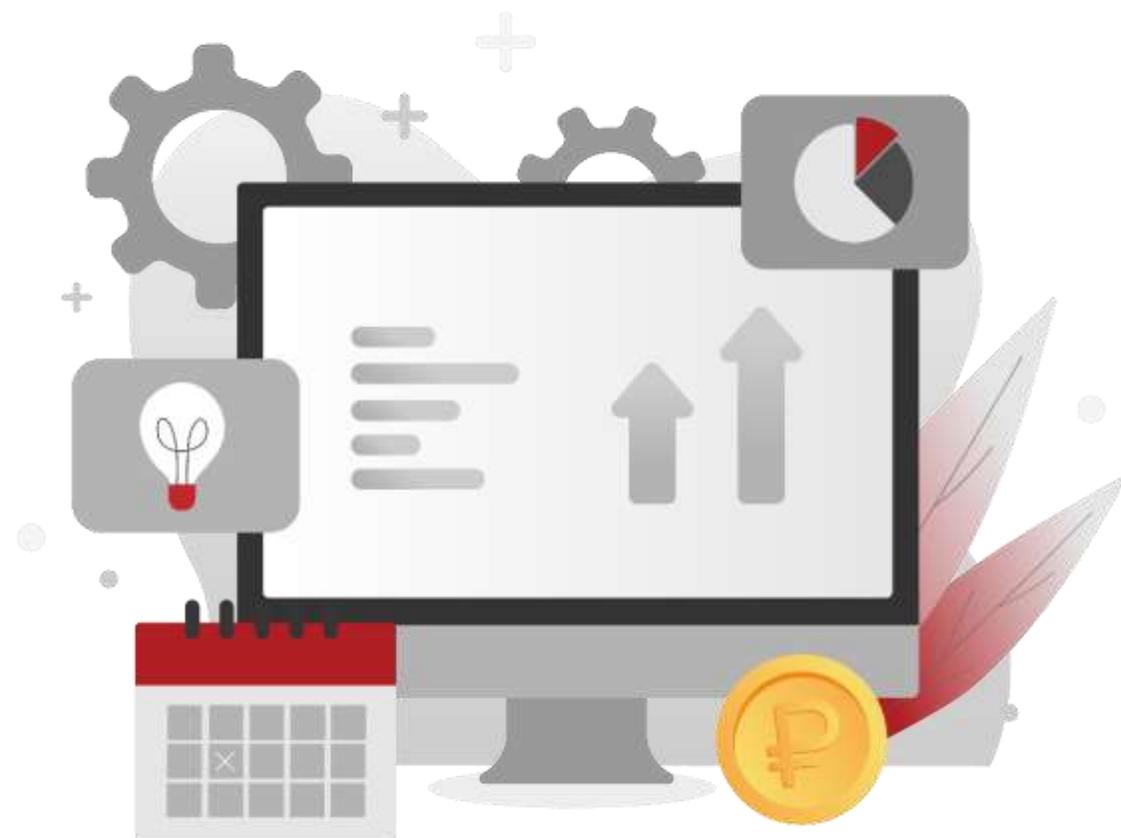


# Камеральная проверка по НДС. Возмещение НДС

## Чаадаева Ольга Вячеславовна

Старший преподаватель кафедры налогов и налогообложения Академии ФНС Лаб – Волга, советник налоговой службы РФ I ранга, член Палаты налоговых консультантов России



## Камеральная проверка по НДС. Возмещение НДС

Углубленная камеральная проверка, проводимая **при возмещении НДС**, кроме автоматизированной сверки контрольных соотношений и проверки по СУР АСК НДС-2 предполагает дополнительные контрольные мероприятия.

