



# ДОЛЖНАЯ ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ И РЕАЛЬНОСТЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

Текст: **Наталья Мамаева**

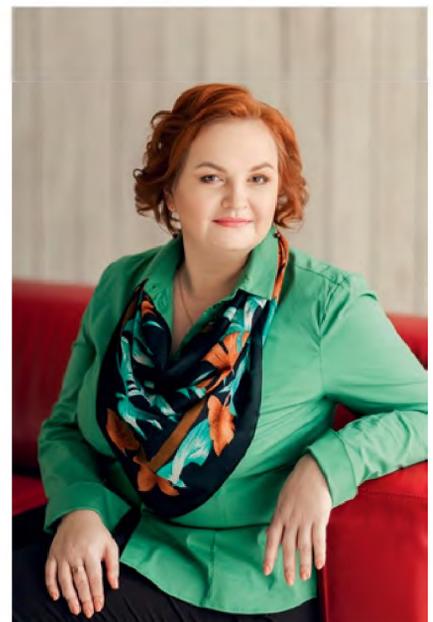
Вот уже несколько лет все говорят о важности и необходимости проявления должной осмотрительности. Многие государственные структуры, прежде всего налоговые органы, рекомендуют ее проявлять при выборе контрагента. Востребованность этого явления связана с тем, что налоговые органы обязаны выявлять си-

туации, влекущие за собой получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Особое значение это имеет при контроле за реальностью хозяйственных операций, учитываемых при расчете двух основных налогов: на прибыль и НДС.

Гражданское законодательство определяет, что предпринимательская деятельность ведется на свой страх и риск, то есть негативные последствия, возникающие из-за неправильного выбора контрагента, становятся риском налогоплательщика. А в случае налоговой проверки, если контролирующей орган докажет отсутствие реальности операций (фиктивность сделок), то неизбежными будут и налоговые доначисления.

К сожалению, в практике приходится сталкиваться с тем, что добросовестный налогоплательщик, соблюдающий действующие правовые акты, не всегда может избежать претензий со стороны налоговых органов. **Достаточно часто предприниматели оказываются в ситуации «нереальной реальной сделки».**

Так, например, в Арбитражном суде Ярославской области рассматривалось заявление предпринимателя о признании недействительными решения ИФНС о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. В суде налоговые органы утверждали, что предпринимателем были заключены договоры с организациями, которые не вели предпринимательскую деятельность. В одном случае у организации отсутствовал необходимый ОКВЭД при заключении сделки, во втором случае организация была создана не с целью ведения деятельности, поскольку ее директор существовал лишь номи-



**Наталья Мамаева,**

руководитель отдела правовой и судебной защиты ООО «Юридический центр «Фемида», председатель Коллегии медиаторов при ЯрТПП, профессиональный медиатор, тренер-медиатор

нально и на момент проведения налоговой проверки умер. Предприниматель осуществил закупку товаров со склада, оплата происходила за наличный расчет, также как и в иных случаях, оплата осуществлялась наличным расчетом.

Другим примером, в котором налоговый орган усмотрел признаки обналичивания денежных средств, стало обвинение добросовестного предпринимателя в формировании «схемы» уклонения от уплаты налога по цепочке хозяйственных операций. По мнению налогового органа,

## Понятие должной осмотрительности

законодательно не определено. Существует ряд ведомственных приказов, в соответствии с которыми установлены критерии и признаки сомнительных контрагентов, имеющие возможные риски работы с ними, а именно:

- приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333, в соответствии с которым определены критерии для отбора налогоплательщиков как наиболее вероятных кандидатов на налоговую проверку;

- приказ Минфина России от 17.12.2014 № 03-02-07/1/65228 – в отношении характеристик фирм-однодневок;

- приказ ФНС России от 11.02.2010 № 3-7-07/84 – о сведения, которые налогоплательщик может запросить у своих контрагентов, и мерах, принимаемых налоговой службой для информирования о неблагонадежных для взаимодействия с ними лицах;

- приказы ФНС России от 17.20.2012 № АС-4-2/17710 и от 16.03.2015 № ЕД-4-2/4124 – о доступных официальных источниках данных о юрлицах и ИП, а также о качественной оценке сведений, отражаемых в ЕГРЮЛ;

- приказ ФНС России от 12.05.2017 № АС-4-2/8872 – об исследовании определенных признаков контрагента при оценке налоговых рисков.

