядчиков, имеющих признаки «фирмы-однодневки», оформляют надлежащим образом взаимоотношения с контрагентами второго звена

Важно понимать, кто фактически исполнял договор (особенно в ситуации субподрядных отношений)

Ст. 54.1 НК РФ vs ПП № 53

Обоснована ли Δ ?



Судебная практика по «плохим поставщикам» (1)

Огромное количество дел (около 85% решается в пользу налоговых органов)

Отсутствие реальности хозяйственной операции

Аффилированность участников сделки (совпадение узловых данных об IP адресах, родственные связи, ранее руководитель контрагента или последующего звена работал у налогоплательщика, коммерческие отношения напрямую с поставщиком следующих звеньев и т. п.)

Непроявление налогоплательщиком должной осмотрительности

**Отказ в вычетах по НДС
и в учете расходов для целей
налога на прибыль**

По материалам судебных дел №№ А19-9822/2018, А40-207719/2017, А40-96809/2018, А41-68784/2018, А40-104443/2018, А41-41128/2018, А40-116767/2017, А40-172750/2017, А40-200656/2017, А56-30757/2018, А76-14223/2017, А76-14223/2017, А50-30245/2017, А51-11146/2017, А46-8981/2017, А51-30635/2017, А41-92243/17, А75-7919/2017, А60-43335/2017, А51-21832/2017, А19-22492/2017, А19-22492/2017, и многих других

Судебная практика по «плохим поставщикам» (2)

Реальность хозяйственной операции

Отсутствие доказательств согласованности действий налогоплательщика и поставщика

Проявление налогоплательщиком должной осмотрительности

Возможность принять к вычету НДС и учесть расходы для целей налога на прибыль

По материалам судебных дел №№

A50-31119/2017, A09-9996/2017, A63-6308/2017, A12-17016/2017, A12-8902/2017, A51-22118/2017, A56-113775/2017 и пр.

! Определение СКЭС ВС РФ от 27.07.2018 № 305-КГ18-7133 по делу № A40-32793/2017

Внутригрупповые услуги: вопросов больше, чем ответов



ВАЖНО!

Вопрос – под пристальным вниманием налоговых органов в ходе проверок, назначенных в 2018-2019 гг.

По материалам судебных дел:

- А46-13054/2017: Определение ВС РФ об отказе в передаче кассационной жалобы на рассмотрение в СКЭС от 14.02.2019 (-)
- А79-9788/2017: Постановление АС Волго-Вятского округа от 06.12.2018 (-)
- А40-122509/17: Определение ВС РФ об отказе в передаче кассационной жалобы на рассмотрение в СКЭС от 22.02.2019 (-)
- А74-6811/2017: Постановление ЗААС от 07.03.2018 (-)
- А52-3455/2016: Постановление АС Западно-Сибирского округа от 01.03.2018 (-)
- А72-1270/2017: Постановление АС Поволжского округа от 16.02.2018 (-)
- А40-43143/18: Постановление АС Московского округа от 07.02.2019 (-)
- А71-15867/2018: Постановление 17 Арбитражного апелляционного суда (+)

Оплата услуг: риск переквалификации в дивиденды

Дело № А11-9880/2016 (ООО «Русджам Стеклотара Холдинг» против МИ ФНС по КН по Владимирской области (-)



Факты / доказательства	Первая инстанция	Апелляция
Акт о стоимости выполненных работ сам по себе не подтверждает факт оказания услуг	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Необходимо детальное документальное подтверждение услуг от иностранной компании (отчеты, документы о формировании стоимости услуг и т. п.)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Расходы по договорам оказания услуг дублируются между собой, а также с расходами по лицензионному соглашению	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Нетипичность условий договора по срокам оплаты «услуг» // Обстоятельства выплаты дивидендов // Соотношение вознаграждения за «услуги» с нераспределенной прибылью	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Выплаты по договорам оказания услуг представляют собой скрытую выплату дивидендов	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Исследование вопроса уплаты Иностранной компанией налога с полученных из России доходов	Формальное	<input checked="" type="checkbox"/>

Займы под пристальным вниманием: переквалификация долга во вклад в капитал (1)



Дела:

