ФЕДЕРАЦИЯ НЕЗАВИСИМЫХ ПРОФСОЮЗОВ РОССИИ

Семинар-совещание председателей
контрольно-ревизионных комиссий
членских организаций ФНПР
и членов Контрольно-ревизионной
комиссии ФНПР



Попова Оксана Сергеевна

Генеральный директор, партнёр

ООО «Легикон-Право»



Тема лекции:

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц.

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 1.

Метафора «Люди — новая нефть» как нельзя точно описывает сдвиг в фискальной политике: если раньше бюджет во многом зависел от экспорта сырья, то сегодня фокус сместился на налоги с доходов физических лиц.

По сути, ФНС запустила масштабный проект по «глубокой переработке» налогового потенциала граждан, превращая человеческий капитал в главный источник пополнения бюджета.

С 2025 года налоговая система претерпела кардинальные изменения. **От двухступенчатой шкалы НДФЛ (13-15%) мы перешли к пятиступенчатой, где ставка теперь может достигать 22%.** Порог дохода для применения повышенных ставок был существенно снижен — с 5 до 2,4 млн рублей в год.

Смысл прост: чем выше доход, тем больше налог.

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

По итогам 2024 года в федеральный бюджет поступило 224,4 млрд рублей от повышенного налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

Речь идёт о налоге 15% с трудовых доходов, дивидендов и прибыли контролируемых иностранных компаний, превышающих 5 млн рублей в год. Обычная ставка по НДФЛ составляла 13%.

Лидером среди регионов по поступлениям стала Москва, из 224,4 млрд рублей в бюджет перевели почти половину — 110 млрд.

На втором месте оказался Санкт-Петербург — 8,6 млрд рублей,

А замкнула тройку Московская область — 7,1 млрд рублей.

По данным оперативного доклада о ходе исполнения консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации **за январь — декабрь 2025 года**, в целом по стране **поступления по НДФЛ выросли на 11,7%,** рост зафиксирован в 88 регионах, из них выше среднероссийского уровня — в 62 регионах. Общую динамику прироста определяет масштабный рост поступлений НДФЛ в Москве (прирост на 196,7 млрд рублей, что составляет 21% общего прироста). Также значительную долю составляют поступления Московской области (прирост на 74,6 млрд рублей, или 8% общего прироста), Санкт-Петербурга (прирост на 55,6 млрд рублей, или 5,9%).

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Цифровая трансформация ФНС

Достичь таких впечатляющих результатов позволила не только новая налоговая шкала, но и технологическая революция в подходах ФНС.

Сегодня налоговая служба действует на принципах тотальной цифровизации, которая, по сути, делает прозрачными любые финансовые потоки.

1. Автоматизированная система контроля (АСК НДФЛ):

Это «цифровой детектив», который в автоматическом режиме анализирует банковские выписки, расчеты 6-НДФЛ и РСВ, мгновенно выявляя несоответствия. **Если компания перечислила сотруднику больше, чем задекларировала, система сама сформирует запрос.**

2. Бездекларационный порядок:

ФНС планирует полностью отказаться от необходимости самостоятельного декларирования доходов по 3-НДФЛ. Налог будет рассчитываться автоматически на основании данных, которые налоговая получает из банков, Росреестра и других регистрирующих органов.

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Цифровая трансформация ФНС

3. Контроль расходов:

Налоговая научилась сопоставлять официальные доходы граждан с их реальными расходами. Автомобили, недвижимость, крупные траты — если они не соответствуют заявленным доходам, это гарантированный сигнал для проверки

4. Анализ выписок по корпоративным картам:

ФНС в деталях видит каждую операцию по корпоративной карте — где, когда и на что были потрачены деньги. И если траты в магазине одежды или фитнес-клубе не связаны с деятельностью компании и не подтверждены авансовыми отчетами, налоговая переквалифицирует их в личный доход сотрудника.

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

- С 1 января 2024 вступил в силу ФЗ от 12.12.23 №565-ФЗ о занятости населения, который легализовал межведомственные комиссии.
- Введен черный список работодателей с 01.01.2025 г.
- Комиссия включает в себя: Местная администрация, ИФНС, Трудовая инспекция, СФР, прокуратура и т. д.
- Передача сведений ИФНС в межведомственные комиссии Приказ Минтруда от 02.02.2024 № 40н.
- Реквизиты о кассирах в чеках ККТ (Письмо ФНС России от 24.08.21 №АБ-4-2/11905).

ЗАРПЛАТНЫЕ КОМИССИИ

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Четыре главных «месторождения» для доначислений

1.Теневая зарплата и подмена трудовых отношений:

Инспекторы научились виртуозно «дробить» бизнес, выявляя случаи, когда штатных сотрудников формально переводят в самозанятые или ИП.

2.Подотчётные суммы без отчета.

Выдал сотруднику деньги, но он не сдал авансовый отчет — значит, это его личный доход. Если по требованию налоговой не прислать подтверждающие документы, ФНС доначислит НДФЛ, взносы и штраф.

3. Самозанятые под «особым контролем»

Самозанятые — это не «серая зона», а зона особого внимания.

Если директор компании выдает себе займы под проценты, а затем регистрируется как самозанятый, чтобы платить налог 6%, Верховный суд признает это незаконным. Проценты по займу должны облагаться НДФЛ по ставке 13-15%.

4.Дивиденды.

Переквалификация дивидендов в скрытую оплату труда — один из самых болезненных и дорогостоящих налоговых рисков последних лет.

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

1. Теневая зарплата и подмена трудовых отношений:

Теневая зарплата — это выплата вознаграждения работнику без официального оформления, полного или частичного, с целью экономии на налогах и страховых взносах.

Подмена трудовых отношений — это ситуация, когда фактически существующие трудовые отношения между работником и работодателем маскируются под гражданско-правовые (договоры ГПХ, самозанятость, ИП), чтобы работодатель мог не платить страховые взносы, не предоставлять социальные гарантии и не соблюдать нормы Трудового кодекса.

Масштаб явления значителен: по различным оценкам, в режиме нелегальной занятости в России сегодня трудятся от 6,5 млн до 16 млн человек, что составляет от 8 до 20 процентов трудоспособного населения.

С 2025 года борьба с такими схемами вышла на принципиально новый уровень.

За 9 месяцев 2025 года количество доначислений страховых взносов и НДФЛ по фактам нелегальной занятости выросло на 40% по сравнению с аналогичным периодом 2024 года, а сумма доначислений только по Москве и Московской области превысила 12 млрд рублей.

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Как ФНС выявляет подмену трудовых отношений

Технологические возможности налоговой службы сегодня позволяют выявлять подобные схемы автоматически.

АСК НДФЛ и скоринговая система «МАРМ»:

ФНС разработала скоринговую систему «МАРМ», которая автоматически оценивает характер отношений между компанией и самозанятыми. Когда самозанятый формирует чек в приложении «Мой налог» и указывает ИНН заказчика, система видит:

- сколько самозанятых работает с одной организацией;
- как часто они получают оплату;
- какие суммы проходят по чекам;
- есть ли у исполнителей другие заказчики.

Чем выше риск-балл, присвоенный системой, тем больше вероятность, что организация попадет в зону внимания инспекции.

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Признаки подмены трудовых отношений (чек-лист ФНС)

Налоговая служба в своих разъяснениях (письма ФНС от 11.11.2024 № АБ-4-20/12835@, от 15.04.2022 № ЕА-4-15/4674@, от 16.09.2021 № АБ-4-20/13183@) выделила ключевые признаки, указывающие на подмену трудовых отношений

Признак	Что именно проверяют
Трудовая функция вместо задания	В договоре закреплена не конкретная работа с измеримым результатом, а описание должностных обязанностей
График и режим работы	Исполнитель работает по графику, установленному заказчиком, с фиксированным началом и окончанием рабочего дня
Отсутствие конкретного объема работ	В договоре не указано, что именно и в каком объеме должен сделать исполнитель; значение имеет процесс, а не результат
Регулярные выплаты фиксированного размера	Оплата поступает ежемесячно в одинаковой сумме, в определенные числа, без привязки к объему или качеству выполненной работы
Обеспечение условий труда заказчиком	Заказчик предоставляет оборудование, инструменты, рабочее место, программное обеспечение

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Признаки подмены трудовых отношений (чек-лист ФНС)

Налоговая служба в своих разъяснениях (письма ФНС от 11.11.2024 № АБ-4-20/12835@, от 15.04.2022 № ЕА-4-15/4674@, от 16.09.2021 № АБ-4-20/13183@) выделила ключевые признаки, указывающие на подмену трудовых отношений

Признак	Что именно проверяют
Контроль за процессом выполнения	Заказчик дает указания, контролирует ход работы, требует отчетности по процессу
Длительный и систематический характер	Договор заключен на длительный срок или регулярно пролонгируется (например, на год)
Зависимость от одного заказчика	Доля дохода исполнителя от данного заказчика составляет 90% и более
Отсутствие других клиентов	У исполнителя нет других источников дохода, кроме этой компании
Регистрация самозанятости по требованию заказчика	Исполнитель зарегистрировался как плательщик НПД именно для работы с этой компанией

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Конкретные схемы, которые ФНС выделила как незаконные

На Петербургском налоговом форуме 6 ноября 2025 года начальник профильного управления ФНС Михаил Сергеев обнародовал перечень популярных противозаконных методик по сокращению отчислений по НДФЛ и страховым взносам

Тип 1. Прямое занижение налоговой базы

Самые частые схемы:

- Зарплата на уровне МРОТ при реальном доходе выше.

- Скрытая оплата труда через премии, бонусы и иные выплаты, не отражаемые в отчетности.

- Выплата зарплаты «в конверте» без официального оформления.

