ГлавнаяКнига
бухгалтера
ВОВРЕМЯ·ПО ДЕЛУ·ОБЪЕКТИВНО

14 октября 2026 г. 10:30

Лектор Евгения Филимонова,
главный редактор журнала «Главная книга»

Налоговые риски: что привлекает внимание налоговиков и как защитить позицию компании

Программа вебинара

- Налоговая выгода и налоговое правонарушение
- Как налоговики выявляют нарушения: прямые и косвенные признаки
- Предпроверочный анализ, возможные мероприятия налогового контроля
- Налоговые риски при работе с недобросовестными контрагентами, проверка поставщика
- Взаимозависимость и проверка цены на соответствие рынку
- Отказ в вычете НДС по причине «неправильного» периода
- Договоры на оказание услуг с ИП и самозанятыми – что могут предъявить
- Выплаты работникам – что сочтут подозрительным и когда доначислят НДФЛ и взносы
- Презумпция невиновности и добросовестности налогоплательщика
- Разъяснения Минфина и ФНС, судебная практика как защита от доначислений, пеней и штрафов

Налоговая выгода и правонарушение

Налоговая выгода - уменьшение размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат налога из бюджета (Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53).

Допускается использование любых предусмотренных законом льгот для минимизации налогообложения (Постановление КС РФ от 27.05.2003 № 9-П).

Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика (п. 1 ст. 54.1 НК РФ) = **необоснованная налоговая выгода**.

Письмо ФНС от 10.10.2022 № БВ-4-7/13450@; Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53

Признание налоговой выгоды необоснованной в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера), предполагает доначисление суммы налогов, подлежащих уплате в бюджет так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом.

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность (ст. 106 НК РФ).

Пример. Уплата налога в более поздние сроки = нарушение законодательства, но ≠ налоговое правонарушение → влечет пени, но не штраф по ст. 122 НК РФ.

Формы вины (увеличивает размер штрафа) (п. 2, 3 ст. 110 НК РФ):

- умышленно, если лицо, совершившее нарушение, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия)

Пример. Схемы незаконной налоговой оптимизации = умысел.

- по неосторожности, если лицо, совершившее нарушение, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

Пример. Низкая квалификация руководителя / главного бухгалтера; непреднамеренная техническая (арифметическая) ошибка.

Методологическая ошибка сама по себе не может признаваться искажением в целях применения п. 1 ст. 54.1 НК РФ, если не доказан умысел.

Умысел может быть доказан совокупностью обстоятельств (Письмо ФНС от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@):

- подконтрольность, в том числе на основании взаимозависимости контрагентов проверяемому налогоплательщику
- совокупность действий налогоплательщика, направленных на построение искаженных, искусственных договорных отношений
- транзитные операции между участниками взаимосвязанных операций с использованием особых форм расчетов и сроков платежей
- согласованность действий участников сделки.

Каждый факт в отдельности не может свидетельствовать об умышленности действий налогоплательщика.

Должна быть доказана причинно-следственная связь между умышленными действиями и налоговыми последствиями в виде неуплаты налогов.

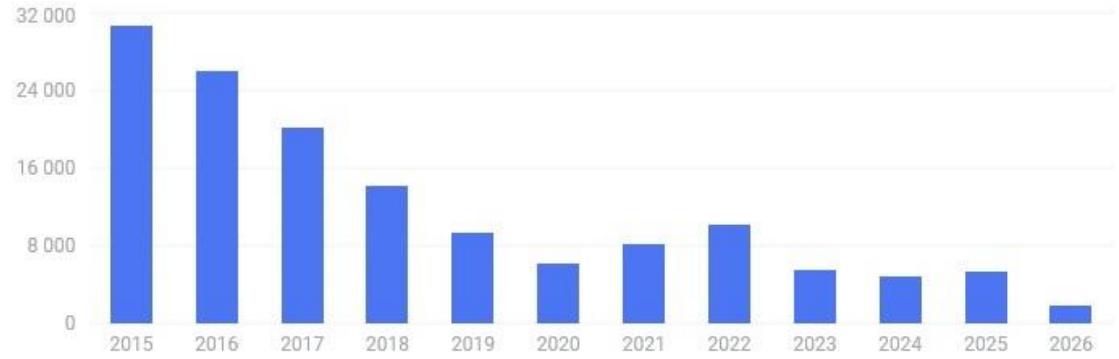
Смещение акцента с выездных проверок на аналитическую работу и цифровые инструменты

Индикатор деятельности

Количество выездных проверок

на 01.07.2026 к 01.07.2025
1 803 ед.

Темп роста
-888 ед.

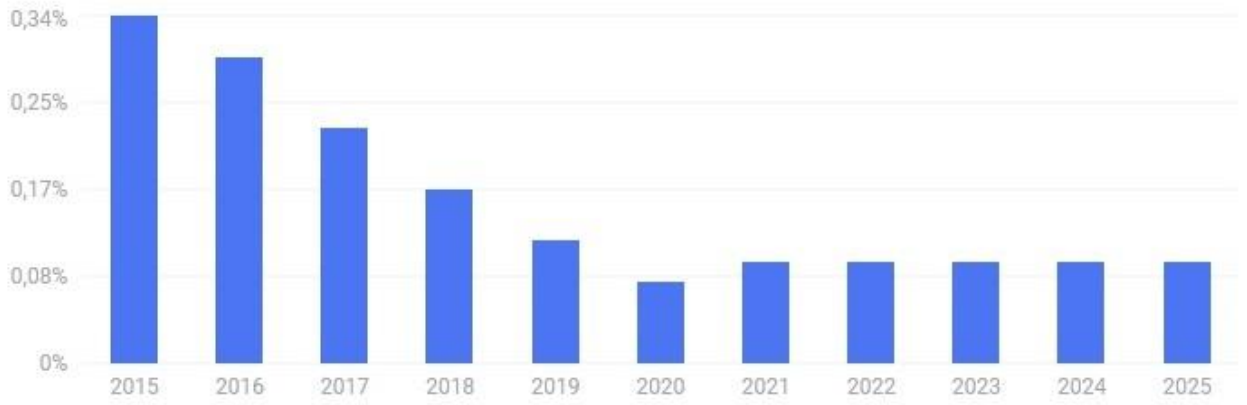


Сокращение количества завершенных выездных налоговых проверок связано с применением передовых информационно-аналитических инструментов, позволяющих максимально оцифровывать риски и информировать о них налогоплательщиков с возможностью устранить выявленные нарушения и добровольно уточнить свои налоговые обязательства без назначения выездной налоговой проверки.

Индикатор деятельности

Охват выездными налоговыми проверками всего

январь-декабрь 2025
0,1%



В ходе выездных налоговых проверок проверяется 1 налогоплательщик из 1 000.

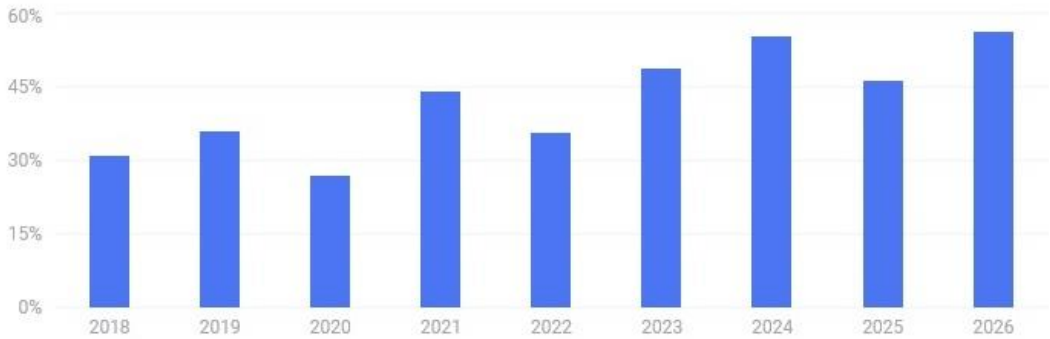
Поиск компромиссных решений в налоговых правоотношениях

Индикатор деятельности

Эффективность поступлений по результатам согласительных процедур

на 01.07.2026 к 01.07.2025
56,1%

Темп роста
+11,9 п.п.



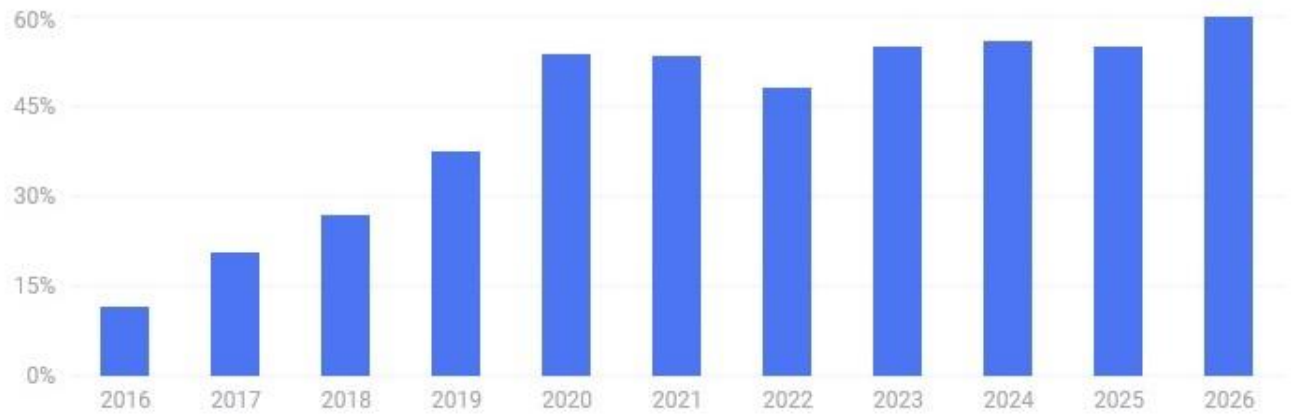
Согласительные процедуры - это мировые соглашения и добровольное погашение задолженности налогоплательщиками, которые в состоянии платить, но временно испытывают финансовые трудности. Значение показателя снизилось. На эту динамику повлияли меры по восстановлению платёжеспособности, реализуемые через площадку реструктуризации задолженности. На этой площадке прорабатываются разные способы урегулирования долгов - погашение третьими лицами, предоставление рассрочки, заключение мировых соглашений на стадии инициирования дела о банкротстве или в процедуре банкротства и т.д. При выборе вариантов учитываются жизненная ситуация и финансово-хозяйственное положение должника. Дополнительный эффект оказали мероприятия налоговых органов по информированию должников о признаках банкротства через ТКС и личные кабинеты.

Индикатор деятельности

Доля добровольной уплаты в общем объеме поступлений по КАР

на 01.07.2026 к 01.07.2025
60%

Темп роста
+3 п.п.



Основным инструментом по профилактике и предупреждению нарушений налогового законодательства является аналитическая работа по оперативному выявлению рисков и информированию о них налогоплательщиков с целью добровольного уточнения налоговых обязательств.

