

Концепция обеления экономики и восстановления честной конкуренции

НАЛОГОВАЯ ОГОВОРКА*

*

договорная конструкция

ОБЫЧАЙ ДЕЛОВОГО ОБОРОТА

Понять ► Оценить ► Внедрить



Правовая основа:

1. НАЛОГОВЫЕ РИСКИ ПОКУПАТЕЛЯ/ЗАКАЗЧИКА:

Постановление ВАС № 53 vs 54.1 НК

БЫЛО

До 19 августа 2017 года:

- Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»:
Должная осмотрительность лишь при выборе контрагента-поставщика/исполнителя, т.е. контроль наличия необходимых для исполнения сделки ресурсов ДО совершения сделки.

СТАЛО

После 19 августа 2017 года:

- Ст. 54.1 Налогового кодекса РФ;
- Письмо ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@;

Часть 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ:

- ! **Действительность исполнителя** = исполнение сделки (операции) силами и ресурсами исполнителя, указанного в первичном документе;
- ! **Легальность фактического исполнителя** = наличие законных или договорных оснований на исполнение полномочий (операций) по сделке.

▶ **Прямой интерес Покупателя/Заказчика** — факт принадлежности легальному подрядчику (**легальному** субподрядчику) ресурсов (материальных, трудовых), которыми исполнена сделка непосредственно В МОМЕНТ СОВЕРШЕНИЯ ОПЕРАЦИЙ ПО НЕЙ, а не ДО ее совершения, как это предполагалось ранее по Постановлению ВАС №53 + легальная прослеживаемость кооперации соисполнителей.

2. КОСВЕННЫЙ ХАРАКТЕР НДС ▶ прямой интерес к наличию источника для вычета НДС

- «Поставщик создает в бюджете экономический источник для последующего вычета (возмещения) налога у покупателя (ВС РФ от 03.10.2017 № 305-КГ17-4111 по делу № А40-189344/2014)
- «Праву на возмещение из бюджета сумм налога на добавленную стоимость корреспондирует обязанность по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет в денежной форме (КС РФ № 324-О от 4 ноября 2004 года)

РЕШЕНИЕ ДЛЯ БИЗНЕСА: ДОГОВОРНАЯ КОНСТРУКЦИЯ. ЧТО В НЕЙ?

1

Формирование рыночных тарифов по контракту, в том числе, с учетом подлежащих уплате налогов, взносов =

- ✓ **ЧЕСТНЫЕ ТАРИФЫ** для Поставщика;
- ✓ **исключение налогового демпинга** как инструмента недобросовестной конкуренции, в т.ч. исключение экономической заинтересованности Заказчика в налоговых нарушениях Подрядчика
- ✓ **!!! ЧЕСТНАЯ КОНКУРЕНЦИЯ**

2

«Действительность и легальность исполнителя» = требование п.2 ч.2 ст. 54.1 НК РФ = принадлежность исполнителю ресурсов (материальных, трудовых), которыми исполняется договор, легальность кооперации соисполнителей (субподряда).

3

Открытость части налоговых сведений о Поставщике (согласие на раскрытие налоговой тайны).

4

Защита имущественной сферы Покупателя

4.1

Возмещение убытков Покупателя при доначислении налогов по сделке с Поставщиком по Решению налогового органа (ст. 15, 431.2. ГК). Определение ВС РФ от 28.09.2017 № 308-ЭС17-13430, 09.09.2021 302-ЭС21-5294 — не эффективно, так как слишком долго, не реальность взыскания обесценивает инструмент.

4.2

Возмещение имущественных потерь вследствие неурегулирования налоговых «разрывов» по НДС по правилам ст. 406.1. ГК.

! Покупатель вправе не применять вычет по НДС, если в бюджете не был сформирован источник для этого вычета.

✓ Самый оперативный инструмент защиты имущественной сферы Покупателя и воздействия на поведение всех участников связанной цепочки по НДС.

✓ Именно этот инструмент здесь и сейчас перестраивает бизнес!