Как выявляют: ФНС сравнивает данные отчетности 6-НДФЛ и РСВ с региональным МРОТ. Если у сотрудника в ведомостях сумма ниже минимального размера оплаты труда — автоматически формируется запрос пояснений.

С 1 января 2026 года федеральный МРОТ составляет 22 440 рублей, но во многих регионах действуют повышенные коэффициенты — например, в Москве до 29 400 рублей, в районах Крайнего Севера — до 45 000 рублей.

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Тип 2. Манипулирование методологией расчетов

Основные схемы:

1. **Регистрация сотрудников как самозанятых.** Работодатель предлагает потенциальному работнику зарегистрироваться плательщиком НПД и оказывать услуги (выполнять работы) в рамках гражданско-правового договора, хотя по факту человек выполняет функции штатного сотрудника. ФНС обращает внимание на организации, которые активно взаимодействуют с самозанятым; сотрудничество оценивается на предмет наличия признаков подмены трудовых отношений.

2. **Оформление генерального директора в статусе индивидуального предпринимателя**. Через ИП проводятся фиктивные платежи, средства обналичиваются с уплатой 6% налога, а затем передаются персоналу через договоры дарения.

3. **Использование ИП как «канала вывода» без реальной деловой цели.** Когда учреждается ИП без собственного ресурса, персонала, без обоснования цены и разницы в процессах — налоговые органы квалифицируют это как схему по выводу средств, применяя нормы о необоснованной налоговой выгоде.

4. **Льготные выплаты для административного аппарата** под видом компенсации за вредные условия. Отдельный пример незаконной оптимизации — компании, которые начисляли крупную долю заработной платы в качестве компенсации за вредные условия труда, пытаясь уйти от выплаты НДФЛ, при этом льготные выплаты получал не производственный персонал, а административно-управленческий аппарат.

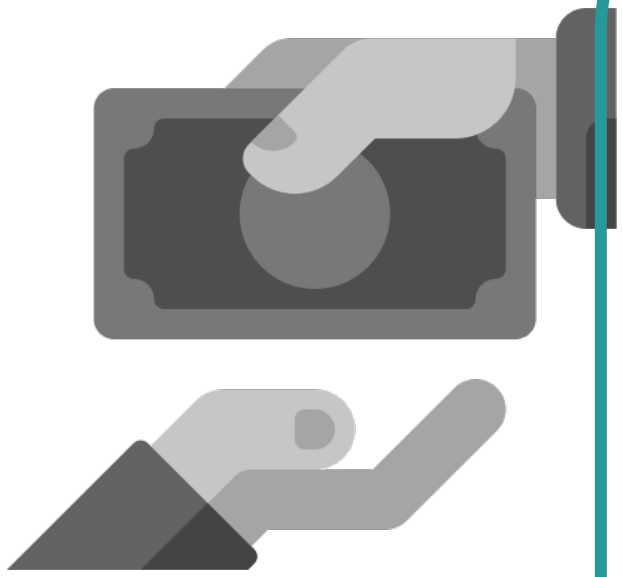
КЛЮЧЕВЫЕ ОСНОВАНИЯ ДОНАЧИСЛЕНИЙ ПО ТЕНЕВОЙ ЗАНЯТОСТИ

- **Жалобы неофициальных сотрудников в Прокуратуру, зарплатные комиссии, налоговые органы;**
- **Отрицательные отзывы сотрудников, свидетельские показания;**
- **Отсутствие трудоустройства лиц, заявленных кассирами, или указание лиц, которые в штате компании не значатся;**
- **Проставление как «зарплата» при перечислении ДС физику;**
- **Участие в зарплатных проектах Заказчика;**
- **Нереальность договорных конструкций, заключённых сторонами;**
- **Открытое позиционирование на сайте, в социальных сетях работы в компании нетрудоустроенного сотрудника;**
- **Обязанность и порядок оплаты сопоставим с трудовыми отношениями;**
- **Для сотрудника Заказчик является единственными контрагентом (по сути работодателем);**
- **Сведения о работе в качестве сотрудника, фактическая его зарплата определены при обыске, выемке, обследовании и осмотре.**



Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

РСВ – ПУТЬ К ВСКРЫТИЮ ЧЕРНОЙ ЗАРПЛАТЫ



Для оказания ежедневных услуг по круглосуточной охране организации требуются 225 сотрудников, тогда как компания отражала в РСВ только 55 человек.

Подозрения инспекторов подтвердили банковские выписки. По ним компания регулярно переводила деньги 269 физическим лицам с назначением платежа "заработная плата". Организации доначислили взносы, пени, начислили штраф — всего на сумму более 8 млн руб. Оспорить доначисления в суде у компании не получилось *(постановление Седьмого ААС от 03.10.2023 № А27-22512/2022).*

НОВЫЕ ТРЕНДЫ КОНТРОЛЯ ТЕНЕВОЙ ЗАНЯТОСТИ

Масштабные проверки пунктов выдачи заказов маркетплейсов направлены на выявление и подтверждение неофициальной занятости.

Налоговые органы истребуют:

- ***трудовые договоры, кадровую документацию, табели учёта рабочего времени, зарплатные ведомости,***
- ***формы 6-НДФЛ,***
- ***банковские выписки,***
- ***договоры с арендодателями.***



В требованиях налоговые органы указывают на несоответствие количества заявленных сотрудников режиму работы - 1 сотрудник 12 часов. Расчётным методом они вычисляют количество неофициальных сотрудников и не отражённые зарплаты по теневой занятости из расчёта среднеотраслевой зарплаты.

ИП И САМОЗАНЯТЫЕ ТРЕНЕРЫ

**Постановления АС Северо-Западного округа от 13.08.2024 № Ф07-9143/24 по делу № А56-122624/2022, Тринадцатого ААС от 18.03.2024 по делу № А56-122624/2022, определение ВС РФ от 02.11.2024 № 307-ЭС24-18500.*



Оборудование.

Тренеры пользовались оборудованием и всей инфраструктурой клуба, при этом никаких договоров аренды с фитнес-клубом у них не было.

Работа только в одном клубе.

Статус самозанятого подразумевает, что человек работает самостоятельно и имеет возможность предлагать свои услуги разным заказчикам.

Основной персонал клуба.

Число привлеченных тренеров оказалось больше, чем официальный штат компании. При этом именно тренеры обеспечивали основную деятельность клуба.

Формальные договоры.

В договорах не было четкого описания сроков и стоимости услуг. Такие «пустые» договоры часто используются для маскировки трудовых отношений.

Регистрация самозанятости перед самым договором.

При проверке выяснилось, что большинство тренеров стали самозанятыми прямо перед подписанием договора с фитнес-клубом.

САМОЗАНЯТЫЕ КУРЬЕРЫ В ОБЩЕПИТЕ

Основания, принимаемые налоговыми органами в подтверждение обоснованности договорных взаимоотношений:

- **в штате общепита есть курьеры, количество которых достаточно для обслуживания минимальных нужд организации,**
- **самозанятый привлекается во время особой загрузки общепита (выходные, праздники и тд), статистика загрузки общепита подтверждается объёмами заказов на доставку и количеством доставок,**
- **самозанятый работает не только у конкретного общепита,**
- **он не работает в рамках постоянно согласованного графика, не подчиняется правилам внутреннего трудового распорядка,**
- **условия договора с самозанятым не являются аналогичными условиям трудового договора,**
- **общепит не гарантируют самозанятому социальные гарантии, предусмотренные трудовыми взаимоотношениями,**
- **по факту исполнения работ (оказания услуг) оформляются детальные и не повторяющиеся акты,**
- **самозанятый работает на результат, а не процесс,**
- **условия оплаты у самозанятого курьера и курьера, работающего по трудовому договору, отличаются (например, оплата самозанятому осуществляется в зависимости от количества выполненных заказов, а штатному работнику в соответствии с количеством отработанных смен, часов и тд),**
- **самозанятый не состоял в течение последних 2-х лет в трудовых отношениях с этим общепитом или аффилированным с ним прямо или косвенно лицами,**
- **самозанятый не предполагал, что он оформляется как работник,**
- **общепит не совершал фактических и юридических действий по администрированию лица как самозанятого, оформления за него документов по самозанятости,**
- **вакансия о приёме на работу не содержит в качестве аналогичных условий работу по трудовому договору и по гражданско-правовому.**

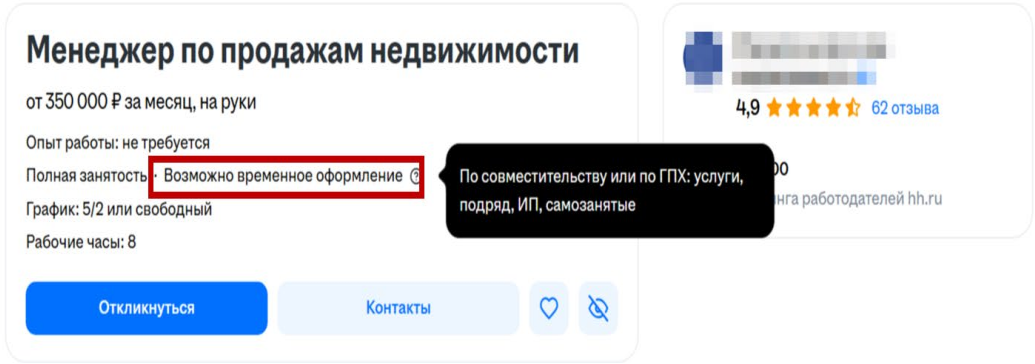
АУТСОРС ПЕРСОНАЛА – ПРИЗНАКИ ФИКТИВНОСТИ ВЗАИМООТНООШЕНИЙ

Основными признаками фиктивных взаимоотношений являются:

