**ДОКЛАД заместителя руководителя УФНС России по Удмуртской Республике М.М. ХАБИБУЛЛИНА**

**Введение**

Добрый день.

Жалобы налогоплательщиков на решения, требования, действия, бездействие налоговых инспекций по Удмуртской Республике рассматривает вышестоящий налоговый орган, то есть Управление Федеральной налоговой службы по Удмуртской Республике.

Если вы не согласны с решением или действиями налоговой инспекции по Удмуртской Республике, то вы праве подать жалобу в Управление.

В соответствии с порядком подачи жалоб, установленным Налоговым кодексом, жалоба подается в Инспекцию, решение или действия которой обжалуются, которая, в свою очередь, перенаправляет жалобу в Управление для рассмотрения.

Обратите внимание, что Налоговым кодексом установлен обязательный досудебный порядок обжалования. Это означает, что вы не вправе обжаловать решение налоговой инспекции в суд, если вы перед этим вы не обжаловали данное решение в административном порядке, то есть в вышестоящий налоговый орган.

При рассмотрении жалоб и разрешении споров между налогоплательщиками и налоговыми инспекциями мы руководствуемся не только нормами закона, но также учитываем разъяснения высших судов и сложившуюся судебную практику.

**Статистика**

Прежде всего, хотел бы довести до вашего сведения некоторые статистические данные по жалобам.

Всего Управлением за 2018 год рассмотрено 628 жалоб по налоговым спорам. Для сравнения аналогичный показатель за 2017 год – 586 жалоб. То есть количество жалоб в 2018 году по сравнению с 2017 годом увеличилось на 7,1%.

За 2018 год удовлетворено частично или полностью 243 жалобы из 628 рассмотренных или 38,7%

Всех налогоплательщиков, обращающихся с жалобами (заявителей), мы делим на три категории: юридические лица, индивидуальные предприниматели, физические лица. Жалобы юридических лиц составляют 58,8% всех жалоб, жалобы индивидуальных предпринимателей 22,8%, жалобы физических лиц 18,5%.

Также мы разделяем жалобы в зависимости от предметов обжалования.

Жалобы на решения по камеральным налоговым проверкам составляют 33,4% всех жалоб, жалобы на решения по выездным налоговым проверкам –12,4%, жалобы на решения, вынесенные в порядке ст. 101.4 Кодекса, – 23,1%, жалобы на иные решения, действия, бездействие – 23,1%.

По налоговым проверкам обжалуются, в основном, вопросы налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц, упрощенной системы налогообложения, единого налога на вмененный доход, страховых взносов.

По решениям, вынесенным в порядке ст. 101.4 Кодекса, обжалуются, в основном, вопросы привлечения лиц к ответственности за непредставление в установленный срок документов (информации) по требованиям налоговых органом, направленным в порядке ст. 93.1 Кодекса.

По жалобам на иные решения, действия, бездействие, обжалуются, в основном, вопросы взыскания и урегулирования задолженности, вопросы начисления имущественных налогов физическим лицам.

**Обзор жалоб**

Далее я приведу наиболее характерные споры, возникающие между налоговыми органами и субъектами предпринимательской деятельности. Надеюсь, данная информация поможет вам уменьшить свои налоговые риски в будущем.

НЕОБОСНОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ ВЫГОДА (ООО ТД ЗАПЧАСТИ И МАТЕРИАЛЫ)

Итак, первый случай.

Организация обжаловала решение Инспекции по результатам выездной налоговой проверки в части доначисления налога на добавленную стоимость.

Налогоплательщик в жалобе приводит доводы о недоказанности получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерно заявленных налоговых вычетов по контрагенту (ООО «СП») по договорам поставки запасных частей.

Инспекцией в ходе налоговой проверки установлена совокупность обстоятельств, свидетельствующая о направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды, вследствие согласованных действий налогоплательщика и ООО «СП» (далее – проблемный контрагент), что подтверждается следующими обстоятельствами:

