

**ДИРЕКТОР
ПО БЕЗОПАСНОСТИ**



БИБЛИОТЕКА
ЖУРНАЛА

ПРОВЕРКА КОНТРАГЕНТОВ

Как минимизировать риски
и защититься от обвинений
в недобросовестности
со стороны налоговых органов

РЕКОМЕНДАЦИИ ЭКСПЕРТОВ

Использование возможностей информационно-аналитических систем для опровержения обвинений в необоснованной налоговой выгоде

Андрей Глебовский,
заведующий кафедрой экономической безопасности Учебного центра «Информзащита»

В учебном центре «Информзащита» на протяжении длительного времени особой популярностью у слушателей пользуется курс, посвященный актуальным вопросам безопасного взаимодействия с представителями правоохранительных органов, посетивших компанию для проведения гласного оперативно-розыскного мероприятия «Обследование помещений, зданий, сооружений, участков местности и транспортных средств», а также для производства обыска и выемки. Изложение материала там заканчивается на стадии предварительного следствия, предшествующей возможному привлечению к уголовной ответственности (предъявлению обвинения) первых лиц компании, как правило, генерального директора и главного бухгалтера.

Обычно после этого следуют вопросы: «А дальше что? Как себя вести?». Ответить на такой вопрос очень сложно, так как невозможно предсказать многовариантность

развития конкретной следственной ситуации. Однако постепенно сложилось понимание того, что в некоторых случаях предвидеть типовые алгоритмы формирования обвинительной доказательственной базы возможно, и такие ситуации возможны тогда, когда в основу обвинения ложится уголовно-правовой критерий, сформулированный законодателем в ст. 199 УК РФ – «Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией».

Ни для кого не секрет, что в деятельности любой компании, ведущей активную финансово-хозяйственную деятельность и работающей с широким спектром различных контрагентов, неизбежно рано или поздно возникают вопросы «недопонимания» с представителями ФНС. Зачастую основой подобных конфликтов являются недоработки компаний в вопросах проявления «должной осмотрительности, внимательности и заботливости». Чем заканчиваются подобные претензии со стороны

налоговых органов – всем прекрасно известно: это, как правило, доначисления по НДС, штрафы и пени.

Но этими негативными последствиями спор может и не закончиться: при определенных условиях высшее руководство компании может быть обвинено в совершении преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, когда те или иные действия руководства компании могут квалифицироваться как уклонение от уплаты налогов (сборов) путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере. В этом случае компания-недобросовестный налогоплательщик будет подвергнута правовому прессингу как со стороны налоговых, так и со стороны следственных органов.

Актуальность этой тематики в значительной мере обусловлена нынешним состоянием нашей правоохранительной системы, о чем неоднократно высказывался Президент России:

- «Серьёзная проблема для экономики – коррупционное давление со стороны правоохранительной сферы»;
- «Около 80 % или даже 83 % предпринимателей полностью или частично потеряли бизнес. То есть их попрессовали, обобрали и отпустили»;
- «Особое внимание нужно уделять созданию благоприятной деловой среды, защите законных интересов бизнеса, тщательно расследовать факты давления на предпринимателей, их необоснованного преследования, в том числе со стороны правоохранительных органов, что абсолютно недопустимо».

Таким образом, в самом неблагоприятном для компании случае могут одновременно наложиться друг на друга две проблемы:

- пренебрежение топ-менеджментом рекомендациями ФНС и арбитражных судов по проявлению должной осмотрительности;
- появление в компании недобросовестных сотрудников правоохранительных органов, которые воспользуются ситуацией и будут использовать это пренебрежение для коррупционного давления на бизнес.

В подобной ситуации на первый план выходят вопросы организации эффективной защиты от серьезных обвинений, которые мы и попробуем рассмотреть в данной статье. Причем речь не идет о том, как избежать ответственности за действительно совершенное налоговое преступление.

Цель статьи видится в том, чтобы дать читателям практические рекомендации, позволяющие избежать таких ситуаций, когда действия компании необоснованно толкуются недобросовестными представителями правоохранительной системы как уголовно-наказуемое получение необоснованной налоговой выгоды и являются базой для того, чтобы «попрессовать и отжать бизнес».

Для того, чтобы представлять, по каким направлениям может оказываться это давление, необходимо понимать, КАК может выстраиваться схема обвинения в совершении налогового преступления (нарушения). Эти алгоритмы подробно раскрываются в следующих нормативных актах:

- в письме ФНС РФ от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)»;
- в письме ФНС РФ от 16 августа 2017 г. № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 г. № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации».
- в письме ФНС РФ от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений ст. 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации».

Для того, чтобы рекомендуемые варианты «подстилки соломки» были действительно полезными, следует также обратить внимание на уголовно-процессуальные аспекты процесса доказывания вины. Поэтому представляется целесообразным изложение материала по следующей схеме:

- какие обвинения в налоговой недобросовестности могут быть выдвинуты в соответствии с указанными выше директивными указаниями ФНС;
- каким образом выстроить защиту по каждому из таких обвинений, в том числе используя возможности информационно-аналитических систем «СПАРК» и «Контур.Фокус».

Начать освещение этой непростой темы следует с оценки понятия «должная осмотрительность» как базы для выстраивания всей дальнейшей системы самообороны. О должной осмотрительности написано много, нет смыс-

ла повторять уже сказанное. Главное, что следует уяснить: проявление должной осмотрительности не означает, что компания **ОБЯЗАНА** при проверке контрагента выявить признаки его недобросовестности. У нас должны быть доказательства того, что мы предприняли все рекомендуемые и возможные меры для сбора информации о контрагенте. Если при этом нам не удалось выявить какие-то тщательно скрываемые контрагентом признаки своей налоговой нелояльности, то обвинять нас в этом нельзя.

Здесь уместна будет следующая аналогия: возвращаясь со службы по охране государственной границы старший пограннаряда докладывает, что ПРИЗНАКОВ нарушения государственной границы он не обнаружил. Также и мы, проведя полную и всестороннюю проверку контрагента, можем и не обнаружить признаки его недобросовестности.

Если по результатам проведенной сотрудниками ФНС или МВД проверки оказалось, что наш контрагент относился к категории недобросовестных, то мы можем утверждать, что у нас не было УМЫСЛА на неуплату налогов, а если нет умысла, то нет и состава преступления в наших действиях.

Но как доказывается наличие или отсутствие умысла? Ведь никто не может проникнуть в наш мозг и провести ревизию происходивших там мыслительных процессов. Все гораздо проще: умысел доказывается путем сопоставления и анализа конкретных действий предполагаемого преступника. В нашем случае это будут документально зафиксированные действия, которые мы

предприняли для того, чтобы проявить уже упоминавшуюся должную осмотрительность.