Налоговые разрывы по НДС

Индикатор деятельности

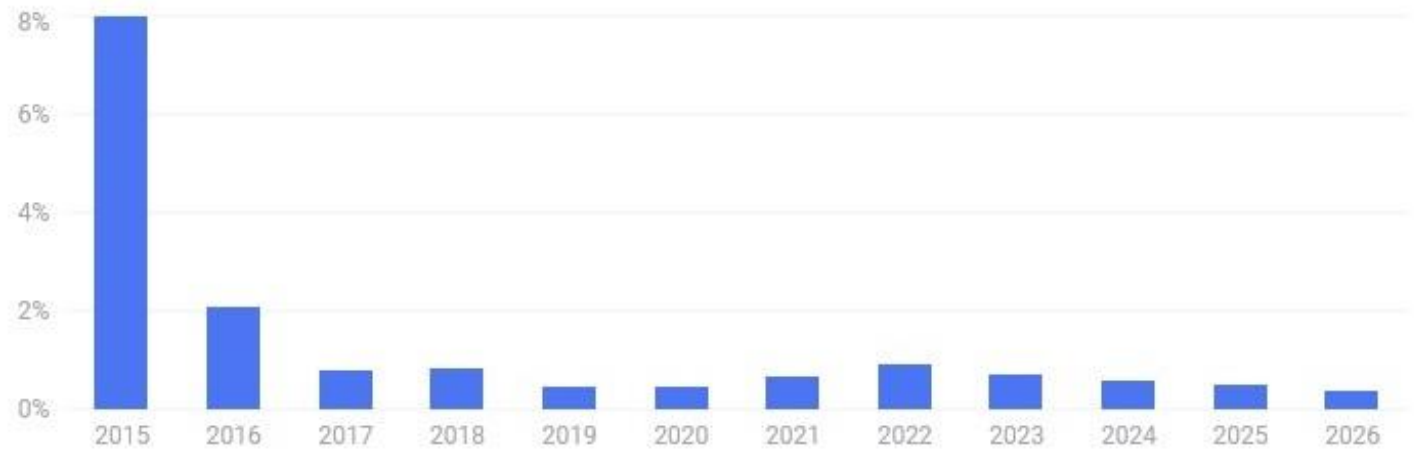
Доля расхождений по НДС в общей сумме налоговых вычетов по НДС

на 01.08.2026 к 01.08.2025

0,36%

Темп роста

-0,18 п.п.



Показатель налогового разрыва характеризует чистоту администрируемой среды. Определяется с помощью автоматизированной информационной системы Федеральной налоговой службы АИС «Налог-3» «АСК НДС-2». Он не является статичным и находится в прямой зависимости от интенсивности применения налогоплательщиками схем уклонения от уплаты налогов.

Как налоговики выявляют нарушения

Косвенные признаки наличия нарушений

- отражение в декларации значительных сумм вычетов по НДС за определенный период (доля вычетов от суммы начисленного с налоговой базы налога равна либо превышает 89% за период 12 месяцев) (Концепция системы планирования ВНП, утв. Приказом ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@, далее – Концепция)
- наличие взаимоотношений по книге покупок с контрагентами, имеющими высокий уровень налогового риска (Концепция)

Программа ФНС в автоматическом режиме распределяет налогоплательщиков, представивших декларации по НДС, на 3 группы налогового риска: высокий (недостаточно ресурсов, уплата налогов в минимальном размере), средний, низкий (есть ресурсы, платит налоги).

- наличие ряда признаков технических организаций у большого числа контрагентов проверяемого налогоплательщика
- наличие налоговых разрывов и отсутствие сформированного источника вычета НДС при проверке цепочки контрагентов
- отсутствие налогоплательщика по указанному в ЕГРЮЛ адресу, миграция между налоговыми органами (Концепция)
- судебная неактивность: отсутствие у юрлиц споров в арбитражных судах при наличии неисполненных обязательств
- отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов (Концепция)
- снижение налоговых начислений по сравнению с предыдущими периодами, отклонение от среднестатистических показателей отчетности аналогичных юрлиц (рентабельность и налоговая нагрузка) (Концепция)
- отсутствие в собственности основных средств, иного имущества

- отсутствие сайта в Интернет или наличие сайта без обновляемой информации о деятельности юрлица (новости, прайс-листы, ассортимент)
- расхождение данных фискальных отчетов и сумм денежных средств, поступивших на банковские счета, с суммой реализации, отраженной в налоговой отчетности
- незначительность показателей налоговой и бухгалтерской отчетности по сравнению с оборотами по банковскому счету
- идентичность сумм, поступивших на банковский счет и списанных со счета (с учетом списания средств за обслуживание счета)
- приближение к пороговому значению показателя, ограничивающего применение налогового спецрежима (Концепция)
- перевод части сотрудников в другую организацию (для сохранения права на льготы для МСП)
- минимальная численность работников при больших оборотах

- выплата среднемесячной зарплаты на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте РФ (Концепция)
- сокращение штата при сохранении объема деятельности
- несоответствие объема деятельности организации (в т.ч. объема расходов на спецодежду, инвентарь и т.д.) количеству оформленных сотрудников
- активное сотрудничество с самозанятыми и ИП
- несоответствие выплачиваемых физлицам (работникам, исполнителям по ГПД, учредителям и т.д.) сумм с банковских счетов суммам, указанным в РСВ и 6-НДФЛ
- необоснованно высокие премии для руководителей
- непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, или непредставление запрашиваемых документов, или извещение налогового органа об их уничтожении, порче и т.п. (Концепция).

Косвенные признаки нарушения при проверке связки «налогоплательщик-технический контрагент»

- взаимозависимость и подконтрольность участников сделок
- создание контрагента незадолго до совершения операции
- непредставление контрагентом налоговой и бухгалтерской отчетности, низкий уровень уплаты налогов, нулевая или убыточная отчетность
- «массовый» участник (руководитель) организации - контрагента
- нахождение руководителя (участника) организации - контрагента в розыске
- место нахождения контрагента совпадает с адресом «массовой регистрации»
- неоднократное изменение места нахождения юрлица – контрагента («миграция»)
- недостоверность сведений в ЕГРЮЛ

- отсутствие у контрагента деловой репутации, ресурсов для исполнения сделки (работников, ОС, ТС), лицензий, допусков
- счета проверяемого налогоплательщика и его контрагента открыты в одном банке
- отсутствие по банковскому счету контрагента платежей за аренду имущества, коммунальные услуги, электроэнергию и т.д.
- транзитный характер денежных потоков (деньги быстро, в течение 1-3 дней, перечисляются по цепочке)
- неявка на допрос руководителя контрагента.

Косвенные признаки нарушения после изучения представленных в ИФНС документов и пояснений

- установление в договоре цены товаров (работ, услуг) в размере, который существенно ниже или выше рыночной стоимости

- использование посредников при осуществлении хозяйственных операций без разумной обоснованности такого использования
- использование нетипичных для налогоплательщика финансовых операций – оплата векселями, оформление договоров цессии, займа, новации
- наличие в договорах условий, отличающихся от существующих обычаев делового оборота либо от условий иных аналогичных договоров, заключенных налогоплательщиком: длительная отсрочка платежа, поставка крупных партий товаров без предоставления обеспечения исполнения, штрафы, размер которых несопоставим с последствиями возможного нарушения, приобретение товаров (работ, услуг) по цене, которая существенно ниже или выше рыночного уровня и т.п.
- осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций

- разовый характер совершения финансово-хозяйственной операции
- внесение изменений в представленные документы на разных стадиях проверки, что свидетельствует о желании исказить информацию
- противоречивые пояснения или замена заявленных контрагентов на других.

→ Нельзя доказать налоговое правонарушение, основываясь только на косвенных признаках. О наличии правонарушения может говорить совокупность действий налогоплательщика.

Прямые признаки правонарушения (Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53):

- отсутствие необходимых условий для достижения результатов в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг
- совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухучета
- отсутствие признаков реальности операций: нет дальнейшей реализации или использования товаров (работ, услуг) в деятельности; отсутствует встречное предоставление; нет доказательств осуществления перевозки и т.п.
- построение деятельности на основе заключения договоров с посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических причин

- обязательство не исполнено надлежащим лицом, указанным в документах налогоплательщика (спорный контрагент очевидно не мог исполнить сделку)

- показания свидетелей или наличие изъятых документов, раскрывающих фактические намерения налогоплательщика (записи, документы и (или) файлы «черной бухгалтерии»), видео- и аудиозаписи, результаты прослушивания телефонных переговоров.

Налоговый орган выявляет (ст. 170 ГК РФ):

- мнимые сделки - совершена лишь для вида, без намерения создать соответствующие ей правовые последствия → влечет ничтожность.

Пример. Заключение договора купли-продажи со взаимозависимым лицом без намерения передачи ему владения вещью (с целью вывода активов). Или ремонт здания только на бумаге.

- притворные сделки – совершена с целью прикрыть другую сделку, в том числе сделку на других условиях → влечет ничтожность.

Пример. Заключение договора с самозанятым вместо трудового договора.

Ресурсы для выявления признаков нарушения:

- внутренние, например АИС «Налог-3» (бухгалтерская и налоговая отчетность, сведения о собственности, протоколы допросов, копии истребованных и представленных документов, взаимосвязанность налогоплательщиков, в том числе по IP-адресам, и т.д.)
- открытые данные – ЕГРЮЛ, Росреестр, ЕГАИС, Эра ГЛОНАСС, kad.arbitr.ru, https://fedresurs.ru/
- информация из ведомств – ФТС, МВД, ГИС Закупки и т.д.
- информация из банков.

Сделки, привлекающие повышенное внимание уже в ходе камеральных проверок

- дробление бизнеса для сохранения права на спецрежим, ухода от уплаты НДС, снижения налоговых ставок
- совершение действий, направленных на искусственное создание условий по использованию пониженных налоговых ставок, налоговых льгот, освобождения от налогообложения

Пример. Переезд в регион с более низкой ставкой налога при УСН, задержка перечисления выручки от реализации в конце года с целью сохранения права на спецрежим или на освобождение от НДС.

- использование фиктивного документооборота с техническими контрагентами (с целью вычета НДС и создания расходов при привлечении лиц, применяющих спецрежимы)

- «бумажный» НДС
- подмена трудовых отношений договорами с самозанятыми
- выплата зарплат в конвертах, наем сотрудников без оформления трудовых договоров («теневая» зарплата)

Для подтверждения факта перечисления дохода физлицам, с которыми не оформлялись трудовые (гражданско-правовые) отношения, анализируются карточные счета ответственных работников проверяемого налогоплательщика на предмет перечисления денег официально нетрудоустроенным лицам.

- неотражение в составе основных средств эксплуатируемых объектов недвижимости, строительство которых завершено (налог на имущество)
- присоединение компании с накопленным убытком без активов при отсутствии экономического обоснования. ■

Предпроверочный анализ, возможные МНК

Шаг 1. Предпроверочный анализ (ППА) – мероприятия, проводимые до налоговой проверки для выявления возможных нарушений законодательства.

Проводится анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика:

- отраслевые особенности (производство, торговля (опт/розница), импорт/экспорт и т.д.)
- характер и особенности деятельности, характеристики бизнес-модели
- ведение деятельности в группе компаний или самостоятельно
- ведение деятельности для одного заказчика или нескольких
- особенности документооборота

- причины отклонения финансово-экономических показателей, изменения активов (если есть)
- истребование информации (документов) у основных контрагентов налогоплательщика, о которых известно налоговому органу.

По итогам: определяются обстоятельства, подлежащих доказыванию, устанавливаются источники информации.

Шаг 2. Определение стратегии доказывания предполагаемого правонарушения и составление плана мероприятий налогового контроля (МНК) для подтверждения гипотезы правонарушения.

Шаг 3. Проведение МНК в рамках проверки, дополнительные МНК с целью сбора доказательств по уже выявленным налоговым нарушениямй.

Шаг 4. Оценка поведения налогоплательщика (содействие/противодействие) при МНК, установление признаков виновности или невиновности проверяемого налогоплательщика.