«Русснефть-Брянск» №№ А09-429/2017 (-),
№ А09-2657/2016 (-)
«Кнауф Инсулейшн Тюмень»
№ А70-8087/2018 (+)
«Сибнефтемаш» А70-5222/2018 (+)
«Сибур-ПЭТФ» А66-7018/2016 (+)
«Шахта Беловская» А27-25463/2016 (+)
«Джой Глобал» А27-2397/2017 (+)
«Новая дружба» А51-25978/2016 (-)
«НефтеХимСервис» А27-7372/2017 (+)
«Инвестпроект» А27-1647/2017 (+)
«ХАБ лоджистикс» А26-2254/2018 (-)
«Промышленник» А27-25828/2016 (+)
«Сименс» А50-25483/2016 (+)
«Торгплаза-Ижевск» А71-12768/2016 (+)
«Кузнецкая рыбная компания» А27-17626/2016 (+)
«ДЖИ1 Интертеймент» А51-7826/2016 (+)
ЗАО «Нем Ойл» А29-2527/2018 (-)

Займы под пристальным вниманием: переквалификация долга во вклад в капитал (2)

Положительные моменты

+

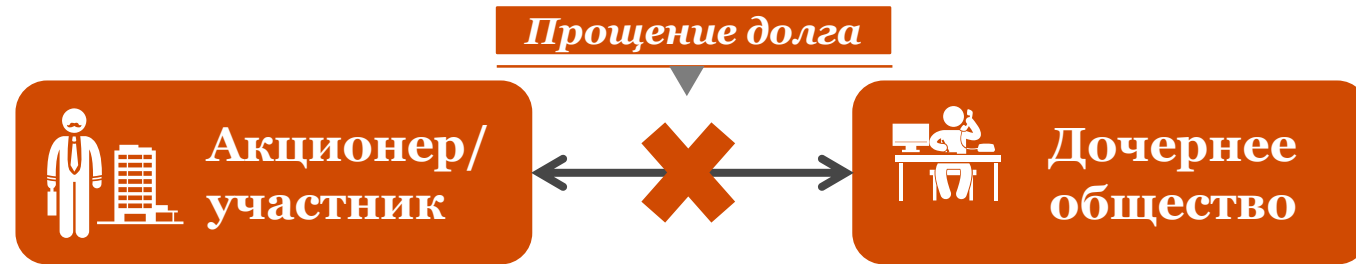
- заем и проценты выплачиваются регулярно (в идеале – возвращены)
- участие банков во внутригрупповых отношениях
- «рыночные» проценты по займам
- есть источники для погашения долга
- воля сторон была направлена на создание заемных отношений

Отрицательные моменты

-

- договоры займа не исполнялись сторонами сделки
- срок погашения займов неоднократно переносился
- заемщик не имел источников дохода для возврата займов
- заимодавцы полностью разделяли риски заемщика
- заемщик «накапливал» убытки
- из фактов видно, что отношения между сторонами носили «инвестиционный характер»

Займы под пристальным вниманием: вопросы прощения долга



- Подп. 11 п.1 ст. 251 НК РФ – освобождает от обложения безвозмездную передачу имущества между акционером и компанией (с некоторыми условиями)
- Подп. 3.4 п.1 ст. 251 – прямо освобождает от налога доход компании при прощении долга акционером (не действует с 01.01.2018)

Прощение долга по займам:

- По телу займа – в основном положительная практика
- По процентам – в основном отрицательная практика

Дела №№ А23-7374/2016 (ООО «Фельс Известь»), № А49-3121/2016 (ООО «Пенза Золотая Нива»), № А08-7851/2015 (ООО «МК Холдинг»), № А22-4288/2015 (ООО «БиоРесурс»), № А27-12992/2015 (ОАО «Агропромышленная компания Сибирь»)

Налог у источника по процентам: ООО «Логистический парк «Янино»

ООО «Логистический парк «Янино» против ИФНС по Всеволожскому району Ленинградской области (+), А56-44788/2018

Ситуация:

Иностранная Компания (ИнКо, единственный участник Общества) приняла решение о вкладе имущества в виде невыплаченных Обществом процентов в капитал Общества, в результате чего произошел взаимозачет

Претензия:

Налог на прибыль иностранной организации у источника дохода

- *Аргументы Общества:*
- в результате сделок по внесению ИнКо вклада в имущество Общества не было получено дохода, а также не были прекращены обязательства ИнКо перед Обществом
- внесение вклада в имущество являлось безвозмездной сделкой, не приводящей к возникновению у ИнКо права требования. Следовательно, у ИнКо не возникло налоговых обязательств, а у Общества обязанности налогового агента
- при оформлении вклада в имущество организации путем соглашения о зачете не произошло реального зачета, имело место прощение материнской компанией долга дочерней организации