* проблемный контрагент имеет массового учредителя и руководителя; никогда не находилось по адресу регистрации, указанному в учредительных документах; создано спустя 2 месяца после регистрации налогоплательщика, после завершения взаимоотношений с проверяемым налогоплательщиком поменялся руководитель и учредитель, организация перестала отчитываться в налоговый орган, расчетные счета закрылись;
* за рассматриваемый налоговый период проблемный контрагент налоговую декларацию по НДС представило с нулевыми показателями, полученную сумму НДС от реализации запасных частей в адрес налогоплательщика в налоговой декларации не отразило и в бюджет не уплатило;
* лица, указанные в налоговых декларациях, в качестве представителей по доверенности, отрицают отправку деклараций, указанная организация им не известна;
* из анализа бухгалтерской и налоговой отчетности установлено отсутствие признаков результативного ведения хозяйственной деятельности, исчисленные суммы налогов незначительны по сравнению с выручкой,
* ООО «СП» не располагает необходимыми условиями для достижения результатов соответствующей экономической деятельности (отсутствие управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств), отсутствует какая либо информация об организации ООО «СП» в сети интернет;
* бухгалтерский учет ООО «СП» осуществлялся в одной информационной базе 1С Бухгалтерия с налогоплательщиком по одному и тому же адресу, что подтверждается материалами, представленными Управлением экономической безопасности и противодействия коррупции МВД по Удмуртской Республике;
* деятельность ООО «СП» ведется в основном с налогоплательщиком (процент поступлений на расчетный счет составляет более 60 %);
* установлен значительный удельный вес взаимоотношений налогоплательщика с ООО «СП» - 44 %, следовательно, являясь друг для друга основными покупателем и поставщиком соответственно, находились во взаимной экономической зависимости;
* транспортные документы по доставке товара налогоплательщиком и контрагентом не представлены;
* лица, ответственные за оформление отгрузки запчастей в организации не владеют информацией в отношении отгрузки запчастей для ООО «СП»;
* из проведенных допросов должностных лиц ООО ТД «Запчасти и материалы» следует, что организация ООО «СП» им известна, при этом, на вопросы, касающиеся обстоятельств приобретения запчастей у ООО «СП», все свидетели ссылаются на заместителя директора Обухова А.В., тогда как уволенным лицам организация ООО «СП» не известна;
* руководитель ООО ТД «Запчасти и материалы» отказался отвечать на вопросы по взаимоотношениям с ООО «СП», сославшись на статью 51 Конституции Российской Федерации;
* денежные средства перечисленные с расчетного счета налогоплательщика на расчетный счет контрагента в последующем перечисляются на расчетные счета проблемных организаций, в дальнейшем в полном объеме обналичиваются, путем снятия наличными с расчетного счета или посредством корпоративных карт. Перечисление и списание денежных средств со счетов организаций, участвующих в цепочке движения денежных средств осуществляется в течение 1-3 рабочих дней;
* задолженность налогоплательщика перед «СП» составляет 58% от суммы взаимоотношений;
* в результате проведенных мероприятий в отношении организаций, участвующих в цепочке движения денежных средств и его дальнейшего обналичивания, установлено, что организации относятся к группе лиц, созданных одними и теми же лицами для предоставления услуг покупателям по выведению денежных средств из контролируемого оборота путем их обналичивания и транзитных платежей между участниками операций с целью получения необоснованной налоговой выгоды реально работающим организациям. IP-адреса для выхода в интернет для осуществления платежей посредством системы «Клиент-Банк» совпадают.

С учетом вышеизложенного, ООО ТД «Запчасти и материалы» в результате согласованных действий с контрагентом ООО «СП» фактически использовало созданную схему для получения необоснованной налоговой выгоды. Товар фактически закупался не у ООО «СП» у физических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы (ЕНВД, УСНО), т.е. у лиц, не являющимися плательщиками НДС.

Следовательно, представленные налогоплательщиком в налоговый орган документы (счета-фактуры) содержат недостоверные сведения. При этом налогоплательщик знал о предоставлении продавцом недостоверных сведений, поскольку сам участвовал в оформлении документов от имени ООО «СП».

Управлением по результатам рассмотрения жалобы доказательства, собранные Инспекцией по результатам налоговой проверки, признаны достаточными, решение Инспекции о доначислении НДС признано законным и обоснованным, жалоба оставлена без удовлетворения.

КЛАССИФИКАЦИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАЧЕСТВЕ ДОХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ В СФЕРЕ УПРАВЛЕНИЯ ЭКСПЛУАТАЦИЕЙ ЖИЛОГО ФОНДА (ООО УК ЭКОДОМ)

Инспекцией по результатам выездной налоговой проверки организации, осуществляющей деятельность в сфере управления эксплутацией жилого фонда, вынесено решение о доначислении налога на добавленную стоимость.

