

возражения на акт проверки «серая» зарплата

что проверили ЕСН (страховые взносы)

какие претензии предъявили По мнению налоговиков, компания занизила налоговую базу по ЕСН путем неполного отражения в учете сумм зарплаты, выплачиваемой сотрудникам

цена вопроса Более 10 млн рублей

Как компании удалось защититься от обвинений в занижении зарплаты и доначислений ЕСН



Ольга Дьяконова,
руководитель юриди-
ческого департамента
Консалтинговой группы
«ТАКО»

К нам за помощью обратилась компания, которой по результатам выездной налоговой проверки доначислили ЕСН, а также штрафы и пени по этому налогу. В настоящее время данная ситуация актуальна и для страховых взносов (Федеральный закон от 24.07.09 № 212-ФЗ «О страховых взносах»). При проверке правильности исчисления и уплаты ЕСН налоговики воспользовались правом на вызов для дачи показаний свидетелей. В рамках проведения опросов были вызваны восемь бывших сотрудников компании. На основании свидетельских показаний

инспекторы произвели доначисление ЕСН расчетным путем (подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ).

Компании удалось обосновать незаконность этих доначислений. По результатам рассмотрения возражений налоговым органом были сняты претензии по ЕСН. Победу в этом вопросе компании принесли две группы аргументов. Первая — доводы, направленные на дискредитацию самих свидетельских показаний. Вторая — аргументы, опровергающие использование налоговиками расчетного метода для определения реальных зарплат работников.

Сотрудники свидетельствовали, что получали ежемесячно больший доход, нежели указанный в сведениях формы 2-НДФЛ, представленных компанией в налоговый орган. Поэтому

налоговики сочли, что следует включить выплаты, указанные свидетелями, в налоговую базу и исчислить ЕСН.

Вместе с тем полученные налоговыми органами показания свидетелей подтверждают лишь факт их работы и выплату им зарплаты. Установить фактический размер зарплаты невозможно, поскольку свидетелями не назывались конкретные суммы. Протоколы допросов содержали противоречивые сведения и предположения. А у инспекторов отсутствовали другие доказательства выдачи работникам неучтенных денег.

текст возражений «Вывод налогового органа о том, что он вправе на основании полученных свидетельских показаний определить сумму ЕСН, подлежащую доплате в бюджет, считаем необоснованным по следующим причинам.

Как следует из протоколов опроса свидетелей, их показания не содержат точных данных о размере заработной платы и периодах ее выплаты. Следовательно, свидетельские показания, содержащие приблизительные суммы полученной заработной платы и не содержащие периоды выплаты, не могут служить основанием для доначисления сумм ЕСН.

Кроме того, у налогового органа отсутствуют какие-либо иные доказательства выплаты сотрудникам неофициальной заработной платы. Аналогичной позиции придерживаются и федеральные арбитражные суды (постановления федеральных арбитражных судов Северо-Западного от 26.03.07 № А26-5172/2006-28, от 06.06.07 № А52-3834/2006/2, Уральского от 26.02.07 № Ф09-1038/07-С2, Московского от 28.04.08 № КА-А40/3261-08 округов).

Опросы двоих из восьми бывших работников налогоплательщика проводились уже по оконча-

нии выездной налоговой проверки. В соответствии с пунктом 8 статьи 89 НК РФ срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке. В акте налоговой проверки указываются сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении налоговой проверки (подп. 11 п. 3 ст. 100 НК РФ).

Поэтому эти показания, как добытые с нарушением федерального закона, не могут быть положены в основу решения о привлечении к налоговой ответственности, а также быть доказательствами по делу о налоговых правонарушениях».

Налоговики указали, что они вправе определить неуплаченную сумму ЕСН расчетным путем в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ. Поскольку в соответствии с протоколами допроса свидетелей установлен факт выплаты неофициальной заработной платы, а также ее размер у конкретных сотрудников. Отметим, что подобное положение относится и к страховым взносам (п. 4 ч. 1 ст. 29 Федерального закона от 24.07.09 № 212-ФЗ).