В частности, в силу норм НК РФ налоговые органы вправе:

- **потребовать документы** у проверяемого лица (п. 8 ст. 88);
- **затребовать у контрагентов** налогоплательщика **информацию** о деятельности налогоплательщика в рамках встречной проверки (п. 1 ст. 93.1);
- **осмотреть** в присутствии понятых территорию проверяемого лица, помещения, документы и предметы (п. 2 ст. 91, п. 1, 3 ст. 92);
- **потребовать представить пояснения или внести исправления в отчетность**, если есть ошибки в декларации, противоречия в документах либо данные декларации (документов) расходятся с данными, которые есть у налоговых органов (п. 3 ст. 88).

## Камеральная проверка по НДС.

**Истребование у контрагентов налогоплательщика документов (информации) о деятельности налогоплательщика (п. 1 ст. 93.1)**

### Пункт 1:

1. Должностное лицо налогового органа, **проводящее налоговую проверку**, вправе истребовать у контрагента, у лица, которое осуществляет (осуществляло) ведение реестра владельцев ценных бумаг, или у иных лиц, **располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента), эти документы (информацию)**

## Истребование документов

**Из Налогового кодекса не следует**, что, проверяя организацию, можно истребовать документы лишь у ее контрагентов первого звена.

**В НК РФ нет запрета** на получение нужных бумаг по цепочке сделок, связанных с первичной, у последующих контрагентов (второго, третьего звена и т.д.).

Довод Плательщика о том, что у Инспекции не было оснований запрашивать документы, поскольку ИП не является плательщиком НДС, а ведет только книгу учета доходов и расходов, **судьи отклонили**.

ИП считал, что "документальное" требование Инспектора незаконно, поскольку **срок камералки, на основании которой оно вынесено, истек**. Но судьи отвергли и этот довод, подчеркнув: порядок и сроки проверки ООО к настоящему спору отношения не имеют. **Бумаги истребованы у коммерсанта не в рамках его камеральной проверки, а на основании статьи 93.1 Кодекса**.

**Определение ВС РФ от 20.02.2015 N 305-КГ14-7282**

## Камеральная проверка по НДС.

**Истребование у контрагентов налогоплательщика документов (информации) о деятельности налогоплательщика (п. 1 ст. 93.1)**

### **Пункт 2:**

2. В случае, если **вне рамок проведения налоговых проверок** у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения документов (информации) **относительно конкретной сделки**, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эти документы (информацию) у **участников этой сделки или у иных лиц, располагающих документами (информацией) об этой сделке.**

## Камеральная проверка по НДС.

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 02.08.2022 N Ф04-3339/2022 по делу N А70-13651/2021**

**Запрошенный объем документов следует расценивать как проведение комплексного мероприятия налогового контроля в отношении налогоплательщика, необходимость получения информации не доказана, налоговым органом допущено злоупотребление правом.**

## Камеральная проверка по НДС.

на основании пункта 2 статьи 93.1 НК РФ вне рамок проведения налоговых проверок поручило Инспекции истребовать документы (информацию) у Общества.

Инспекцией в адрес Общества были выставлены оспариваемые требования о представлении документов (информации) от 25.01.2021, от 26.01.2021 и 27.01.2021 в отношении 28 контрагентов: ООО ДНС "Ритейл", ООО "Вимкор", ООО "Электрические технологии", АО "Сталепромышленная компания", ООО "Деке Урал", ООО ПК "Кровтех", ООО "Кашалот", ООО Производственная фирма "Арс-Пром", ООО "Строительный двор", ООО "Васпет", ООО ТК "КАН-ТЭРРИЯ", ООО "Крепежцентр", ООО "Ареон", ООО "Алетейя Салон автоматике", и др".

