

Ряховский Дмитрий Иванович

д.э.н., руководитель Департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, партнер «ЛЕГИКОН-ПРАВО», ректор ИЭАУ, член Президентского Совета ИПБ МР, аттестованный преподаватель ИПБ России, практикующий налоговый консультант

Налоговые споры :

Umc331@mail.ru

<https://t.me/ryahovskiyndalogi>

НАЛОГОВЫЕ ОГОВОРКИ – ПОДТВЕРЖДЕНИЕ ПРОЯВЛЕНИЯ КОММЕРЧЕСКОЙ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТИ

Сведения из деклараций по НДС и из АСК НДС о наличии разрывов — налоговая тайна. Раскрывать эту информацию третьим лицам налоговики не вправе. Если только сам налогоплательщик не даст согласие. ФНС считает, что включением налоговой оговорки и раскрытием налоговой тайны налогоплательщики снизят налоговые риски по НДС (п. 15 письма от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@).

Приказом ФНС России от 14.11.2022 № ЕД-7-19/1085@ утверждены обновлённые форма и электронный формат направления согласия налогоплательщика на предоставление сведений, составляющих налоговую тайну. Утверждённые форма и формат вступили в силу 13 декабря 2022 года.

Какие сведения не являются налоговой тайной и публикуются открыто?

- среднесписочная численность работников юридических лиц;
- специальные налоговые режимы, применяемые компаниями;
- данные об участии организаций в консолидированной группе налогоплательщиков;
- данные о суммах налогов и сборов, уплаченных организациями;
- данные о суммах доходов и расходов организаций по данным бухгалтерской отчётности.

Вся эта информация публикуется ФНС и помогает компаниям искать информацию о своих потенциальных контрагентах, соблюдая коммерческую осмотрительность.

Какие сведения являются налоговой тайной?

- данные из первичной бухгалтерской документации налогоплательщика;
- данные из налоговых деклараций;
- закрытая финансовая документация
- документы о движении активов;
- личная информация работников;
- коммерческая тайна;
- прочая информация о налогоплательщиках, не перечисленная в исключениях.

Эта информация обычно не раскрывается и не публикуется. Но она может стать общедоступной или быть раскрыта определённой компанией. Например, по запросу контрагента или при участии в тендере.

- **Новое в коммерческой осмотрительности- зайти в ЛК и направить запрос контрагенту на добавление в ДРУЗЬЯ- получили его показатели финансово-хозяйственной деятельности...**
- **https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12026576/**

431.2 ГРАЖДАНСКОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Сторона договора, которая дала другой стороне недостоверные заверения об обстоятельствах, обязана возместить другой стороне по ее требованию убытки, причиненные недостоверностью таких заверений, или уплатить неустойку, предусмотренную договором.

К ним могут относиться следующие заявления об обстоятельствах:

- ✓ подписание договора уполномоченными лицами,
- ✓ регистрация контрагента в установленном порядке,
- ✓ отсутствие препятствий для заключения договора, в том числе получены все необходимые одобрения и согласования,
- ✓ наличие права на осуществление определённого вида деятельности, получение при необходимости лицензий (разрешений),
- ✓ контрагентом уплачиваются все налоги и сборы в соответствии с законодательством РФ, своевременно и в полном объеме подаётся налоговая отчетность, отражаются хозяйственные операции в первичных документах, в бухгалтерской, статической и иной отчетности,
- ✓ контрагент обязан по законному требованию налоговых органов представить в установленный в требовании срок запрошенные заверенные копии документов (информацию).

ПРИМЕР 1. ФОРМУЛИРОВКА ДОГОВОРА О ЗАВЕРЕНИИ ОБ ОБСТОЯТЕЛЬСТВАХ (СТ.431.2 ГК РФ):

8. Гарантии и обязательства

8.1. Продавец **гарантирует**, что:

- зарегистрирован в ЕГРЮЛ надлежащим образом;
- уплачивает все обязательные налоги и сборы, ведет бухгалтерский и налоговый учет, а также своевременно подает в налоговые и иные госорганы отчетность;
- его исполнительный орган находится и осуществляет функции управления по месту регистрации юридического лица, и в нем нет дисквалифицированных лиц;
- и т.д.