Признаки, которые могут свидетельствовать о действиях проверяемого лица, направленных **на получение необоснованной налоговой выгоды**:

1. Отсутствие деловой цели: убыточность сделки, завышение цены при покупке, многократное занижение цены при продаже, отсутствие обоснованной необходимости создания (выделения) взаимозависимых лиц.

Налогоплательщики вправе избирать вариант достижения результата экономической деятельности с учетом налоговых последствий, однако при реализации избранного варианта не должны присутствовать признаки искусственности, отсутствия хозяйственного смысла (п. 23 Письма ФНС от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@).

Вопрос: ***Сделали бы вы то же самое, если бы налоговой выгоды не было?***

Пример наличия деловой цели: выделение отдельного юрлица для получения лицензии, сертификации. Оцениваем, приведет ли деление юрлица к недоплате налогов.

Пример отсутствия деловой цели: руководитель общества зарегистрировался как ИП на УСН «доходы» и заключил с обществом договор управления, продолжая выполнять все те же функции.

2. Взаимозависимость и подконтрольность: прямая взаимозависимость по ст. 105.1 НК РФ, наличие общих контрагентов, единая система учета, составления отчетности (отправка с одного компьютера, совпадение IP-адресов), логистики, использование одних и тех же телефонов, интернет-сайтов (на кого зарегистрирован домен сайта), банков, особые формы расчетов (переуступки, взаимозачеты, займы), общие с контрагентами сотрудники, наличие родственных и дружественных связей между руководством (соцсети, совместная работа, учеба), информация в Интернете о ведении деятельности в одной группе, использование одних и тех же помещений, транспортных средств, ККТ.

3. Согласованность действий: регистрация участников сделки незадолго до сделки, идентичность оформления договоров и первичных документов со всеми контрагентами, дублирование одних и тех же ошибок в документах от разных контрагентов, наличие в договорах условий о длительных отсрочках платежа, поставка крупных партий товара без предоплаты или гарантии оплаты, расчеты через третьих лиц или векселями, отсутствие претензионной деятельности в случае наличия задолженности.

4. Умысел: представление документации по взаимоотношениям с иными контрагентами, нежели заявленными первоначально (замена контрагентов), отсутствие доказательств проявления должной осмотрительности при выборе большого количества контрагентов, отсутствие информации о контрагенте в открытых источниках, наличие в договоре условий, отличных от реальных бизнес-процессов.

Мероприятия налогового контроля

1. Истребование документов (информации) в рамках камеральной проверки (у проверяемого лица), встречной проверки (у контрагента), относительно конкретной сделки (у любого лица) (ст. 93, п. 1, 2 ст. 93.1 НК РФ).

Пример. Истребование у провайдера информации об IP-адресах, используемых для распоряжения расчетными счетами и отправки налоговой и бухгалтерской отчетности налогоплательщика и его контрагентов.

Определяющим является не статус лица, которому адресовано требование, а наличие у него документов, способных подтвердить либо опровергнуть обстоятельства, имеющие значение для налогового контроля. Ст. 93.1 НК не связывает возможность истребования документов с характером гражданско-правовых отношений между проверяемым налогоплательщиком и лицом, которому адресовано требование, количеством звеньев цепочки либо непосредственным участием такого лица в сделке с проверяемым налогоплательщиком (Постановление АС МО от 14.07.2026 № Ф05-7886/2026).

Манифест «Разумное истребование»: Рекомендации по истребованию документов (информации) для территориальных налоговых органов (Письмо ФНС от 26.06.2023 № СД-4-2/8096@).

2. Получение выписок о движении денежных средств по банковскому счету у банков (п. 2 ст. 86 НК РФ).

Получение информации о движении денег на счетах **физлиц, не являющихся ИП** (например, руководителя проверяемого налогоплательщика), производится по согласованию с руководителем УФНС или в случае проведения налоговой проверки в отношении данных лиц. Позволяет выявить несоответствие расходов и доходов, источники поступления денег, выплаты нетрудоустроенным физлицам.

3. Приглашение представителей налогоплательщиков на основании письменного уведомления в налоговые органы для дачи пояснений в связи с уплатой налогов (подп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ).

4. Получение показаний свидетелей (любое лицо, которому известны обстоятельства дела) (ст. 90 НК РФ).

При камеральной проверке инспекторы вправе использовать материалы, полученные до ее начала (в т. ч. протоколы допросов), а также данные из последующих деклараций, проверка которых завершена до вынесения решения по текущей проверке (Постановления АС УО от 22.04.2026 № Ф09-840/26, АС МО от 02.12.2025 № Ф05-18282/2025).

5. Осмотр документов и предметов, в частности (п. 1, п. 2 ст. 92 НК РФ):

- с целью проверки, находится ли организация по юрадресу
- на наличие складских, торговых, производственных помещений, оборудования, товара, продукции, осмотр площади торгового зала
- осмотр строительного объекта на предмет ведения строительных работ.

6. Привлечение экспертов для проведения экспертиз (например, для определения рыночной цены имущества). ■

Должная осмотрительность и проверка поставщика

Что свидетельствует о нереальности сделки:

- возможность выполнить работы собственными силами налогоплательщика
- отсутствие у налогоплательщика необходимости приобретать спорные товары (работы, услуги) – деловая цель
- отсутствие дальнейшего использования приобретенного имущества (работ, услуг) в деятельности
- наличие существенных пороков документов (признаки формального документооборота), не позволяющих установить контрагента, объем товара (работ, услуг) или сам товар (работу, услугу)

- недостатки в самих документах, которыми оформлена сделка (арифметические ошибки, неполнота, небрежность заполнения реквизитов, противоречие сведений в документах, подписание документов неустановленными лицами)
- признаки, которые указывают на то, что налогоплательщик изначально не рассчитывал использовать документы для защиты своих прав в случае разногласий с контрагентом, поэтому не стремился оформить их надлежащим образом.

Если сделка реальна:

(-) наличие налогового разрыва по НДС (несформированный источник НДС)

(-) наличие в открытых источниках информации о «техничности» контрагента – например, недостоверность сведений в ЕГРЮЛ, отсутствие необходимых ресурсов

(-) неполучение от контрагента информации при крупной сделке

(+) наличие деловой цели – необходимость в приобретении товара (работ, услуг), иногда невозможность их приобретения у другого поставщика

(+) недоказанность подконтрольности технического контрагента проверяемому налогоплательщику

(+) разовый характер сделки.

При наличии налогового разрыва налоговый орган проводит анализ (п. 10 Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53):

- активное участие налогоплательщика в создании или контроле схемы: взаимозависимость; свидетельские показания о даче распоряжений именно налогоплательщиком; финансовые потоки → умышленная неуплата налога по п. 3 ст. 122 НК РФ
- пассивное участие налогоплательщика в схеме: догадывался ли, что контрагент - «техническая компания», что исполнило другое лицо, что сделка мнимая или притворная; непринятие мер по защите своих прав

→ отказ в применении налоговых вычетов при доказанности того факта, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом → неуплата налога по неосторожности по п. 1 ст. 122 НК РФ.

Важно

Непроявление должной осмотрительности = признак неосторожности. Но: суды могут согласиться с тем, что работа с организацией, не имеющей ресурсов для выполнения спорных операций и не имеющей репутации на рынке, не может осуществляться по неосторожности. → Был умысел.

Налоговый орган проверяет **достаточность принятых налогоплательщиком мер по проверке контрагента**:

- обоснован ли выбор контрагента, отличался ли выбор от установленной самим налогоплательщиком практики осуществления выбора контрагентов

- результаты мониторинга рынка соответствующих товаров (работ, услуг), изучения и оценки потенциальных контрагентов
- источник информации о контрагенте (сайт, реклама, информация о ранее выполняемых работах контрагента, рекомендации партнеров)
- каким образом оценивались условия сделки, деловая репутация, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, оборудования, персонала), изучение деловой переписки
- заключались ли налогоплательщиком сделки преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязательств.

Если налоговый орган докажет факт непроявления налогоплательщиком должной степени осмотрительности, расходы по налогу на прибыль будут приняты исходя из устанавливаемых налоговым органом рыночных цен. При неоспаривании рыночности цен затраты принимаются в полном объеме.

Может ли налогоплательщик отвечать за контрагента?

Постановление АС МО от 30.03.2026 № Ф05-1654/2026

При рассмотрении вопроса о том, могут ли негативные последствия неуплаты НДС «техническими» компаниями быть возложены на покупателя, имеет значение установление факта причастности покупателя к нарушениям, допущенным в процессе обращения товаров (работ, услуг), то есть направленность действий налогоплательщика на получение экономического эффекта за счет непосредственного участия в уклонении от уплаты НДС совместно с лицами, не осуществлявшими реальной экономической деятельности, а равно информированность налогоплательщика о допущенных этими лицами нарушениях. При установлении названных обстоятельств само по себе реальное исполнение операций по реализации товаров (работ, услуг) непосредственным контрагентом покупателя («контрагентом первого звена») не позволяет налогоплательщику - покупателю претендовать на получение налоговой выгоды в отсутствие экономического источника вычета налога.

Как доказать проявление должной осмотрительности

Вывод 1. Выбор контрагента нужно обосновать, недостаточно получить выписку из ЕГРЮЛ.

Постановление АС МО от 21.07.2025 № Ф05-10012/2025

Налогоплательщик приложил комплекты документов о проявлении осмотрительности при заключении сделок со спорными контрагентами (уставы, свидетельства о получении ИНН, КПП, приказ о назначении на должность генерального директора, выписка из ЕГРЮЛ и т.д.).

Суды отметили, что данные документы являются формальными и не подтверждают проявление должной осмотрительности. В материалы дела не представлены относимые и допустимые доказательства, **обосновывающие мотивы заключения договоров с организациями без деловой репутации и материальных ресурсов.**

Постановление АС МО от 09.06.2025 № Ф05-7372/2025

Учитывая, что у всех «технических» компаний отсутствует соответствующая материальная база, иные ресурсы, репутация, суды пришли к верному выводу, что такие договоры со спорными контрагентами **не могли быть заключены в условиях проявления должной осмотрительности и при нормальном ведении хозяйственной деятельности с целью извлечения прибыли**, а не с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Действия Общества по проверке спорных контрагентов являются формальными, в то время как по условиям делового оборота при выборе контрагентов оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, **но и деловая репутация контрагентов, платежеспособность, наличие у них необходимых ресурсов (квалифицированного персонала, транспортных средств) и соответствующего опыта.**

Постановление АС МО от 16.05.2025 № Ф05-5686/2025

Для подтверждения соблюдения налогоплательщиком должной осмотрительности **необходимо на стадии выбора контрагента** закрепить результаты проверки документально, т.е. сформировать досье контрагента.

Общество ссылается на выписки из системы Спарк, сайт налогового органа, а также иные сервисы, однако в материалы дела представлены сведения системы Спарк, **сформированные на момент рассмотрения дела в суде**, которые не могут свидетельствовать о проявлении должной осмотрительности до заключения договоров со спорными контрагентами.

Наличие у контрагентов расчетных счетов, движение денежных средств также не характеризует их как добросовестных.

Общество не представило доказательств, свидетельствующих о ведении деловых переговоров, принятии мер по установлению и проверке деловой репутации контрагентов, выяснению адресов и телефонов офисов.

Подписывая договоры оказания транспортных услуг и принимая универсальные передаточные документы Общество знало, что **на основании этих документов будут заявлены вычеты по НДС, расходы по налогу на прибыль**, поэтому должно было убедиться в том, что они подписаны полномочными представителями, содержат достоверные сведения.