То есть в нашей компании заблаговременно, «пока гром не грянул», должны быть проведены следующие организационные мероприятия:

- Компания должна сформулировать в локальном нормативном акте корпоративную политику выбора контрагентов
- Компания должна разработать и соблюдать регламент проверки контрагентов
- Компания должна организовать ведение досье контрагента
- Соответствующие подразделения компании (в первую очередь СЭБ) должны быть обучены проведению мероприятий по организации активной защиты от инспирированных и необоснованных обвинений в нарушении налогового законодательства.

Может возникнуть вопрос: а стоит ли разводить всю эту канцелярщину? Ведь в наш стремительный век какие-то архаичные бумажные носители информации уже неактуальны! Ответ на этот тезис каждый должен дать сам. Мы же попробуем определить материальную стоимость наличия скрупулезно зафиксированных на бумаге веских доказательств отсутствия умысла на уклонение от уплаты налогов, то есть глагол «стоит ли?» рассмотрим в стоимостном выражении.

Для этого заглянем в ст. 122 Налогового кодекса РФ «Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов)»:

«1. Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налого-

вой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 129.3 и 129.5 настоящего Кодекса, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

3. Деяния, предусмотренные пунктом 1 настоящей статьи, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов)».

Вот вам и стоимостное выражение наличия или отсутствия умысла. Если пресловутая неуплата допущена по неосторожности, невнимательности и т. д., то штраф будет в 2 раза меньше, чем в случае умышленного уклонения. Дальше берите калькулятор и считайте сами.

Об этом говорится и в письме ФНС РФ от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@:

«Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

Например, к налоговому правонарушению привела низкая квалификация либо временная нетрудоспособность бухгалтера организации, однако согласно сложившейся практике не могут быть правомерными

основаниями невинности организации личностные и профессиональные обстоятельства сотрудников организации, что в итоге влечет, например, налоговую ответственность в виде штрафа размером 20 % от неуплаченных сумм, предусмотренную п. 1 ст. 122 Кодекса».

Кроме того, необходимо учитывать направленность мотивации того сотрудника правоохранительных органов, который участвует в проведении налоговой проверки или принимает процессуальное решение о возбуждении уголовного дела по материалам такой проверки. Если это добросовестный сотрудник, то вопрос о санкциях будет решаться в строгом соответствии со ст. 199 УК РФ и ст. 122 НК РФ. Если же это «оборотень в погонах», то весьма вероятно, что такое обстоятельство будет расценено как уязвимость для оказания коррупционного давления (вымогательство взятки или «отжимание бизнеса» под угрозой привлечения к уголовной ответственности).

Таким образом, вменяемый собственник бизнеса и руководитель подразделения корпоративной безопасности не должен задаваться вопросом: «Нужно ли заранее выстраивать систему защиты от возможных обвинений?». Эти представители бизнеса должны задуматься о том. КАК это сделать.

Мы предлагаем следующую структуру такой самообороны:

- Опровержение обвинения в сотрудничестве с фирмой-«однодневкой»
- Опровержение обвинения в деловой нецелесообразности сделки

- Опровержение обвинения в нарушении обычаев делового оборота
- Опровержение обвинения в сотрудничестве с подставными лицами
- Опровержение обвинения в аффилированности с контрагентом
- Опровержение обвинения в фальсификации договора
- Опровержение обвинения в фиктивности документооборота
- Мониторинг контрагента и работа с дебитором как доказательство отсутствия умысла на уклонение от уплаты налогов.

В первой части этой статьи мы вплотную подошли к вопросу о том, в какой процессуальной форме мы будем фиксировать доказательства проявления нами должной осмотрительности. Но сконцентрировать свои усилия только на должной осмотрительности с нашей стороны было бы опрометчивым. Если речь идет о долгосрочных контрактах, то нам настоятельно рекомендовано проявлять еще и «должную заботливость». Практика общения со слушателями учебного центра «Информзащита» показывает, что примерно 90 % сотрудников СЭБ не подозревают об этой своей обязанности, а зря.

В определении Высшего Арбитражного Суда РФ по конкретному делу сказано, что «при наличии непогашенной задолженности... кредитором не была проявлена необходимая степень заботливости и осмотрительности, которая позволила бы знать о финансовом состоянии своего контрагента».

http://www.sudbiblioteka.ru/as/text2/vasud_big_33657.htm

То есть Высший Арбитражный Суд обязал нас не только тщательно проверять контрагента, но и осуществлять его мониторинг. Это вполне объяснимо: тот контрагент, который в начале нашего с ним сотрудничества выглядел вполне достойно, через какое-то время вполне может скатиться в банкротство или реорганизоваться путем слияния с какой-либо махровой однодневкой, чтобы не платить нам по долгам. Мы своевременно должны уловить эти тенденции и принять меры по защите своих интересов (перейти с взаиморасчетов в форме отсрочки платежа на предоплату и т. д.).

Но у мониторинга есть еще одна функция: будучи документально зафиксированными, мероприятия по «бизнес-диспансеризации» клиентской базы будут очень веским доказательством отсутствия у нашей компании умысла на уклонение от уплаты налогов или других подобных махинаций.

Попробуем ответить на ряд наиболее актуальных вопросов, касающихся этой тематики.

1. С чего начать? (Некоторые рекомендации по организации процесса)

Практика общения с представителями правоохранительной и судебной систем убедила автора статьи в том, что начинать следует с закрепления всего технологического процесса проверки контрагента в локальном нормативном акте, которому больше всего подходит название «Регламент проверки контрагента».

Сейчас мы не будем подробно раскрывать его содержание, остановимся лишь на тех положениях, кото-

рые призваны произвести на проверяющих надлежащее впечатление. В частности, мы рекомендуем включить в регламент следующие пункты.

«Настоящий регламент утверждается Генеральным директором компании и обязателен для исполнения всеми структурными подразделениями и сотрудниками компании, наделенными определенным кругом полномочий по осуществлению проверки контрагентов».

Тем самым мы готовим себе базу для последующих утверждений о том, что надлежащий уровень проверки и мониторинга контрагентов – основа бизнес-политики нашей компании и мы заранее уже озаботились этим. Естественно, что такой приказ Генерального директора должен быть подписан и зарегистрирован в соответствующем реестре.

Далее переходим к описанию того, какую цель мы преследовали при разработке этого регламента. Можно сделать это в такой форме:

«Проверка контрагентов и их последующий мониторинг осуществляются в целях безусловного выполнения требований по проявлению должной осмотрительности, осторожности и заботливости при выборе контрагента, сформулированных в нормативных документах Министерства Финансов РФ, ФНС РФ и в решениях арбитражных судов».

Для конкретизации этих положений не лишним будет включить в регламент следующие положения.