Основанием для доначисления налога на добавленную стоимость послужил вывод налогового органа о занижении налогоплательщиком доходов, и превышении предельного значения доходов, после которого налогоплательщик утрачивает право на применение упрощенной системы налогообложения.

Инспекция учла в составе доходов налогоплательщика денежные средства, поступающие на расчетный счет в рамках договоров управления многоквартирными домами, заключенных с физическими лицами – собственниками помещений в многоквартирных домах.

В жалобе налогоплательщик приводит довод о том, что в проверяемом периоде осуществлял деятельность в качестве управляющей организации в сфере управления общим имуществом многоквартирных домов и сопровождал предоставление собственникам помещений в многоквартирных домах коммунальных услуг, т.е. являлся посредником между ресурсноснабжающими организациями и потребителями коммунальных услуг, в функции которого входило перечисление средств, поступающих от населения, энергоснабжающим организациям, следовательно, его доходам являлись не поступающие суммы денежных средства, а только суммы агентского вознаграждения.

Вместе с тем, по результатам рассмотрения жалобы, вышеуказанные доводы Заявителя не нашли своего подтверждения.

Как следует из материалов налоговой проверки и условий типовых договоров управления, которые заключались налогоплательщиком с собственниками помещений многоквартирных домов, на налогоплательщика возлагалась обязанность непосредственно предоставлять коммунальные услуги (горячее водоснабжение, холодное водоснабжение, отопление, электроснабжение); проводить текущий и капитальный ремонт; предоставлять иные услуги по управлению жилым домом. Плата за содержание общего имущества многоквартирного жилого дома и коммунальные услуги вносились на счета Заявителя.

То есть, Общество, выполняя функции управляющей организации, не осуществляло посреднической деятельности, его правовое положение в части предоставления собственникам помещений коммунальных услуг, услуг по техническому обслуживанию и содержанию общего имущества соответствовало правовому положению исполнителя коммунальных услуг, в связи с чем денежные средства, поступающие от собственников жилых помещений за указанные услуги, являются доходом налогоплательщика и, соответственно, подлежат налогообложению.

Жалоба Заявителя оставлена без удовлетворения.

НЕПРЕДСТАВЛЕНИЕ ПОДЛИННИКОВ ДОКУМЕНТОВ.

Следующий случай.

Налогоплательщиком обжаловано решение Инспекции по результатам выездной налоговой проверки. Заявитель в жалобе указал на то, что налоговым органом при исчислении налога на прибыль не учтены документы, представленные в подтверждение расходов налогоплательщика, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

По результатам рассмотрения жалобы выяснились следующие обстоятельства.

В ходе проведения выездной налоговой проверки представитель Организации предупреждался Инспекцией, что в соответствии с требованиями статьи 89 Кодекса проверяемый налогоплательщик обязан обеспечить возможность должностных лиц налогового органа, ознакомиться с подлинниками (оригиналами) документов, связанных с исчислением налогов.

Такое ознакомление может проводится либо на территории налогоплательщика либо путем представления оригиналов документов в помещение налогового органа.

Несмотря на это, налогоплательщик представил в налоговый орган только копии таких документов, с подлинниками документов проверяющих не ознакомил.

В ходе налоговой проверки были установлены признаки недостоверности копий документов, представленных налогоплательщиком на проверку в подтверждение своих расходов, в связи с чем налоговый орган изъявил желание ознакомиться с подлинниками документов для проведения необходимых мероприятий по устранению обоснованных сомнений в достоверности представленных документов.

Налогоплательщик отказал налоговому органу в представлении подлинников документов.

Тем самым налоговый орган был лишен возможности провести надлежащую проверку представленных налогоплательщиком документов, воспрепятствовал налоговому органу в осуществлении налогового контроля.

В связи с чем по результатам рассмотрения жалобы действия Инспекции по исчислению налога без учёта вышеуказанных документов были признаны правомерными, жалоба оставлена без удовлетворения.

НАЧИСЛЕНИЕ СТРАХОВЫХ ВЫПЛАТ НА ДИВИДЕНДЫ

Следующий случай.

Организация обжаловала решение Инспекции по результатам камеральной налоговой проверки расчета по страховым взносам, в соответствии с которым Организации доначислены страховые взносы с выплат, произведенных в пользу физических лиц.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 420 Кодекса выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию, производимые организациями в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг, признаются объектом обложения страховыми взносами.

Организация в жалобе приводит довод о том, что указанные выплаты в пользу физических лиц относились к распределению прибыли (дивидендам) Организации, следовательно, не являлись объектом обложения страховыми взносами.

