

Опыт выездной налоговой проверки в производственно- торговой компании в 2025 году

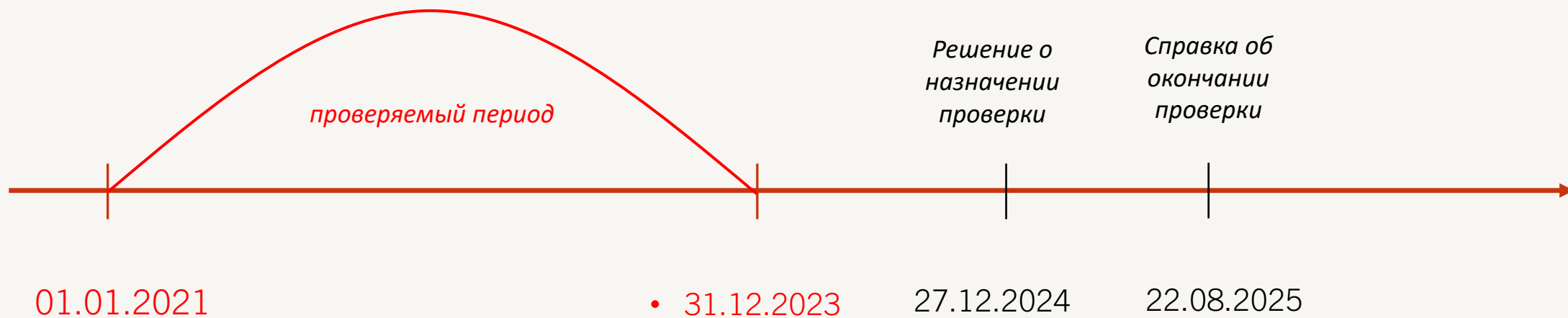
Валерия Коваль

Strauss Group, налоговый консультант

ОБЩЕЕ ВПЕЧАТЛЕНИЕ

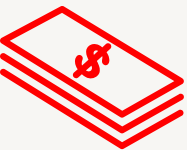


ХРОНОЛОГИЯ



1. Контроль цен в неконтролируемых сделках (ст. 54.1 НК РФ)

НАЛОГОВАЯ РЕШИЛА ПЕРЕСЧИТАТЬ ОТПУСКНЫЕ НА ГОТОВУЮ ПРОДУКЦИЮ, ПОСТАВЛЯЕМУЮ В АДРЕС ТОРГОВОЙ СЕТИ ?



- По общему правилу в случаях, не предусмотренных разделом V.1 НК РФ, налоговые органы не вправе оспаривать цену товаров (работ, услуг), указанную сторонами сделки и учтенную при налогообложении.

Требование № 12903 о представлении документов (информации)

15.05.2024

(дата)

В соответствии с
пунктом 2, абзацем вторым пункта 5 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее -
Кодекс) необходимо представить в течение десяти рабочих дней со дня получения

(основания для истребования документов (информации)
и срок представления документов (информации))

настоящего Требования

1) документы:

1.1 УПД (счета - фактуры), выставленные в адрес ООО [REDACTED] ИНН
[REDACTED] в рамках заключенного Договора № [REDACTED] от 23.08.12, за период с 01.01.2021
по 31.12.2023, кроме 3 квартала 2022 года;

(наименование документа; период, к которому он относится; при наличии указываются реквизиты или иные
индивидуализирующие признаки документов)

2) информацию:

НАЛОГОВАЯ РЕШИЛА ПЕРЕСЧИТАТЬ ОТПУСКНЫЕ НА ГОТОВУЮ ПРОДУКЦИЮ, ПОСТАВЛЯЕМУЮ В АДРЕС ТОРГОВОЙ СЕТИ ...



1.2 Заказы на поставку товара, выполнение работ, оказание услуг полученные от [REDACTED] с указанием наименования и количества необходимого товара за период с 01.01.2021 по 31.12.2023;

1.3 Калькуляция себестоимости (расчет стоимости) производимой и реализуемой продукции за 2021, 2022, 2023 гг;

1.4 Технические условия (технологическая карта) на каждый вид производимой (переработанной) в 2021-2023 гг продукции;

1.5 Технические условия (технологическая карта) на каждый вид фасованной в 2021-2023гг. продукции;

✓ 1.6 Прейскуранты, представляющие собой документы о согласовании ассортимента и цены товара (Приложение 1 к договору поставки № П112 от 23.08.2012), подписанные с ООО [REDACTED] и действующие в период с 01.01.2021 по 31.12.2023;