«Используя возможности информационно-аналитических систем, сотрудники СЭБ проверяют полноту и достоверность представленных контрагентом копий

документов, а также осуществляют проверку по установленной форме (приложение к настоящему Положению), собирая и анализируя информацию по следующим основным направлениям:

- деловая репутация,
- платежеспособность контрагента
- риск неисполнения обязательств
- предоставление обеспечения их исполнения,
- наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, оборудования, персонала
- возможная дисквалификация учредителей или руководителей

При необходимости выяснения возникших вопросов или получения дополнительных сведений руководитель СЭБ обращается к представителю компании контрагента.

По окончании проверки сотрудник СЭБ представляет материалы в установленной форме для рассмотрения руководителю СЭБ, изложив при этом свое мнение о возможности или существенных рисках сотрудничества с контрагентом».

На соответствующих курсах в учебном центре «Информзащита» мы настойчиво рекомендуем слушателям осуществлять самоконтроль своей деятельности по изучению контрагента, то есть взглянуть на свою работу глазами проверяющего из ФНС или из правоохранительных органов. Если мы остановимся лишь на приведенных выше положениях Регламента, то вряд ли представитель контролирующей структуры будет этим удовлетворен. Причина – отсутствие упоминаний о мониторинге. Поэто-

му мы рекомендуем в обязательном порядке включить в Регламент следующие формулировки.

- «В целях проявления должной заботливости руководитель СЭБ организует осуществление мониторинговых мероприятий по изучению и анализу реального состояния финансово-хозяйственной деятельности контрагента и рисков сотрудничества с ним
- Форма, периодичность и глубина мониторинга определяется исходя из объема и актуальности рисков сотрудничества в отношении каждого контрагента в индивидуальном порядке.
- Руководитель СЭБ составляет график мониторинга контрагентов и контролирует его исполнение.
- При проведении мониторинга используются возможности информационно-аналитических систем
- При выявлении признаков актуализации рисков (банкротство, ликвидация, реорганизация контрагента) руководитель СЭБ незамедлительно (в течение текущего рабочего дня) ставит в известность об этом Генерального директора.
- Результаты мониторинга отражаются в досье контрагента

Здесь мы вплотную подошли к процессуальному оформлению результатов проверки контрагента. Может возникнуть вопрос: для чего в наш век цифровизации всего и везде заниматься рутинной работой по сбору и подшиванию бумажек?

Для ответа на него давайте снова попытаемся взглянуть с позиций проверяющего на доказательства отсутствия у нашей компании изначального умысла на совершение

налогового нарушения (преступления) и проявления нами должной осмотрительности и заботливости.

Здесь возможны несколько типовых ситуаций:

- **Вариант 1.** Мы утверждаем, что проверяли контрагента по всем критериям, которые предписаны нам ФНС и арбитражными судами, но промежуточные результаты мы не фиксировали (зачем разводить лишнюю бюрократию?), а зафиксировали лишь результат нашей работы в служебной записке начальника СЭБ на имя Генерального директора о том, что «признаков недобросовестности контрагента не обнаружено».
- **Вариант 2.** Мы проверили нашего контрагента со всех сторон, но, будучи продвинутыми пользователями различных электронных ресурсов, сохранили эту информацию лишь в электронном виде.
- **Вариант 3.** При проверке контрагента мы активно используем возможности информационно-аналитических систем, полученную информацию сохраняем в электронном досье, а часть наиболее значимой в доказательственном плане информации распечатываем и помещаем в «старорежимное кондовое» досье на бумажном носителе. Некоторые документы (подробности позже) проводим по книгам учета внутрикорпоративного документооборота, украшая их красивыми синими штампами «документ зарегистрирован тогда-то».

А теперь давайте рассмотрим каждый из вариантов с точки зрения проверяющего. Оперативного работника или следователя в первую очередь заинтересуют ваши ответы на следующие вопросы:

- Проводилась ли работа по проверке и мониторингу контрагента в действительности или ваши утверждения о проявлениях должной осмотрительности – лишь попытки избежать уголовной или административной ответственности?
- Насколько эта ваша работа соответствует обязательным для исполнения рекомендациям ФНС?
- Не были ли сфальсифицированы материалы досье контрагента «задним числом» уже после того, как начата проверка правоохранительных органов?

Базируясь на своем пятнадцатилетнем опыте следственной работы, а также не понаслышке зная о практике оценки достоверности и допустимости тех или иных доказательств судами, могу предположить следующее:

Вариант 1 вообще не следует рассматривать как серьезную оборонительную позицию. Согласитесь, такие голословные утверждения, не подкрепленные реальными доказательствами – просто детский лепет.

Вариант 2. Если речь идет об оценке доказательств на стадии предварительного следствия, то следователю потребуется изъять системные блоки или жесткие диски ваших компьютеров и провести сложную техническую экспертизу по установлению даты создания соответствующих файлов, выявлению признаков их последующей модификации и т. д. В этом случае, даже если результаты экспертизы будут в вашу пользу, то ваша компания минимум на полгода лишится компьютеров. Оно вам надо? Но подчеркиваю, что такой вариант возможен лишь на стадии предварительного следствия.

А если говорить о представлении таких электронных доказательств в судебном заседании, то поставьте себя на место судьи: ему ведь тоже потребуется назначать и проводить эту экспертизу, что ведет к затягиванию рассмотрения дела, снижает показатели его работы и т. д. Поэтому у него будет выбор: или связываться с экспертизой или счесть доказательства вашей невиновности недопустимыми и отказаться их принимать и учитывать при принятии решения. Как вы думаете, по какому пути пойдет судья? И попробуйте потом «поломать» решение суда в апелляционной или надзорной инстанции на том основании, что судья не принял ваши «электронные» доказательства!

Использование варианта №3 исключает описанные выше процессуальные риски. Тем читателям, которые разделяют эту точку зрения автора, мы рекомендуем внести в Регламент следующие пункты.

- Досье контрагента заводится на каждого контрагента, с которым подписан договор о совместной финансово-хозяйственной деятельности
- Информация об юридических лицах и индивидуальных предпринимателях, от сотрудничества с которыми решено отказаться, сохраняется в особом внутрикорпоративном ресурсе («черный список отвергнутых или нежелательных к сотрудничеству контрагентов», «черный список физических лиц, аффилированных отвергнутым или нежелательным к сотрудничеству контрагентам»)
- Обязанность ведения, своевременного пополнения и хранения досье контрагента возлагается на СЭБ

- В досье помещаются все документы, собранные на этапе преддоговорной работы, проверки контрагента и его мониторинга.