## Камеральная проверка по НДС.

На основании указанных требований подлежали представлению следующие **документы** в отношении 28 конкретных сделок (контрагентов) **за 3 квартал 2020 года: платежное поручение или другие документы**, подтверждающие факт оплаты товара (работ, услуг); договоры (контракты, соглашения и т.д.) со всеми приложениями и дополнениями; счета-фактуры; **доверенность** на право подписания документов от имени Общества; товарно-транспортные накладные, полученные или выставленные; товарные накладные, полученные и выставленные; **штатное расписание; путевые листы** (иной аналогичный документ) в случае доставки товара собственными силами; акты о приемке выполненных работ (если имеется форма КС-2 и Справки о стоимости выполненных работ по форме КС-3); акт сверки;

## Камеральная проверка по НДС.

**а также следующая информация:** - иные имеющиеся документы по взаимоотношениям; - указание способа производства расчета с контрагентами за выполненные работы (товар, услуги и т.д.); - информация о месте передачи товара (работ и услуг и т.д.), о способе доставки (собственными или наемными транспортными средствами осуществлялась доставка товара); - месте складирования товара (с указанием адреса; если отсутствуют склады - с указанием места аренды складских помещений и их собственников). **В случае непредставления документов и информации, затребованных в данном поручении (требовании), необходимо указать причины их непредставления.**

## Камеральная проверка по НДС.

Считая **неправомерными действия сотрудников Управления**, заявитель обратился с жалобой. **Решением Межрегиональной инспекции** Федеральной налоговой службы по Сибирскому федеральному округу от 02.04.2021 N 08-11/0515 жалоба Общества оставлена **без удовлетворения**.

Действия сотрудников налоговых органов также **обжалованы Обществом в Федеральную налоговую службу**, решением которой от 25.05.2021 N КЧ-4-9/7132@ жалоба Общества **оставлена без удовлетворения**.

Полагая, что оспариваемые требования Инспекции не соответствуют закону, нарушают его права и законные интересы, **Общество обратилось в арбитражный суд**.

## Камеральная проверка по НДС.

Как установил суд первой инстанции, объем истребуемых документов (информации) в данном конкретном случае **в совокупности составляет 100% всего объема взаимоотношений Общества с заказчиками (покупателями) и 78% всего объема взаимоотношений Общества с подрядчиками (поставщиками).**

Поэтому **суд первой инстанции согласился с доводом Общества,** что совокупность всех запрошенных документов обеспечивает налоговым органам без назначения в отношении Общества налоговой проверки (либо дополнительных мероприятий налогового контроля) возможность фактического проведения документального анализа совокупности указанной в требованиях информации.

**Истребуемый объем документов и информации фактически следует расценивать как проведение комплексного мероприятия налогового контроля в отношении Общества.**

Таким образом, **судом первой инстанции** сделан обоснованный вывод о том, что **налоговым органом допущено злоупотребление правом;** не обоснована и не доказана необходимость получения документов (информации), указанных в оспариваемых требованиях и взаимосвязь такой информации с какой-либо конкретной сделкой.

## Камеральная проверка по НДС.

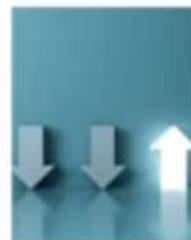
учитывая объем запрашиваемой информации по различным контрагентам из различных регионов, при отсутствии каких-либо пояснений налоговых органов на стадии рассмотрения дела в суде относительно обоснования необходимости получения документов и информации (исходя из принципов целесообразности, разумности, обоснованности), указанных в оспариваемых требованиях, при заявлении налогового органа о непроведении мероприятий налогового контроля **суд округа не находит оснований для отмены принятых по делу судебных актов.**

## Статья 173.3 НК РФ

«Организация деятельности по предоставлению в налоговые органы Российской Федерации и (или) сбыту заведомо подложных счетов-фактур и (или) налоговых деклараций (расчетов) от имени юридических лиц, образованных через подставных лиц, либо с использованием персональных данных, полученных незаконным путем, если эти деяния сопряжены с извлечением дохода в крупном размере».



Вторая часть – группа лиц и особо крупный размер.



Крупный размер – 3,5 млн руб.,  
особо крупный – 13,5 млн руб.



Счета-фактуры подложные – если они содержат ложные сведения.