1.7 График поставки, подписанный ООО «Штраус» с ООО [REDACTED], в рамках договора поставки № П112 от 23.08.2012 и действующий в период с 01.01.2021 по 31.12.2023;

1.8 Документы (переписка), подтверждающие согласие со стороны ООО «Штраус» о поставке товара в адрес с [REDACTED] согласно заказам, полученным в период с 01.01.2021 по 31.12.2023;

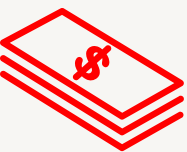
✓ 1.9 Список должностных лиц и (или) представителей ООО «Штраус» (ФИО, должность, наименование структурного подразделения, иные идентифицирующие сведения, адреса электронной почты, номера мобильных телефонов), уполномоченных осуществлять согласование финальных цен под каждую отгрузку товара, проведение акций в период с

01.01.2021 по 31.12.2023;

✓ 1.10 Список должностных лиц и (или) представителей ООО «Штраус» (ФИО, должность, наименование структурного подразделения, иные идентифицирующие сведения, адреса электронной почты, номера мобильных телефонов), осуществляющих прием и согласование заказа, полученного от [REDACTED] в период с
01.01.2021 по 31.12.2023;

1.11 Список должностных лиц ООО «Штраус» (ФИО, должность, наименование структурного подразделения, иные идентифицирующие сведения, адреса электронной почты,

НАЛОГОВАЯ РЕШИЛА ПЕРЕСЧИТАТЬ ОТПУСКНЫЕ НА ГОТОВУЮ ПРОДУКЦИЮ, ПОСТАВЛЯЕМУЮ В АДРЕС ТОРГОВОЙ СЕТИ !



1.9 Список сотрудников отдела продаж ООО «Штраус», ответственных за коммуникацию с [REDACTED] момента согласования и подписания договора поставки от 06.03.2019 по 31.12.2023;

(наименование документа; период, к которому он относится; при наличии указываются реквизиты или иные индивидуализирующие признаки документов)

2) информацию:

2.1 Укажите Ф.И.О. сотрудников ООО «Штраус», кто участвовал в поиске оптового покупателя [REDACTED]

2.2 Поясните из каких источников ООО «Штраус» узнало об организации [REDACTED] кто выступал инициатором заключения договорных отношений;

2.3 Укажите ФИО (адрес электронной почты, номер телефона) представителя [REDACTED] с кем осуществлялись переговоры, велась переписка, проходили встречи в период заключения договора поставки и в период с 01.01.2021 по 31.12.2023;

2.4 Укажите ФИО сотрудников и (или) представителей ООО «Штраус» кто непосредственно принимал участие в согласовании цены на каждый вид товара, реализованного в адрес ООО [REDACTED] в период с 01.01.2021 по 31.12.2023;

✓ 2.5 Укажите факторы (причины), по которым ООО «Штраус» осуществляет реализацию товара по позиции «Кофе Черная карта Gold растворимый ст/б 95г.» в адрес ООО [REDACTED] по цене ниже, чем отпускные цены на данный вид товар в адрес иных покупателей в период 01.01.2021 по 31.12.2023;

✓ 2.6 Укажите факторы (причины), по которым ООО «Штраус» прекратило в 2023 году поставки товара по позиции «Кофе Черная карта Gold растворимый ст/б 95г.» в адрес [REDACTED]

2.7 Укажите на какие виды готовой продукции, в разбивке по каждому наименованию

ПРАВОВОЙ КОНТЕКСТ. ОЦЕНКА РИСКА



- **Письмо Минфина России от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145 (Решение ВС РФ от 01.02.2016 N АКТП16-1383)**
- в случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами в сделках необходимо доказывание получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок, в том числе с применением методов, установленных главой 14.3 Кодекса
- **Письмо ФНС России 28.10.2021 г. N СД-4-3/16248@**
- многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в рамках выездной и камеральной проверки в качестве одного из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции
- **Письмо Минфина России от 18.01.2024 г. N 03-12-12/3319**
- в рамках камеральных и выездных налоговых проверок налоговым органом может быть выявлен факт получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы посредством манипулирования ценами в сделках

МАНИПУЛИРОВАНИЕ = ВЗЛ = ННВ



СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО ТЕМЕ

МАНИПУЛИРОВАНИЕ
ЦЕНАМИ

```
graph TD; A[МАНИПУЛИРОВАНИЕ ЦЕНАМИ] --- B[А40-206610/17]; A --- C[А65-22471/18]; A --- D[А40-158391/23]; B --- E[Трубная Металлургическая компания]; C --- F[Аэротехснаб]; D --- G[Хлебзавод № 6];
```