предприниматель заключал сделки сомнительного характера, для выполнения услуг он привлекал организацию для создания формального документооборота в целях искажения сведений о фактах хозяйственной жизни путем составления счетов-фактур несуществующих операций.

Аргументы налоговых органов, которые принимаются судами, свидетельствуют о том, что в обосновании проявления должной осмотрительности недостаточно ограничиться запросом у контрагента учредительных документов, копии последней отчетности и выписки из ЕГРЮЛ/ЕГРИП. Необходимо также собрать и иную информацию о нем, например, проверить, каковы его деловая репутация и платежеспособность, оценить наличие риска неисполнения обязательств, убедиться, что он располагает реальными ресурсами для фактического осуществления оговоренной во взаимоотношениях деятельности и имеет право на ее ведение.

**Документальными доказательствами по осуществлению финансово-хозяйственной деятельности являются:** договора, счета-фактуры, товарные накладные, книги



покупок и продаж, карточки бухгалтерских счетов, платежные поручения, транспортные накладные, доверенности на водителей, осуществляющих перевозки, налоговая декларация за спорный период, содержащая сведения о реализации товара.

При вступлении во взаимоотношения с очередным контрагентом, налогоплательщику следует проверить его:

- на легитимность (присутствие в ЕГРЮЛ (ЕГРИП), отсутствие массового адреса регистрации и дисквалифицированного руководителя, наличие необходимых для ведения соответствующей деятельности разрешений, наличие необходимых ОКВЭДов, для заключения договоров);

- на реальность (фактическое нахождение по месту регистрации, наличие обладающего необходимыми полномочиями руководителя, физически существующих по указанным адресам офиса и складов, необходимого оборудования и транспорта, персонала, действующего расчетного счета, присутствие информации в СМИ и интернете);

- на надежность (отсутствие среди не сдающих отчетность, неплательщиков налогов, банкротов, лиц, участвующих в судебных разбирательствах в связи с допускаемыми ими неплатежами или работой с однодневками, наличие рекомендаций со стороны партнеров по бизнесу, длительность ведения деятельности и поддержки взаимоотношений с одними и теми же партнерами).

Не стоит ограничиваться вышеперечисленными способами и действиями, поскольку любая дополнительная информация (в том числе, например, переписка, предшествующая заключению договора либо ведущаяся в процессе его исполнения, или протокол встречи (переговоров) руко-

водителей) будет служить подтверждением реальности существования контрагента и действительного ведения им той деятельности, результаты которой налогоплательщик примет у себя к учету. Все получаемые о контрагенте данные следует иметь в форме документов в оригинале, копий, распечаток с сайтов, скринов страниц интернета, фотографий, электронных писем, рекламной продукции, аудио- и видеозаписей.

При наличии указанных действий судебные органы приходят к выводу, что компания проявила должную осмотрительность при выборе контрагента, а сделка имеет разумную экономическую цель. При таких обстоятельствах доводы налоговиков, как правило, отклоняются.

Налоговое законодательство исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков, из смысла которой предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, **экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.**

Учитывая неопределенность судебной практики и отсутствие законодательных норм, регламентирующих проявление должной осмотрительности, при возникновении сложных ситуаций в связи с претензиями со стороны налоговых органов к субъектам предпринимательской деятельности, рекомендуется обратиться за помощью к юристу.

Получить консультацию и услуги по юридическому сопровождению и решению подобных проблем можно в **Юридическом центре «Фемида» по телефону (4852) 31-38-63.**

Из судебной практики отмечены **основные признаки отсутствия осмотрительности**, подтверждающие отсутствие реальности ведения хозяйственной деятельности, а именно:

- отсутствие необходимых активов (офиса, складов, оборудования, транспорта), персонала, документов, подтверждающих факт оказания услуг по доставке;

- уплаты налогов в минимальном возможном объеме или в неполном размере, подача налоговой отчетности с указанием минимальных данных в ней, искажение сведений при оформлении разрешений на осуществление деятельности;

- наличие массового адреса регистрации, отсутствие характерных для ведущейся хозяйственной деятельности расходов, несоответствие оборотов денежных средств по счетам и объемов уплачиваемых налогов;

- присутствие преимущественно транзитного характера движения денежных средств по счетам, номинальность имущественного положения при существенном разнообразии заявленных к осуществлению видов деятельности, отсутствия в поступлениях и расходовании денег;

- присутствие однодневок в числе контрагентов, наличие операций со значительными денежными суммами, не подтверждаемых контрагентами.