Кроме того, по согласованию с другими службами (бухгалтерия, коммерческие подразделения) в досье помещаются другие документы, свидетельствующие о реальности осуществления совместной финансово-хозяйственной деятельности (протоколы совместных совещаний, деловая переписка, претензии и т. д.).

- Досье формируется из документов на бумажных носителях, имеющих следы происхождения от контрагента (печати, штампы, подписи).
- Часть досье может формироваться и храниться в электронном виде (скайп-конференции, записи телефонных переговоров, электронная переписка). В этом случае обеспечивается резервное копирование информации и возможность идентификации файлов по времени их создания.
- Досье контрагента хранится в специально отведенном для этого помещении, исключающем доступ посторонних лиц, в течение не менее 5 лет с момента прекращения совместной финансово-хозяйственной деятельности и взаимного исполнения обязательств по договору.

Но мало прописать эти положения в досье. О намерениях компании реально проявлять должную осмотрительность будет свидетельствовать и заключение лицензионного соглашения с разработчиками информационно-аналитических систем.

Вот показательный пример оценки судом допустимости доказательств, полученных с использованием

информационно-аналитической системы «Контур.Фокус» и легитимности использования этой информацией участником процесса (Решение АС Самарской области от 01.06.2017 г. по делу № А55-7714/2015).

«Сведения по истории деятельности компаний получены путем использования системы Контур-Фокус. При этом Контур-Фокус представляет собой результат интеллектуальной деятельности - программу для ЭВМ «Контур-Фокус», обеспечивающую получение и обмен открытой и общедоступной информации о юридических лицах и индивидуальных предпринимателях. Использование данной программы осуществлено на основании лицензионного договора на право использования программы для ЭВМ «Контур-Фокус» от 24.10.2014 № 10713604/14, заключенного между Лицензиаром - ЗАО «Производственная фирма «СКВ Контур» и Лицензиатом - ООО «ОКТОГОН» (компанией, привлеченной истцом в целях оказания юридических услуг в рамках рассматриваемого судебного спора).

Этот договор, как мы полагаем, также должен стать одним из опорных пунктов доказывания отсутствия у нашей компании умысла на уклонение от уплаты налогов.

Но все, сказанное в этой части статьи, является лишь организационной подготовкой к тому, чтобы заполнить досье необходимыми доказательствами нашей невиновности и ответить на второй вопрос: в какой форме и с какого момента следует приступать к документированию нашего взаимодействия с потенциальным контрагентом?

2. Несколько слов о пользе преддоговорной работы

Заканчивая вторую часть статьи, мы остановились на весьма важном для выстраивания нашей системы корпоративной обороны от попыток коррупционного давления на бизнес вопросе: в какой форме и с какого момента следует приступать к документированию нашего взаимодействия с потенциальным контрагентом?

Мнения тут могут высказываться различные, но нам кажется (и практический опыт это подтверждает), что целесообразно выделить «подготовительные мероприятия» как самостоятельный этап проявления нами должной осмотрительности при выборе контрагента.

Рекомендуем внести в «Регламент проверки и мониторинга контрагента» следующие положения. Некоторые положения этого раздела (пункт 3) направлены на исключение ситуаций возможного конфликта интересов и весьма актуальны как элемент антикоррупционного механизма.

«Подготовительные мероприятия»

1. Первичные подготовительные мероприятия по проверке контрагента проводятся сотрудником коммерческого подразделения компании (сбыт, продажи и др.), который представляет этого контрагента как потенциального бизнес-партнера.

2. Сотрудник коммерческого подразделения (инициатор) составляет служебную записку (2 экз.), в которой указывает источники своей информированности о потенциальном контрагенте, предполагаемых перспективах и выгодах сотрудничества, условиях, которые выдвигает потенциальный контрагент и о других существенных обстоятельствах.

3. Сотрудник коммерческого подразделения (инициатор) представляет письменное заверение в том, что он ни коим образом лично, либо через своих родственников (свойственников) либо через иных лиц не аффилирован контрагенту и не имеет какой-либо личной заинтересованности в заключении контракта с данным контрагентом.

4. Сотрудник коммерческого подразделения (инициатор) получает от контрагента заверенные копии следующих документов:

- учредительных документов,
- свидетельства о регистрации в ЕГРЮЛ,
- свидетельства о постановке на учет в налоговом органе,
- лицензий,
- приказов, подтверждающих право руководителя подписывать документы, информацию о том, не привлекался ли он к налоговой или административной ответственности.

5. Сотрудник коммерческого подразделения (инициатор) направляет свою служебную записку в финансовую службу для оценки экономических перспектив предполагаемого сотрудничества, а второй экземпляр с приложением полученных от контрагента копий перечисленных документов – в юридическую службу для проверки юридической правильности оформления этих документов.

6. После получения положительных заключений финансовой и юридической службы сотрудник коммерческого подразделения (инициатор) представляет весь пакет документов в СЭБ для организации дальнейшей проверки. При этом инициатор сообщает сведения о

контактах уполномоченного на обсуждение рабочих вопросов представителя контрагента.

7. Запрещается направление в СЭБ неполного пакета документов, полученных от контрагента, а также направление материалов, не получивших одобрение финансовой и юридической службы.

8. Отказ контрагента от представления надлежащим образом заверенных копий документов влечет за собой отказ от дальнейшего обсуждения вопроса о возможностях совместной финансово-хозяйственной деятельности».

Очевидно, что при такой организации существенно снижаются риски принятия экономически или юридически необоснованных решений, но, кроме того, положения п.п. 5 и 6 могут стать основой для опровержения необоснованных обвинений в изначально запланированной нами деловой нецелесообразности сделки с контрагентом.

3. Опровержение обвинения в деловой нецелесообразности сделки

Для начала попытаемся определить, что такое «деловая нецелесообразность»? В самом термине скрывается потенциальная возможность произвольной расширительной трактовки этого понятия: вы считаете сделку с контрагентом целесообразной, а проверяющий считает наоборот, и попробуйте его переубедить! Фразу «я так вижу» произносят не только художники, но и представители контрольных структур.

Но с недавних пор возможности для такого субъективного подхода представителей налоговой и правоохрани-

нительной структур существенно ограничены разъяснениями, изложенными в письме ФНС РФ от 31.10.2017 г. № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации». В частности, там указано:

«...Основной целью сделки должна быть конкретная разумная хозяйственная (деловая) цель, а не налоговая экономия. Примером сделки, совершенной в целях налоговой экономии, может служить бизнес-решение, не свойственное предпринимательскому обороту (присоединение компании с накопленным убытком без актива при отсутствии экономического обоснования и т.п.) и которое не может быть обосновано с точки зрения предпринимательского риска, фактически совершенное не в своем интересе, а в интересах иного лица с целью его скрытого финансирования... Налоговые органы должны доказать, что такая сделка (операция) не имеет какого-либо разумного объяснения с позиции хозяйственной необходимости ее заключения и совершения, а имеет своей целью лишь уменьшение налоговых обязательств, и (или) является частью схемы, основной целью которой является уменьшение налоговых обязательств».