А40-
206610/17

Трубная Металлургическая компания

А65-
22471/18

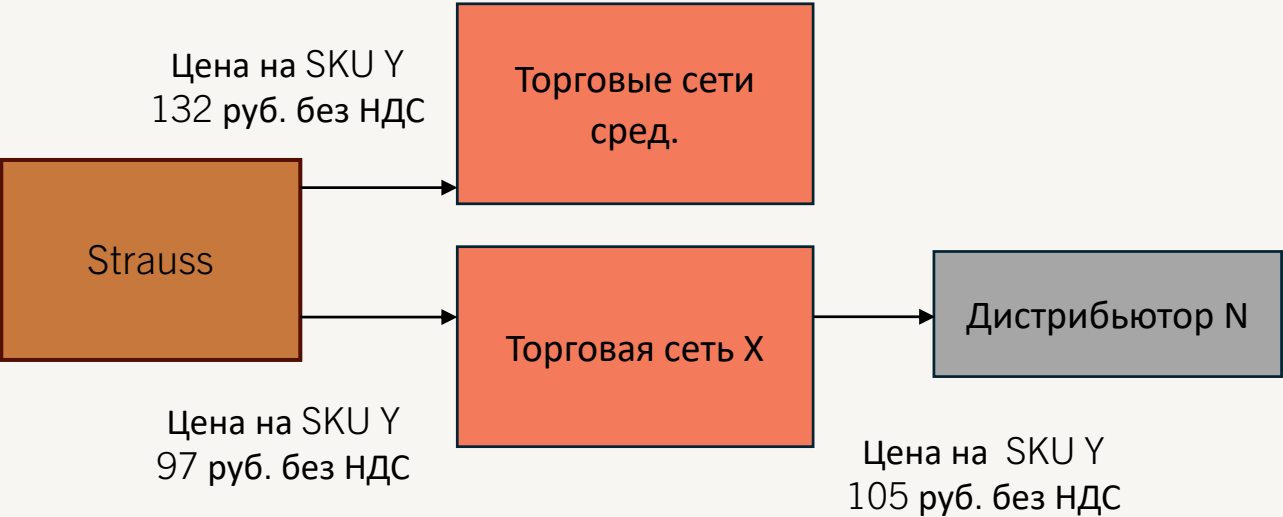
Аэротехснаб

А40-
158391/23

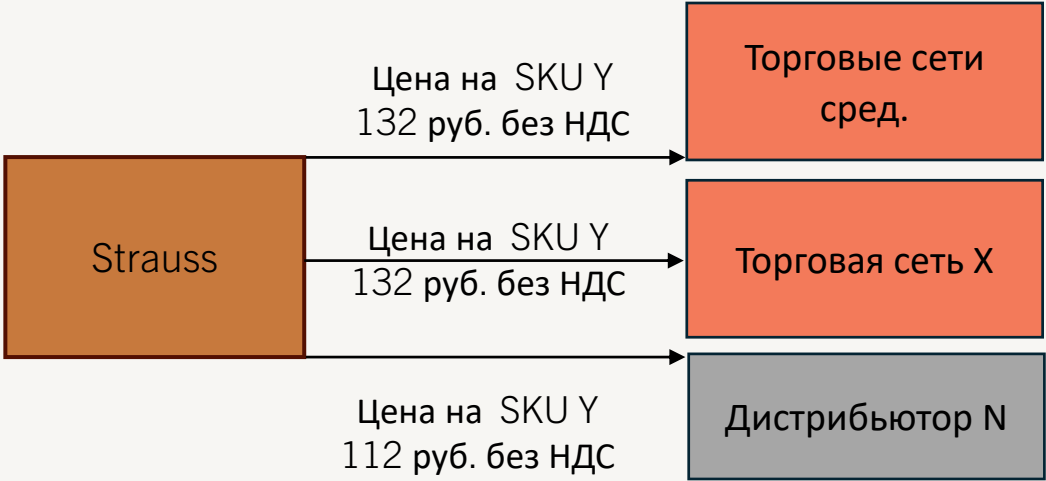
Хлебзавод № 6

СХЕМА, КОТОРУЮ ОТРАБАТЫВАЛА НАЛОГОВАЯ

до 31.12.2022



с 01.01.2023



МЕРОПРИЯТИЯ В РАМКАХ ПРОВЕРКИ

- 1 В рамках требований запрошены все регистры по формированию себестоимости в разрезе каждой номенклатуры, а также документы по процессу ценообразования и согласования скидок
- 2 Многочасовые допросы сотрудников, на которых ставились вопросы ребром:
 - Кто согласовал скидку?
 - Кто предложил проведение промо-акций по «заниженной цене»: Вы или Торговая сеть?
 - Знали ли Вы, что Торговая сеть продает ваш товар Вашим дистрибьюторам?
- 3 Истребование доказательств того, что мы отслеживали транслирование предоставленных скидок на торговой полке
- 4 Направление встречных требований в адрес Торговой сети с вопросом, знал ли Производитель о том, что Торговая сеть реализует его продукцию в адрес его же дистрибьюторов

КЛЮЧЕВЫЕ РЕШЕНИЯ, КОТОРЫЕ ПОМОГЛИ ОТСТОЯТЬ ПОЗИЦИЮ ЗАЩИТЫ

1

Показания сотрудников полностью подтвердили представленную позицию по процессу ценообразования, в котором скидка — это метод оперативной корректировки цен в ответ на изменения рынка + согласованная промо-акция.

2

Мы доказали, что все скидки, предоставленные Торговой сети по промо-акциям, были прибыльными и выгодными с точки зрения маркетинговой модели

+ предоставили документы, подтверждающие, что мы следили за фактом трансляции скидки на полку.

3

Показания водителей и данные системы «ПЛАТОН» подтвердили, что доставка осуществлялась на склады Торговой сети

4

Торговая сеть в рамках встречной проверки подтвердила, что мы не знали, что она перепродает наш товар нашим дистрибьюторам.

2. Расходы на услуги мерчендайзинга:

- обоснованность;
- нормируемая реклама или прочие расходы.

СОДЕРЖАНИЕ СПОРНЫХ УСЛУГ:

- - выкладка и корректировка выкладки ассортиментной линейки Продукции Заказчика на полочном пространстве согласно планограмме, предоставленной Заказчиком либо в соответствии со стандартами выкладки;
