

Главбух №8 Апрель 2021



НАЛОГИ, БУХУЧЕТ И ВЗНОСЫ

ВЫЧЕТЫ НДС И РАСХОДЫ

Чем выгодно и опасно новое письмо ФНС о вычетах и расходах

ФНС выпустила для налогоплательщиков специальное письмо, как применять на проверках статью 54.1 Налогового кодекса. Речь о статье, ссылаясь на которую инспекторы отказывают компаниям в вычетах НДС и расходах. Например, если сделку исполнил не тот, кого указали в первичке как поставщика, а другая организация. Чем новые разъяснения выгодны, а чем невыгодны для компаний, рассказал Вадим Зарипов, руководитель аналитической службы юридической компании «Пепеляев Групп».

ВАДИМ ЗАРИПОВ — руководитель аналитической службы «Пепеляев Групп». Выпускник Уральской государственной юридической академии. Заместитель главного редактора журнала для профессионалов в налогообложении «Налоговед». Более 20 лет выступает консультантом и адвокатом по налогам крупнейших российских и иностранных предприятий. В качестве эксперта участвовал в разработке законопроектов, в том числе по совершенствованию налогового администрирования, и в подготовке разъяснений высших судебных органов.



ГЛАВБУХ: *Вадим Маратович, ФНС более полугода готовила письмо о применении статьи 54.1 Налогового кодекса, вокруг него было много споров. Как вы его оцениваете?*

ВАДИМ ЗАРИПОВ: ФНС признала очевидную вещь — необходимость налоговой реконструкции при выявлении нарушений. Раньше налоговики полностью отказывали в вычетах НДС и расходах, если сделку исполнил не поставщик, а другая организация. Налоговая реконструкция означает, что в определенных случаях покупатель все же может учесть вычеты НДС и расходы, хотя и не в полном размере (письмо ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060. — *Примеч. ред.*).

Давайте покажем налоговую реконструкцию на примере.

Допустим, покупатель по факту получил товары от поставщика, но по документам их отгрузила техническая компания. Если покупатель назовет фактического продавца, то сможет заявить вычеты НДС и расходы, но по той цене, которую применяет этот поставщик. →69 Для компаний это выгоднее, чем полный отказ в вычетах и расходах. Тем не менее не думаю, что с появлением этих рекомендаций ФНС конфликтность статьи 54.1 снизится.

По новым разъяснениям ФНС покупатель должен раскрыть фактического поставщика, чтобы провести налоговую реконструкцию. Насколько это реально?

Получить налоговую реконструкцию непросто, ведь компания не всегда знает реального исполнителя по сделке. Например, когда подставная компания встроена со стороны реального продавца. Он намеренно вводит покупателя в заблуждение, чтобы занижить свои доходы в декларации. Кроме того, закон не обязывает покупателя проводить собственное расследование в поисках реального продавца.

Чтобы с поставщиками не было проблем, ФНС рассказала, как осмотрительно выбирать контрагентов. Ваше мнение по поводу этих рекомендаций.

Эти рекомендации практически невозможно выполнить. Например, подрядчик документы оформил от одной компании, а строительные работы выполнял силами другой компании. ФНС предлагает каждый раз требовать трудовые договоры, но это вмешательство в работу другой компании и персональные данные. На мой взгляд, здесь нет приемлемого бизнес-решения, а это говорит о том, что рекомендации ФНС требуют уточнения. Кроме того, чем больше покупатель знает о продавце, тем больше вероятность, что налоговики скажут: покупатель знал, что контрагент — подставная контора. А налоговую реконструкцию проводить не будут, если покупатель не сможет назвать реального продавца.

Важная деталь

Покупатель сможет заявить вычеты НДС и расходы по сделке с технической компанией, если раскроет фактического поставщика.

Из письма ФНС не ясно, как налоговики будут действовать в отношении реального продавца.

Действительно, ФНС в новом письме даже не предлагает налоговым инспекторам разобраться с реальными продавцами, на которых в целях налоговой реконструкции указали покупатели. А ведь во многих случаях такие продавцы и извлекают налоговую экономию — продают товары по заниженной цене контролируемой ими подставной компании. Если доначислить таким поставщикам выручку с учетом цены продажи через подставную компанию, то не нужно отказывать покупателю в вычетах и расходах, ведь источник для этого в бюджете появляется.