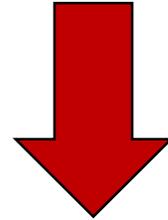
8.2.1. Если Продавец нарушит указанные гарантии или законодательство (в том числе налоговое), он обязуется **возместить Покупателю ущерб**, который последний понёс вследствие таких нарушений. При этом правонарушения должны быть отражены **в решениях налоговых органов**.

8.2.2. Помимо ущерба Продавец, нарушивший гарантии, **возмещает Покупателю все убытки**, вызванные таким нарушением. **Срок возмещения** ущерба и убытков — 20 (Двадцати) календарных дней со дня получения мотивированного требования от Покупателя.

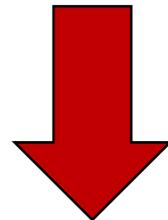
Материал ресурса: <https://www.klerk.ru/buh/articles/479856/>

406.1 ГРАЖДАНСКОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Стороны обязательства, действуя при осуществлении ими предпринимательской деятельности, могут своим соглашением предусмотреть обязанность одной стороны возместить имущественные потери другой стороны, возникшие в случае наступления определенных в таком соглашении обстоятельств и несвязанные с нарушением обязательства его стороной.



Потери, вызванные невозможностью исполнения обязательства, предъявлением требований третьими лицами или органами государственной власти к стороне или к третьему лицу, указанному в соглашении



Соглашением сторон должен быть определен размер возмещения таких потерь или порядок его определения.



НАЛОГОВАЯ ОГОВОРКА

«1.2. Исполнитель заверяет на момент подписания настоящего Договора и гарантирует в налоговых периодах, в течение которых совершаются операции по настоящему Договору, что:

1.2.1. Исполнитель не осуществляет и не будет осуществлять уменьшение налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога, страховых взносов в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения и отчисления;

1.2.2. Исполнитель предоставил в территориальный налоговый орган по месту своей регистрации и обеспечил (обеспечит) представление третьими лицами, привлекаемыми для исполнения Договора (Подрядчиками/Соисполнителями) Согласие на признание сведений, составляющих налоговую тайну, общедоступными, в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 102 НК РФ по форме, утвержденной Приказом ФНС России от 15.11.2016 № ММВ-7-17/615@, сроком действия не позже начала календарного квартала, в котором заключен настоящий Договор, и не менее налоговых периодов, в течение которых будут совершаться операции по настоящему Договору, в отношении сведений (кейс GRUZ) (далее – Согласие):

- о наличии (урегулировании/неурегулировании) несформированного источника по цепочке поставщиков товаров (работ/услуг) для принятия к вычету сумм НДС;
- о застрахованных лицах (код тарифа, ИНН, ФИО застрахованных лиц);
- о средней заработной плате;
- об удельном весе вычетов по НДС.

Не позднее даты заключения Соглашения Исполнитель обязан направить Заказчику копию Согласия и квитанции о его приеме налоговым органом.

1.2.3. Подписывая Соглашение, Исполнитель дает свое согласие, а также обязуется при заключении договоров с третьими лицами (Подрядчиками/Соисполнителями) в целях исполнения настоящего Соглашения, включить обязательное условие о даче указанными лицами согласия Заказчику на раскрытие, распространение, публикацию, в том числе, на специальном информационном ресурсе, размещенном в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, информации о наличии (урегулировании/неурегулировании) признаков несформированного источника по цепочке поставщиков товаров (работ, услуг) для принятия к вычету сумм НДС по операциям с участием Исполнителя (Подрядчика/Соисполнителя), сроком действия с начала календарного квартала, в котором заключен Договор, до окончания годового срока с даты прекращения Договора;

1.2.4. Обязательства по сделкам (операциям) по настоящему Договору исполняются и будут исполняться лицом, являющимся стороной настоящего Договора и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону, при этом Исполнитель гарантирует, что все его действия по привлечению третьих лиц (Подрядчиков/Соисполнителей) будут соответствовать гарантиям и содержать заверения, указанные в Соглашении, оформлены документально. Исполнитель несет полную ответственность за действительность соответствующих отношений, полноту, и достоверность всех документов и сведений в них;

1.2.5. Сведения об Исполнителе и Подрядчиках/Соисполнителях включены в Информационный ресурс Фасилити-операторов, расположенный по адресу: <https://fm.rado.rus> (или будут включены не позднее 1 месяца с момента подписания Соглашения – в отношении Исполнителя, с момента заключения договора с Подрядчиком/Соисполнителем – в отношении Подрядчика/Соисполнителя).