- - контроль за наличием необходимого товарного запаса и своевременностью заполнения полочного пространства Продукцией Заказчика;
- проведение маркетинговых мероприятий, направленных на повышение привлекательности Продукции для посетителей;
- контроль за соблюдением срока годности Продукции Заказчика, приоритетной выкладкой Продукции с наименьшим сроком годности;
- обеспечение наличия ценников в местах продаж в Торговых точках. При этом Исполнитель не несет ответственности за изготовление ценников, в случае отсутствия возможности их изготовления;
- обеспечение регулярного посещения Торговых точек сотрудниками Исполнителя или привлеченными им третьими лицами в соответствии с согласованным Сторонами графиком оказания услуг;
- предоставление отчетности на основании собранной информации.

ВОПРОСЫ В ТРЕБОВАНИИ ПО ОБОСНОВАННОСТИ РАСХОДОВ

- Отчет по присутствию в ТТ за 19.07-20.07.2022
- Отчет по присутствию в ТТ от 18.10.2021
- Отчет Промо Дикси (in-out)_Каталог_18.07-24.07.2022
- Отчет Промо Метро_23.06-20.07.2022
- Отчет Промо(старт), Верный 23.09 - 20.10.2021
- Отчет Промо(старт), Ашан АТАКПаллет 07.10 - 20.10.2021;

1.8 Документы между ООО «Штраус» и его покупателями, в которых закреплены условия работы мерчендайзеров со стороны Продавца (ООО «Штраус») на территории покупателей в период 2021-2023 гг.;

✓ 1.9 Проверялась ли сотрудниками ООО «Штраус» (и каким образом это делалось) достоверность информации об объеме услуг, отраженном ООО «_____» ИНН _____ в актах за 2021-2023 гг.;

(наименование документа; период, к которому он относится; при наличии указываются реквизиты или иные индивидуализирующие признаки документов)

2) информацию:

✓ 2.1 Как ООО «Штраус» использовало информацию, полученную от ООО «_____» ИНН _____, ООО «_____» ИНН _____

(истребуемая информация; в случае истребования информации относительно конкретной сделки указываются также сведения, позволяющие идентифицировать эту сделку)

в связи с выездной налоговой проверкой

ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ВСЕХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ОБОСНОВАННОСТИ И РЕАЛЬНОСТИ МЕРЧЕНДАЙЗИНГОВЫХ УСЛУГ. ПОДВОДНЫЕ КАМНИ.