Теперь нам понятно, каким образом будет формироваться логика обвинения по данному пункту. Давайте посмотрим, как мы сможем опровергнуть эти обвинения.

Умысел доказывается через действия, действия подтверждаются документами. Для заблаговременного выстраивания линии защиты необходимо изначально

предполагать, что какие категории сделок могут привлечь пристальное внимание проверяющих.

На стадии проработки договора, который может быть оспорен ФНС по такому основанию, следует затребовать от финансовой службы составления расчета экономического обоснования сделки, ее эффективности, рентабельности затрат, окупаемости вложений и прогнозов относительно ожидаемой прибыли.

Соответствующие выкладки рекомендуем оформлять на бумажном носителе, проводить через внутренний документооборот и хранить в досье контрагента. Прогноз экономистов и мнение юристов могут заслушиваться на совете директоров с отражением в протоколе, который тоже соответствующим образом регистрируется и хранится в делопроизводстве компании.

В таком случае выписка из протокола заседания совета директоров также может стать документальным опровержением необоснованности предъявляемых нам обвинений. Даже если мы просчитались и по результатам сотрудничества с контрагентом понесли убытки, то при наличии такой доказательственной базы нас нельзя будет упрекнуть в наличии умысла на совершение налогового преступления. Здесь речь будет идти об обычном деловом риске.

4. Опровержение обвинения в нарушении обычаев делового оборота

Здесь мы опять сталкиваемся с возможностью вольного и расширительного толкования «оборотнями в пого-

нах» термина «обычай делового оборота». В ст. 5 ГК РФ установлено, что «обычаем делового оборота признается сложившееся и широко применяемое в какой-либо области предпринимательской деятельности правило поведения, не предусмотренное законодательством, независимо от того, зафиксировано ли оно в каком-либо документе». То есть для какого-либо «правила поведения» характерны следующие признаки:

- оно не предусмотрено ни законодательством, ни договором;
- оно сложилось, т. е. стало достаточно определенным в своем содержании;
- правило применяется в какой-либо области предпринимательской деятельности.

Направления, по которым надлежит выявлять признаки налоговых нарушений по данному критерию, изложены в приказе ФНС РФ от 30.05. 2007 г. № ММ-3-06/333@). В качестве фактора, существенно повышающего налоговые риски, в этом приказе указано « наличие в договорах условий, отличающихся от существующих правил (обычаев) делового оборота (например, длительные отсрочки платежа, поставка крупных партий товаров без предоплаты или гарантии оплаты, несопоставимые с последствиями нарушения сторонами договоров штрафные санкции, расчеты через третьих лиц, расчеты векселями и т. п.)».

К чести представителей ФНС следует отметить, что они в основной массе дифференцируют свою правоприменительную практику и перечень запрашиваемых в ходе налоговой проверки документов зависит от отрас-

левой принадлежности компании и ее контрагентов, а также особенностей их финансово-хозяйственной деятельности.

Получается, что даже если мы соберем более чем полный пакет документов о контрагенте, то для подтверждения должной осмотрительности этих бумаг может оказаться недостаточно, нужно будет запастись какими-то дополнительными доказательствами вашей «традиционной бизнес-ориентации». Здесь мы не беремся давать какие-то конкретные рекомендации, т. к. очень уж широк простор для полета творческой мысли в зависимости от того сегмента бизнеса, в котором работает наш читатель.

Допустим, рынок алкогольной продукции традиционно работает на условиях отсрочки платежа и предоставление контрагенту длительной отсрочки не может рассматриваться как основа обвинения. А вот нефтепродукты и газ отпускаются в основном по предоплате, следовательно, предоставление контрагенту отсрочки платежа может рассматриваться как нарушение практики делового оборота.

5. Опровержение обвинения в сотрудничестве с подставными лицами

Продолжая «подстилать соломку», попробуем предусмотреть доказательства несостоятельности обвинения нашей компании по этому пункту.

Начать следует с того, что проявление «должной осторожности» при выборе контрагента является одним из базовых требований наряду с должной осмотрительностью

и должной заботливостью, о которых речь шла в других частях этой статьи.

«Проявление должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагента предполагает не только проверку правоспособности самого юридического лица, но и полномочий лица, действующего от имени этого юридического лица, подтвержденных удостоверением личности, решением общего собрания или доверенностью» (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа по делу № А75-2072/2012 от 13.12.2012 г.).

Если подвести эти понятия к общему знаменателю, то можно сказать, что должная осторожность – это должная осмотрительность, проявленная в отношении представляющих контрагента физических лиц (генерального директора и учредителя).

Первое, что надлежит сделать в этом направлении – удостовериться в личности и полномочиях представителя контрагента и документально зафиксировать этот факт.

- Начать следует с полномочий, для чего необходимо изучить представленную контрагентом копию устава и убедиться в наличии там пункта, предоставляющего генеральному директору действовать от имени компании без доверенности.
- Далее в досье контрагента следует поместить копию приказа о назначении конкретного лица на должность генерального директора.
- Третий этап – убедиться, что лицо, представляющее нам генеральным директором, действительно таковым является, т. е. идентифицировать его личность. В некото-

рых компаниях существует практика изготовления ксерокопии паспорта представителя контрагента, такие же рекомендации дает и ФНС в приказе от 30.05. 2007 г. № ММ-3-06/333@.

Нам такая практика представляется несколько рискованной, ведь в паспорте содержатся персональные данные, на обработку которых в соответствии с Федеральным законом «О персональных данных» от 27.07.2006 г. № 152-ФЗ требуется получить письменное информированное согласие субъекта этих данных, обеспечить надлежащий режим их хранения и т. д. Да и само предложение ксерокопировать паспорт в силу общеизвестных обстоятельств обычно вызывает у людей инстинктивный протест.

Мы предлагаем пойти другим путем: осуществляя идентификацию владельца паспорта, мы переписываем себе серию, номер документа и проверяем его действительность на момент предъявления через соответствующий ресурс МВД или через информационно-аналитические системы. В настоящее время ИАС «СПАРК» и «Контур.Фокус» предоставляют нам такую возможность. Подобная процедура вряд ли вызовет протест у субъекта персональных данных и одновременно позволит нам выполнить требования регулятора по проявлению должной осторожности.

Но на этом наша работа еще далеко не окончена. Мало убедиться, что мы общаемся действительно с генеральным директором ООО «Василек» Ивановым П.С., нам нужно еще удостовериться, не является ли он ПОДСТАВНЫМ лицом.