- ***фактическое оформление неофициальных сотрудников в аутсорсинговую компанию,***
- ***позиционирование аутсорсом – «быстро оформим к нам ваших сотрудников»,***
- ***работники устраиваются в месте фактического работодателя, никогда не были в офисе аутсорса, никого из них не знают,***
- ***оформляются иностранные сотрудники – для минимизации миграционных, валютных и налоговых рисков,***
- ***зарплата неофициальных сотрудников выше на величины зарплатных налогов,***
- ***трудовые книжки, трудовые договора, санитарные книжки хранятся у фактического работодателя - Заказчика, который ведёт учёт сотрудников, их табелирование как в бумажной системе, так и в и CRM-системе, выплату зарплаты,***
- ***обеспечение специальной одеждой и инвентарём осуществляет фактический работодатель – Заказчик,***
- ***ведение учёта во внутренних журналах и (или) программах в качестве сотрудников.***

ЗАЦЕПКИ ДЛЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

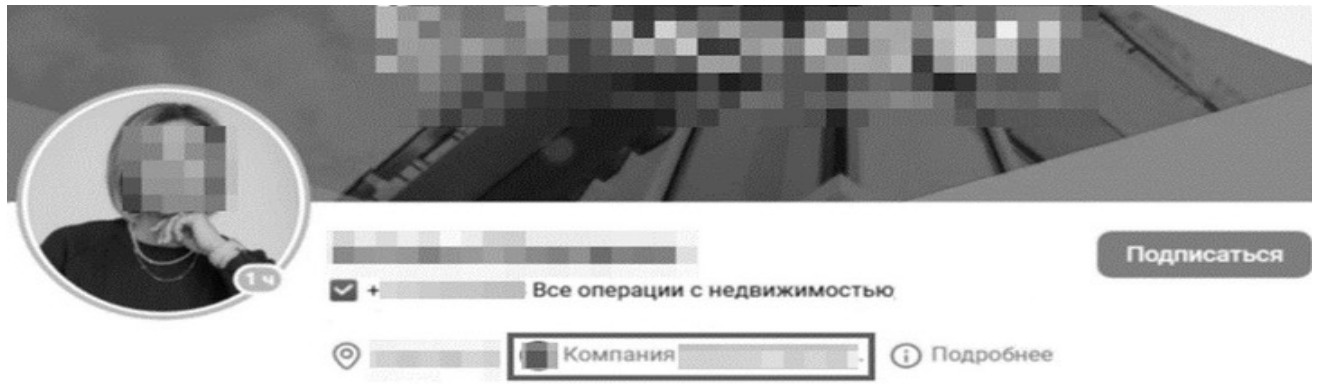
Внутри страницы вакансии менеджера по продажам указано, что возможно временное оформление (по совместительству или ГПХ: услуги, подряд, ИП, самозанятые).



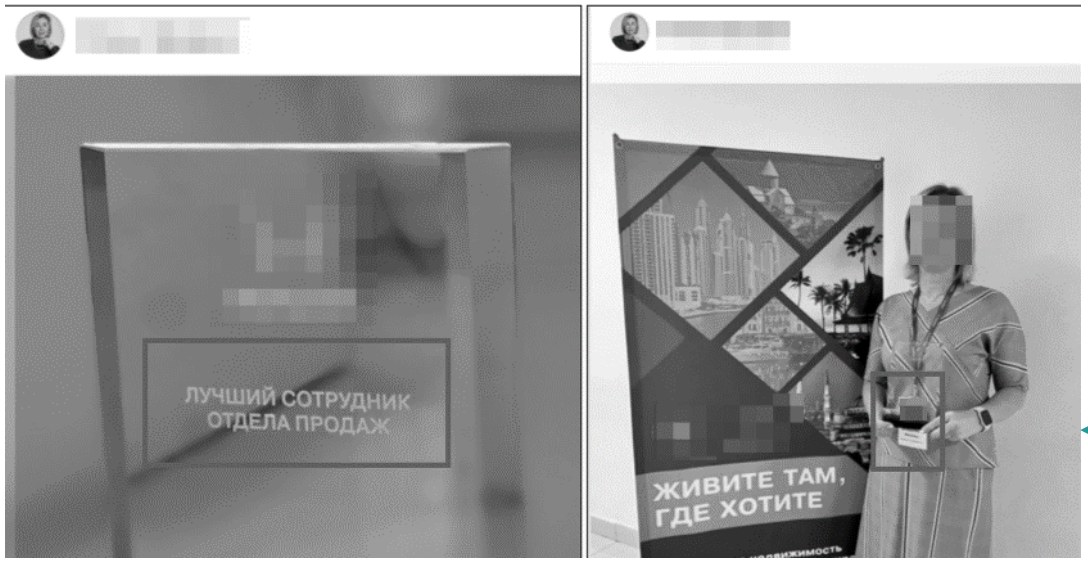
При этом в описании этой же вакансии указаны условия противоречащие концепции договоров гражданско-правового характера, а именно: стипендии, премии, вознаграждения, которые могут расцениваться налоговым органом как дополнительные гарантии работнику, установленные законами, иными нормативными правовыми актами, регулирующими трудовые отношения ***(определение Судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации от 08.11.2021 № 18-КГ21-100-К4).***

ЗАЦЕПКИ ДЛЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

Личные страницы могут содержать много доказательств того, что отношения с компанией на самом деле ТРУДОВЫЕ.



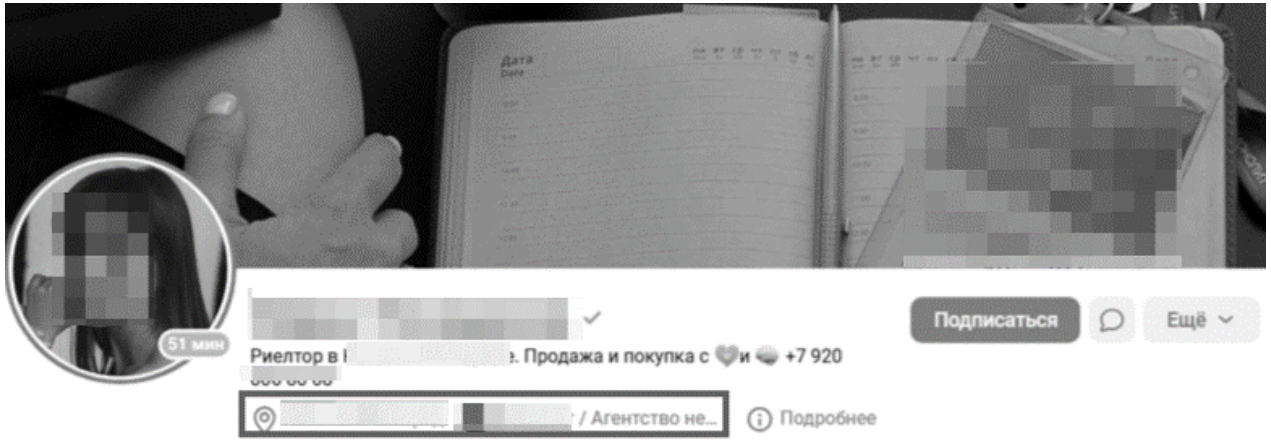
Указание места работы в Организации во ВК

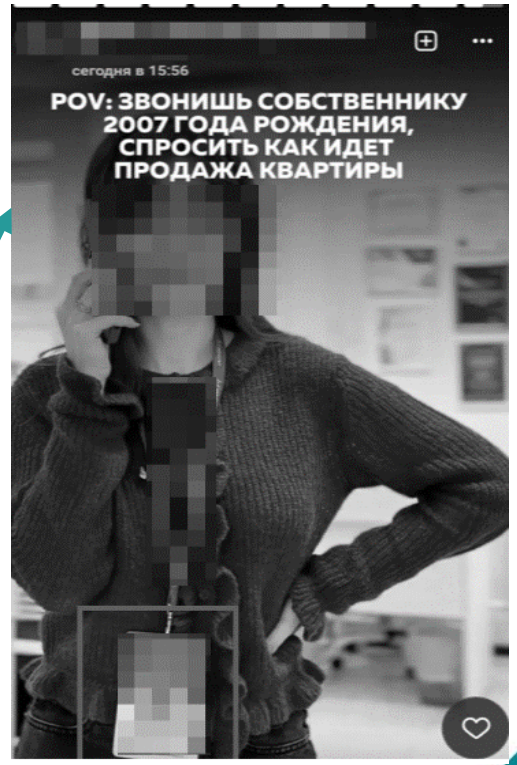


Бейдж Организации

ЗАЦЕПКИ ДЛЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

Рассматриваемые страницы принадлежат лицам, нетрудоустроенным официально в организации и позиционирующим себя как работника.





Неофициальный сотрудник фигурирует на официальной странице агентства

ЗАЦЕПКИ ДЛЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

Фотографии работников с общих корпоративов между взаимозависимыми организациями и из общих офисов.





СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Дело, в котором была проведена выездная проверка в отношении общества, в ходе которой было установлено получение необоснованной налоговой выгоды через заключение комиссионного соглашения с двумя компаниями и применение схемы «дробления» бизнеса с участием взаимозависимых индивидуальных предпринимателей.

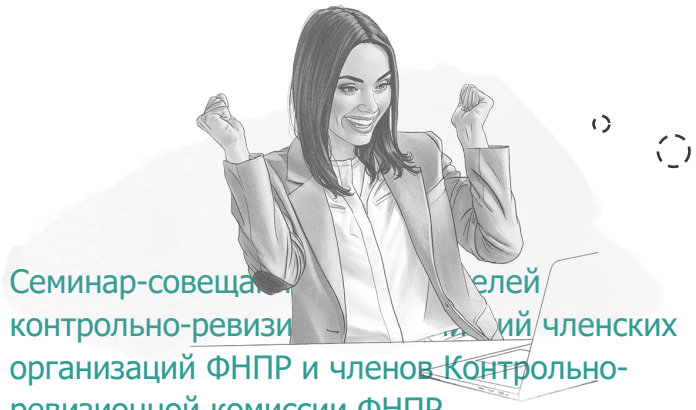
Для подтверждения контролируемости группы компаний налоговая инспекция проанализировала информацию из социальных сетей.