- предоставление архивных отчетов и фото могло предоставить налоговому органу больше информации о ценах, транслируемых торговыми сетями на полку, и наша осведомленность об этом могла бы быть использована против нас;
- предоставление персональных данных мерчендайзеров могло повлечь большое количество неуправляемых допросов;
- налоговый орган параллельно исследовал все документы по маркетинговым услугам, которые оказывали торговые сети во время проведения промо-активностей (любая промо-активность включает в себя, с одной стороны, предоставление скидок на отгружаемый товар, а с другой, расходы на маркетинговое сопровождение: информирование потребителя об акции).

КЛЮЧЕВОЙ ОТВЕТ НА ТРЕБОВАНИЯ ПО ДАННОМУ ЭПИЗОДУ:

-
- «В ходе исполнения договора вся информация, подтверждающая факт оказания услуг, в том числе, отчетность о посещениях мерчендайзерами Торговых точек, а также сама коммерческая информация, представляющая интерес для Компании, передавалась Заказчику через автоматизированную систему «XXX»
- Данная программа была предназначена специально для автоматизации такого вида данных, является широкоизвестной на рынке мерчендайзинговых услуг и используется многими существующими агентствами; информация в ней хорошо систематизирована и визуализируется в удобочитаемом формате.
- Для примера предоставляем **скрины из данной программы, содержащей информацию от контрагента, предоставляющего аналогичные услуги в текущем периоде** (приложения на 6 страницах).
- При прекращении взаимоотношений с ООО «Мерчендайзинг 1» и ООО «Мерчендайзинг 2», Компания организовала выгрузку архивных файлов, которые содержались в данной программе. Однако скаченные архивы общим весом около 3-х терабайт (включая фото-архивы) представляют собой огромный массив данных из неструктурированных и непоименованных файлов. Систематизация всех указанных файлов и их адаптация для визуального восприятия потребует несколько месяцев работы сотрудников Компании. В контексте запрашиваемых сведений сотрудники Компании извлекли **для примера из данных архивов 15 отчетов, относящихся к проверяемому периоду:**

ТРЕБОВАНИЕ С ПРЕДЛОЖЕНИЕМ КОРРЕКТИРОВКИ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ С УЧЕТОМ ПРИМЕНЕНИЯ НОРМАТИВА

Пунктом 4 ст. 264 НК РФ предусмотрен перечень расходов, относящихся к расходам на рекламу. В частности, к расходам организации на рекламу в целях применения гл. 25 НК РФ относятся расходы на виды рекламы, не указанные в абз. 2 - 4 п. 4 ст. 264 НК РФ, осуществленные в течение отчетного (налогового) периода, которые для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ (абз. 5 п. 4 ст. 264 НК РФ).

Таким образом, расходы организации, возникающие в связи с осуществлением мероприятий, соответствующих положениям Закона N 38-ФЗ (в частности, по выкладке товаров), учитываются для целей расчета налога на прибыль организаций в порядке, предусмотренном в п. 4 ст. 264 НК РФ (см. Письмо Минфина России от 03.09.2021 N 03-03-06/1/71382). То есть затраты на услуги по выкладке товаров признаются в базе по налогу на прибыль в пределах норматива - 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ.

Расходы налогоплательщика по договору об оказании услуг мерчандайзинга при их надлежащем документальном подтверждении подлежат учету в целях налогообложения прибыли организаций в пределах исчисляемого от размера выручки норматива, установленного

пунктом 4 статьи 264 Кодекса. (Письмо Минфина России от 03.09.2021 N 03-03-06/1/71382).

В налоговой декларации за 12 месяцев 2024 года, представленной ООО 27.02.2025, заявлены доходы от реализации _____ рублей, расходы на мерчандайзинг могут быть учтены при расчете налоговой базы по налогу на прибыль в качестве расходов на рекламу в размере, не превышающем 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ (пп. 28 п. 1, п. 4 ст. 264 НК РФ), т.е. в размере _____ рублей.