НАЛОГОВАЯ ОГОВОРКА. КАК РАБОТАЕТ?

Гарантии и заверения Поставщика (ст. 309, 431.2 ГК)

- ✓ Цена Договора включает в себя все законные издержки (налоги, «белую» заработную плату);
- ✓ Сделка будет исполнена ресурсами Поставщика/легального соисполнителя

Договоренности (ст. 421 ГК)

- ✓ существенное значение для возможности применения вычета по НДС имеет наличие сформированного в бюджете источника применения такого вычета

Информирование от ФНС России

(ст. 102 НК РФ, Приказ ФНС России от 15.11.2016 № ММВ-7-17/615@)

В текущем режиме ежеквартально о:

- ✓ Принадлежности Поставщику/легальному соисполнителю ресурсов, которыми исполнена сделка (трудовые, материальные);
- ✓ Наличии «разрывов» по НДС

Договоренности Сторон о последствиях (ст. 421, 406.1, 431.2 ГК РФ)

При неподтверждении:

- ✓ Штрафные санкции;
- ✓ Отказ от договора

При наличии:

- ✓ Соглашение о возмещении потерь при налоговых «разрывах»

Основа «налоговой оговорки» - Информирование от ФНС России

Согласие о раскрытии части сведений налоговой тайны (

(ст. 102 НК РФ, Приказ ФНС России от 15.11.2016 № ММВ-7-17/615@)

Кейс TG (код 20006)

- **Сведения о наличии/урегулировании/не урегулировании несформированного по цепочке поставщиков источника для применения вычета по НДС**

Кейс GRUZ (код 20013)

- **Сведения о:**
 - **наличии/урегулировании/не урегулировании несформированного по цепочке поставщиков источника для применения вычета по НДС;**
 - **Трудовых ресурсах:**
 - количество сотрудников;
 - средняя заработная плата;
 - удельный вес страховых взносов к выручке;
 - **Удельный вес вычета по НДС;**
 - **Материальных ресурсах (ТС)**

«Согласие на раскрытие сведений налоговой тайны, в том числе сведений об отсутствии "налоговых разрывов" по налогу на добавленную стоимость, принимаемое участниками соответствующей сферы деятельности, создает основание для добросовестной конкуренции и формирования прозрачной и экономически обоснованной системы взаимоотношений между участниками, исключающей налоговые риски» (Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 НК РФ»)