Но свидетельские показания могут быть использованы лишь наряду с другими доказательствами, исследованными в рамках мероприятий налогового контроля. При этом применение расчетного метода возможно строго по основаниям, закрепленным в подпункте 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ. Кроме того, при определении суммы ЕСН расчетным путем налоговым органом не установлен конкретный размер дохода, выплаченный налогоплательщиком своим работникам.

возражения на акт проверки «серая» зарплата

ИФНС России №...
по г. Москве

Акт № 47-9 выездной налоговой проверки ООО «Компания»

<...> 2.1. На основании пункта 1 статьи 90 НК РФ в качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. Показания свидетеля заносятся в протокол.

<...> Из протоколов опроса установлено:

1) Свидетель Иванов И.И. при опросе показал, что работал в ООО «Компания» в должности менеджера. Фактический размер заработной платы составлял от 20 тыс. до 25 тыс. рублей.

2) Свидетель Петров П.П. при опросе показал, что работал в ООО «Компания» в должности менеджера. Фактический размер заработной платы составлял примерно 20 тыс. рублей.

В ходе проведения опросов было установлено, что зарплата, которую работники получали ежемесячно, превышает зарплату, указанную в сведениях формы 2-НДФЛ, представленных ООО «Компания» в ИФНС № X по г. Москве. В соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговый орган вправе определить суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет, расчетным путем на основании имеющейся у него информации о налогоплательщике. А также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских и торговых помещений. **В случаях непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налоговых документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения либо ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги, налоговый орган также может применить положения данной статьи.**

В соответствии с главой 24 НК РФ, статьями 236 и 237 НК РФ объектом налогообложения признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по авторским договорам. Налоговая база определяется как сумма выплат

ненадлежащее
доказательство

Приблизительные показания свидетелей не доказывают «серые» выплаты

это не так

Компания не нарушала установленный порядок ведения учета

и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиком за налоговый период в пользу физических лиц.

При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения, за исключением сумм, указанных в статье 238 НК РФ. Налогоплательщиком нарушены статьи 23, 236 и 237 НК РФ.

Размер неучтенной заработной платы установлен на основании показаний свидетелей. Следует включить выплаты, указанные свидетелями, в налоговую базу и исчислить ЕСН.

необоснованный вывод

Не является поводом для определения суммы налога расчетным путем

Доказательства, достоверно подтверждающие размер выплаченной заработной платы, налоговым органом не приводятся.

текст возражений «Вывод налогового органа о том, что на основании полученных свидетельских показаний он вправе применить расчетный метод исчисления ЕСН по конкретным работникам, считаем необоснованным по следующим причинам.

Исходя из положений статей 82 и 90 НК РФ, свидетельские показания могут быть использованы как сведения об обстоятельствах, имеющих значение при осуществлении налогового контроля. Но они должны быть использованы наряду с другими доказательствами, исследованными в рамках мероприятий налогового контроля.

Кроме того, при проведении налоговой проверки налоговым органом не было выявлено расхождений в первичных документах, подтверждающих доходы, фактически выплаченные работникам компании. Аналогичной позиции придерживаются и арбитражные суды (например, постановления федеральных арбитражных судов Восточно-Сибирского от 29.05.07 № А74-3820/06-Ф02-2728/07, Уральского от 31.01.07

№ Ф09-176/07-С2, Западно-Сибирского от 04.03.08 № Ф04-1296/2008 округов)».

Отметим, что законодательство устанавливает закрытый перечень обстоятельств, при которых возможно применение расчетного метода исчисления налога. То есть круг оснований, при наличии которых инспекторы могут применять расчетный метод, является ограниченным. Вместе с тем при доначислении компании сумм ЕСН налоговики применили данное правило, не указав, какое именно из перечисленных оснований послужило мотивом для определения суммы налога расчетным методом.

текст возражений «У налогового органа отсутствовали основания для применения расчетного метода при определении суммы ЕСН. Поскольку компания не создавала препятствий должностным лицам налогового органа, представила все затребованные документы и ведет учет в установленном порядке (постановления ФАС Западно-Сибирского от 16.08.07 № Ф04-5542/2007, Северо-Западного от 20.08.07 № А42-387/2007, Московского от 18.01.07 № КА-А40/13656-06 округов)».