КАК МЫ ОБОСНОВАЛИ, ЧТО ЭТИ РАСХОДЫ ДОЛЖНЫ УЧИТЫВАТЬСЯ В ПОЛНОМ ОБЪЕМЕ НА ОСНОВАНИИ ПП.49 П. 1 СТ. 264 НК РФ:

- «Услуги, оказываемые Обществу Исполнителем **направлены на контроль за действиями торговых сетей/точек в процессе реализации товаров из ассортиментной линейки Общества**, а именно: Исполнитель корректирует выкладку товаров ассортиментной линейки Общества, контролирует наличие необходимого товарного запаса и своевременность заполнения полочного пространства, следит за соблюдением срока годности, приоритетной выкладкой продукции с наименьшим сроком годности, наличием ценников (п. 1. 5 Договора). Такой контроль осуществляется посредством визитов Исполнителя в места продаж ассортиментной линейки Общества.
- В случае обнаружения некорректной выкладки, отсутствия надлежащих товарных запасов и иных несоответствий Исполнитель **незамедлительно сообщает об этом представителю торговой точки, для устранения выявленных нарушений**. Также по итогам произведенных визитов Исполнитель формирует для Общества отчеты (отчет о посещениях торговых точек, отчет о выявленных недостатках выкладки в Торговой точке; отчет в отношении ценников и других характеристик выкладки; отчет по промо-акциям) в разрезе торговых точек, которые затем обрабатываются Обществом и в части выявленных отклонений используются для принятия мер оперативного реагирования при взаимодействии с сетями/торговыми точками.
- Данные меры необходимы, поскольку **качество размещения** товаров ассортиментной линейки Общества на полках магазина (включая наличие ценников, адекватные сроки годности, полноту ассортимента продукции и пр.) **непосредственно влияет на соответствующий товарооборот, а значит и на выручку, получаемую Обществом**».

КАК МЫ ОБОСНОВАЛИ, ЧТО ЭТИ РАСХОДЫ ДОЛЖНЫ УЧИТЫВАТЬСЯ В ПОЛНОМ ОБЪЕМЕ НА ОСНОВАНИИ ПП. 49 П. 1 СТ. 264 НК РФ (ПРОДОЛЖЕНИЕ):

- «Существо спорных услуг подтверждается **содержанием соответствующих отчетов, размещаемыми в программе _____ через которую Заказчик и Исполнитель в ходе оказания услуг, что предусмотрено Договором** (п. 2.1.9). Примеры таких отчетов прилагаются к настоящему Ответу.
- В частности, из Отчета о посещениях торговых точек видно, что, как правило, мерчандайзеры посещают торговые точки 2 раза в неделю, а значит не занимаются первичной выкладкой товаров, которая осуществляется торговыми точками ежедневно. Из Отчета о выявленных недостатках выкладки в Торговой точке видно, что по факту посещений мерчандайзер сообщает о наличии либо отсутствии товара на полке и о причине его отсутствия. Кроме того, при наличии объективной возможности мерчандайзер общается с директором соответствующей торговой точки с тем, чтобы выявленная проблема была оперативно решена.
- Из Отчета в отношении ценников и других характеристик выкладки следует, что помимо проверки самого наличия товара, мерчандайзер проверяет и фиксирует информацию:- о полке, на которой выставлен товар в магазине;
- - количестве выставленных единиц товара (фэйс);
- - действующей цене и регулярной цене, указанной на выставленном ценнике;
- - количестве товаров на складе (сток);
- - причинах выявленных проблем.
- В случаях, когда фактическая выкладка отличается от тех параметров, которые мерчандайзер видит в программе _____, мерчандайзер предпринимает доступные ему меры по исправлению ситуации: коммуницирует с директором или другими уполномоченными сотрудниками торговой точки, а также частично сам исправляет выкладку/просит заменить ценник.
- Из Отчета по промо-акциям также видно, что в случае наличия информации о запланированных промо-акциях, мерчандайзер собирает информацию о том, стартовало ли данное промо, причинах отсутствия запланированного старта, промо-цене и наличии дополнительного вида выкладки».

3. Методологические претензии:



проверка правильности расчета амортизации производственного оборудования: не участвует ли оборудование, амортизация по которому отнесена к косвенным расходам, в производственных процессах;



проверка правильности распределения расходов на выплату зарплаты персонала на прямые и косвенные расходы.

4. ЧТО ВОШЛО В АКТ ВНП:



- - к прямым расходам отнесена не только зарплата сотрудников производственного отдела, но сотрудников смежных отделов: **управления производством, складов сырья и готовой продукции, складской обработки, качества, контроля качества, управление качеством;**
 - исчислен **внереализационный доход от безвозмездного использования земельного участка,** прилегающего к земельному участку под арендуемым зданием производственного комплекса, находящегося в собственности сестринской компании (п. 8 ст. 250 НК РФ)

**Спасибо
за внимание**

Валерия Коваль

Strauss Group, налоговый консультант