Вместе с тем, в ходе налоговой проверки установлены обстоятельства, свидетельствующие, что выплаты в пользу физических лиц производились в рамках трудовых отношений, а не в рамках распределения прибыли:

* указанные физические лица не вносили вклады в уставный капитал Организации, следовательно, являлись участниками Организациями и не имели права на долю прибыли;
* распределению подлежит часть прибыли, остающаяся после уплаты налогов и иных обязательных платежей, а также после направления прибыли на иные цели, определяемые общим собранием членов Организации. В рассматриваемой ситуации выплаты физическим лицам производились Организацией равномерно в течение всего года, до формирования финансового результата деятельности, что противоречит установленному законом порядку распределения прибыли;
* выплаты физическим лицам производились ежемесячно, на регулярной основе, в одни и те же сроки, что характерно для выплаты заработной платы в рамках трудовых отношений;
* физические лица, получавшие выплаты, привлеченные в качестве свидетелей, показали, что работали в Организации по определенным должностям, подчинялись внутреннему трудовому распорядку, получали не дивиденды, а заработную плату, что характерно для трудовых отношений.

Управление по результатам рассмотрения жалобы признало правомерным и обоснованным вывод Инспекции о том, что спорные выплаты физическим лицам произведены в рамках трудовых отношений, следовательно, являются объектом обложения страховыми взносами.

РАЗГРАНИЧЕНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ

И НЕПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Следующий случай, касается индивидуальных предпринимателей.

Предприниматель осуществляет деятельность в сфере оптовой торговли. Помимо доходов от оптовой торговли он также получил доход от продажи земельных участков.

Предприниматель не исчислил и не уплатил НДФЛ с доходов от продажи земельных участков, что послужило основанием для вынесения инспекцией решения о привлечении к ответственности, доначислении налога, а также штрафа и пени. Предприниматель, не согласившись с решением инспекции, обжаловал его в Управление.

Предприниматель обосновал неисчисление и неуплату НДФЛ с дохода от продажи земельных участков тем, что проданные земельные участки находились в собственности более трех лет, следовательно, в силу статьи 217 Кодекса такой доход освобождается от налогообложения НДФЛ.

Вместе с тем, Предпринимателем не учтено, что норма статьи 217 Налогового кодекса, предусматривающая освобождение от налогообложения, не распространяется на доходы от продажи имущества, непосредственно используемого в предпринимательской деятельности.

При этом инспекцией в ходе налоговой проверки установлено, что деятельность по продаже земельных участков носит предпринимательский характер, то есть соответствует признакам, указанным в статье 2 ГК РФ:

* систематический характер деятельности. Земельные участки покупались и продавались на систематической основе. Имела место многочисленность и регулярность (протяженность во времени) совершенных сделок, продажа земельных участков не одному, а множеству лиц;
* направленность деятельности на извлечение прибыли. Финансовым результатом сделок Предпринимателя по купле-продаже земельных участков являлась прибыль в размере разницы цены реализации земельного участка и цены приобретения земельного участка;
* проданные земельные участки приобретались с целью их дальнейшей перепродажи и не использовались в личных, семейных, домашних целях.

Таким образом, доход от продажи земельных участков относится к доходу, полученному в рамках предпринимательской деятельности, соответственно, обложение НДФЛ доходов от продажи земельных участков осуществляется по правилам обложения доходов в рамках предпринимательской деятельности. Жалоба заявителя оставлена без удовлетворения.

УМЕНЬШЕНИЕ ЕНВД НА СУММУ УПЛАЧЕННЫХ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

Следующий случай касается организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам и уплачивающих с этих выплат страховые взносы в фонды обязательного страхования.

Организация обратилась в Управление с жалобой на решение Инспекции о доначислении единого налога на вменённый доход.

Основанием для доначисления ЕНВД послужил вывод Инспекции о неправомерности уменьшения налогоплательщиком ЕНВД за 1 квартал 2018 года на сумму уплаченных страховых взносов.

Заявитель в жалобе, поданной в Управление, приводит довод о том, что поскольку страховые взносы уплачены за 1 квартал 2018 года, то, соответственно, они уменьшают сумму ЕНВД исчисленную за 1 квартал 2018 года.

