

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 не прямых 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 налагают 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 реестра, 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 n-ного звена.