В соответствии с примечанием к ст. 173.1 УК РФ «под подставными лицами... понимаются лица, которые являются учредителями (участниками) юридического лица или органами управления юридического лица и путем введения в заблуждение либо без ведома которых были внесены данные о них в единый государственный реестр юридических лиц, а также лица, которые являются органами управления юридического лица, у которых отсутствует цель управления юридическим лицом».

Обманутых ушлыми мошенниками доверчивых пенсионеров или студентов, о которых идет речь в первой части примечания, мы сейчас речи не ведем, нам более интересна вторая группа подставных лиц – у которых **ОТСУТСТВУЕТ ЦЕЛЬ** управления юридическим лицом.

В письме ФНС РФ от 13.07. 2017 г. N ЕД-4-2/13650@ по этому поводу даются весьма жесткие рекомендации: «Использование подставных лиц (фирмы-однодневки) происходит, как правило, умышленно, и задача налоговых и следственных органов это выявить и доказать».

В подобной ситуации наша задача – иметь на руках убедительные доказательства того, что директор фирмы-контрагента – не подставное лицо (или доказательства того, что мы предприняли все возможные для этого меры, но этот мошенник смог нас перехитрить).

Но как это узнать и как собрать доказательства того, что мы действительно проявляли должную осторожность в этом направлении? До недавних пор эта задача действительно была невыполнимой. Но теперь, с развитием возможностей информационно-аналити-

ческих систем, мы можем получить эту информацию практически мгновенно.

Рассматриваемые нами ИАС «СПАРК» и «Контур.Фокус» дают возможность проявить должную осторожность по следующим направлениям:

- **убедиться, что по данным ЕГРЮЛ генеральным директором значится действительно то лицо, которое нам таковым представилось;**
- **проверить генерального директора по общеизвестному критерию «массовости руководителя»;**
- **проверить направленность тех направлений бизнеса, в которых наиболее активен директор компании-контрагента;**
- **проверить «бизнес-историю» директора.**

Проиллюстрируем эти положения на практических примерах. С проверкой по первому критерию каких-либо сложностей возникать не может, здесь все просто и ясно: открываем страницу компании в ИАС и смотрим, кто там указан в качестве директора.

Попробуем разобраться с признаком «массовости». Тут каких-то конкретно-цифровых рекомендаций нет и подход к оценке по критерию «массовости» разные компании трактуют по-своему. Автору известны случаи, когда «массовым» считался директор, одновременно числящийся таковым более чем в трех одновременно существующих компаниях. Могут быть и другие подходы к оценке этого признака.

Вот такая судебная оценка была дана по конкретному делу:

«Суд исходит из того, что ООО «Астра-Трейд» обладает признаками фирмы не ведущей реальной хозяйственной деятельностью.

Налоговым органом представлены доказательства, свидетельствующие о том, что различные руководители и учредители ООО «Астра-Трейд» являются «массовыми руководителями» и «массовыми учредителями»:

- текущий руководитель Рубцова О.Н. является руководителем 52 организаций;
- текущий учредитель и бывший руководитель Першин В.И. является руководителем и учредителем 31 организации;
- бывший руководитель Лаврентьева О.Н. является руководителем 63 организаций;
- бывший руководитель Светличный А.С. является учредителем 10 организаций».

(Постановление 9-го Арбитражного апелляционного суда по делу № А40-97907/15)

Но кроме формально-количественной оценки риска сотрудничества с подставным лицом, следует исходить и из других критериев, которые условно можно назвать «качественными», т.е. из наличия возможности действительно руководить бизнес-процессами. Как известно, «специалист подобен флюсу, полнота его односторонняя». Но всегда ли это так? Давайте заглянем в информационно-аналитические системы и полюбуемся на «специалистов», которые опровергают приведенную выше поговорку.

Порекомендую читателям самостоятельно оценить риск вероятности того, что подставным лицом, у кото-

рого отсутствует цель реального управления бизнесом, окажется физическое лицо, которому присвоен ИНН 616823631887.

Открыв его персональную страницу в ИАС «Контур.Фокус» и ознакомившись со списком компаний, в которых этот субъект значится генеральным директором или учредителем, я обратил внимание лишь на основные направления деятельности этих компаний. Любопытная картина получается! Воспроизвожу этот список подряд, не пытаюсь как-то приукрасить складывающуюся картину, и вот что получается:

- Оптовая торговля металлами и металлическими рудами
- Архитектурная деятельность
- Оптовая торговля фармацевтическими и медицинскими товарами
- Оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями
- Научные исследования и разработки в области общественных и гуманитарных наук
- Производство общестроительных работ
- и т. д. (всего – 97 компаний).

Ну и что мы скажем в свое оправдание представителям правоохранительных органов, которые зададут нам в связи с такой «картиной маслом» массу крайне неприятных вопросов?

Неоспоримое преимущество работы с информационно-аналитическими системами в том и заключается, что они проделывают за нас важнейшую работу по выявлению признаков подставного лица. В частности, в подобных

ситуациях ИАС «Контур.Фокус» предупреждает нас об опасности, сигнализируя срабатыванием маркера «Рекомендована дополнительная проверка». Если такой значок появился на странице компании, то он означает, что этот «критерий выявляет сходство текущей компании с компаниями, которые прекратили ведение деятельности непосредственно после смены руководителя или учредителей. Это может означать, что новый руководитель или учредители являются номинальными и не имели намерения вести хозяйственную деятельность».

Аналогичные информационные механизмы использует и «СПАРК», предупреждающий нас об опасности своими «фирменными фишками» – скоринговыми индексами должной осмотрительности, финансового риска и платежной дисциплины. Ну а далее – «имеющий глаза да увидит, имеющий уши – да услышит».

Если мы проигнорируем эти предупреждения систем, то можем оказаться в весьма щекотливой ситуации. Ведь **проверяющие из МВД или ФНС в первую очередь вызовут генерального директора нашего контрагента и побеседуют с ним «по душам» и тогда для нас может нарисоваться очень непривлекательная картина.** Обратимся вновь к судебному решению по уже упоминавшемуся делу ООО «Астра-Трейд».

«Инспекцией проведен допрос Светличного А.С., действовавшего от имени Общества на момент совершения сделки.

Согласно протоколу допроса от 03.02.2015 г. б/н Светличный А.С. сообщил, что не помнит, когда работал в ООО

«Астра-Трейд» генеральным директором, не помнит, кто являлся учредителем данной организации, равно как и основной вид деятельности организации, кто принимал его на работу, конкретный адрес, по которому располагалась ООО «Астра-Трейд», в каких банках были открыты расчетные счета, что входило в его должностные обязанности, какие документы он подписывал, численность организации, выдавал ли он доверенности от имени ООО «Астра-Трейд», кто подписывал налоговую и бухгалтерскую отчетность. Также он затруднился ответить, знакомы ли ему организации ОАО «МСП Лизинг», ООО «Бархат», ООО «Техпромстрой», затруднился ответить, приобретался ли ООО «Астра-Трейд» бетонный завод КУОГИ, его ли подпись стоит на счет-фактуре №0000237 от 08.10.2012 г. Данные обстоятельства свидетельствуют о номинальном участии данного лица в деятельности ООО «Астра-Трейд».