В результате этого анализа ревизоры пришли к выводу, что в социальных сетях размещается реклама деятельности всей группы компаний, представленной как единая организация.

Также было установлено, что в рамках группы осуществляется единая ценовая политика, цены регулируются одним администратором, а также предусмотрена общая программа лояльности.

Позже некоторые публикации в социальных сетях были удалены.

Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.12.2024 № 13АП-31762/2024 по делу № А26-7629/2021



Рабочая схема...
До первой выездной проверки...

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

В деле № А45-18893/2023 от 12.09.2024 г. инспекция пришла к выводу об использовании схемы «дробления» бизнеса между двумя ИП, которые осуществляли деятельность по розничной торговле одеждой в специализированных магазинах.

Один из доводов инспекции:

«В ходе анализа страницы социальной сети <...> установлено, что индивидуальные предприниматели <...> осуществляли рекламирование гипермаркетов <...> как единой торговой сети, при этом независимо от того, кем именно из индивидуальных предпринимателей оплачивались рекламные услуги».



ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ ДОГОВОРОВ

АКТУАЛЬНО! Повышенный контроль за сделками с самозанятыми – один из трендов 2024 – 2025 годов.
С 1 марта 2025 года вступила в силу новая статья 158.1 ТК РФ (внесена ФЗ от 08.08.24 № 268-ФЗ). Эта норма предусматривает **создание межведомственных комиссий по борьбе с просроченной зарплатой.**

Письмо ФНС РФ от 16.09.2021 г. №АБ-4-20/13183@	Приказ Минтруда РФ от 02.02.2024 г. № 40н
- Обеспечение работодателем условий труда; - Наличие в организации работников или целого отдела с идентичным самозанятому или ИП функционалом; - Порядок оплаты услуг аналогичен Трудовому кодексу; - Подчинение работника внутреннему распорядку организации с определенным графиком работы; - Плательщик НПД выполняет работу материалами, оборудованием и инструментами заказчика; - Отсутствие актов выполнения работ; - Выполнение работ на постоянной основе на протяжении длительного времени.	- За 12 месяцев организации или ИП оформляли договоры ГПХ более чем с 10 самозанятыми; - Средняя продолжительность сотрудничество с каждый отдельным самозанятым более 3 месяцев за последние 12 месяцев; - Отклонения среднемесячного размера оплаты труда более чем на 35% от среднемесячного размера оплаты труда в субъекте регистрации работодателя (в основном, больше 20 тысяч рублей).

Систематическая выплата вознаграждения самозанятым, договоры закрепляли трудовую функцию, физлицам обеспечивались условия труда, осуществлялся контроль за их деятельностью (***Постановление Семнадцатого ААС от 23 апреля 2024 г. № 17АП-1941/2***)

В пользу налогового органа

Обоснована систематическая выплата вознаграждения исходя из специфики выполняемых работ, оборудование и ПО Заказчиком не предоставлялось, продление договоров было связано с просьбами Заказчика по исправлению недочетов (***Постановление от 7 июля 2023 г. по делу № А40-7588/2023***)

В пользу налогоплательщика

ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИЯ ДОГОВОРОВ

Отличительный фактор, провоцирующий налоговые органы	Правоприменительная практика
ОРГАНИЗАЦИОННАЯ ЗАВИСИМОСТЬ САМОЗАНЯТЫХ ОТ СВОЕГО «ЗАКАЗЧИКА»	Вместо обещаемого принятия в штат компания ставит при приёме «на работу» условие: зарегистрироваться в качестве плательщика НПД (*Постановление Семнадцатого ААС от 23.04.2024 года по делу № А71-2407/2023*) «Заказчик» сам распределяет самозанятых по объектам (маршрутам) исходя из производственной необходимости (*Постановление АС ЦО от 12.03.2024 года по делу № А62-382/2023*).
ИНФРАСТРУКТУРНАЯ ЗАВИСИМОСТЬ САМОЗАНЯТОГО ОТ «ЗАКАЗЧИКА»	Выполнение работы осуществляется под управлением и контролем «заказчика», полностью его материалами и на его территории. Самозанятые не несут расходов, связанных с оказанием услуг/выполнением работ *(Постановление АС ЦО от 12.03.2024 года по делу № А62-382/2023, АС СЗО от 28.11.2023 года по делу № А56-122617/2022*).
ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТЫ ТОЛЬКО ПО ОПРЕДЕЛЕННОЙ СПЕЦИАЛЬНОСТИ, КВАЛИФИКАЦИИ ИЛИ ДОЛЖНОСТИ, НАЛИЧИЕ ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ ГАРАНТИЙ РАБОТНИКУ	*Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 10.07.2024 № Ф06-4539/2024 по делу № А57-10956/2023, Постановление АС ЗСО от 14.05.2024 по делу № А81-7446/2023*
ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТЬ/ПОСТОЯНСТВО РАБОТЫ	**«Самозанятые» являются участниками непрерывного процесса личного выполнения работы одного вида, с одинаковыми условиями, в интересах, под контролем и управлением «заказчика»** (*Постановление АС ЦО от 13.09.2023 года по делу № А84-9838/2022*).
ПЕРИОДИЧНОСТЬ ВЫПЛАТ ПО ДОГОВОРУ	**Ежемесячные выплаты в фиксированном, неизменном размере, по мнению инспекторов, свидетельствует о трудовых отношениях** (*Письмо ФНС от 16.09.2021 № АБ-4-20/13183@).*

МЕРОПРИЯТИЯ ПО БОРЬБЕ С ТЕНЕВОЙ ЗАНЯТОСТЬЮ

Правительство разработало план борьбы с нелегальной занятостью на 2025-2027 годы. Для реализации этого плана Минтруд предложило для общественного обсуждения законопроект о внесении изменений в Трудовой Кодекс РФ.

Основная цель - уменьшить теневую занятость и дать ключевые критерии трудовых отношений.

Минтруд предлагает закрепить следующие ***признаки трудовых отношений:***

- ✓ отношения длительные, устойчивые и стабильные;
- ✓ работодатель даёт указания по работе;
- ✓ работник включён в организационную структуру работодателя;
- ✓ есть еженедельные выходные и ежегодный отпуск;
- ✓ инструменты и материалы предоставляет работодатель.

Роструд получит право требовать признания отношений трудовыми через суд. Инспекция сможет сама подавать иски, если бизнес не отреагирует на предписание.

Что будут анализировать?

- ✓ резкое сокращение зарплатного фонда без сокращения работников;
- ✓ взаимодействие с большим количеством самозанятых;
- ✓ зарплаты ниже МРОТ.

На сколько это серьезно? Более чем, так как Правительство планирует:

- ✓ проводить ежеквартальный мониторинг нелегальной занятости;
- ✓ составить рейтинг регионов по выводу из нелегальной занятости;
- ✓ ввести KPI для губернаторов по "обелению" рынка труда;
- ✓ вести реестр работодателей-нарушителей;
- ✓ ввести штрафы за неявку на комиссии по теневой занятости.

Что делать бизнесу?

- ✓ Проанализировать договора с самозанятыми, проверить наличие в них признаков трудовых отношений;

Не забываем, что самозанятые работают на результат, не имеют социальных гарантий, не подчинены внутреннему трудовому распорядку

- ✓ Изменить порядок работы с самозанятыми;

Они не должны работать на аналогичных условиях с сотрудниками по трудовому договору, получать выплаты 2 раза в месяц, соизмеримые с зарплатами сотрудников, работать по графику работников

- ✓ Если у нас есть аналогичные сотрудники в штате, то чётко разделить между ними взаимоотношения, а именно: текст договора, условия работы, оплаты.

РАБОТА С САМОЗАНЯТЫМИ

ФНС России от 17.07.2024 «ФНС разъяснила, как оценить риск при найме бывшего самозанятого»

- ✓ Найм в качестве штатных сотрудников самозанятых, которые ранее сотрудничали с этим работодателем, не является риском налоговой оптимизации и подмены трудовых отношений гражданско-правовыми.
- ✓ В общей сложности, организации, работающие с самозанятыми, оцениваются более чем по 20 параметрам. Ключевыми критериями являются:

- продолжительность и постоянство работы самозанятых с организациями/ИП;
- периодичность и размер выплат;
- наличие или отсутствие иных источников доходов у самозанятых.

- ✓ Например, если организация регулярно платит одну и ту же сумму, которая похожа на ежемесячную заработную плату, то это показатель рисковых отношений.

Взаимоотношения работодателей и самозанятых оцениваются в комплексе, а не по одному критерию.

РИСКИ РАБОТЫ ОРГАНИЗАЦИЙ ИЛИ ИП С НПД

Риск переквалификации отношений из гражданско-правовых в трудовые

- Налоговая видит, что отношения с самозанятыми подменяют собой трудовые, она вправе назначить проверку, итогом которой может стать переквалификация

Отсутствие статуса самозанятого на дату перечисления вознаграждения

- Если на момент выплаты дохода самозанятый утратил свой статус, то с выплаченного ему вознаграждения придется уплатить НДФЛ и страховые взносы, как за физлицо без статуса

Проблемы с чеком

- Чек — документ, который подтверждает расходы заказчика на выплату вознаграждения самозанятому. Отсутствие чека или ошибки в нем приводят к проблемам с налоговыми органами в части признания этих затрат обоснованными

ПРОВЕРКА ПРАВООТНОШЕНИЙ С САМОЗАНЯТЫМИ СО СТОРОНЫ ФНС

Если компания НЕ злоупотребляет сотрудничеством с самозанятыми, НЕ подменяет трудовые отношения и может это доказать, то в таком случае ей ничего не грозит

Оценка отношений самозанятых и бизнеса **начинается с автоматического анализа на соответствие критериям переквалификации (риск-баллы)**

Прямые нарушения
Заказчик нарушил прямой запрет ***закона № 422-ФЗ от 27.11.2018*** и, например, заключил договор ГПХ с самозанятым, который был его штатным сотрудником менее двух лет назад.