Постановление АС ЦО от 01.07.2025 № Ф10-1239/2025

В отношении доводов общества о проявлении им должной осмотрительности судами верно отмечено, что должная осмотрительность не может выражаться в формальном ознакомлении с уставом и выпиской из ЕГРЮЛ контрагента. Указанные обстоятельства свидетельствуют **лишь о постановке на учет в налоговом органе юрлица**, но никак не о возможности фактического исполнения договорных обязательств. При этом обществом не представлены в подтверждение проявления осмотрительности документы, свидетельствующие об их деловой репутации, платежеспособности, численности работников, необходимых ресурсов для выполнения работ.

Вывод 2. Глубина проверки зависит от существенности сделки.

Постановление АС СКО от 12.03.2025 № Ф08-783/2025

Помимо формальных требований, установленных ст. 252, 169, 171, 172 НК РФ, возможность учета вычетов по НДС и принятия расходов по налогу на прибыль обусловливается проявлением налогоплательщиком должной степени осмотрительности при выборе контрагента. Проявление надлежащей осмотрительности предполагает, что при выборе контрагента оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта; а **при совершении значимых сделок, например, по поводу дорогостоящих объектов недвижимости, изучают историю взаимоотношений предшествующих собственников**.

Критерии проявления должной осмотрительности не могут быть одинаковыми для случаев ординарного пополнения МПЗ и в ситуациях, когда налогоплательщиком приобретается дорогостоящий актив, либо привлекается подрядчик для выполнения существенного объема работ.

Негативные последствия неисполнения контрагентом обязанности по уплате НДС в должном размере могут быть возложены на налогоплательщика в виде отказа ему в праве на применение вычетов НДС при условии, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик знал о налоговых правонарушениях, допущенных контрагентом, и извлекал выгоду из противоправного поведения контрагента за счет причинения ущерба бюджету.

В силу объективных причин общество лишено возможности проверять своих контрагентов на предмет выполнения ими обязательств перед бюджетом. Налоговое законодательство не наделяет налогоплательщика правами на проведение мероприятий налогового контроля. **Указанные налоговым органом критерии недобросовестности контрагента не могли быть установлены доступными для заявителя способами.**

Постановление АС УО от 30.01.2025 № Ф09-7618/24

Доводы инспекции о непроявлении налогоплательщиком должной степени осмотрительности в выборе контрагента отклонены судом **с учетом разового характера сделки**.

Сделки с контрагентом носили ординарный характер (закуп неспецифичного по своей сути товара (запасные части для автомобилей) производился в условиях оптовой торговли; приобретение запасных частей осуществлялось по разовым заявкам; объем поставок был незначителен), в связи с чем в отсутствие иных доказательств осведомленности налогоплательщика о фактах уклонения поставщика от уплаты НДС, суд признал степень проявленной осмотрительности при соблюдении «стандартных» мер проверки добросовестности контрагента должной и достаточной применительно к спорным сделкам.

Вывод 3. Недавняя регистрация контрагента и отсутствие информации о нем в Интернете повышает риски.

Постановление АС ПО от 03.07.2025 № Ф06-3376/2025

Формулируя вывод о непроявлении обществом должной степени осмотрительности и осторожности при выборе спорных контрагентов, суд указал, что **заявитель не раскрыл способы взаимодействия с контрагентами, которые не обладали контактной информацией в открытых источниках, не имели действующих телефонных номеров, сайтов в сети интернет, не размещали рекламу, не имели офиса**.

Заявитель не обосновал привлечение для исполнения договорных обязательств организаций без деловой репутации и необходимых ресурсов (контрагенты зарегистрированы незадолго до сделок). Имевшиеся у заявителя сведения (сайт КонтурФокус, сайт ФНС, «Вестник регистрации» и др.) позволяли установить сомнительность контрагентов.

Постановление АС МО от 22.09.2025 № Ф05-14721/2025

Общество фактически не представило информацию о том, каким образом произведена оценка возможности поставки контрагентами конкретного вида, качества и ассортимента товара с учетом времени, необходимого на доставку, сортировку товара, не представлена информация об обстоятельствах выбора контрагента, заключения сделки и ее исполнения, **у налогоплательщика отсутствует информация о способе получения сведений о контрагенте (например, наличие рекламы в СМИ, сайта, рекомендаций партнеров или других лиц)**, не представлены сведения о взаимодействии с руководителем, должностными лицами, ответственными сотрудниками или иными лицами, уполномоченными действовать от имени контрагента, при обсуждении условий и подписании договора; не раскрыты существенные условия сделки, документально не подтверждена реальность взаимоотношений.

Постановление АС СКО от 26.02.2026 № Ф08-275/2026

Обществом не проявлена должная степень коммерческой осмотрительности при выборе контрагента, поскольку **поставщик зарегистрирован 03.03.2023, спорный договор заключен 03.04.2023**, то есть на момент заключения сделки организация только образовалась, соответственно не имела опыта, репутации в области заявленной деятельности.

Руководители поставщика и покупателя лично не встречались. Покупатель по юридическому адресу контрагента не выезжал. Подписание документов происходило в электронном виде. Сведения в отношения лиц, порекомендовавших заключить сделку с этим поставщиком, обществом не представлены.

Налоговые риски при заключении сомнительной сделки ложатся и на противоположную сторону такой сделки, чего при проявлении должной осмотрительности можно было избежать.

Вывод 4. Досье на контрагента подтвердит осмотрительность.

Постановление АС МО от 08.06.2026 № Ф05-27741/2024

Суды учли, что до заключения договоров с контрагентами Общество проявило должную степень осмотрительности:

- использовало публичные информационные ресурсы (https://egrul.nalog.ru, https://service.nalog.ru/zd.do, https://service.nalog.ru/disqualified.do, https://service.nalog.ru/svl.do, http://www.vestnik-gosreg.ru/publ, https://service.nalog.ru/baddr.do, www.fssprus.ru, www.rusprofile.ru
- получило документы от контрагентов по сделкам, убедившись в надежности контрагентов и достоверности представленных документов
- контрагенты по данным ЕГРЮЛ были зарегистрированы в установленном законом порядке, исков и исполнительных производств в отношении них не возбуждалось, они не являлись должниками по налогам, в реестре недобросовестных поставщиков не значились, сдавали отчетность.

Постановление АС ПО от 12.02.2026 № А65-14024/2025

Налогоплательщиком была проанализирована информация о контрагентах, содержащаяся в общедоступных источниках информации, а именно: официальный сайт ФНС России www.nalog.ru, в том числе интернет ресурс «Прозрачный бизнес», также система СБИС.

Также было проверено наличие либо отсутствие арбитражных дел, в которых потенциальные контрагенты выступали бы ответчиками, а также дела о банкротстве на сайте арбитражных судов www.kad.arbitr.ru. Было проверено наличие либо отсутствие исполнительных производств в отношении контрагентов по Банку данных исполнительных производств на сайте ФССП РФ.

Было установлено отсутствие сведений о контрагентах в реестре недобросовестных поставщиков на сайте www.zakupki.gov.ru. Данные факты в совокупности позволили сделать вывод о добросовестности контрагентов и о наличии у них положительной деловой репутации.

Заявитель удостоверился в правоспособности контрагентов, контрагентами предоставлены правоустанавливающие документы.

Доводы налогового органа о неявке руководителей «проблемных» организаций - контрагентов налогоплательщика суд обоснованно отклонил, поскольку неявка руководителей контрагентов на допрос или отказ его от руководства компанией не является основанием для отказа заявителю в учете затрат по налогу на прибыль и вычетов по НДС.

 Пройдите опрос о вебинаре на нашем сайте https://glavkniga.ru/webinar/76 и скачайте интерактивную **памятку «Досье на контрагента для подтверждения проявления должной осмотрительности (по максимуму)»** с активными ссылками на источники информации. Это перечень документов, которые желательно собрать на своих контрагентов до заключения сделки.

Информация УФНС от 13.07.2026
https://www.nalog.gov.ru/rn26/news/activities_fts/16636849/

С 1 января 2026 г. у бизнеса появилась возможность подтвердить свою надёжность перед партнёрами. Сделать это можно через новый цифровой сервис ФНС России, который анализирует данные налоговой и бухгалтерской отчётности, сведения из госреестров и других источников.

Оценка проводится в два этапа по утверждённой методике. На первом этапе проверяются базовые критерии: отсутствие сведений об исключении из ЕГРЮЛ, недостоверных данных, дисквалифицированных руководителей и расхождений по НДС с контрагентами. Второй этап включает комплексный анализ финансового состояния — уровень зарплаты, налоговая нагрузка, численность сотрудников, ликвидность и рентабельность.

Всего сервис оценивает бизнес по 57 показателям, включая налоговые разрывы по НДС и наличие задолженности перед бюджетом.

Для запроса выписки нужно перейти в раздел «Сведения о ЮЛ», выбрать «Как меня видит налоговая», затем «Сервис оценки юридических лиц», выбрать шаблон выписки и нажать «Запросить выписку».

Выписка формируется в формате PDF с электронной цифровой подписью налогового органа в срок до одного рабочего дня.

Чтобы запросить информацию о контрагенте, достаточно найти интересующую компанию или ИП и направить запрос на предоставление данных. Если у контрагента есть зарегистрированный «Личный кабинет», он может принять запрос, отклонить его или оставить без рассмотрения. После подтверждения запрашивающая сторона получает доступ к показателям.

Запросить выписку может только сам налогоплательщик. Третьи лица — банки, заказчики и контрагенты — могут узнать содержащуюся в ней информацию только через самого налогоплательщика или через механизм запроса сведений.

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

27.08.2026
дата формирования выписки[1]

Код проверки данных: 1309-0732-8245

ВЫПИСКА
ИЗ СЕРВИСА ОЦЕНКИ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ

Стандартный шаблон

Настоящая выписка содержит сведения о юридическом лице

Полное наименование юридического лица

АДВОКАТСКОЕ БЮРО ГОРОДА

ИНН[2]										Режим налогообложения[3]
7	7	2	7							ОСН

Проверка соответствия Лица критериям 1 этапа анализа (оценки) согласно приложению № 1 к Методике проведения анализа (оценки) сведений о финансово-хозяйственной деятельности юридического лица, утвержденной Приказом ФНС России от 05.12.2025 № ЕД-7-31/1041@:[4]

Соответствует

Наименование критерия	Критерий
№1. Отсутствие существенных прямых расхождений по НДС[5]	Да
№2. Отсутствие факта привлечения к административной ответственности Лица за совершение административного правонарушения, предусмотренного статьей 19.28 КоАП[6]	Да
№3. Отсутствие в реестре недобросовестных поставщиков (подрядчиков, исполнителей)	Да
№4. Отсутствие недоимки, превышающей одновременно 1% от величины активов Лица и 3 000 рублей	Да
№5. Лицо не ликвидируется	Да
№6. В отношении Лица не вынесен судебный акт о введении процедуры наблюдения, внешнего управления, конкурсного производства	Да
№7. Отсутствие решения о предстоящем исключении из ЕГРЮЛ[7]	Да
№8. Сведения об организации достоверны	Да
№9. Отсутствие ФЛ[8] и ЮЛ[9], обладающих признаками, предусмотренными подпунктом «ф» пункта 1 статьи 23 Федерального закона от 08.08.2001 №129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»	Да
№10. Отсутствие в реестре дисквалифицированных лиц	Да
№11. Отсутствие фактов причастности к экстремистской деятельности или терроризму	Да
№12. Отсутствие решения межведомственного координационного органа	Да

Отсутствие факта привлечения Лица к административной ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах	**Отсутствует факт привлечения**	**1**
Отсутствие факта непредставления Лицом налоговой отчетности	**Отсутствует факт непредставления налоговой отчетности**	**1**
Отсутствие решения о приостановлении операций по счетам	**Отсутствует решение о приостановлении операций по счетам**	**1**
Отсутствие руководителя/учредителя в реестре лиц, уволенных в связи с утратой доверия за совершение коррупционного правонарушения	**Отсутствует запись в реестре**	**1**
Доля налоговых вычетов по НДС за 8 предшествующих году проведения анализа (оценки) налоговых периодов 2024, 2025 гг.,%		**0**
Среднее значение доли вычетов по НДС за 8 предшествующих году проведения анализа (оценки) налоговых периодов за 2024, 2025 гг. в регионе с учетом вида экономической деятельности и масштаба деятельности Лица., %	33.10	
Количество присвоенных баллов Лицу[17]		**10**

Проверка цены на соответствие рынку

Для целей НК РФ цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также получаемые по сделке доходы (прибыль, выручка) признаются рыночными (п. 1 ст. 105.3 НК РФ).