## Перенос убытков на будущее

С **01.01.2020** положения ст.283 НК РФ **не применяются**, если **в ходе мероприятий налогового контроля** будет установлено, что **основной целью реорганизации является уменьшение налоговой базы** налогоплательщика-правопреемника на сумму убытков, полученных реорганизуемыми организациями до момента реорганизации.

То есть **законодательно пресечена** возможность применения налогоплательщиками **еще одной налоговой схемы и получения необоснованной налоговой выгоды.**

## Отсутствие экономической цели при заключении договора о присоединении



- Полученный ООО «Транзит» до реорганизации убыток сформирован по финансово-хозяйственным операциям ЗАО «Транзит» и ЗАО «Росавиаспецкомплект» (в сумме 277 649 097 рублей 82 копеек, в том числе 161 576 063 рубля 44 копейки неоплаченного долга ЗАО «Росавиаспецкомплект» (заемщик) по договорам займа с ЗАО «Транзит» и 116 073 034 рубля 38 копеек не поступивших денежных средств по договорам цессии от 31.12.2007 № 5ц, 6ц, 7ц, 8ц, заключенным между ЗАО СП «Международный Бизнес Центр» (Армения) (цедент) и ЗАО «Транзит» (цессионарий) по возмездной уступке права требования к ЗАО «Росавиаспецкомплект» (должник)), а также по результатам от текущей деятельности (в сумме 4 940 567 рублей 18 копеек).
- **Определение ВС РФ от 27.11.2019 №301-ЭС19-21842, (Постановление АС Волго-Вятского округа от 05.09.19 № А43-24142/2018)**



- Согласно налоговой отчетности ООО (ЗАО) «Транзит» за 2000 – 2016 годы **налог на прибыль организаций не уплачивался ввиду убыточности деятельности.**
- Имущество и численность работников у ООО «Транзит» в 2014 – 2016 годах отсутствовали.
- ЗАО «Росавиаспецкомплект» состояло на налоговом учете с 27.12.1996; учредителями являлись ЗАО «Транзит» (доля участия 700 000 рублей), Решением Арбитражного суда Нижегородской области от 09.04.2008 по делу № А43-25817/07 признано несостоятельным (банкротом).

- **Сафарян К.С. являлся**
- учредителем и директором **ЗАО «Транзит»**,
- учредителем **ООО «Транзит»**,
- в 1997 – 2002 годы директором и председателем совета директоров (до процедуры банкротства) **ЗАО «Росавиаспецкомплект»**,
- с 2001 года председателем совета директоров **ЗАО СП «Международный бизнес центр»**,
- с 2003 года председателем совета директоров **ЗАО «Ардшинбанк» (Армения) (банк, через который проходили сделки с ЗАО «Международный бизнес центр»)**,
- а также президентом – **Председателем Совета Директоров ПАО «ГЗАС им. А.С. Попова»**.

- В ходе допроса Сафарян К.С. пояснил, что **ЗАО «Транзит»** всегда было **прибыльной организацией, за исключением одного крупного вложения в 2000-х годах**; организация финансировала деятельность дочерних компаний (в том числе ЗАО «Росавиаспецкомплект») за счет привлеченных, в основном из Армении, средств. ЗАО «Росавиаспецкомплект» поставило продукцию в адрес ФГУП РСК «МИГ», РСК «МИГ» отгрузило продукцию на экспорт, ФГУП РСК «МИГ» отказалось платить в адрес ЗАО «Росавиаспецкомплект».
- Договор поставки от 03.08.2001 № 21281, заключенный ЗАО «Росавиаспецкомплект» и ФГУП РСК «МИГ», постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.11.2005 признан недействительным (дело № А40-22645/05-48-168).

## Отсутствие экономической цели при заключении договора о присоединении

- Согласно показаниям Валекевич В.А., она с декабря 2012 года по февраль 2013 года являлась номинальным главным бухгалтером ЗАО «Транзит» и фактически обязанности в данной должности не осуществляла.
- ЗАО «Транзит» являлось контрагентом Общества (ПАО ГЗАС им. Попова);
- документы, касающиеся деятельности ЗАО «Транзит», находились на территории Общества (ПАО ГЗАС им. Попова), где и составлялась налоговая и бухгалтерская отчетность ЗАО «Транзит»;
- штат организации отсутствовал.