Тем не менее в письме ФНС говорится в основном о покупателях.

Действительно, ФНС по-прежнему фокусирует внимание проверяющих на покупателях — насколько они были осмотрительны, знали ли о схеме, участвовали ли в ней. Хотя схемы с подставными компаниями используют как покупатели, так и продавцы или подрядчики. Правильно будет сначала установить, кто именно контролирует подставную компанию. Но этот первый и ключевой шаг в письме пропущен. Поэтому инспекторы ориентированы на то, чтобы притянуть к ответственности покупателя. Причем покупателя надо подобрать «пожирнее», то есть с имуществом, чтобы можно было реально взыскать налоги. Это следует из внутреннего регламента ФНС по определению выгодоприобретателя.

Что вы посоветуете компаниям, которые не согласятся с доначислениями налогов на основании нового письма ФНС?

Закон и мнение ФНС, хотя и официальное, это не одно и то же. Налоговой службе пришлось признать право компаний на налоговую реконструкцию. Теперь нужно добиваться, чтобы налоговики не делали крайними только покупателей. Для этого компаниям надо отстаивать свою позицию во всех инстанциях. Можно также высказывать позицию через деловые объединения, обращаться к уполномоченному по защите прав предпринимателей, общественным советам при госорганах. Карфаген должен быть разрушен — рядовой покупатель должен быть реабилитирован, даже если для этого понадобится переписать статью 54.1 Налогового кодекса.

На заметку

Что ФНС рекомендует проверить по контрагенту

- | | |
|--|--|
| 1. Данные о фактическом адресе компании, производственных, складских, торговых помещениях. | 4. Копии документов, подтверждающих наличие производственных активов, квалифицированных кадров, имущества, лицензий. |
| 2. Доверенности на заключение договоров, подписание первички и счетов-фактур. | 5. Данные на сайте ФНС по контрагенту, в том числе сведения из ЕГРЮЛ, данные о численности, уплаченных налогах. |
| 3. Способ получения информации о контрагенте — реклама, сайт, рекомендации партнеров. | |

Разъяснения из нового письма ФНС

| Ситуация | Вправе ли покупатель заявить вычеты НДС и учесть расходы |
|--|--|
| Покупатель встроил в цепочку сделок техническую компанию. То есть оформил покупку от технической компании по завышенной цене, но по факту товары поставил реальный поставщик | Если покупатель передал налоговикам информацию о фактическом поставщике, то расходы и вычеты определяются исходя из условий поставки товаров фактическим поставщиком (п. 10 письма ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060). Если покупатель не раскрыл информацию о фактическом поставщике, то не вправе заявить вычеты НДС и учесть расходы по сделке (п. 11 письма ФНС) |

| Ситуация | Вправе ли покупатель заявить вычеты НДС и учесть расходы |
|--|--|
| <p>Сделку исполнил не поставщик, а другая организация. Нет доказательств, что покупатель встроил фиктивного поставщика в цепочку поставок. Но у поставщика есть признаки технической компании, и покупатель должен был знать об этом</p> | <p>Если установили фактического поставщика, то учет расходов и вычетов НДС производится по условиям, указанным в документах фактического поставщика (п. 17.1 письма ФНС). Если фактического поставщика не установили, то покупатель не вправе заявить вычеты НДС. Расходы можно учесть расчетным способом. Сумму расходов покупатель должен обосновать, например, рыночными ценами по аналогичным операциям (п. 17.2 письма ФНС)</p> |
| <p>Покупатель проявил коммерческую осмотрительность, он не должен был знать о том, что контрагент — техническая компания и что сделку исполнила другая организация</p> | <p>Покупатель вправе заявить вычеты НДС и учесть расходы на основании документов поставщика — технической компании (п. 20 письма ФНС)</p> |
| <p>Компания заявила вычеты НДС и расходы со стоимости работ подрядчика. Но по факту работы выполнила сама компания</p> | <p>Компания может заявить вычеты НДС и учесть расходы по покупкам, необходимым для выполнения работ (п. 12 письма ФНС)</p> |