Выводы из судебной практики

1. В случае совершения сделок между взаимозависимыми лицами налоговый орган вправе сопоставить реальность операции с аналогичными операциями в рыночных условиях и в случае установления фактов искажения показателей произвести корректировку налоговых обязательств (п. 1 ст. 105.3 НК РФ).

2. Значительное отклонение цены сделки от рыночного уровня может рассматриваться как признак занижения налоговых обязательств, что дает ИФНС право проверить сделку и произвести доначисления, даже если стороны сделки не являются взаимозависимыми (ст. 54.1 НК РФ).

Признаки правонарушения:

- реализация имущества по цене значительно ниже рыночной (многократное отклонение цены)
- продажа имущества взаимозависимому лицу
- отсутствие деловой цели.

Взаимозависимые лица по НК (п. 2 ст. 105.1 НК РФ)

1) организации, если одна организация прямо и (или) косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25%

2) физлицо и организация, если физлицо прямо и (или) косвенно участвует в организации и доля такого участия составляет более 25%

3) организации в случае, если одно и то же лицо прямо и (или) косвенно участвует в этих организациях и доля такого участия в каждой организации составляет более 25%

4) организация и лицо, имеющее полномочия по назначению (избранию) ЕИО этой организации

5) организации, в которых более 50% состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров составляют одни и те же физлица

6) организация и лицо, осуществляющее полномочия ее ЕИО

7) организации, в которых полномочия ЕИО осуществляет одно и то же лицо

8) физлицо, его супруг (супруга), родители, дети, полнородные и неполнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный **и т.д.**

Пример. На взаимозависимость и подконтрольность указывает тот факт, что руководитель одной из компаний состоит в родственных связях с главным бухгалтером и с начальником производства другой. Также признаком взаимозависимости суд посчитал и то, что руководитель одного юрлица является гражданским мужем главного бухгалтера второй организации (Постановление АС УО от 11.04.2025 № Ф09-1105/25).

Примеры доначисления налогов из-за занижения цены сделки

Общество продало автомобиль единственному участнику и директору (**взаимозависимое лицо**) за 300 тыс. руб. с НДС. Авто было приобретено 3 года назад в лизинг за 7,7 млн руб. Общество не публиковало информацию о продаже авто в открытых источниках. Согласно заключению эксперта, рыночная стоимость авто – 9,2 млн руб. с НДС (Постановление 19-го ААС от 26.05.2026 № 19АП-1862/2026).

Правом корректировать доходы или выручку по сделкам между взаимозависимыми лицами и доначислять в связи с этим налоги обладает исключительно ФНС России (п. 2 ст. 105.3 НК РФ). Вместе с тем, при многократном отклонении цены сделки от рыночной цены (более чем в два раза) инспекция должна применить положения ст. 54.1 НК РФ с целью недопущения уменьшения налогового обязательства (Постановление АС СКО от 10.11.2025 № Ф08-6556/2025 (в передаче на пересмотр в ВС отказано)).

Организация продала земельные участки физлицу по цене значительно ниже кадастровой стоимости. ИФНС выяснила, что директор продавца и покупатель были **знакомы до сделки**. При этом продавец не размещал объявлений о продаже земельных участков и не заключал договоров с агентствами по купле-продаже недвижимости. Налог на прибыль доначислен по рыночной цене (Постановление АС ПО от 31.03.2025 № Ф06-249/2025).

Организация продала несколько автомобилей по ценам от 1 тыс. руб. до 215 тыс. руб., при этом аналогичные машины на рынке продавались минимум на 30% дороже. По большинству позиций рыночные цены были выше в десятки раз. Аффилированность с покупателями была установлена только в одном случае. Организация представила отчет оценщика, но суд его не принял, поскольку **отчет был составлен уже после совершения сделки** и без осмотра автомобилей исключительно на основании данных, предоставленных самой организацией (Постановление АС СКО от 08.04.2025 № Ф08-933/2025).

Общество продало грузовой автомобиль за 250 000 руб. **Через 2 месяца этот авто был продан за 2,8 млн руб.** Налоговый орган определил рыночную стоимость авто в размере 1,9 млн руб. на основании сведений информационных ресурсов, сайта auto.ru. Согласно заключению эксперта, стоимость авто определена в размере 1,8 млн руб. (Постановление АС ПО от 13.03.2026 № Ф06-1077/2026).

ИП продал грузовой автомобиль за 350 тыс. руб. физлицу. **Покупатель внес изменения в регистрационные данные авто** и указал, что авто приобретено за 2,3 млн руб. ИФНС ссылалась на avito.ru – 3,3 млн руб. Согласно заключению эксперта, НДС доначислен с рыночной стоимости авто – 2,3 млн руб. Доводы ИП о том, что авто было продано в технически неисправном состоянии, не приняты во внимание, поскольку надлежащих доказательств этого ИП не представлено (Постановление АС ПО от 13.04.2026 № Ф06-448/2026).

Автомобиль продан обществом за 600 тыс. руб. физлицу. Налоговый орган указал, что ранее размещалось объявление о продаже за 8 млн руб. Довод общества о неисправном техническом состоянии не подтвержден (есть **доказательства оплаты парковок спустя 2 дня после приобретения авто покупателем**). Доначислен НДС со стоимости 7,4 млн руб. и штраф по п. 3 ст. 122 НК РФ – 40% (Постановление АС ЦО от 22.04.2026 № Ф10-478/2026).

Если организация передала функции руководителя на аутсорсинг, привлекая в качестве управляющего ИП, то при проверке ИФНС вправе сравнить вознаграждение, выплачиваемое управляющему, с рыночным уровнем, как и цены по любым другим сделкам. Если будет установлено, что величина вознаграждения управляющего во много раз превышает рыночную (согласно заключению оценщика), инспекция вправе снять часть расходов (Постановление АС ВВО от 30.07.2025 № Ф01-2108/2025).

Применяемые доказательства :

- отсутствие попыток продажи имущества сторонним лицам, отсутствие объявлений о реализации имущества в Интернете
- несоответствие цены реализации расходам на приобретение
- получение информации по последующей реализации имущества другому покупателю
- несоответствие технического состояния имущества документам, оформленным при совершении сделки: фиксация исправного технического состояния в акте приема-передачи, сведения ГИБДД о систематическом передвижении ТС и т.д.
- противоречивость показаний (документов) продавца и покупателя о деталях сделки.

Важно

Доначисление возможно исключительно на основании экспертизы цены сделки на дату реализации актива, поскольку впоследствии она может поменяться. ■

Отказ в вычете НДС из-за периода

Вид налога	Срок для вычета
Входной (ввозной) НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) - код ошибки «6» (Письмо ФНС от 03.12.2018 № ЕД-4-15/23367@)	3 года с даты принятия товаров (работ, услуг) к учету (п. 2 ст. 171, п. 1.1 ст. 172 НК РФ). При частичном вычете в графе 14 книги покупок показываем полную стоимость из графы 9 СФ, а в графе 15 – сумму НДС, принятую к вычету в текущем квартале. По ОС и НМА – 3 года с даты принятия объекта на счет 08 или 07 одной суммой (Письма Минфина от 17.11.2020 № 03-07-14/99976)
Авансовый НДС, исчисленный продавцом, после отгрузки товара	Квартал, в котором была поставка в счет аванса (п. 8 ст. 171, п. 6 ст. 172 НК РФ), даже если товары отгружены по истечении трех лет с даты получения оплаты (Письмо Минфина от 27.07.2026 № 03-07-11/64589)
НДС, предъявленный покупателю, при перечислении им аванса	Квартал, в котором был перечислен аванс (п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172 НК РФ)

Вид налога	Срок для вычета
Авансовый НДС, исчисленный продавцом, при возврате аванса покупателю	1 год с даты возврата аванса (п. 5 ст. 171, п. 4 ст. 172 НК РФ)
НДС, начисленный при реализации, если впоследствии покупатель вернул товар (отказался от работ, услуг)	1 год с даты возврата или отказа (п. 5 ст. 171, п. 4 ст. 172 НК РФ)
НДС, начисленный при реализации, если впоследствии уменьшена цена/количество и выставлен КСФ	3 года с даты уменьшения стоимости (п. 13 ст. 171, п. 10 ст. 172 НК РФ)

Как считать 3-летний срок на предъявление вычетов входного НДС

Постановление АС ЦО от 28.05.2025 № Ф10-1266/2025

Законодателем установлен трехлетний срок на предъявление вычетов со дня окончания периода, в котором возникло право на их применение. Данный предельный срок декларирования вычетов НДС носит пресекательный характер и возможность его восстановления налоговым законодательством не предусмотрена. Обоснованно был отклонен довод общества о возможности подачи декларации в течении 25 дней после окончания налогового периода со ссылкой на п. 4 ст. 174 НК РФ.

Датой возникновения обязанности по уплате налога, размер которого определяется с учетом заявленных налоговых вычетов, является дата окончания налогового периода, а не дата представления декларации.

Таким образом, налоговый период для сохранения права на вычет по счету-фактуре от 31.12.2017 истек 31.12.2020.

Постановление АС ВВО от 15.01.2026 № Ф01-4726/2025

Ситуация. Имущество получено 20.06.2019, продавец (в 2021 г. признан банкротом) уклонялся от выдачи счетов-фактур, они датированы 29.06.2022. Вычет заявлен Предпринимателем – покупателем в уточненной декларации по НДС за II квартал 2022 г., представленной 22.07.2022.

Вывод судов. Право на применение налогового вычета возникло у налогоплательщика начиная со II квартала 2019 г.

Предприниматель заявил налоговые вычеты в уточненной налоговой декларации по НДС за II квартал 2022 г., представленной 22.07.2022.

Срок для применения Предпринимателем права на предъявление НДС к вычету за II квартал 2019 года истек 30.06.2022, в связи с этим суды пришли к правильному выводу о пропуске налогоплательщиком трехлетнего срока, когда он имел право на применение налоговых вычетов.

Постановление АС ЗСО от 06.02.2025 № Ф04-5324/2024 (в передаче дела в ВС отказано)

Суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями при проведении ими капитального строительства, принимаются к вычету в течение 3 лет после принятия на учет работ по капитальному строительству и товаров (работ, услуг), приобретенных для указанных работ независимо от момента ввода объекта строительства в эксплуатацию. **То есть не дожидаясь ввода в эксплуатацию завершенного капитальным строительством объекта ОС** (Письма Минфина от 28.09.2022 № 03-07-10/93709, ФНС от 20.01.2016 № СД-4-3/609@).