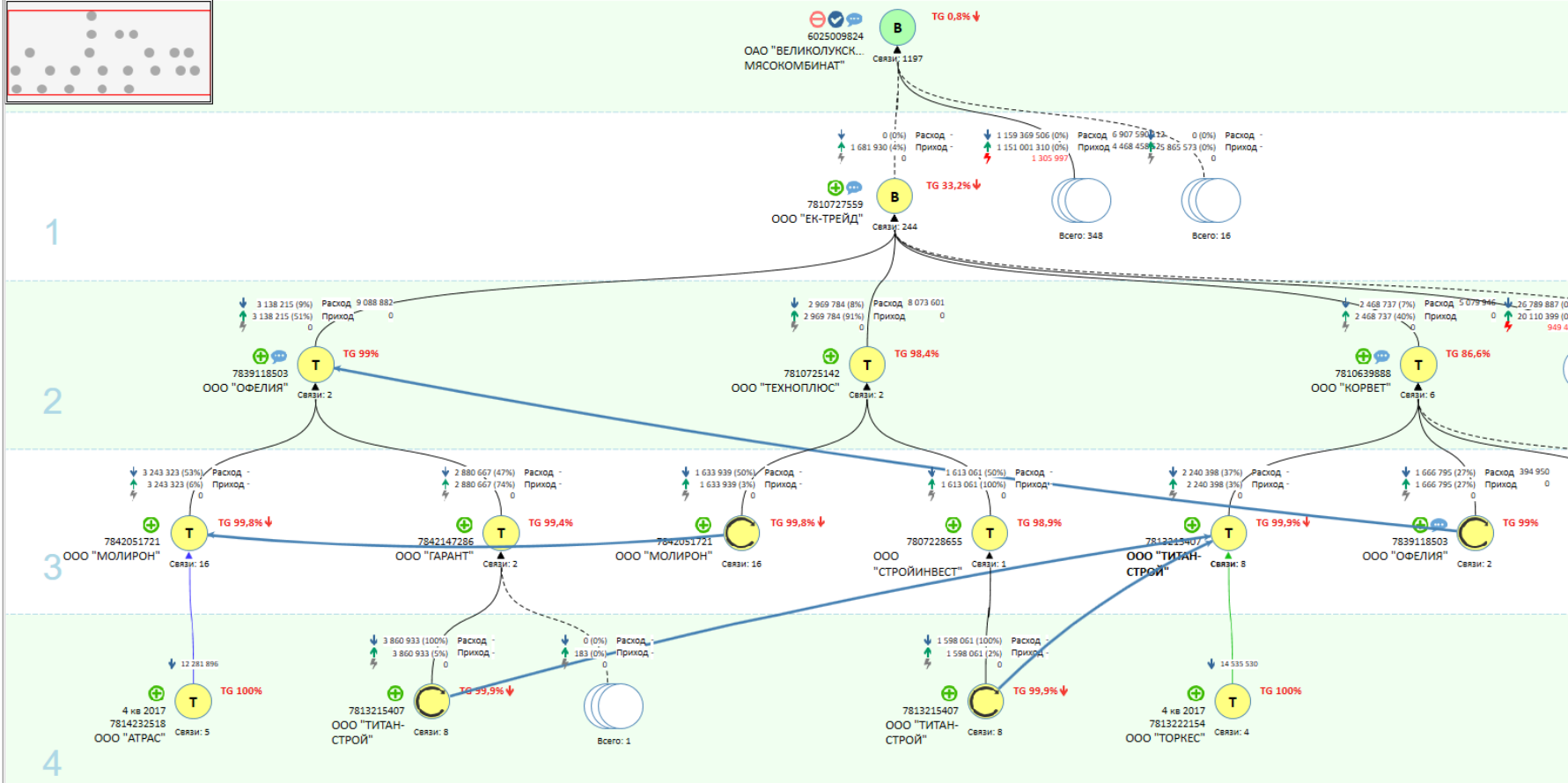
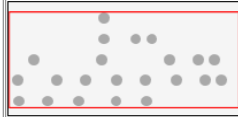
Сведения раскрываются исключительно в пределах указанных, никакие данные из налоговых деклараций, в т.ч. Содержащие коммерческую тайну, не подлежат раскрытию (Письмо ФНС России от 12.12.2019 №ЕД-4-2/25672@)

Определение «разрывов» по НДС. АСК НДС-2 (Приказ ФНС России от 13.02.2015 г. № ММВ-7-6/68@, Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 15 апреля 2019 года № 03.01-11/26624)

ДС ИНН 6025009824 ОАО "ВЕЛИКОЛУКСКИЙ МЯСОКОМБИНАТ"

ИНН 6025009824 Налоговый период 4 квартал 2019 Участие в схемах: Выгодоприобретатель

Актуальное состояние дерева связей
 Режим построения От продавца От покупателя
 Общий От покупателя
 Параметры отбора контрагентов (%) 0 Параметры отбора цепочек



| | |
|---|-------------------------|
| ИНН | 7810727559 |
| КПП | 781301001 |
| Наименование | ООО "ЕК-ТРЕЙД" |
| Сумма НДС к уплате | 2 882 236 |
| Исчисленный НДС | 38 470 565 |
| Количество покупателей | 525 |
| Вычет НДС | 35 588 329 |
| Количество продавцов | 244 |
| НДС по журналу учета выставленных сч/ф | 0 |
| НДС по журналу учета полученных сч/ф | 0 |
| Доля вычетов в исчисленном НДС | 92,51% |
| Общая сумма расхождений по стороне продавца | 9 266 |
| IP-адрес | 188.143.221.116 |
| НДС исчисл. по ставке 18/20% по ККТ | 0 |
| НДС исчисл. по ставке 10% по ККТ | 0 |
| Сумма вычета с неформированным источником | 12 762 197 |
| Доля вычета с неформированным источником | 33,17% |
| ОКВЭД | 46.73 Торговля оптов... |
| Ускоренное возмещение | Нет |
| Среднесписочная численность | |

Соглашение о возмещении потерь при «разрывах» по НДС: КАК РАБОТАЕТ?