Периодичность выплат
Ежемесячные выплаты вознаграждения исполнителям (перечисление дохода в дни выплаты зарплаты штатным работникам).

Результатом проверки не обязательно станет переквалификация
Если самозанятые в компании по факту работают, а не оказывают услуги, то несмотря на любые договоры, отношения переквалифицируют в трудовые

Продолжительность сотрудничества
с одним и тем же исполнителем на НПД более года.

Единственный источник дохода
У самозанятого нет других заказчиков, вознаграждение получает только от одного.

Признаки зарплаты
Вознаграждение самозанятого не меняется из месяца в месяц (фактически работает за оклад).

Массовые регистрации дохода
Для создания чеков использовалось одно и то же техническое средство.

Наличие групповых переходов
Заказчик перевел своих штатных сотрудников в самозанятые и «передал» другой компании (*ИП*), которая находится под его контролем.

Массовая постановка на учет
Сотрудники получают статус самозанятого перед началом сотрудничества с конкретным заказчиком.

Дополнительные факторы риска:
- Отражение в договоре с самозанятым трудовой функции, а не результата работы или услуги;
- Отсутствие точного объема работ;
- Систематическое перезаключение договоров ГПХ с самозанятыми.

Ч. 2 СТ. 4, Ч. 2 СТ. 6 ФЕДЕРАЛЬНОГО ЗАКОНА ОТ 27.11. 2018 ГОДА № 422-ФЗ

При заключении договоров ГПХ с самозанятыми соблюдать законодательные требования.

Например, существуют **запреты на применение спецрежима при получении самозанятым дохода по:**

- **договорам поручения, комиссии, агентирования (за исключением доставки товаров с приемом платежей в интересах третьих лиц при условии применения зарегистрированной продавцом товаров ККТ);**
- **договорам реализации подакцизных товаров и товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации;**
- **договорам перепродажи товаров, имущественных прав (за исключением продажи имущества, использовавшегося для личных, домашних и (или) иных подобных нужд);**
- **договорам оказания (выполнения) услуг (работ), если заказчиками услуг (работ) выступают работодатели самозанятых лиц или лица, бывшие их работодателями менее 2 лет назад.**

ВНИМАНИЕ НА КОНТРАГЕНТА - «САМОЗАНЯТОГО»

Письмо ФНС от 15.04.2022 года № ЕА-4-15/4674@

ФНС направила инспекциям «инструкцию» по выявлению схем «экономии» на НДФЛ и страховых взносах через привлечение физических лиц, уплачивающих налог на профессиональный доход **в рамках камеральных проверок .**

Некоторые «отрицательные» признаки:

Достижение сторонами соглашения о личном выполнении работником определенной, заранее обусловленной трудовой функции в интересах, под контролем и управлением работодателя;

- **подчинение работника действующим у работодателя правилам внутреннего трудового распорядка, графику работы (сменности), обеспечение работодателем условий труда**;
- **устойчивый и стабильный характер этих отношений, подчиненность и зависимость труда;**
-**наличие дополнительных гарантий для работника**, установленных законами, иными нормативными правовыми актами, регулирующими трудовые отношения;
- **Графики работы (сменности), графики отпусков**, документы о направлении работника в командировку, возложении на него обязанностей по обеспечению пожарной безопасности,
-договор о полной материальной ответственности работника;
- **Документы по охране труда (журнал регистрации и проведения инструктажа на рабочем месте, удостоверения о проверке знания требований охраны труда, направление работника на медицинский осмотр, акт медицинского осмотра работника, карта специальной оценки условий труда) и др.**

Постановление АС Центрального округа от 12.03.2024 года по делу № А62-382/2023

Компания, оказывающая услуги общественного питания, привлекла «самозанятых» поваров

Итог «камералок» РСВ и 6-НДФЛ - 1,1 млн руб.

Триггерами стали следующие признаки:

1. Организационная зависимость самозанятых от своего «заказчика». Например, регистрация физлица в качестве самозанятого — обязательное условие работы; «заказчик» сам распределяет физлиц по объектам (маршрутам) исходя из производственной необходимости; приготовление блюд по утвержденной компанией технологической карте (нет самостоятельности в применяемом рецепте), работа на объекте «заказчика».
2. Инфраструктурная зависимость физлица от «заказчика». Выполнение работ осуществлялась полностью материалами «заказчика» и по месту его нахождения.
3. Единственный источник дохода. Заказчик является единственным контрагентом самозанятых лиц.
4. Длительные отношения. Приготовление блюд не разовая услуга, а выполняемая работа с определенной периодичностью (2–3 раза в месяц). Договоры ГПХ заключены на неопределенный срок.

НАЛОГОВЫЕ РИСКИ РАБОТЫ С САМОЗАНЯТЫМИ

Дело № А54-3934/2023 по заявлению ООО «Гран Волта Элит»:

Результат спора: **В удовлетворении требования налогоплательщику отказано**, поскольку заключение обществом договоров об оказании услуг с физическими лицами, зарегистрированными в качестве налогоплательщиков налога на профессиональный доход (самозанятые), не были обусловлены разумным коммерческим смыслом. Данные договоры, по мнению инспекции, заключены лишь для получения налоговой экономии, основной целью совершения указанных операций является неуплата страховых взносов.

Позиция налогоплательщика в свою защиту:

Предмет договоров между обществом и физическими лицами представляют собой конкретные задания с конечным результатом, при выполнении которых указанными лицами использовались личные технические средства в отсутствие рабочего места, оборудованного заказчиком;

В предмете договора отсутствовали следующие признаки трудового договора:

- Не упоминается режим рабочего времени и требования внутреннего трудового распорядка общества;
- Отсутствует фиксированная заработная плата и дополнительные социальные гарантии;
- Нет режима работы, в том числе, продолжительности рабочего дня (смены), времени отдыха, обеда, отпусков и больничных листов.

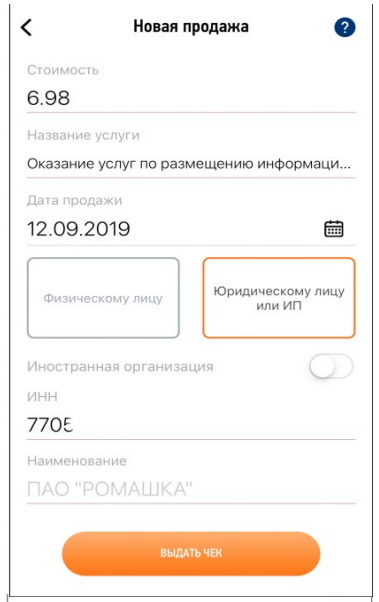
Доказательства, на которые ссылался налоговый орган в обоснование своей позиции:

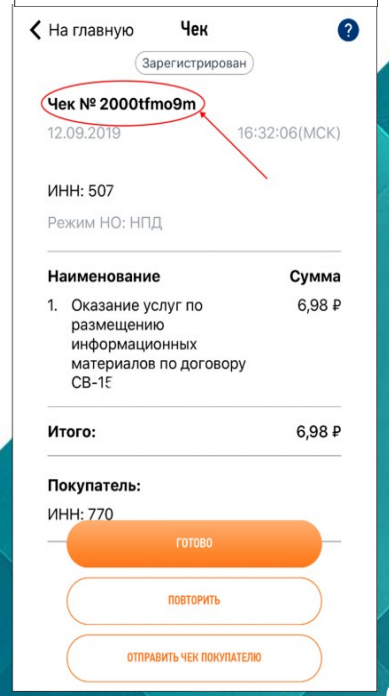
- ✓ Договоры имеют типовую форму, в тексте не зафиксирован период, стоимость и сроки оказания услуг, исполнение которых принимает на себя исполнитель;
- ✓ Договоры между обществом и самозанятыми лицами заключены на неопределённый срок (на один год с дальнейшей пролонгацией), что свидетельствует о долгосрочном характере взаимоотношений;

НАЛОГОВЫЕ РИСКИ РАБОТЫ С САМОЗАНЯТЫМИ

Дело № А54-3934/2023 по заявлению ООО «Гран Волта Элит».:

- ✓ Организационная зависимость физических лиц, применяющих НПД, от общества (на выполнение работ (услуг) в среднем необходимо 6-8 часов, данный факт свидетельствует о полной загруженности плательщика НПД;
- ✓ Контроль со стороны общества (согласно пунктам договоров, исполнитель обязуется «представлять еженедельные отчёты о ходе исполнения договора»);
- ✓ Предусмотрен штраф в размере 1 000 000 руб. за каждый факт нарушения;
- ✓ Систематический, периодичный характер выполняемых работ определенного рода, а не разового задания общества;
- ✓ Услуги, которые оказывали плательщики НПД – разработка презентационных материалов, настройка таргетированной рекламы, оптимизация рекламной кампании, проведение индивидуальных онлайн консультаций, обзвон выделенного сегмента базы клиентов и т.д. **соответствует фактически осуществляющему виду деятельности общества**;
- ✓ Проведённым анализом регистрации чеков плательщиков НПД установлено, что Черных Г.И. зарегистрировано два чека с наименованием «зарплата», один из которых аннулирован.
- ✓ В результате проведённого анализа движения денежных средств по расчётным счетам общества, направленных обществом на выплаты налогоплательщикам НПД, выявлено расхождение сумм выплаченного дохода с суммами на которые налогоплательщиками НПД сформированы чеки;
- ✓ Общество является единственным контрагентом части самозанятых;
- ✓ В результате допроса плательщиков НПД Ефимовой И.А. и Черных Г.И. установлено, что формирование чеков по факту получения денежных средств самостоятельно не осуществлялось (осуществлялось другим лицом).