Доводы налогоплательщика со ссылкой на его учетную политику о возникновении у него права на применение налоговых вычетов по НДС после завершения формирования затрат на строительство, инвентарной стоимости объекта и ввода его в эксплуатацию обоснованно не приняты судами как противоречащие вышеназванным нормам налогового законодательства.

Можно ли перенести уже заявленные вычеты на другой период

Постановление АС ЦО от 22.05.2025 № Ф10-862/2025

Общество, в целях оптимизации налоговой нагрузки, подала уточненку за 1 квартал 2021 г., убрав из нее уже заявленные вычеты НДС. Вычеты по исключенным счетам-фактурам были отражены во 2 квартале 2022 г.

Вывод суда. Поскольку спорные счета-фактуры выставлены в 1 квартале 2021 г., то предельный срок для заявления вычета по ним - 31.03.2024. Тем не менее, налогоплательщик реализовал свое право на вычет в первом же налоговом периоде, когда оно и возникло - в 1 квартале 2021 года. Затем указанные счета-фактуры были перенесены в книгу покупок другого налогового периода - 2 квартала 2022 года. Судом бесспорно установлено, что приведенные налогоплательщиком причины подачи уточненной декларации (оптимизация налоговой нагрузки, вызванной увеличением стоимости отгруженной продукции) не являются основанием по смыслу статьи 81 НК РФ для представления уточненных деклараций в части переноса вычетов.

Постановление АС ПО от 28.04.2025 № Ф06-2034/2025

Заявление Обществом НДС с авансового платежа к вычету в налоговом периоде (4 квартал 2018 г.), наступившем позже налогового периода, в котором произошла реализация товаров - 4 квартал 2017 г., не повлекло причинение ущерба федеральному бюджету. Суд пришел к выводу о том, что доначисление налоговым органом НДС за 4 квартал 2018 г. приводит к тому, что по одной и той же сделке налог фактически исчислен трижды: в момент получения аванса в 3 квартале 2017 г., в момент реализации товара в 4 квартале 2017 г., по результатам проверки - в 4 квартале 2018 г., что не соответствует принципу недопустимости двойного налогообложения.

Если вычет перенесен на более поздний период, документы нужно хранить до истечения 3-летнего срока проведения выездной проверки того периода, в котором фактически заявлен вычет. К примеру, если СФ датирован 2014 г., а вычет по нему заявлен в 2017 г., то хранить СФ и первичку по операции нужно до конца 2020 г. (Постановление АС УО от 06.11.2025 № Ф09-4156/25). ■

Договоры на оказание услуг с ИП и СЗ

Налоговая экономия – заказчик не платит НДФЛ и страховые взносы. Переквалификация ГПД в ТД и доначисление «зарплатных» налогов возможны только в судебном порядке. Зачесть уплаченный самозанятым (ИП) налог в счет «зарплатных» налогов нельзя (Определение СК по ЭС ВС РФ от 03.02.2025 № 309-ЭС24-20306).
Финансовая экономия – исполнителю не предоставляются гарантии по трудовому законодательству.

Косвенные признаки подмены трудовых отношений гражданско-правовыми:

- длительный характер отношений (3 и более месяцев подряд)
- выплата вознаграждения один или два раза в месяц
- отсутствие других источников дохода (других заказчиков) у исполнителя

- сокращение штатных работников, снижение суммы уплачиваемых НДФЛ и страховых взносов
- регистрация физлица в качестве самозанятого или ИП непосредственно перед заключением договора с заказчиком, снятие с учета при прекращении выплат со стороны заказчика.

Средства доказывания после получения договоров с СЗ и ИП (п. 24 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 29.05.2018 № 15; Письмо ФНС от 15.04.2022 № ЕА-4-15/4674):

- выполнение трудовых функций, а не конкретной разовой работы (важен процесс труда, а не результат)
- отсутствие в предмете договора конкретного объема работ, способов оказания работ (выполнения услуг), способов сдачи заказчику работ
- виды работ, выполняемые СЗ и ИП, являются аналогичными видам работ, выполняемым работниками общества

- отсутствие у ИП и СЗ собственных либо арендованных помещений, техники, транспортных средств, необходимых для ведения заявленного вида деятельности
- обеспечение заказчиком условий труда: предоставление рабочего места, спецодежды, инвентаря, использование транспорта заказчика, оплата ГСМ, несение расходов за физлицо (оплата сотовой связи, интернета)
- установление ежемесячной оплаты труда, бонусов, премий, графика работы, в том числе выходных дней, распорядка рабочего времени, обязательное нахождение самозанятого (ИП) в офисе заказчика и выделение ему рабочего места
- подчинение физлица действующим у работодателя правилам внутреннего трудового распорядка, оформление отпусков, направление СЗ (ИП) в командировку, прохождение по пропускам, наличие униформы, отметки в журнале регистрации прихода-ухода работников на работу

- возмещение СЗ и ИП стоимости прохождения обязательного медосмотра
- отсутствие актов выполненных работ либо формальное их составление, без указания конкретных видов и объемов выполненных работ, услуг
- регистрация физлица в качестве плательщика НПД или ИП - обязательное условие заказчика
- совпадение IP-адресов по сдаче отчетности ИП (приложения самозанятого «Мой налог») и работодателя
- выполнение самозанятыми или ИП функций, которые до этого осуществлялись по трудовому договору
- выполнение работ совместно с работниками заказчика
- самозанятые позиционируют себя как сотрудники заказчика – подписывают от имени заказчика товарные накладные, иные документы.

Признаки законности использования труда самозанятых (Постановление АС УО от 16.08.2024 № А76-18712/2023):

- предмет договора – разовые работы
- договоры подряда содержат расценки за конкретный вид выполненных работ
- акты определяют объем выполненных работ в суммовом выражении, который является переменной величиной в каждом месяце, что свидетельствует об оплате лишь фактически выполненных работ
- самозанятый (ИП) имеет и другие источники дохода (работает с другими заказчиками)
- в договорах содержатся требования только к качеству оказываемых услуг, характерные для обычных хозяйственных отношений

- договоры с СЗ и ИП не предусматривают постоянного места работы физлица, продолжительности рабочего дня (смены), осуществления заказчиком контроля, присущего работодателю, а также предоставление исполнителям социальных гарантий, установленных трудовым законодательством (пособий по болезни, отпусков, времени отдыха, обеда и др.).

Важно обосновать деловую цель привлечения именно СЗ / ИП. Например:

- начало нового вида деятельности и отсутствие уверенности в получении постоянных заказов, что делает рискованным наем постоянного штата по трудовым договорам с фиксированной оплатой
- сезонная деятельность и нестабильность деятельности в определенные периоды.

Постановление АС ЦО от 27.04.2026 N Ф10-509/2026

Трудовой характер правоотношений подтверждается обстоятельствами:

- осуществление деятельности СЗ в соответствии с графиком работ на объектах строительства в течение рабочей недели с 08:00 по 17:00 с перерывом на обед на заранее определенных работодателем условиях (вид работ, конкретные помещения) (протокол допроса свидетеля)
- интеграция налогоплательщиков НПД в хозяйственную деятельность предпринимателя: выполнение соответствующих работ под личным контролем ИП (протокол допроса свидетеля) и совместно со штатными работниками заявителя на объектах заказчика без распределения работ на выполняемые штатными работниками заявителя и выполняемые самозанятыми
- регулярность выплат: выплаты производились ежемесячно независимо от сроков и объемов выполненных работ.

Также Инспекцией в ходе проверки установлено, что физлица зарегистрировались в качестве плательщиков НПД незадолго до заключения договоров с ИП, а источником их дохода полностью (100%), либо же почти полностью (95%) является ИП.

Отсутствуют сведения об использовании самозанятыми своего личного оборудования для выполнения ими подрядных работ, стройматериалов. Таким образом, доказательств того, что физлица самостоятельно организовывали процесс выполнения работ, обеспечивали получение их результата и условий их выполнения, в том числе несли расходы, связанные с их выполнением (приобретение материалов, оплата и аренда оборудования и другие), как это характерно для сторон в гражданско-правовых отношениях, ИП в материалы дела не представлено.

Итог: доначисление НДФЛ по итогам камеральной проверки 6-НДФЛ по 5 самозанятым.

Постановление АС ДВО от 27.02.2026 № Ф03-141/2026

Постоянный характер деятельности общества (ремонтные работы по муниципальным контрактам) подразумевает необходимость наличия собственных трудовых ресурсов на постоянной основе (в штате). Установлено уменьшение численности работников организации - с 65 единиц до 5 единиц при прежних объемах работ и увеличении суммы доходов.

Ранее 7 из 10 физлиц являлись работниками общества (2 года назад); 6 из 10 ГПД заключены в один день от момента регистрации физлиц в качестве СЗ.

Договорами не был определен конкретный период исполнения работ/услуг, а также конкретный их вид и объем, не указана стоимость/цена за конкретный вид услуги/работы, цена договорная, калькуляция работ документально не оформлялась; договоры заключались на неопределенный срок, без указания срока окончания их действия; в предметах договора функция исполнителей закреплена без конкретизации, общими условиями установлена обязанность общества по предоставлению необходимых для работы материалов.

Судами также установлена массовая постановка на учет в отношении 6 из 10 спорных самозанятых лиц с одного устройства; в отношении 8 из 10 спорных самозанятых чеки выбивались с одного устройства.

Итог: доначисление НДФЛ и страховых взносов по 28 самозанятым по итогам камеральной проверки 6-НДФЛ и РСВ (18 – добровольно путем подачи уточненок, 10 – по суду).

Постановление АС ЗСО от 06.04.2026 № Ф04-431/2026: доначислены НДФЛ, страховые взносы, штраф по п. 3 ст. 122 НК РФ в ситуации, когда инструкторы по вождению регистрировались как ИП и большую часть зарплаты получали под видом арендной платы за ТС. Доказательства – ТС фактически не передавались арендодателю (работодателю) в пользование, оставаясь в исключительном пользовании работников; работники, зарегистрированные в качестве ИП, не вели реальную предпринимательскую деятельность; зарплата работников, установленная трудовыми договорами, была близка к МРОТ.

Контроль за самозанятыми, выполняющими заказы через агрегаторы и маркетплейсы

https://www.nalog.gov.ru/rn19/news/tax_doc_news/16641234/

Самозанятые, которые выполняют заказы через агрегаторы и маркетплейсы, должны учитывать новые правила: с 1 октября 2026 г. начнёт действовать Постановление Правительства РФ от 19.06.2026 № 760. Оно вводит временной лимит работы с одним заказчиком — это нужно, чтобы пресекать случаи, когда за гражданско-правовыми отношениями скрывают трудовые.

Систематической занятостью будут считать работу на одного заказчика через платформу от 60 часов в месяц в течение 6 месяцев подряд. Если хотя бы в одном месяце сотрудник отработает меньше 60 часов, отсчёт шестимесячного периода обнулится. Если лимит превышен, платформа обязана приостановить выдачу и приём заказов именно в паре «этот заказчик — этот исполнитель». При этом у самозанятого сохраняется право брать заказы у других заказчиков через ту же платформу.

Новые правила не касаются прямых договоров с заказчиками, если вы заключаете их без участия платформы. Ограничения касаются тех отраслей, где чаще всего фиксируют подмену трудовых отношений: строительство, оптовая и розничная торговля, обслуживание зданий, производство и доставка еды, разработка ПО, IT-услуги и консультации и т.д.

С 1 октября 2026 г. нормы начнут применять к площадкам из предварительного перечня Минэкономразвития — сейчас в нём 12 крупных платформ (Авито, Деливери Клаб, Озон, Яндекс Такси, Яндекс Еда и т.д.).