фм.радо.рус Реестр участников

Инфоресурс ФМ Реестр участников Документы Вопрос-ответ Инструкции Войти  ПРИ УЧАСТИИ ФНС РОССИИ

Реестр участников

Наименование ИНН Регион Любой

Применить Еще фильтры X Сбросить

Всего участников: 384 Данные за 1 квартал 2021

Сведения ЕГРЮЛ					
Наименование	ИНН	Режим НО	Регион	Основной ОКВЭД	Среднеспи численнос

7:52 22.06.2021

ВОЗМЕЩЕНИЕ ПОТЕРЬ

2.1. Исполнитель возместит Заказчику полностью **все имущественные потери и/или убытки Заказчика**, которые возникнут в случаях невозможности уменьшения Заказчиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога и (или) применения налогового вычета по НДС по операциям с Исполнителем и/или третьими лицами (подрядчиками/соисполнителями), привлеченными Исполнителем для исполнения настоящего Договора, определенные актом государственного органа, в том числе, решением налогового органа, или постановлением о возбуждении уголовного дела.

Акт государственного органа является достаточным доказательством потерь/убытков Заказчика вне зависимости от факта его обжалования.

Для целей применения настоящего пункта Стороны заранее оценили размер имущественных потерь/убытков как равный совокупности уплаченных или подлежащих уплате Заказчиком сумм налогов, в возмещении которых Заказчику было отказано, сумм налогов, уплаченных или подлежащих уплате Заказчиком вследствие непризнания для целей налогообложения расходов по операциям, вытекающим из Договора, пеней, штрафов.

2.2. Исполнитель возместит Заказчику полностью **все имущественные потери Заказчика, которые возникнут в случае неустранения признаков несформированного по цепочке хозяйственных операций с участием Исполнителя источника для принятия Заказчиком к вычету сумм НДС по операциям из Договора**, если вследствие такого неустранения Заказчик отказался от уменьшения суммы подлежащего уплате налога по операциям, совершенным в рамках Договора, при этом, для целей применения данного положения Стороны исходят из следующего:

- Исполнитель признает отсутствие в бюджете сформированного источника для применения вычета по НДС существенным и достаточным основанием для неприменения Заказчиком вычета НДС по операциям из Договора и не будет требовать от Заказчика доказывания иных обстоятельств в обоснование отказа Заказчика в применении вычета;
- **добровольный отказ Заказчика в применении вычета по НДС выражается в подаче Заказчиком в налоговый орган уточненной налоговой декларации с полным или частичным исключением операций, совершенных в рамках Договора с Исполнителем;**
- несформированный источник для принятия к вычету сумм НДС определяется не только в отношении прямой сделки между Исполнителем и Заказчиком, но и в ситуации, когда Исполнитель и/или его контрагенты не обеспечили наличие источника для применения вычета по сделкам в связанной цепочке (цепочке поставщиков товаров, работ, услуг);
- устранение признаков несформированного по цепочке хозяйственных операций с участием Исполнителя источника для принятия к вычету сумм НДС осуществляется путем формирования в бюджете источника для применения Заказчиком вычета по НДС, т.е. путем надлежащего декларирования и уплаты НДС в бюджет.

НАЛОГОВАЯ ОГОВОРКА – СПАСАЕТ ЛИ ОНА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА?

**Постановление 11 ААС от 10.11.2020 по делу № А55-33207/2019,
Постановление АС СКО от 30.03.2021 года по делу № А63-8167/2020**

Налоговая оговорка, включенная в контракт с поставщиком, не помогла взыскать НДС с поставщика, вычеты по которому налоговики предложили убрать. В суде налоговые органы указали, что налогоплательщик все вычеты убрал добровольно, а предложение их убрать было всего лишь рекомендацией. По мнению налогового органа: «Исполнение протокола по представлению уточненной декларации нес рекомендательный характер и исполнен ООО „ТД Поволжские корма“ добровольно.