ТОП-10 ПРИЗНАКОВ «САМОЗАНЯТОЙ СХЕМЫ»

1. Организационная зависимость самозанятых от своего «заказчика»

Фактически создается искусственная ситуация, когда вместо принятия в штат работников компания ставит обратившимся за работой лицам условие: зарегистрироваться в качестве плательщика НПД (до этого люди не осуществляли деятельность в качестве самозанятых, а зарегистрировались исключительно с целью получить работу в конкретной компании) (например, Постановление Семнадцатого ААС от 23.04.2024 года по делу № А71-2407/2023).

«Заказчик» сам распределяет самозанятых по объектам (маршрутам) исходя из производственной необходимости (Постановление АС Центрального округа от 12.03.2024 года по делу № А62-382/2023).

2. Инфраструктурная зависимость самозанятого от «заказчика»

Выполнение работы осуществляется под управлением и контролем «заказчика», полностью его материалами и на его территории .

Самозанятые не несут каких-либо расходов, связанных с оказанием услуг/выполнением работ (приобретение материалов, оплата электроэнергии и аренды оборудования и другие) (например, АС Северо-Западного округа от 28.11.2023 года по делу № А56-122617/2022).

3. Выполнение работником работы только по определенной специальности, квалификации или должности, наличие дополнительных гарантий работнику

ТОП-10 ПРИЗНАКОВ «САМОЗАНЯТОЙ СХЕМЫ»

4. Продолжительность/постоянство работы самозанятого с компанией-«заказчиком»

О наличии трудовых отношений может свидетельствовать устойчивый и стабильный характер этих отношений. «Самозанятые» получают не разовые задания, а являются участниками непрерывного процесса личного выполнения работы одного вида, с одинаковыми условиями, в интересах, под контролем и управлением «заказчика» (например, Постановление АС Центрального округа от 13.09.2023 года по делу № А84-9838/2022, Постановление Семнадцатого ААС от 23.04.2024 года по делу № А71-2407/2023).

5. Единственный источник дохода у самозанятого, признаки выплаты зарплаты, а не вознаграждения по ГПХ

Исходят из данных сформированных самозанятыми чеков с одним и тем же «заказчиком- работодателем» на протяжении всего времени работы (например, Постановления АС Северо- Кавказского округа от 05.02.2024 по делу №А53-10944/23, АС Центрального округа от 12.03.2024 года по делу № А62-382/2023).

6. Периодичность выплат по договору

Ежемесячные выплаты в фиксированном, неизменном размере, по мнению инспекторов, свидетельствует о трудовых отношениях (например, Письмо ФНС от 16.09.2021 № АБ-4-20/13183@). При этом суды отмечают, что указание ежемесячной платы за выполненные работы само по себе не противоречит законодательству об определении цены гражданско-правового договора (например, Постановление АС Центрального округа от 29.03.2024 по делу № А35-6550/2022).

ТОП-10 ПРИЗНАКОВ «САМОЗАНЯТОЙ СХЕМЫ»

7. Массовая постановка на учет и массовые регистрации дохода

Массовая постановка на учет в качестве плательщика НПД — может являться признаком, что компания-работодатель организовывает процедуру регистрации для работников в качестве налогоплательщика НПД (Постановление Семнадцатого ААС от 23.04.2024 года по делу № А71-2407/2023).

8. Замещение работников самозанятыми

Если ранее в компании использовался труд работников, а затем их всех либо большую часть заменили на самозанятых — это «сигнал» для проверки подмены трудовых отношений (например, Постановление Семнадцатого ААС от 23.04.2024 года по делу № А71-2407/2023).

9. Групповые переходы

Наличие групповых переходов предполагает факты перехода работников из одной компании в другую, но уже в качестве самозанятых. При этом одна компания подконтрольна другой компании.

10. Прямые нарушения норм закона

Например, игнорирование запрета работать в рамках НПД с бывшими работниками (если прошло менее 2 лет с момента увольнения) и пр.

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Чек-лист для самопроверки заключенных договоров

Периодически проводите аудит договоров с самозанятыми и ИП по следующим критериям:

- В договоре четко прописан конкретный, измеримый результат работ/услуг.

- Вознаграждение выплачивается после подписания акта приемки (не ежемесячно фиксированной суммой).

- У исполнителя есть другие заказчики (доля дохода от вашей компании не превышает 70–80%).

- Исполнитель использует собственное оборудование и материалы.

- Исполнитель сам определяет режим и график работы.

- В договоре нет ссылок на подчинение внутреннему распорядку или должностным инструкциям.

- Отсутствует практика бессрочного продления одного и того же договора.

- С бывшим сотрудником не заключен договор ГПХ в течение двух лет после увольнения.

УЧЕНИЧЕСКИЙ ДОГОВОР – ЭКОНОМИЯ ИЛИ СХЕМА?

ООО «Гастроном №1» заключило ученические договоры с 359 сотрудниками:

- ❖ Сотрудники получали «стипендию» вместо части зарплаты.
- ❖ Компания экономила на страховых взносах и НДФЛ.
- ❖ За три года выплачено стипендий на 34,6 млн рублей.

Где налогоплательщик не учёл риски:

- ❑ В помещении 19 кв. м. одновременно "обучалось" до 359 человек в месяц.
- ❑ Сотрудники при допросах отрицали факт обучения.
- ❑ Представлено только 169 из 579 ученических договоров (29%).
- ❑ Единственный "преподаватель" была оформлена без согласия и фактически работала в других компаниях холдинга.

Суды встали на сторону ФНС. Итого к доплате: 25 млн рублей.

При ученическом договоре должны быть:

- ☑ Детализированные учебные программы — своя программа под каждую профессию.
- ☑ Полный документооборот — договоры, положение об ученичестве, аттестационные листы.
- ☑ Механизмы контроля — отработка после ученичества, возмещение затрат при отказе сотрудничать дальше.
- ☑ Учет процесса обучения — расписания и журналы посещения.

Постановление 7 ААС от 28.06.2023 г. по делу №А02-1437/2022

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

2. Подотчетные суммы без отчета.

Риск №1: Переквалификация подотчетных сумм в доход сотрудника (НДФЛ + взносы)

Этот риск — самый серьезный. Его суть проста: если работник не подтвердил траты компании, налоговая посчитает эти деньги его личным доходом.

Позиция Минфина и ФНС однозначна. НДФЛ и страховые взносы нужно начислить, если:

- Сотрудник не представил авансовый отчет в установленный срок.

- Отчет сдан, но к нему нет подтверждающих документов (чеков, накладных и т.д.) или они оформлены ненадлежащим образом .

- Сотрудник вернул деньги в кассу, но не сдал авансовый отчет. В этом случае налоговики также могут настаивать на доначислении налогов, аргументируя это отсутствием документального подтверждения целевого использования.

Аргументы защиты (судебная практика). Суды встают на сторону компаний, если работник вернул деньги в полном объеме. Например, в одном из дел суд кассационной инстанции встал на сторону налогоплательщика, подчеркнув: подотчетные средства не могут признаваться доходом, если сотрудник отчитался об их использовании или вернул их обратно.

Важно: С 2024 года ФНС активизировала проверки в этой сфере и может запрашивать авансовые отчеты в рамках камеральных проверок расчета 6-НДФЛ для сверки сумм .

Налоговые органы выявляют схемы с использованием корпоративных карт, а также в рамках иных выплат физическим лицам

В рамках внутреннего аудита налоговые органы стали массово проверять траты по корпоративным картам, а также выданные авансы сотрудникам.

Интерес представляет скрытый доход сотрудников, с которого не уплачиваются зарплатные налоги.

В связи с этим налоговые органы запрашивают у налогоплательщиков документы о причинах проведения выплат физическим лицам с кодом зарплаты при не отражении их в отчётности по НДФЛ и страховых взносов.

Налоговый орган анализирует траты по корпоративным картам, а также снятие денежных средств для анализа наличия выгоды у сотрудника и возможности доначисления НДФЛ и страховых взносов.

При начале аналитики таких налогоплательщиков запрашиваются данные по незакрытым авансам на конец года и причины не исчисления с выгоды зарплатных налогов.

У налогоплательщиков по требованиям о представлении документов и пояснений истребуются:

- Трудовые договора,
- Должностные инструкции,
- Табели рабочего времени,
- Авансовые отчёты,
- Коллективные договора и иные локальные акты организации,
- Пояснения налогоплательщика по данным выплатам и авансам.

Риск №2: Отказ в признании расходов по налогу на прибыль

Здесь все более чем прямолинейно: нет документов — нет расходов.

Если к авансовому отчету не приложены подтверждающие документы или они оформлены с нарушениями, то затраты по такому отчету для целей налогообложения прибыли не признаются. Это прямо указано в многочисленных письмах Минфина.

Тенденции налогового контроля в целях доначисления НДФЛ при выплатах в адрес физических лиц - 2.

Риск №3: Проблемы с вычетом НДС (и "зависший" входной НДС)

Главное правило: Основной и единственный документ для принятия НДС к вычету — это счет-фактура. Выделение НДС отдельной строкой в кассовом чеке не дает права на вычет.

Это прямое указание Налогового кодекса, подтвержденное позицией Минфина.