В самом Постановлении Правительства от 19.06.2026 № 760 штрафы для самозанятых не предусмотрены. Однако если налоговый орган установит, что отношения с исполнителем, оформленным как самозанятый, имеют признаки трудовых, у заказчика возникают налоговые и административные риски. В этом случае отношения с самозанятым могут быть переквалифицированы в трудовые, а у заказчика возникнет обязанность по доначислению НДФЛ и страховых взносов, а также уплате административного штрафа.

Передача данных из ИФНС в Роструд (Приказ Минтруда от 02.02.2024 № 40н):

1. информация за 12 месяцев об организациях (ИП):

- взаимодействующих более чем с 35 самозанятыми
- среднемесячный доход СЗ от этих ЮЛ (ИП) превышает 35 000 руб.
- средняя продолжительность работы с ЮЛ (ИП) – более 3 месяцев.

2. информация за отчетный квартал об организациях (ИП):

- взаимодействующих более чем с 10 самозанятыми
- среднемесячный доход СЗ от этих ЮЛ (ИП) превышает 25 000 руб.
- состоявшими в предыдущем отчетном квартале в трудовых отношениях с одной и той же организацией (ИП).

Роструд при установлении фактов ведения физлицами деятельности в соответствии с ГПД, фактически регулирующими трудовые отношения, или без оформления ГПД или ТД, направляет информацию об этом в ИФНС (Соглашение об информационном взаимодействии, утв. Рострудом № С-3-3-1, ФНС № ЕД-22-11/10@ 27.04.2024). ■

Выплаты работникам – что сочтут подозрительным

1. Выдача работникам денежных средств «под отчет» в больших объемах.

Дата получения дохода в виде невозвращенных подотчетных средств для НДФЛ и страховых взносов (Письма Минфина от 24.09.2009 № 03-03-06/1/610, от 30.04.2025 № 03-15-06/44169; Письмо УФНС по МО от 14.09.2018 № 16-10/099623@):

- дата принятия решения об отказе от взыскания невозвращенных сумм (например, решения о прощении долга работнику)
- дата, с которой взыскание долга стало невозможным. Срок на обращение работодателя в суд для возмещения причиненного ущерба – 1 год со дня обнаружения ущерба (ст. 392 ТК РФ).

Постановление АС МО от 05.05.2026 № Ф05-24985/2023: дата признания НДФЛ и страховых взносов - дата списания работодателем соответствующей задолженности, что приводит к прекращению обязанности по возврату денег.

Постановление АС ПО от 26.06.2024 № Ф06-4410/2024

Суд решил, что ИФНС правомерно доначислила НДФЛ с невозвращенных работниками подотчетных сумм, так как организация:

- не представила документы, подтверждающие возврат неиспользованных подотчетных денег
- не смогла доказать, что подотчетные лица купили товары для текущей хозяйственной деятельности общества
- представила вместе с авансовыми отчетами по сути фиктивные документы: товарные чеки на приобретение ТМЦ выданы от имени ИП, которые на момент выдачи чека, во-первых уже прекратили предпринимательскую деятельность, а во-вторых, отрицали факт продажи спорных товаров.

Вывод суда. Полученные в 2021 г. и не возвращенные в кассу общества денежные средства являются доходом работников и подлежат включению в налоговую базу по НДФЛ за 2021 г., с которой налоговый агент был обязан исчислить налог, удержать из доходов и перечислить в бюджет.

Постановление АС ПО от 01.07.2025 № Ф06-4373/2025

Сумма полученного дохода согласно 6-НДФЛ составляет 1 млн руб. По выпискам банка в проверяемом периоде с корпоративных карт на имя руководителя общества систематически снимались наличные деньги, в общей сумме 14,5 млн руб. Обществом не представлено доказательств, подтверждающих расходование указанных подотчетных денег, равно как и не представлено доказательств возврата денег.

Указанные средства в порядке ст. 210 НК РФ признаны налоговым органом доходом подотчетного лица и включены в налогооблагаемую базу по НДФЛ.

С 2020 года именно налоговый агент является обязанным перед бюджетом по НДФЛ в случае неправомерного неудержания налога при выплате дохода. Кроме того, общество правомерно привлечено к налоговой ответственности по ст. 123 НК РФ.

Доводы Общества о том, что спорные средства можно рассматривать как безосновательно снятые и растраченные средства общества, что образует состав преступления, предусмотренного ч. 4 ст. 160 УК РФ, отклонен, поскольку установление в действиях директора Общества признаков преступления относится к компетенции правоохранительных органов.

Постановление АС ВВО от 21.08.2026 № Ф01-8029/2026

По итогам камеральной проверки 6-НДФЛ налоговый орган пришел к выводу о занижении базы для исчисления НДФЛ и страховых взносов в результате неотражения в расчетах операций по выплате зарплаты в пользу директора Общества (и единственного учредителя).

Довод Общества о том, что денежные средства в размере 2,8 млн руб. внесены директором в кассу Общества, что подтверждается приходно-кассовым ордером и отражено в бухучете налогоплательщика, также отклонен судами.

Согласно п. 1 Указания Банка России от 09.12.2019 № 5348-У, наличные денежные средства, поступившие в кассу предприятия, подлежат зачислению на расчетный счет. Расходовать из кассы без зачисления на расчетный счет разрешено только наличные деньги, поступившие в качестве выручки. Операции по перечислению указанных денежных средств на счет Общества судами не установлены. Доказательств расходования денег в размере 2,8 млн руб. в хозяйственных целях Общество не представило.

Суды пришли к выводу о занижении Обществом базы для исчисления НДФЛ и базы по страховым взносам в результате невключения выплат, произведенных в пользу директора.

Постановление АС ЗСО от 17.10.2024 № А75-17856/2022

- организация представила в суд договоры займа, которых не было при проверке. Суд посчитал, что их составили формально. В документах есть противоречия (например, ПКО составлен до заключения договора займа), их неоднократно заменяли
- официальный совокупный доход директора и его супруги за 2017-2019 гг. составил 4 млн руб. В то же время в 2021 году директор приобрел объекты недвижимости, чья совокупная кадастровая стоимость составила 8,2 млн руб., что существенно больше совокупного дохода за 2017-2019 гг.

Что могут запрашивать при камеральной проверке?

Ситуация 1. В декларации есть ошибки и/или противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах. Либо сведения в декларации не соответствуют данным, которые имеются у налоговиков (п. 3 ст. 88 НК РФ). → Пояснения или уточненную декларацию.

Ситуация 2. В Расчете по страховым взносам показаны выплаты, не подлежащие обложению взносами, применены пониженные тарифы взносов (п. 8.6 ст. 88 НК РФ). → Сведения и документы, подтверждающие обоснованность отражения в РСВ сумм, не подлежащих обложению взносами, и право на применение пониженных тарифов.

Вправе ли вместо пояснений требовать подтверждающие документы?

Определение СК по ЭС ВС РФ от 30.10.2025 № 309-ЭС25-6656

Налогоплательщику, представившему в ИФНС пояснения относительно выявленных ошибок в декларации (расчете), гарантируется право дополнительно представить документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в декларацию (расчет). Риск негативного исхода проверки, связанного с доначислением налогов и привлечением к ответственности, **возлагается на налогоплательщика (налогового агента), не представившего** вместе с пояснениями необходимые для проверки документы и не устранившего сомнения в правильности сведений, содержащихся в декларации.

Инспекция обращала внимание судов на то обстоятельство, что налоговый агент уклонился не только от представления пояснений (документов) в рамках камеральной проверки 6-НДФЛ, но и не исполнил требование инспекции о представлении документов в рамках камеральной проверки уточненного РСВ, право на истребование которых налоговым органом закреплено в п. 8.6 ст. 88 НК РФ. То есть несмотря на неоднократные требования по представлению документов, подтверждающих произведенные расчеты при исчислении НДФЛ, такие доказательства заявитель не представил ни в ИФНС, ни суду.

Постановление АС УО от 01.04.2026 № Ф09-525/26 – доначисление страховых взносов в сумме 8 млн руб. по итогам проверки РСВ и выписки по счету.

Постановление АС УО от 18.02.2026 № Ф09-1816/25 (в передаче для пересмотра в ВС отказано) – доначисление НДФЛ и страховых взносов по итогам проверки 6-НДФЛ и выписок по счету.

2. Выплата работникам «необлагаемых» компенсаций в возмещение затрат, понесенных в связи с выполнением трудовых обязанностей, в фиксированных суммах.

Письмо Минфина от 14.08.2025 № 03-00-08/79253

Расходы организации в виде компенсации, выплачиваемой работнику за использование при исполнении трудовых обязанностей личного транспорта, в частности электромобиля, не подлежат налогообложению НДФЛ, а также не облагаются страховыми взносами в размере, определяемом соглашением между организацией и сотрудником. **Размер компенсации должен быть экономически обоснован** и связан с фактическим использованием сотрудником транспорта непосредственно для целей трудовой деятельности.

Постановление АС ПО от 23.12.2024 № Ф06-10252/2024

Общество занизило базу по НДФЛ путем не включения в базу сумм выплаченных компенсаций за использование личного имущества (лодок, моторов, снастей, рыболовецких костюмов).

ООО разделяло общую сумму, подлежащую выплате рыбакам, на 2 части:

- подлежащую налогообложению НДФЛ в качестве зарплаты (50%)
- необлагаемую налогом, в качестве компенсации за использование личного имущества (50%). Доказательств фактического наличия заявленного имущества в собственности рыбаков не представлено.

Размер компенсации напрямую связан с производственными результатами по добыче рыбы, что указано в трудовых договорах, а также значительно превышает заложенную в расчет компенсации цену за единицу имущества. Размер компенсации на одного работника не зависит от количества используемого при выполнении обязанностей имущества.

Вывод суда. Из положений ст. 164 ТК и п. 3 ст. 217 НК РФ следует, что не облагаются налогом выплаты компенсационного характера, осуществляемые из расчета предполагаемых или фактически произведенных затрат работника, связанных с выполнением трудовых обязанностей.

Предполагаемые затраты не могут быть абстрактными, а должны быть экономически обоснованными и основываться на реальных фактах несения работниками расходов, связанных именно с выполнением ими трудовых функций. В ходе проверки налоговым органом установлено, что работнику ф.и.о. за использование в служебных целях рыбацкого костюма стоимостью 2500 руб. выплачена компенсация в 2020 году в размере 131 932,50 руб., что соответствует стоимости 52 рыбацких костюмов, работнику ф.и.о. - 231 961,75 руб., что соответствует стоимости 92 рыбацких костюмов.

Суды пришли к выводу, что налоговым органом представлены доказательства того, что названные выплаты являлись оплатой труда работников, а именно зависели от трудового вклада работников, количества и породы сданной рыбы. Таким образом, обществом неправомерно исключены из базы по НДФЛ суммы компенсаций в силу отсутствия надлежащего доказательства компенсационного характера указанных выплат, как не отвечающий условиям ст. 217 НК РФ.

Постановление АС ВВО от 22.08.2025 № Ф01-2478/2025 **(спор с СФР)**

Работникам, постоянная работа которых имеет разъездной характер, за использование личного транспорта назначена ежемесячная компенсация 7000 руб. за износ автомобиля вне зависимости от количества дней в месяце.

Вывод суда. Выплаты **облагаются взносами на травматизм**, поскольку:

- согласно статье 164 ТК РФ компенсации - денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам **затрат, связанных с исполнением ими трудовых обязанностей**
- организация должна располагать копиями документов, подтверждающими расходы, понесенные при использовании имущества в рабочих целях
- не представлены доказательства использования автомобиля, маршрута, километража, компенсация амортизации установлена в фиксированной сумме независимо от стоимости автомобиля и года его выпуска
- указанные выплаты не могут быть признаны установленными трудовым законодательством компенсациями.