## Отсутствие экономической цели при заключении договора о присоединении

- **Финансовый поток**
- На основании анализа выписок по расчетным счетам установлен транзитный характер движения денежных средств по цепочке ЗАО СП «Международный бизнес центр» (Армения) – ЗАО «Транзит» – ЗАО «Росавиаспецкомплект» – общества с ограниченной ответственностью «ОптимаКонсалт», «Таилс», «Гранит».

## Отсутствие экономической цели при заключении договора о присоединении

- **Подконтрольность**
- Исследовав и оценив представленные в дело доказательства в совокупности и взаимосвязи, суды пришли к выводу, что **ООО (ЗАО) «Транзит», ЗАО «Росавиаспецкомплект» и Общество (ПАО ГЗАС им. Попова), являлись взаимозависимыми лицами на основании подконтрольности Сафаряну К.С., который осуществлял фактическое руководство деятельностью ЗАО «Росавиаспецкомплект» и ООО (ЗАО) «Транзит».**
- **На момент заключения договора о присоединении к ПАО «ГЗАС им. А.С. Попова» фактическую деятельность ООО «Транзит» не осуществляло.**

## Отсутствие экономической цели при заключении договора о присоединении

- **Вывод**
- **Взаимозависимость участников оказывала влияние на условия и результаты сделок, совершаемых рассматриваемыми организациями. После присоединения ООО «Транзит» активы налогоплательщика возросли в результате искусственного увеличения дебиторской задолженности Общества путем создания формального документооборота. ООО «Транзит» являлось убыточной организацией и не имела реальных оборотных активов, о чем налогоплательщику должно было известно через Сафаряна К.С.**

## Отсутствие экономической цели при заключении договора о присоединении

- **Верховный Суд**
- **единственной целью** реорганизации общества в форме присоединения к нему ООО "Транзит" **являлось получение необоснованной налоговой выгоды** посредством уменьшения налоговых обязательств налогоплательщика по налогу на прибыль **за счет убытков присоединенной организации.**
- **ПАО «ГЗАС им. А.С. Попова»**
- Реорганизация являлась частью процесса реального развития бизнеса с целью достижения наиболее эффективного использования активов сторон, повышения конкурентоспособности услуг, оказанных сторонами, рационального управления и сокращения издержек в интересах повышения прибыли и увеличения объемов оказываемых услуг.
- ПАО «ГЗАС им. А.С. Попова» понесло реальные расходы на покрытие убытка реорганизованной организации.

## Бухгалтерский учет

### Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

На счете 84 учитывают прибыль и убытки прошлых лет. При закрытии года финансовый результат списывают со счета 99 на счет 84: **чистую прибыль** - в кредит субсчета 84.01 "Прибыль, подлежащая распределению", **чистый убыток** - в дебет субсчета 84.02 "Убыток, подлежащий покрытию". Бухгалтерские программы делают это автоматически.

**Счет 84** используют также при исправлении ошибок прошлых лет. Любые другие проводки по счету 84 делаются **только на основании решения собственников или устава компании**. Так, собственники могут распределить прибыль на дивиденды или направить на покрытие убытков. **А устав может предусматривать создание резервного фонда**

## Бухгалтерский учет

### Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

#### Проводки по распределению чистой прибыли прошлых лет

Д 84.01 - К 75.02	Начислены дивиденды
Д 84.01 - К 82.02	Отчисления в резервный фонд
Д 84.01 - К 80.01	Увеличен уставный капитал

#### Проводки по списанию убытков прошлых лет

Д 84.01 - К 84.02	Списаны убытки прошлых лет за счет прибыли
Д 82.02 - К 84.02	Списаны убытки прошлых лет за счет резервного фонда
Д 83.09 - К 84.02	Списаны убытки прошлых лет за счет добавочного капитала

## Бухгалтерский учет

### Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

#### Проводки по формированию и использованию резервного фонда

Д 84.01 - К 82.02	Отчисления в резервный фонд
Д 82.02 - К 84.02	Убытки прошлых лет погашены за счет резервного фонда

**Для ООО резервный фонд не обязателен.**

Отчисления в него делаются, только если это предусмотрено уставом ООО (ст. 30 Закона об ООО).