Не правда ли, смешно? Но смешно только нам с Вами, а отнюдь не тем, с кем эта фирмешка сотрудничала.

Не менее опасна для нас и другая ситуация. Рассмотрим ее на примере физического лица, имеющего ИНН 702400136182. На момент подготовки этой статьи этот уникал был учредителем 411 организаций, директором 518 организаций, в отношении 367 организаций из этого числа «Контур.Фокус» выдал тревожный маркер «Рекомендована дополнительная проверка». В то же время показатели финансово-хозяйственной деятельности руководимых этим лицом компаний на удивление хороши: баланс увеличился на 153% и составил 13 млрд. руб., выручка выросла на 357% и составила 36 млрд. руб. и т. д.

Вроде бы и финансово-хозяйственная деятельность реальна и эффективна, но как бы нам при сотрудничестве с этими компаниями не попасть под проверку на предмет нашей невольной причастности к отмыванию денежных средств, добытых преступным путем или к финансированию терроризма.

Ну и вкратце об упомянутом нами еще одном критерии оценки номинальности директора – его бизнес-история.

Информационно-аналитические системы дают нам эту возможность. Вполне логично предположить, что если в «анамнезе» директора или учредителя компании-потенциального контрагента сплошь и рядом компании, ликвидированные по инициативе ФНС, реорганизовавшиеся в форме слияния с другим юридическим лицом или обанкротившиеся, то ничего хорошего от нашего сотрудничества с ним ожидать не приходится. Ну, а если мы решили пренебречь этой информацией и решились на совместную бизнес-деятельность, то ничего хорошего нам не приходится ожидать уже от представителей контролирующих органов и возразить что-то внятное в свое оправдание мы уже вряд ли сможем.

Подводя итог этого раздела, можно порекомендовать читателям следующее:

- **Проведенная и задокументированная в досье контрагента проверка по критерию номинальности подставного лица будет однозначно свидетельствовать о проявлении нами должной осторожности**
- **Игнорирование упомянутых здесь критериев нежелательности для сотрудничества директора или учредите-**

ля создает весьма серьезные риски как правового, так и неправового (коррупционного) давления на компанию.

Следовать ли изложенным здесь рекомендациям – дело Ваше, но, как говорится в детской игре, «кто не спрятался, я не виноват».

6. Опровержение обвинения в аффилированности с контрагентом

Традиционно принято считать, что вопросы аффилированности и конфликта интересов (сделок с заинтересованностью) подлежат выяснению и анализу при планировании и проведении антикоррупционных мероприятий. Безусловно, это так. Но у налоговиков на этот счет имеется своя точка зрения и следует признать ее обоснованной.

В частности, в письме ФНС от 16 августа 2017 г. № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 г. № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» указано, что об умышленности действий, направленных на уклонение от уплаты налогов, свидетельствуют следующие обстоятельства:

- «установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности, в том числе на основании взаимозависимости спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику,
- установленные факты осуществления транзитных операций между взаимозависимыми или аффилированными участниками взаимосвязанных хозяйственных операций,

в том числе через посредников, с использованием особых форм расчетов и сроков платежей,

- а также обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности и т. п.

Необходимо указывать конкретные действия налогоплательщика (его должностных лиц), которые обусловили совершение правонарушения, и приводить доказательства, которые бы свидетельствовали о намерении причинить вред бюджету».

Практика показывает, что к самообороне по этому возможному основанию обвинения также следует готовиться заранее, тем более, что эти вопросы лежат в одной плоскости с проведением антикоррупционных мероприятий. То есть, действуя по определенным несложным алгоритмам, мы можем ударить по рукам нашим корпоративным коррупционерам-откатчикам и подстраховаться от прессинга по этому основанию со стороны недобросовестных проверяющих.

Начать следует с разработки корпоративной антикоррупционной политики, имеющей юридический статус локального нормативного акта. Из-за сложности этой темы мы не будем здесь давать рекомендации по разработке этого документа, укажем лишь нормативные акты, требования которых следует учесть при составлении политики:

- Федеральный закон от 25.12.2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции»
- Федеральный закон от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» «Об акционерных обществах»

- Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»
- Международный стандарт ИСО 37001-2016 г. «Системы менеджмента борьбы со взяточничеством».

Наличие такой политики будет нормативной базой для наших оправданий по этому пункту возможных обвинений. Но просто задекларировать хорошие и умные слова – мало, необходимо разработать механизм их практической реализации.

Первым этапом этой работы может стать положение о том, что наши корпоративные субъекты антикоррупционного контроля анкетировуются на предмет бизнес-активности своих родственников и свойственников, круг которых довольно широк. Согласно требованиям упомянутых законов, в число наблюдаемых персон входят «указанные лица, их супруги, родители, дети, полнородные и неполнородные братья и сестры, усыновители и усыновленные и (или) их аффилированные лица».

Обвинение в уклонении от уплаты налогов с применением схем аффилированности (в совершении сделок с заинтересованностью) может базироваться на установленных фактах участия нашей компании в ситуациях, при которых упомянутые лица:

- являются стороной, выгодоприобретателем, посредником или представителем в сделке;
- владеют (каждый в отдельности или в совокупности) 20 и более процентами акций (долей, паев) юридического лица, являющегося стороной, выгодоприобретателем, посредником или представителем в сделке;

- занимают должности в органах управления юридического лица, являющегося стороной, выгодоприобретателем, посредником или представителем в сделке, а также должности в органах управления управляющей организации такого юридического лица;
- в иных случаях, определенных уставом общества».

Перспектива сбора такой информации может показаться устрашающей, но ничего сложного здесь нет. На практике проблема решается просто: в личном деле подлежащего антикоррупционному контролю сотрудника компании содержится его анкета, в которой указаны фамилии, имена, отчества и ИНН его родственников и свойственников.

Далее СЭБ должна обработать эту информацию:

- Внести данные об этих лицах во внутрикорпоративную базу данных (назовем ее условно «Возможна коррупция – физические лица»).
- Проверить с использованием информационно-аналитических систем наличие информации об участии их в деятельности каких-либо фирм в качестве учредителя или руководителя. При обнаружении такой информации следует внести ее в соответствующую внутрикорпоративную базу данных (назовем ее условно «Возможна коррупция – юридические лица»).