Протокол **не является** документом подтверждающим отказ Инспекции в налоговом вычете и **не нарушает права** ООО „ТД Поволжские корма“ в получении налогового вычета по НДС».

НАЛОГОВЫЕ ОГОВОРКИ – ПОЗИЦИЯ ВС РФ

Для того чтобы судебный спор с контрагентом оказался успешным, налоговая служба рекомендует включать в договоры поставки налоговые оговорки.

Так, в одном из судебных дел ВС РФ указал:

- В результате выявления признаков несформированного источника по НДС в цепочке контрагентов общества и не урегулирования обществом вопроса по налоговому разрыву, свиноводческий комплекс добровольно отказался от применения вычета по НДС по операциям с обществом. Расценив неполученный вычет по НДС как имущественные потери, свиноводческий комплекс удержал сумму вычетов, уменьшив сумму оплаты по договору.
- Ссылаясь на то, что свиноводческий комплекс не произвел оплату за весь поставленный товар, общество обратилось в суд с иском.
- В соответствии с частью 1 статьи 406.1 Гражданского кодекса Российской Федерации стороны обязательства, действуя при осуществлении ими предпринимательской деятельности, могут своим соглашением предусмотреть обязанность одной стороны возместить имущественные потери другой стороны, возникшие в случае наступления определенных в таком соглашении обстоятельств и не связанные с нарушением обязательства его стороной. Соглашением сторон должен быть определен размер возмещения таких потерь или порядок его определения.
- Делая вывод о наличии оснований для удержания ответчиком сумм имущественных потерь, суд округа, руководствуясь положениями Гражданского кодекса Российской Федерации, разъяснениями, изложенными в Постановлении Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 24.03.2016 N 7 "О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств", исходил из того, что в рассматриваемом случае применение положений статьи 406.1 Гражданского кодекса Российской Федерации предусмотрено условиями заключенного сторонами договора поставки как обеспечение возможности уменьшения собственных налоговых обязательств, возникающих в связи с последующей реализацией данного товара.

Следовательно, в рамках налоговой оговорки возмещаются потери как по акту, решению о привлечении к налоговой ответственности, так и при добровольном отказе от вычета

(Определение ВС РФ от 24.01.2022 № 310-ЭС21-26455)

НАЛОГОВЫЕ ОГОВОРКИ – СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

К аналогичным выводам суды приходили в постановлениях:

- АС Поволжского округа от 15.11.2021 № А49-9946/2020,
- АС Московского округа от 01.07.2021 № А40-69905/2020,
- АС Северо-Западного округа от 26.04.2021 № А56-50870/2020.

ВС РФ от 25.08.2021 N 307-ЭС21-13926 по делу N А56-50870/2020

Почему. ФНС порекомендует уточниться НП уточнится и безусловно при наличии налоговой оговорки в договоре взыщет сумму уточнения с контрагента. А контрагент в большом количестве случаев живой и нормальный И что там показалось налоговикам - это лишь рекомендации, которые НП не обязан принимать к действию

ДОБРОВОЛЬНОЕ ПОБУЖДЕНИЕ НЕ ВЛЕЧЁТ ВОЗМЕЩЕНИЕ ПОТЕРЬ?

Налоговый орган побудил налогоплательщика уточнить НДС по одному из контрагентов на основании проведенной комиссии по НДС. Мотивом был плохой контрагент, который не мог сам исполнить сделку (транспортные услуги), разрывы по цепочке.

Налогоплательщик уточнился и отправился взыскивать со своего контрагента уплаченную в бюджет сумму по уточненным декларациям как убытки.

Общество проиграло во всех инстанциях и ВС РФ отказал в передаче дела в коллегию, при этом указал, что Общество, выполняя рекомендации налогового органа (не имеющие императивного характера и не являющегося налоговым актом, порождающим правовые последствия), подало уточненные декларации за 2018-2019 годы и уплатило в бюджет 9 607 579 рублей, тем самым приняв на себя риск наступления правовых последствий.

Определение ВС РФ от 13.03.2023 по делу №А40-15450/2022.

Оговорка 2023

Нужна только после акта,
полноценного совместного спора
и решения, вступившего в силу