01

ФНС устанавливает признаки «разрыва» в цепочке и направляет **информационное письмо №1** всем Покупателям в цепочке, в отношении Поставщиков, давших Согласия (TG, GRUZ).

- **Покупатель вправе удержать обеспечение** из сумм любых расчетов с Поставщиком = НДС по операциям за квартал, по итогам которого установлен «разрыв».

02

Участники цепочки вправе **добровольно урегулировать «разрыв».**

Срок — 1 месяц

- **Устранение налогового «разрыва»** = декларирование и уплата НДС любым из поставщиков в связанной цепочке.
- ! **Каждый из поставщиков заинтересован** в том, чтобы его поставщики также в свою очередь раскрывали о себе налоговую тайну в части «разрывов» по НДС и включали Налоговую оговорку.

03

ФНС устанавливает факт урегулирования/неурегулирования «разрыва» и направляет **информационное письмо №2** всем Покупателям в цепочке, ранее получившим **ИП №1**

Частичное урегулирование = неурегулирование!

Соглашение о возмещении потерь при «разрывах» по НДС: КАК РАБОТАЕТ?

03

✓ «РАЗРЫВ» УРЕГУЛИРОВАН

Покупатель возвращает
Поставщику сумму
обеспечения

✗ «РАЗРЫВ» НЕ УРЕГУЛИРОВАН

Покупатель отказывается
от вычета по НДС:

ИЛИ

Покупатель не отказывается
от вычета по НДС:

ФНС направляет Покупателю
информационное письмо №3 о том, что
«разрыв» урегулирован для Покупателя, но
не урегулирован для Поставщика
= имущественная потеря Покупателя:

- ✓ Покупатель возвращает
Поставщику сумму обеспечения;
- ✓ Вопросы налоговых рисков
решаются в рамках НК.

- ✓ Покупатель засчитывает сумму
обеспечения в счет возмещения
имущественных потерь по правилам
ст.406.1 ГК или
- ✓ При отсутствии обеспечения Покупатель
взыскивает с Поставщика возмещение
имущественных потерь по правилам
ст.406.1 ГК

Покупатель вправе опубликовать информацию о Поставщике в Информресурсе
со сведениями о налоговых «разрывах» по НДС <https://информресурс.rado.рус/>

ВОЗМЕЩЕНИЕ ПОТЕРЬ: ЧТО ВАЖНО?

Информирование о «разрывах» = основа соглашения

01

1 месяц

Информписьмо №1

= наличие в цепочке с участием Поставщика «разрыва» по НДС;

= право Покупателя на удержание обеспечения из текущих расчетов

02

УНД

Информписьмо №2

= не урегулирование «разрыва» по НДС = право Покупателя на добровольный отказ от вычета по НДС;

03

Информписьмо №3:

= не применение Покупателем вычета по НДС по операциям с Поставщиком

= возникновение имущественной потери Покупателя и право Покупателя на ее возмещение Поставщиком.

Информационные письма налоговых органов о несформированном по цепочке поставщиков товаров (работ/услуг) источнике для применения вычета по НДС **не являются частью мероприятий налогового контроля, не указывают на виновность конкретного лица** в налоговом правонарушении, а являются подтверждением правомерности наступления **согласованных сторонами обстоятельств (Дело № 65-23203/2020)**.

Законность направления Информационных писем о «налоговых разрывах» подтверждена Постановлением АС Западно-Сибирского округа от 30.08.2021 г. по делу № А46-12981/2020

ВОЗМЕЩЕНИЕ ПОТЕРЬ: ЧТО ВАЖНО?