## Бухгалтерский учет

### Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

При выплате дивидендов **только физлицам Лист 03** декларации по налогу на прибыль **заполнять не надо.**

Если же есть дивиденды и юрлицам, **в Листе 03** дивиденды физлицам **включают в общую сумму дивидендов И** отдельно показывают **в строке 030 раздела А** (п. 14.2.3 Порядка заполнения декларации, Письмо ФНС от 18.09.2019 N СД-4-3/18915@).

# Бухгалтерский учет

## Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

В бухгалтерском балансе некоторые бухгалтеры могут отражать обособленно прибыль/убыток отчетного года и прибыль/убыток прошлых лет.

Для этого к строке 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" можно предусмотреть расшифровывающие строки.

К примеру:

- **строка 1372** "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года";
- **строка 1373** "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет".

# Бухгалтерский учет

## Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

**Законодательство содержит ограничения на выплату дивидендов** при недостаточности чистых активов, поэтому даже при наличии в отчетном году прибыли она может распределяться собственникам **только после зачета с убытками прошлых лет.**

**Аналогичны и последствия в противоположной ситуации**, когда за прошлые годы есть прибыль, а **за отчетный год - убыток**: требования закона о чистых активах и здесь не допускают распределения на дивиденды прибыли **до ее сальдирования с полученным убытком**".

## Бухгалтерский учет

**В статье 29** Федерального закона N 14-ФЗ установлены ограничения распределения прибыли ООО между его участниками и ограничения выплаты прибыли общества участникам.

Так, **ООО не вправе принимать решение** о распределении своей прибыли между участниками общества:

**4)** если на момент принятия такого решения стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного фонда или станет меньше их размера в результате принятия такого решения. Поэтому ООО независимо от применяемой им системы налогообложения при распределении своей прибыли между участниками **должно определять стоимость чистых активов;**

# Бухгалтерский учет

## Счет 84: учет нераспределенной прибыли и убытков

Стоимость ЧА можно посчитать и на основании бухгалтерского [баланса <8>](#) по формуле:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Стоимость} \\ \text{ЧА} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Активы} \\ \text{(строка} \\ \text{1600)} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Доходы} \\ \text{будущих} \\ \text{периодов} \\ \text{(строка} \\ \text{1530)} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Обязательства} \\ \text{(строка 1400 +} \\ \text{строка 1500)} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Фактические} \\ \text{затраты} \\ \text{на выкуп доли} \\ \text{(акций)} \\ \text{участников} \\ \text{(отраженные} \\ \text{на счете 81} \\ \text{"Собственные} \\ \text{акции (доли)"} \\ \hline \end{array}$$



До полной оплаты всего УК  
ООО



До выплаты ДСД



На момент принятия решения  
ООО отвечает признакам  
банкротства или признаки  
появятся в результате принятия  
решения



Стоимость ЧА меньше его УК и  
резервного фонда или станет  
таким



Решение о выплате дивидендов не может быть принято **ранее формирования финансового результата** того налогового (отчетного) периода, по итогам которого выплачиваются дивиденды.

Выплаты участникам производились **один раз в месяц в одинаковой сумме** на протяжении всех отчетных периодов: до окончания отчетного периода (квартала), ранее формирования финансового результата по итогам отчетного периода (квартала) на основании данных бухгалтерского учёта, ранее составления протоколов внеочередных общих собраний участников.

# Спасибо за внимание!



**Оставьте заявку  
на нашем сайте**