Вместе с тем, налогоплательщиком не учтено, что исходя из буквального содержания положений подпункта 1 пункта 2 статьи 346.32 Кодекса следует, что возможность уменьшения суммы ЕНВД, исчисленная за налоговый период, связывается не с периодом, за который исчислены и уплачены страховые взносы, а с периодом, в котором эти взносы фактически уплачены.

Поскольку, страховые взносы, хотя и исчисленные за 1 квартал 2018 года, фактически были уплачены в апреле 2018 года, то есть во втором квартале 2018 года, то налогоплательщик вправе учесть эти суммы при уменьшении ЕНВД за 2 квартал 2018 года, но не за 1 квартал 2018 года.

Жалоба налогоплательщика оставлена без удовлетворения.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕПРЕДСТАВЛЕНИЕ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ)

ПО ТРЕБОВАНИЮ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

Следующий случай.

Налоговые органы в соответствии со статьей 93.1 Кодекса вправе истребовать документы, касающиеся деятельности проверяемого налогоплательщика, у контрагентов или иных лиц, располагающих такими документами.

Инспекция истребовала у одной организации документы, касающиеся деятельности другой организации. Организация по требованию Инспекции документы не представила, в связи с чем Инспекция привлекла эту организацию к ответственности в виде штрафа.

Организация, не согласившись с решением Инспекции о привлечении к ответственности, обжаловала его в Управлением.

В своей жалобе Организация приводит довод об отсутствии ее вины в совершении налогового правонарушения. Организация указывает в жалобе, что фактически не получала требование Инспекции и не имела объективной возможности исполнить его.

Управление по результатам рассмотрения жалобы оставила обжалуемое решение без изменения, жалобу без удовлетворения.

При вынесении решения по жалобе Управление исходило из следующего.

Исходя из взаимосвязанных положений пункта 4 статьи 93.1, пункта 1 статьи 93, пункта 4 статьи 31 Кодекса в случае направления Требования по почте заказным письмом датой его получения считается шестой день со дня отправки заказного письма.

Фактическое неполучение Требования, направленного по почте заказным письмом, не препятствует привлечению к ответственности за нарушение срока исполнения Требования, который в таком случае исчисляется от расчетной даты получения Требования, определяемой в соответствии с пунктом 4 статьи 31 Кодекса.

Юридические лица в силу пункта 3 статьи 54 Гражданского кодекса Российской Федерации несут риск последствий неполучения юридически значимых сообщений, доставленных по адресу, указанному в едином государственном реестре юридических лиц, а также риск отсутствия по указанному адресу своего органа или представителя. Сообщения, доставленные по адресу, указанному в едином государственном реестре юридических лиц, считаются полученными юридическим лицом, даже если оно не находится по указанному адресу.

Таким образом, вина Организации выразилась в необеспечении получения требования налогового органа о представлении документов (информации).

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА, СМЯГЧАЮЩИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Во многих жалобах на решения о привлечении к ответственности индивидуальные предприниматели просят снизить размер штрафа в связи с наличием обстоятельств, смягчающих ответственность.

В качестве обстоятельств, смягчающих ответственность, мы обычно учитываем:

* тяжелое материальное положение индивидуального предпринимателя;
* наличие детей на иждивении;
* принятие мер по устранению последствий налогового правонарушения, например, уплата неуплаченного налога и пени, представление непредставленных в срок документов;
* тяжелое состояние здоровья предпринимателя;
* осуществление предпринимателем социально значимой деятельности, благотворительность
* несоразмерность наказания тяжести правонарушения (сюда входят совершение налогового правонарушения впервые, отсутствие неблагоприятных последствий правонарушения, признание вины).

Обращаю ваше внимание, что обстоятельства, смягчающие ответственность, должны быть подтверждены документально. Соответствующие документы должны быть приложены к жалобе.

При оценке довода о тяжелом материальном (финансовом) положении мы соотносим уровень доходов (активов) Предпринимателя с уровнем его расходов, кредитных обязательств.

Само по себе наличие кредитных обязательств не означает тяжелое материальное положение. При исследовании кредитных обязательств мы оцениваем, является ли данный размер кредитных обязательства значительным по сравнению с активами налогоплательщика, его имуществом и доходами.

Аналогичным образом оцениваются доводы предпринимателя о низком уровне доходов. При оценке доходов мы исследуем вопрос, является ли данный размер доходов низким по сравнению с расходами налогоплательщика и его обязательствами, свидетельствует ли данный размер доходов о неспособности налогоплательщика погасить свои текущие денежные обязательства либо о явно обременительном характере этих обязательств.