Как правильно отразить: Сумму НДС из чека без счета-фактуры нельзя включить в стоимость приобретенных товаров (для компаний на ОСНО). Единственно верный способ — списать этот НДС на прочие расходы, не учитываемые для целей налогообложения.

Проводки в учете: Сначала отражается "зависший" НДС по дебету счета 19, а затем он списывается в дебет счета 91.02 (прочие расходы).

Дивиденды.

С 2025 года интерес налоговой к выплатам учредителям и топ-менеджерам вышел на принципиально новый уровень. Причина — возникший огромный разрыв в налогообложении зарплаты и дивидендов.

Дивиденды облагаются по значительно более выгодным ставкам НДФЛ:

- до 2,4 млн руб. в год — 13%;

- свыше 2,4 млн руб. в год — 15%.

В то же время зарплата и премии попали под пятиступенчатую прогрессивную шкалу, максимальная ставка по которой достигает 22%.

К этому добавляются страховые взносы (в среднем 30% от фонда оплаты труда), которые на дивиденды не начисляются.

Эта выгода — мощнейший стимул для налоговой инспекции переквалифицировать любые подозрительные выплаты учредителям в дивиденды, доначисляя НДФЛ, взносы и пени.

Дивиденды.

Как ФНС и суды переквалифицируют выплаты учредителям.

Существует два основных направления переквалификации, и оба заканчиваются для бизнеса крупными доначислениями.

Направление №1. Выплаты учредителям-сотрудникам: как премии становятся дивидендами

Это самый частый сценарий. Если учредитель работает в компании (как генеральный директор, например) и получает зарплату, а иногда и очень крупные премии, налоговая может посчитать их скрытыми дивидендами.

Недавняя судебная практика: налоговая инспекция выявила, что акционерное общество выплатило своему генеральному директору (который также являлся основным акционером с долей от 79% до 84%) премии на сумму почти 118 млн рублей, а его супруге (также акционеру) — около 18 млн рублей.

При этом дивиденды по итогам года не распределялись, а собранная прибыль была направлена на пополнение оборотных средств. Налоговая инспекция переквалифицировала эти премии в дивиденды и доначислила налог на прибыль (свыше 33 млн руб.) и страховые взносы (свыше 220 тыс. руб.), а также штрафы и пени.

Дивиденды.

Как ФНС и суды переквалифицируют выплаты учредителям.

Существует два основных направления переквалификации, и оба заканчиваются для бизнеса крупными доначислениями.

Направление №2. Зарплата учредителя как скрытые дивиденды

ФНС также может прийти с противоположной позицией: посчитать, что зарплата учредителя — это и есть скрытые дивиденды. Это происходит, когда учредитель формально числится в штате, но не выполняет никаких реальных трудовых функций, не подписывает документов, не участвует в оперативном управлении. В этом случае выплаты ему — не оплата труда, а просто вывод прибыли.

Дивиденды.

Как налоговая определяет, что выплаты — это дивиденды

У налоговой инспекции есть четкий схема, который она выявляет с помощью трех ключевых критериев.

Критерий 1. Отсутствие реальных трудовых функций. Есть трудовой договор, но нет доказательств, что человек действительно выполнял работу: нет переписки, приказов, задач. Формальная должность не равна реальному исполнению обязанностей.

Критерий 2. Несоразмерность выплат. Сумма премий многократно превышает обычный доход, а выплаты другим сотрудникам несопоставимо ниже. Например, премия может превышать размер годовой заработной платы того же сотрудника более чем в 17 раз. При этом у компании отсутствует четкий, документально закрепленный алгоритм расчета и выплаты этих премий.

Критерий 3. Совпадение по времени и сумме. Дивиденды не выплачиваются, но прибыль при этом не накапливается на счетах — она регулярно выводится. Являясь генеральным директором, основной акционер назначает себе и своей супруге миллионные премии, в то время как остальным сотрудникам таких выплат нет.

Дивиденды.

Что будет при переквалификации?

Доначисление налога на прибыль. Расходы на «скрытые дивиденды», замаскированные под зарплату или премии, будут исключены. Компания потеряет возможность учитывать эти суммы в расходах, так как дивиденды выплачиваются из чистой прибыли и не уменьшают налогооблагаемую базу.

Доначисление страховых взносов. Если выплаты признаны зарплатой, то на них будут доначислены страховые взносы. По сумме около 118 млн руб. премий гендиректору доначисленные взносы могут составить около 35 млн руб., не считая пеней и штрафов.

Доначисление НДФЛ. Возможна корректировка примененной ставки налога. Если весь год вы платили НДФЛ по ставке 13%, а налоговая решит, что ваш доход — зарплата, превышающая 2,4 млн руб., то с вас могут доначислить разницу до 15% и выше.

Налоговая инспекция, исключая расходы по таким сделкам, может поступить "гуманно" и учесть фактически понесенные расходы и уплаченные налоги, но лучше на это не рассчитывать.

Дивиденды.

Как минимизировать риски: чек-лист для бизнеса

Чтобы защитить себя от претензий налоговой инспекции, придерживайтесь простых правил:

Закрепите алгоритм расчета премий. В положении о премировании или трудовом договоре должны быть четкие, прозрачные и экономически обоснованные критерии для расчета. Если вы платите премию за выполнение KPI — покажите, как вы их считаете.

Докажите реальность трудовой функции. Собирайте доказательства работы: приказы, письма, отчеты, задачи, которые вы ставили и выполняли. Подтвердите, что вы действительно управляли бизнесом.

Соотносите выплаты с рынком. Убедитесь, что уровень зарплаты и премий руководства не выбивается из рыночных показателей и сопоставим с доходами других топ-менеджеров в отрасли.

Соблюдайте процедуру выплаты дивидендов. Решение о выплате дивидендов должно быть оформлено протоколом общего собрания участников. Дивиденды выплачиваются из чистой прибыли, а не из текущей выручки. Периодичность выплаты дивидендов должна быть разумной.

Платите рыночную зарплату. Если у вас — единственный учредитель и директор, не занижайте свою зарплату до МРОТ. Ваша зарплата должна отражать ваш реальный вклад в управление компанией. Регулярные необоснованно низкие выплаты на фоне огромной прибыли — красный флаг для инспекции.

ДАРЕНИЕ КОММЕРЧЕСКОЙ НЕДВИЖИМОСТИ МЕЖДУ БЛИЗКИМИ РОДСТВЕННИКАМИ – ИЗМЕНЕНИЕ ПОЗИЦИИ ВС РФ?

В июле 2019 года Истец получил от своей матери, являющейся ИП, по договору дарения 11 коммерческих объектов, а через месяц после сделки сам зарегистрировался в качестве ИП. Налоговая инспекция увидела в этом возможность взыскать НДФЛ. При первоначальном рассмотрении дела, суды первой и апелляционной инстанций поддержали Истца и признали требования налогового органа незаконными, Арбитражный суд Уральского округа отменил решения нижестоящих судов, направив дело на новое рассмотрение. При повторном рассмотрении, судам уже пришлось учесть позицию кассации и отыграть назад. Истец дошёл до Верховного суда РФ.

В своём Определении от 17.04.2026 N 309-ЭС24-21782 по делу N А50-28917/2023 ВС РФ РФ указал следующее:

- Отношения по дарению между членами семьи и (или) близкими родственниками по своей природе не предполагают и не могут предполагать экономического (предпринимательского) характера сделки между дарителем и одаряемым, поскольку имущество меняет своего собственника, но остаётся внутри круга лиц, связанных между собой близким родством.
- Законодатель, вводя в действие с 1 января 2006 г. положения пункта 18.1 статьи 217 НК РФ, отказался от налогообложения доходов, полученных в порядке дарения от членов семьи и близких родственников, чтобы обеспечить свободу дарения и исключить возникновение ситуаций, когда граждане были бы вынуждены отказываться от совершения дарения своим близким родственникам ввиду возникновения последствий налогообложения данной операции.
- Наличие у Истца статуса индивидуального предпринимателя и использование имущества в предпринимательской деятельности влечёт за собой применение особенностей налогообложения, установленных главой 23 НК РФ для доходов гражданина от ведения предпринимательской деятельности (статья 221, подпункт 1 пункта 1 статьи 227 НК РФ)».

У гражданина, не зарегистрированного в качестве индивидуального предпринимателя, но осуществляющего предпринимательскую деятельность, может возникнуть обязанность по исчислению и уплате НДС.

- Гражданин оспорил в суде решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, выразившегося в не исчислении и неуплате за соответствующий период НДС с доходов от осуществления деятельности по реализации и сдаче в аренду объектов недвижимого имущества.
- Гражданин настаивал на отсутствии в его действиях предпринимательской деятельности.

Суды 3-х инстанций признали решение налогового органа законным. Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации, проверяя законность обжалуемых судебных актов и оставляя заявленное гражданином требование без удовлетворения.

- Отсутствие государственной регистрации гражданина в качестве индивидуального предпринимателя само по себе не означает, что деятельность гражданина не может быть квалифицирована в качестве предпринимательской, если по своей сути она фактически является таковой. Индивидуальные предприниматели признаются налогоплательщиками НДС (пункт 1 статьи 143 НК РФ).