СКЭС ВС РФ рассмотрит дело 25 сентября 2019

Займы под пристальным вниманием: иные вопросы

- **Цель привлечения займов/кредитов – анализируется пристально**

Дела № А40-251161/2015 (ООО «Континентал Тайрс РУС» (-), А76-21177/2018 (ПАО «Челябинский цинковый завод»(-), № А76-21177/2018 (АО «Макфа» (-)), № А50-6340/2018 (Лысьвенский завод тяжелого электрического машиностроения «Привод» (-))

- **Переквалификация отношений сторон по договору поставки в беспроцентный заем**

Дело № А68-2494/2018 (ООО «Сфера» (+))

Интерес налогового органа привлекли следующие обстоятельства:

- отсутствие у контрагента структурного подразделения, работники которого могли бы произвести предусмотренную договором продукцию
- отсутствие дат подписания спецификаций
- неуказание причин расторжения спецификаций в соглашениях об их расторжении
- неприменение контрагентом штрафных санкций за отказ Общества от продукции

Суд с переквалификацией согласился, но вынес решение в пользу налогоплательщика, т. к. выдача беспроцентного займа не приводит к занижению Обществом внереализационных доходов, предусмотренных п. 6. ст. 250 НК РФ

Займы под пристальным вниманием: проверка обоснованности процентных расходов

Дело № А76-21177/2018 (АО «Макфа» (-))

- В 2004–2010 годах акционеры выдали займы Обществу на сумму более 1 млрд руб. (в разные годы от 6 до 12,8% годовых)
- Общество сразу перечисляло полученные средства на депозиты под 6,5–9,5% годовых или финансировало аффилированные компании – под 0,01–3% годовых
- В деле отсутствовали документы, которые бы свидетельствовали о реальном исполнении договора займа (заем обслуживался нерегулярно в малых объёмах)

Вывод судов:

- устанавливать деловую цель нужно с учетом намерений налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (п. 9 Постановления ВАС № 53)
- Общество не использовало займы в предпринимательской деятельности и не получило от них доход, займы были выданы с целью уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль

Выплаты при увольнении сотрудников по соглашению сторон: налог на прибыль

Налог на прибыль – до 5 среднемесячных заработных плат – стабильно положительная практика

Определения ВС РФ от 20.02.2018 по делу № А40-171348/2016, от 22.11.2017 по делу № А40-124026/2016, от 26.10.2017 № 305-КГ17-9814 по делу № А40-178063/2015, от 26.04.2017 № 305-КГ16-19115 по делу № А40-63455/2015, от 28.03.2017 № 305-КГ16-16457 по делу № А40-7941/2015, от 27.03.2018 № 305-КГ16-18369 по делу № А40-13762/2014; Решение АС ГМ от 23.08.2018 по делу № А40-127710/2017 (второй круг рассмотрения)

Вопрос на повестке: выплаты более 5 среднемесячных заработных плат? (при наличии обоснования; сотрудникам в декретном отпуске / отпуске по уходу за ребенком)

Постановление 9ААС от 28.11.2017 по делу № А40-6480/16, от 13.11.2017 по делу № А40-72341/17-20-595, Решение АС г. Москвы от 10.08.2018 по делу № А40-171348/2016
Определение ВС РФ от 22.11.2017 по делу № А40-124026/2016
Решение АС г. Москвы от 23.08.2018 по делу № А40-127710/17;
Постановление 1ААС от 14.03.2018 по делу № А11-6203/2016

Выплаты при увольнении сотрудников по соглашению сторон: ООО «Сибур»

ООО «Сибур» против ИФНС России № 27 по г. Москве (+), дело № А40-17700/2018

Суть спора

Обществом были заключены с работниками соглашения о прекращении трудовых отношений, которые предусматривали выплату работникам выходного пособия (компенсации), **НЕ установленной в трудовых договорах**

Общество включило выплаченные компенсации в состав расходов налоговой базы по налогу на прибыль

Выводы суда кассационной инстанции

- Общество оптимизировало численность работников, ликвидировало обособленные подразделения, изменило кадровую структуру
- В результате изменений Общество сэкономило более 10 млн. руб., отказавшись от процедуры сокращения численности штата
- Выплаты были сопоставимы с обычными размерами выходного пособия

Вопросы?

Спасибо!

pwc.com

Контактные данные



Раиса Алексахина

Партнер, руководитель практики по разрешению налоговых споров

Тел: + 7 (905) 700 1970

E-mail: alexakhina.raisa@pwc.com



Анна Гайсенова

Юрист практики по разрешению налоговых споров

Тел: + 7 (495) 223 5016

E-mail: anna.gaisenova@pwc.com

© 2019 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. "PwC" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.