Постановление АС ВВО от 03.09.2026 № Ф01-8340/2026

Не подлежат обложению НДФЛ доходы работника, получаемые в качестве возмещения тех затрат, которые понесены им в связи с выполнением трудовых обязанностей (п. 3 ст. 217 НК РФ; ст. 164 ТК РФ). Для целей налогообложения имеет значение характер выплаты, а не ее наименование (надбавка, увеличение оклада, льгота и т.п.).

Компенсации, упомянутые в качестве не облагаемых НДФЛ, призваны возместить работникам конкретные (реальные) затраты. При отсутствии документального подтверждения понесенных расходов, указанные выплаты не могут признаваться компенсационными и подлежат обложению НДФЛ.

Суды установили, что в проверяемом периоде Общество под видом компенсационных выплат за разъездной характер работ выплатило своим сотрудникам **зарплату (переменная часть, которая зависела от количества пройденных километров и времени нахождения в пути)**, не отразив указанные выплаты в составе налогооблагаемой базы по НДФЛ и взносам.

3. Выплата учредителям-работникам премий в больших размерах.

Постановление АС ПО от 04.06.2025 № Ф06-1750/2025

Налоговый орган в ходе проверки пришел к выводу, что фактически выплаченные суммы премий акционерам 1 и 2 являются дивидендами, на которые страховые взносы начислению не подлежат; налогоплательщиком необоснованно завышены расходы при исчислении базы по налогу на прибыль организаций на 142 314 436 руб., из которых 123 490 550 руб. премиальное вознаграждение, выплаченное акционерам; 18 823 886,52 руб. страховые взносы, начисленные на премиальное вознаграждение.

В связи с допущенным нарушением налоговый орган пришел к выводу о наличии у Общества переплаты по страховым взносам в сумме 19 044 328,05 руб., и недоимки по налогу на прибыль организаций в сумме 28 462 887 руб.

АО не представлены документы, которые раскрывали бы алгоритм расчета премиальных вознаграждений работникам предприятия, в том числе, акционерам 1 и 2.

Суд указал, что включение в состав расходов 142 314 436 руб. по причине выплат значительного размера премиального вознаграждения в адрес акционеров 1 и 2 обусловило минимизацию налога на прибыль и получение (по данным бухгалтерской отчетности Общества) заниженного финансового результата в виде чистой прибыли, возможной к выплате в виде дивидендов.

Суды указали, что при принятии решения о выплате дивидендов реальная сумма дохода акционеров 1 и 2 составила бы 94 838 тыс. руб. вместо фактически полученных премий в размере 123 490 тыс. руб., а остальная сумма подлежала распределению между иными акционерами.

Соответственно, включение в состав расходов суммы премиальных вознаграждений в размере 142 314 436 руб., выплаченных в адрес акционеров 1 и 2, обусловило минимизацию налога на прибыль Общества.

Премиальные вознаграждения остальных сотрудников АО составили: главного бухгалтера - ежемесячно - 70 000 руб., за год 450 000 руб.; бухгалтера - от 3 500 до 58 000 руб. …

Суд согласился с выводами налогового органа о том, что в ходе проверки установлена несоизмеримость премиальных выплат акционера 1 и 2.

АО, выплачивая акционерам скрытые дивиденды в форме вознаграждений (которые поступали на их счета ежемесячно и/или ежеквартально), получало **необоснованную налоговую экономию**, уменьшая, тем самым, налогооблагаемую базу путем включения в состав расходов сумм премиальных вознаграждений и страховых взносов, начисленных на данные выплаты. За счет снижения налоговой нагрузки сумма налога на прибыль к уплате в бюджет уменьшена и выведена из оборота организации.

Если суд придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем обязанностей налогоплательщика, **исходя из подлинного экономического содержания операции**.

4. Выплата учредителям регулярных вознаграждений за услуги вместо выплаты дивидендов.

Постановление АС ЗСО от 04.03.2026 № Ф04-4739/2025 (в передаче для пересмотра в ВС отказано)

По мнению налогового органа, заключение Обществом договоров на оказание услуг поручительства с ИП М. и ИП К. (учредители) направлено на создание «искусственной» ситуации по формированию расходов (вознаграждение поручителям) с целью минимизации налоговых обязательств по налогу на прибыль и получения доходов физлицами с пониженной ставкой налогообложения (6% вместо 13% или 15%).

Вывод суда. Судами отмечено, что по ряду обязательств Общества М. и К. безвозмездно предоставляли поручительство без заключения договоров на оказание соответствующих услуг, что не согласуется с доводом об осуществлении ими предпринимательской деятельности по предоставлению услуг поручительства.

В отдельных ситуациях (небанковские операции) заключение договоров поручительства не являлось объективно необходимым для обеспечения исполнения обязательств Общества.

Суды поддержали выводы налогового органа о том, что Обществом «искусственно» созданы основания для распределения в конкретном периоде части прибыли исключительно в пользу конечных бенефициаров (К., М.), которые создают видимость ведения ими предпринимательской деятельности по оказанию услуг поручительства; вознаграждение за поручительство ИП К. и ИП М. получали только от Общества.

Постановление АС ЗСО от 13.12.2024 № Ф04-5340/2024 – учредитель выдавал Обществу займы и получал доход в виде процентов. У общества не было реальной потребности в займах. Официальные доходы учредителя не позволяли ему выдавать займы в соответствующих суммах. Ставка по договору займа была необоснованно высокой. → Проценты переквалифицированы в дивиденды и исключены из состава расходов у юрлица-заёмщика. ■

Презумпция невиновности и добросовестности

Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика страховых взносов, налогового агента) (п. 7 ст. 3 НК РФ).

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, **пока его виновность не будет доказана**.

Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица (п. 6 ст. 108 НК РФ).

п. 1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53

Судебная практика разрешения налоговых споров исходит **из презумпции добросовестности** налогоплательщиков. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

п. 5 ст. 82 НК РФ; п. 31 Обзора, утв. Президиумом ВС РФ 16.02.2017

На налоговом органе, оспаривающем реальность совершенных операций и обоснованность полученной в связи с этим налоговой выгоды, лежит бремя доказывания обстоятельств, которые могут свидетельствовать ...

Процесс доказывания (ст. 54.1 НК РФ):

1. реальность операции, то есть имела ли место операция в действительности и получено ли исполнение по сделке налогоплательщиком. Если операция нереальна – иные доказательства не нужны

2. исполнение обязательства надлежащим лицом

3. действительный экономический смысл хозяйственной операции, отсутствие искажения юридической квалификации операций, статуса и характера деятельности сторон сделки в целях налогообложения

4. наличие иной основной цели совершения налогоплательщиком операции, чем уменьшение налоговой обязанности (есть ли деловая цель).

Тенденция последних лет: распределение бремени доказывания применительно к налоговым нарушениям и выявляемым схемам: **50 / 50**.

Обязанности налогоплательщика:

- подтверждение деловой цели сделок, необходимость в товарах (работах)
- подтверждение целесообразности использования нестандартных форм расчетов с контрагентами (оплата векселями, возврат денежных средств через займы и т.п.)
- проявление должной осмотрительности при выборе контрагента

- если доказана схема по уходу от налогообложения – сбор документов для определения действительных налоговых обязательств (налоговая реконструкция). Например, если в реальности сделку исполнило другое лицо, именно налогоплательщик должен раскрыть это лицо и документально подтвердить свои расходы.

Противодействие со стороны налогоплательщика проведению проверки (непредставление истребуемых документов (их сокрытие или уничтожение), недопуск на территорию, неявка на допрос сотрудников налогоплательщика по указанию его должностных лиц, отказ в даче показаний) смещает бремя доказывания на налогоплательщика.
И наоборот: содействие налоговому органу во время проверки (представление доказательств, подача пояснений, обеспечение явки свидетелей) можно использовать для формирования позитивного отношения и просить применить смягчающие ответственность обстоятельства, например, при неверном толковании налогового законодательства. ■

Разъяснения Минфина и ФНС, судебная практика как защита от доначислений

1. Обстоятельство, исключающее вину лица в совершении налогового правонарушения - выполнение письменных разъяснений, данных уполномоченным органом (Минфин, ФНС) налогоплательщику либо неопределенному кругу лиц при наличии документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым (расчетным) периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа (подп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ). Аналогично – освобождение от пеней (п. 7 ст. 75 НК РФ).

→ Налоговые органы обязаны руководствоваться разъяснениями Минфина, которые адресованы им (подп. 5 п. 1 ст. 32 НК РФ). Налогоплательщики, следующие таким разъяснения, освобождаются от пеней и штрафов (Постановление КС от 31.03.2015 № 6-П).

→ Разъяснения размещаются на сайте https://www.nalog.gov.ru/ в разделе «Все сервисы» - «Справочная информация» - «Письма ФНС России, обязательные для применения налоговыми органами».

2. Пленум Верховного Суда РФ рассматривает материалы анализа и обобщения судебной практики и дает судам **руководящие** (с 04.09.2026) разъяснения по вопросам судебной практики в целях обеспечения единообразного применения законодательства РФ (п. 1 ч. 3 ст. 5 Закона от 05.02.2014 № 3-ФКЗ).

→ Если позиция Пленума ВС в пользу налогоплательщика, ссылаемся на разъяснения как на **обязательные для суда**.

3. Если письменные разъяснения Минфина не согласуются с определениями судебных коллегий ВС РФ, налоговые органы при реализации своих полномочий руководствуются указанными определениями, начиная со дня их официального опубликования (Письмо ФНС от 19.03.2024 № БС-4-21/3093@; Письмо Минфина от 06.09.2021 № 03-02-10/72054).

При наличии различных правовых подходов в определении судей ВС об отказе в передаче дела для рассмотрения судебной коллегией и в письмах Минфина, налоговые органы будут руководствоваться позицией Минфина.

4. При определении последствий нарушения и должного размера налоговой обязанности налоговые органы должны производить доначисления в том объеме, в котором налоговая обязанность должна была быть исполнена, если бы плательщик не допустил нарушение. Такой подход должен применяться как при неверном исчислении налога в результате методологических ошибок, так и при уклонении от уплаты налога по ст. 54.1 НК РФ.

Пример. При переквалификации операций из не облагаемых НДС в облагаемые необходимо учесть право на вычет входного НДС, который относится к переквалифицированным облагаемым операциям.
Пример. Доначислив по итогам выездной проверки прямые налоги, ИФНС обязана уменьшить базу по налогу на прибыль на сумму доначисленных налогов, при условии, что налог на прибыль входил в предмет проверки.

Приказ ФНС от 07.04.2023 № ЕД-7-19/232@ «Об утверждении Миссии ФНС и Политики ФНС в области качества на 2023 - 2026 годы»

Эффективное и качественное налоговое администрирование - инвестиции в общее будущее. ФНС гарантирует открытые и доступные условия для уплаты налогов, а также обеспечивает взаимодействие, основанное на доверии, предсказуемости и сокращении взаимных издержек - ради достижения успеха налогоплательщика, развития общества и процветания страны.

Основные направления деятельности ФНС:

- обеспечение соблюдения законодательства о налогах и сборах
- создание комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей
- снижение административной нагрузки и упрощение процедур, развитие открытого диалога с бизнесом и обществом. ■

Авторский канал Евгении Филимоновой в Мах и Телеграм

- узнать о важном
- задать вопрос
- обсудить



Евгения Филимонова:
колонка редактора
id771700255070_biz