Правовая основа:

- **Ст. 421 и 431 ГК РФ;**
- **Ст. 406.1 ГК РФ;**
- Постановление Пленума ВС РФ от 24.03.2016 № 7 «О применении судами некоторых положений ГК РФ об ответственности за нарушение обязательств»;
- Постановления КС РФ от 28.03.2000 № 5-П, от 20.02.2001 № 3-П, от 03.06.2014 № 17-П, от 24.02.2004 № 3-П;
- Определения КС от 08.04.2004 № 169-О, от 04.11.2004 № 324-О, от 15.02.2005 № 93-О;
- Определения ВС РФ от 08.06.2016 № 308-ЭС14-1400, от 03.10.2017 № 305-КГ17-4111 по делу № А40-189344/2014.



Единая судебная практика:

- Московский округ:
Дело № А41-71148/2019;
- Северо-западный округ:
Дело № А56-50870/2020
(Определение ВС №307-ЭС21-13926 от 25.08.2021);
- Западно-Сибирский округ:
Дело № А67-11580/2019
- Центральный округ:
Дело № 48-3204/2020 (Определение ВС №310-ЭС21-26455 от 24.01.2022);
- Поволжский округ:
Дело № 65-23203/2020;
Дело №А49-9946/2020 (Определение ВС РФ от 21.02.2022)
- Северо-Кавказский округ:
Дело № А56-50870/2020

Залог успеха в суде = рекомендованный текст налоговой оговорки + правильная квалификация позиции <https://информресурс.радо.рус/nalogovie-ogovorki>

ВОЗМЕЩЕНИЕ ПОТЕРЬ: предмет и пределы доказывания

➤ **Гражданско-правовой спор**

➤ **Спор основан на ст. 406.1. ГК РФ =**

1. Явное и недвусмысленное соглашение об:

А. Обстоятельстве,

Обстоятельство = неустранение признаков «разрыва» по НДС, вследствие которого Покупатель применил право на отказ от применения вычета по НДС по операциям с Поставщиком.

! Право на отказ **не** произвольно = исключает злоупотребление со стороны Покупателя;

Б. Размере имущественных потерь или порядке его определения.

Размер = сумма непримененно вычета по НДС (Дело № А67-11580/2019).

2. Причинно-следственная связь между Обстоятельством и Потерей (Дело № 65-23203/2020).

3. Потери **УЖЕ** понесены (Дело А56-50870/2020).



Спор не налоговый!

т.е. в предмет доказывания не входят:

- результаты мероприятий налогового контроля Сторон;
- правомерность применения вычетов по НДС, согласно НК РФ и пр. обстоятельства налоговых обязательств сторон);
- виновность конкретного лица в «разрыве».



НЕ УБЫТКИ и НЕ УЩЕРБ!!!

Ст. 15, 431.2., 1064 ГК не применимы!

- В предмет доказывания **не** входит факт нарушения обязательств или противоправного действия стороной договора.

ЦЕННОСТИ для РЫНКА:



Честные тарифы (исключает налоговый демпинг) = **честная конкуренция в рынке**



Позволяет исключить риск участия в длительных проверках, риск доначислений по решению выездной проверки с пени и штрафами за три года, при том, что возможность фактического взыскания может быть утрачена ввиду ликвидации контрагента



Исключает налоговые, коммерческие, коррупционные, имиджевые риски компаний и бенефициаров



Повышение доверия бизнеса к власти



Повышение инвестиционной привлекательности компаний и отрасли

Возмещение имущественных потерь при налоговых «разрывах» = обычай делового оборота!

Более 40 000 компаний участвуют в информировании о налоговых «разрывах»!



РАДО

АССОЦИАЦИЯ ДОБРОСОВЕСТНЫХ
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Роганова Екатерина

Исполнительный директор

<https://rado.rusc/>

**Ассоциация Добросовестных
Налогоплательщиков «РАДО»**

Благодарю за внимание