Источник: **п. 10 Обзора ВС РФ №3 от 26.03.2026 г**

- Согласно материалам дела по результатам выездной налоговой проверки выявлены ***множественные факты использования гражданином в предпринимательской деятельности объектов недвижимого*** имущества в целях извлечения доходов, в том числе от сдачи нежилых помещений в аренду, предоставления офисных помещений вновь создаваемым юридическим лицам в качестве адресов места нахождения; а также реализации принадлежащих ему на праве собственности объектов недвижимого имущества коммерческого назначения, не предназначенного для использования в личных целях либо для семейных нужд.
- **На момент проведения данной проверки согласно Единому государственному реестру налогоплательщиков постановка гражданина на налоговый учёт в качестве индивидуального предпринимателя не осуществлялась. При изложенных обстоятельствах с учетом того, что действия, направленные на получение доходов от пользования имуществом коммерческого назначения, носили систематический непрерывный характер в течение нескольких лет, налоговым органом правомерно вменены гражданину налоговые режимы как лицу, осуществляющему предпринимательскую деятельность, и доначислен НДС за соответствующие периоды, а также пени по указанному налогу.**

Распоряжение продавца денежными средствами по сделке купли-продажи в пользу третьего лица не освобождает продавца от уплаты НДФЛ с соответствующего дохода.

- Налогоплательщик привлечён налоговым органом к налоговой ответственности за непредставление налоговой декларации и неуплату НДФЛ с дохода от реализации в 2021 году квартиры по договору купли продажи.
- Налогоплательщик, не соглашаясь с налоговым органом, оспорил его решение в судебном порядке, мотивируя требование тем, что в спорный налоговый период (2021 год) доход не получал, оплата стоимости квартиры произведена третьему лицу в 2024 году.
- По мнению налогоплательщика, при уступке права требования оплаты по договору купли-продажи квартиры иному лицу продавец доход не получает, соответственно, у него не возникают обязанности по отражению дохода в налоговой декларации и уплате НДФЛ.

Суды 3-х инстанций пришли к выводу о том, что налоговый орган правомерно начислил налогоплательщику НДФЛ и штрафные санкции.

Источник: **п. 13 Обзора ВС РФ №3 от 26.03.2026 г**

- На основании пункта 1 статьи 210 НК РФ при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьёй 212 НК РФ.
- Судами установлено, что налогоплательщик реализовал по договору купли-продажи находившуюся в его собственности менее установленного минимального предельного срока владения квартиру. При этом уступил безвозмездно иному лицу право требования оплаты по указанному договору.
- Таким образом, налогоплательщик, уступая право требования оплаты по договору купли-продажи квартиры, по своему усмотрению распорядился принадлежащим ему имущественным правом, выходя из правоотношений по оплате квартиры с ее покупателем. **Отказ от получения денежных средств по сделке в пользу третьего лица свидетельствует о распоряжении своим правом на доход.**

У супруга (супруги) индивидуального предпринимателя не возникает обязанности по уплате НДФЛ на сумму, полученную от сдачи в аренду в предпринимательских целях недвижимого имущества, находящегося в совместной собственности, если налог на такой доход в полном объеме уплачен индивидуальным предпринимателем.

- ИП на УСН (6%) получал доход от сдачи совместного имущества супругов с согласия супруги. ИП уплатил налоги с учётом этого дохода в полном объёме.
- Налоговый орган, полагая, что у супруги индивидуального предпринимателя имеется обязанность по уплате налога на 1/2 часть полученного этим предпринимателем дохода от сдачи в аренду находящегося в их совместной собственности нежилого помещения, начислил ей НДФЛ.
- В связи с неуплатой в добровольном порядке исчисленной суммы на основании направленных супруге индивидуального предпринимателя налогового уведомления и требования налоговый орган обратился с соответствующим требованием в суд.

Решением суда первой инстанции требование налогового органа удовлетворено. Судом апелляционной инстанции указанное решение отменено, налоговому органу отказано в удовлетворении заявленного требования. Суд кассационной инстанции оставил в силе решение суда первой инстанции. Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации согласилась с позицией апелляционной инстанции, судебные акты первой и кассационной инстанции отменены.

- Из анализа ст. 35 СК РФ, ст. ст. 256, 256 ГК РФ следует, что законодатель не запрещает ИП в предпринимательских целях сдавать в аренду недвижимое имущество, находящееся в совместной собственности его и супруга (супруги), если он получил на это нотариально удостоверенное согласие последнего. При наличии такого условия предприниматель имеет право заключать договоры аренды от своего имени.
- При этом полученный индивидуальным предпринимателем, применяющим УСН, доход, в том числе от сдачи в аренду нежилого помещения с согласия супруга (супруги), удостоверенного в нотариальном порядке, в полном объёме облагается налогом в рамках УСН.
- При таких обстоятельствах основания для удержания с супруги индивидуального предпринимателя НДФЛ от суммы денежных средств, поступивших по договору аренды, отсутствовали. Иное толкование допускало бы двойное налогообложение в отношении одной и той же налоговой базы - полученного по договору аренды дохода, что законодательством о налогах и сборах не допускается.

Источник: **п. 16 Обзора ВС РФ №3 от 26.03.2026 г**

Дело ВС РФ по ООО «Вокфорс»

- Доначисления: НДС - 95,8 млн руб., налог на прибыль - 92 млн руб., штраф - 21,4 млн руб. Итого: 209 млн руб.
- Три инстанции: НДС - налоговой, прибыль – налогоплательщику.
- По НДС - безоговорочно в пользу ФНС. Умышленная схема подтверждена, вычеты в 95,8 млн руб. отказаны правомерно.
- По налогу на прибыль - в пользу «Вокфорс». Суды применили расчётный метод, указав: формула инспекции не учитывает фактические трудовые ресурсы и сопутствующие затраты (разрешительная документация для иностранных работников, аренда, питание, проживание, медобслуживание). Расчёт на основе трудозатратности признан обоснованным, расходы на 92 млн руб. приняты.
- Логика судов: схема есть, умысел есть, но расходы реальные - работы выполнены, значит, расчётный метод применим.

Источник: Определение ВС РФ от 31.03.2026 по делу № А56-83561/2023

- Позиция ФНС: расчётный метод - только для «небрежных»». ФНС выстроила кассационную жалобу вокруг разграничения двух категорий нарушителей. Расчётный метод (пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ) предусмотрен для случаев документальной неподтвержденности -- для «небрежных», не проявивших осмотрительности. Не для тех, кто сам организовал фиктивный документооборот. Нельзя уравнивать умысел (п. 3 ст. 122 НК РФ) и неосторожность.
- Ключевой довод: право на учёт расходов по ст. 252 НК РФ возникает только если налогоплательщик содействовал устранению потерь казны - раскрыл реального исполнителя и вывел операции из «теневого» оборота. «Вокфорс» этого не сделал -- значит, расходы приняты быть не могут.
- Логика ФНС и ВС РФ: расчётный метод - привилегия добросовестности. Организатор схемы не вправе требовать, чтобы суд восстанавливал за него экономическую реальность.

НЕТ ДРОБЛЕНИЯ – НЕТ АМНИСТИИ- НЕТ РЕКОНСТРУКЦИИ?

Номинальные ИП	Привлечение самозанятых
Отказано в применении налоговой реконструкции и признания дроблением в связи с формальным документооборотом	Отказано в применении налоговой реконструкции и признании дроблением
Услуги ИП не оказывались, фактически их осуществляли сотрудники привлекаемого к налоговой ответственности налогоплательщика	Самозанятый является самостоятельным субъектом, учёт налога по нему в случае переквалификации в трудовые отношения не допускается
Схема «дробления бизнеса» предполагает разделение дохода от выполнения работ (оказания услуг) между лицами, не имеющими самостоятельности, применяющими УСН, чтобы сохранить возможность применения специального налогового режима вместо общей системы налогообложения (предельная численность, величина дохода и т.д.).	Регулярные выплаты. Если самозанятый получает денежные средства от компании более 3 месяцев подряд.
В ситуации выполнения работ (оказания услуг) силами работников налогоплательщика, при создании формального документооборота с «техническими» организациями, имеет место двойной учёт соответствующих расходов при исчислении налога на прибыль: затраты на оплату труда относятся налогоплательщиком в расходы в общем порядке, а затем и дублируются при отнесении соответствующих расходов, документированных от имени спорных контрагентов.	Оказание услуг клиентам. Если самозанятый работает не с компанией, а напрямую с ее заказчиками, проверяющие могут усмотреть в этом схему ухода от налогов.
ИП отказались от подтверждения фактической предпринимательской деятельности, являются «техническими агентами»	Совпадение сферы деятельности сотрудников (-а) компании и самозанятого. Например, если в штате есть дизайнер, и компания дополнительно привлекает самозанятого дизайнера.
ИП создавало необоснованный расход налогоплательщику. При этом не играет роль наличия или отсутствия подконтрольности в рамках технического ИП.	Родственные связи. Если самозанятый является родственником учредителя, директора или какого-либо работника компании.
Постановление Арбитражного суда Московского округа, изложенными в постановлении от 21.05.2025 по делу №А40-60073/2024, Решение Арбитражного суда г. Москвы от 24.07.2025 по делу №А40-310474/24-108-2429	Определении ВС РФ от 26.02.2025 по делу № А07-799/2023

ПОПОВА
ОКСАНА СЕРГЕЕВНА

ГЕНЕРАЛЬНЫЙ ДИРЕКТОР, ПАРТНЕР
o.popova@legicon.ru



Член Палаты Налоговых консультантов, старший преподаватель Финансового университета при Правительстве РФ.

Специализируется на консультировании по вопросам российского налогового права и сопровождении сложных налоговых споров.

Регулярный участник профессиональных отраслевых мероприятий, присутствует в медийном пространстве в качестве одного из экспертов (конференции газеты «Ведомости», Фонда образовательных программ «Экономика и управление»

В 2024 году Победитель в номинации «Лучший налоговый консультант» Всероссийского конкурса «Лучший бухгалтер России - 2023».

В 2025, 2026 году вошла в список федерального рейтинга лучших юристов в части «Налогообложение: налоговые споры» от издания «Коммерсантъ», «Право300»

LEGICON
ПРАВО

СПАСИБО
ЗА ВНИМАНИЕ!

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР