

# Об ответственности за действие контрагента n-ного звена

С тех пор как ФНС ввела в действие систему АСК НДС-2, выявлять незамкнутые НДС-цепочки стало весьма просто. Теперь сотрудники налоговой службы во время проверок пристальное внимание уделяют не только самому налогоплательщику, но и его контрагентам. Причем второго, третьего и любого другого звена. И проверяемая компания запросто может лишиться вычета НДС из-за того, что кто-то из ее непрямых партнеров по сделке «не подтвердил взаимоотношения», не заплатил, не возместил и так далее.

Такие случаи стали абсолютной реальностью сегодняшнего дня. Специалисты местных инспекций так расстарались, что ФНС вынуждена была немного охладить их пыл. В письме службы № ЕД-5-9-547/@ от 23.03.2017 отмечено, что порой проверяющие отклоняют вычеты и налагаются санкции по формальным основаниям. А также дано разъяснение, как следует поступать.

## Что не так делают ИФНС

Свои подозрения о фиктивности сделки инспекторы должны подтверждать вескими доказательствами. Как и тот факт, что налогоплательщик в результате осуществления спорной операции получил необоснованную налоговую выгоду. Однако проверяющие чаще всего удовлетворяются доказательствами того, что документы по сделке составлены с нарушениями — и только!

Например, директор контрагента проверяемой компании заявляет, что является лишь формальным руководителем и документов по операции не подписывал. Или почерковедческая экспертиза подтверждает, что документы подписаны неуполномоченным лицом. Все это, безусловно, нарушения документального оформления сделки. Однако это не говорит о том, что, проведя фиктивную операцию, компания необоснованно обогатилась на сумму вычтенного НДС.

В указанном письме приводится ссылка на позицию ВС РФ (Обзор судебной практики № 1 за 2017 год) по данному вопросу. Заключается она в следующем: нельзя возлагать на налогоплательщика ответственность за недобросовестные действия его контрагентов второго и последующих звеньев, если не доказано, что этот недобросовестный контрагент не подконтролен налогоплательщику.

## Куда следует «копать»

Чтобы тщательно проверять всю цепь НДС вплоть до n-ного звена, специалисты ИФНС должны доказать следующее:

- контрагент юридически либо экономически зависит от проверяемой компании, напрямую или через взаимозависимость с другими контрагентами;
- факты подтверждают, что стороны сделки действовали в сговоре либо что операция не была реальной.

Итак, первичным для налоговиков должно быть то, что проверяемая компания осмотрительно выбрала контрагента и осуществила с ним реальную сделку. При этом, например, тот факт, что подписавшее документ лицо это отрицает, еще не повод обвинять налогоплательщика в неосмотрительности.

## **Критерии оценки спорных сделок**

Спорные сделки в ФНС рекомендуют оценивать по таким критериям:

1. Как налогоплательщик выбирал контрагента для этой сделки? Так, как он это делает обычно, как принято в соответствии с обычаями делового оборота либо как-то «по-особенному»?
2. Что предпринял налогоплательщик, чтобы оценить:
  - коммерческую привлекательность сделки;
  - репутацию, надежность и платежеспособность потенциального контрагента;
  - наличие у него достаточных ресурсов для исполнения своих обязательств;
  - уровень риска их неисполнения.
3. Не является ли обычной для налогоплательщика практика заключать сделки с контрагентами, которые имеют налоговые нарушения?

## **Что же такое «непроявление должной осмотрительности»?**

О том, что контрагент не был должным образом проверен, по мнению ФНС, свидетельствует следующее:

1. Руководители организации или их уполномоченные лица не контактировали по поводу обсуждения условий сделки и заключения договора.
2. Компания не позаботилась о том, чтобы получить от руководителя контрагента документы, подтверждающие его полномочия и удостоверяющие его личность.
3. Компания не располагает информацией о том, где фактически находится контрагент (его офис, торговые, производственные помещения, склады).
4. Налогоплательщик не может объяснить, как он узнал о спорном контрагенте. Это применимо к ситуации, когда информации о компании нет в СМИ и в интернете, отсутствуют рекомендации. Проверяющим также необходимо учесть, насколько доступна информация о других поставщиках аналогичных товаров, работ или услуг, в том числе тех, чьи цены отличаются в более выгодную сторону.
5. Запись о контрагенте отсутствует в ЕГРЮЛ или других открытых реестрах, в которых она должна быть. Например, для осуществления деятельности поставщик должен иметь лицензию, однако в реестре лицензий записи о нем нет.

## **Как компания может подтвердить, что контрагент проверялся**

Задача компании — убедить налоговиков, что он сделал все для выбора надежного партнера. В качестве таких доказательств следует рассматривать разного рода документы, которые подтверждают, что налогоплательщик активно мониторил и анализировал рынок нужных товаров (работ, услуг) и тщательно отбирал кандидатов. Это могут быть, например, документы о проведении тендера. Хорошо, если в компании существует порядок оценки рисков при выборе партнеров, и риск взаимодействия со спорным контрагентом был оценен как небольшой. Важно предоставить источник информации о выбранном поставщике — интернет-сайт, рекламное объявление, коммерческое предложение, рекомендации, информация о его прежних операциях. Тот факт, что две компании вели переговоры об условиях сделки, может подтвердить деловая переписка.

## **Выводы**

Безусловно, тот факт, что ФНС обратила внимание на эту тему, не может не радовать. Тем более в письме содержится требование к налоговым органам обеспечить неукоснительное исполнение его положений. Скоро мы увидим, как отреагировали налоговики «на местах» на новые инструкции вышестоящего органа. Но как бы то ни было, у налогоплательщиков появился еще один весомый аргумент в спорах с ИФНС по поводу отказа в вычетах из-за действий контрагента п-ного звена.