Каждого проверяемого потенциального контрагента следует проверять с использованием этих баз данных и делать соответствующую отметку в досье этого контрагента. Может использоваться такая форма: «ООО «Василек» с помощью корпоративного антикоррупционного

ресурса проверено на предмет подконтрольности и аффилированности сотрудникам нашей компании. Признаков, указывающих на скрываемую взаимозависимость и конфликт интересов не обнаружено. Дата, подпись». Будьте уверены, что в нужный момент эта короткая справка сослужит Вам хорошую службу.

Кроме того, информационно-аналитические системы «СПАРК» и «Контур.Фокус» дают возможность на странице компании делать заметки об аффилированности директора или учредителя нашим сотрудникам и учитывать эту информацию в дальнейшем, при оценке рисков сотрудничества с этим контрагентом.

Широкий спектр выявления признаков подконтрольности и взаимозависимости открывается при использовании одного из специфических направлений, разработанных создателями ИАС «СПАРК» – ресурса «X-Compliance». Советуем читателям ознакомиться с этим ресурсом.

Таким образом, путем осуществления этих несложных процедур мы заранее формируем убедительную доказательственную базу опровержения обвинения по этому основанию, ведь:

- мы контролируем аффилированность наших сотрудников другим коммерческим структурам;
- мы контролируем бизнес-активность лиц из окружения наших сотрудников;
- мы проверяем каждого потенциального контрагента на аффилированность и подконтрольность нашим сотрудникам;

- по каждой выявленной сделке с заинтересованностью принимаются предусмотренные законом меры;
- если где-то что-то и проглядели, то все вышеперечисленное свидетельствует об отсутствии у нас УМЫСЛА на совершение преступления (нет состава ст. 199 УК РФ). А штрафные санкции в соответствии со ст. 122 НК РФ в отношении нас будут минимальны – 20 %, а не 40 % от суммы неуплаты.

7. Опровержение обвинения в фальсификации договора

Сущность обвинения по данному основанию может сводиться к следующему: Вы пытаетесь доказать проявление Вами должной осмотрительности, но все Ваши оправдания ничтожны, т. к. договор, на который Вы ссылаетесь – полная фикция и составлен Вами для того, чтобы уклониться от уплаты налогов, имитировать цепочку хозяйственных связей и т. д.

От такого обвинения бывает непросто отбиться, особенно если мы заранее не позаботились о том, чтобы выполнить рекомендации, изложенные в приказе ФНС РФ от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок», который гласит:

«Наличие следующих признаков свидетельствует о вероятности квалификации контрагента налоговыми органами как проблемного, а сделок, совершенных с ним – сомнительными:

- **отсутствие личных контактов руководства компании-поставщика и руководства компании-покупателя при**

обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров;

- **отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании-контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность;**
- **отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента, а также о местонахождении складских или производственных помещений и торговых площадей;**
- **отсутствие информации о способе получения информации о контрагенте (нет рекламы в СМИ, нет рекомендаций партнеров и других лиц, нет сайта контрагента и т. д.);**
- **отсутствие информации о государственной регистрации контрагента в ЕГРЮЛ».**

Попробуем противопоставить каждому из пунктов такого обвинения наши контрдоводы. Сразу оговорюсь: предлагаемые здесь способы документального подтверждения нашей позиции об отсутствии у компании изначального умысла на уклонение от уплаты налогов отнюдь не исчерпывают всего многообразия форм и методов самозащиты. Общеизвестно, что в минуты опасности человек способен проявлять чудеса креативности и изобретательности и эту инициативу можно только приветствовать. Пока остановимся на том оптимальном объеме доказательств, который позволит нам достаточно аргументированно обосновать свою невиновность. Итак, по порядку, как это изложено в приказе ФНС.

Позиция обвинения: отсутствие личных контактов руководства компании-поставщика и руководства компании-

покупателя при обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров.

Что мы можем противопоставить? В такой ситуации нам очень пригодятся документы, поступившие в досье контрагента на стадии преддоговорной работы. Очень ценными могут оказаться материалы обсуждения различных вариантов договора, когда контрагент предлагает свой вариант, а мы настаиваем на своем. Для решения задачи самозащиты неважно, чей вариант договора был принят, важно, что происходило **ОБСУЖДЕНИЕ УСЛОВИЙ ПОСТАВОК**, о чем и говорит ФНС. На каком уровне это обсуждение происходило (на уровне руководителей или их заместителей) – уже не важно.

Хорошим доказательственным подспорьем могут оказаться протоколы оперативных совещаний нашего руководства, в повестке дня которых будут отражены обсуждаемые вопросы, например:

«Слушали: доклад коммерческого директора Иванова о перспективах сотрудничества с ООО «Василек».

Постановили: считать заключение договора купли-продажи перспективным, установить отсрочку платежа на 30 календарных дней».

Очень современно и продвинуто будет выглядеть доказательство в виде видеозаписи скайп-конференции, в ходе которой наш директор и директор компании-контрагента обсудят вопросы сотрудничества. Естественно, оба переговорщика должны знать об осуществлении такой записи. Практика подобных экспериментов показывает, что договаривающиеся стороны, как прави-

ло, не имеют возражений против осуществления видеозаписи: все понимают, для чего это делается.

В качестве «вишенки на торте», свидетельствующей о реальности нашего сотрудничества, непременно будет документ произвольной формы, в котором стороны обмениваются телефонами, мейлами и иными контактными данными, позволяющими оперативно решить тот или иной текущий вопрос согласования договора.

Позиция обвинения: отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании-контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность.

О том, как подстраховаться от такого обвинения, мы достаточно подробно говорили, когда давали рекомендации по идентификации личности руководителя (представителя) компании-контрагента. К ранее сказанному можно добавить следующие советы:

- В разделе «Особые условия» заключенного договора прописываем положение о том, что стороны обмениваются образцами подписей лиц, уполномоченных от имени своей компании подписывать юридически-значимые документы, а при смене таких лиц обязуются незамедлительно информировать друг друга и представлять образцы актуальных подписей.
- Аналогичные правила прописываем и в отношении действующих печатей контрагента.
- В соответствующем внутреннем регламенте закрепляем положение о том, что образцы подписей уполномоченных сотрудников и оттисков печати компании-контрагента мы заносим в карточку контрагента. Эту карточку

целесообразно хранить в СЭБ, т. к. на сотрудников этого подразделения обычно возлагается обязанность экспресс-идентификации подлинности представленных контрагентом документов (чаще всего – доверенностей на получение товарно-материальных ценностей).

- Нелишним будет предусмотреть, что в случае представления контрагентом нотариально заверенных доверенностей проверка производится с помощью специального ресурса ИАС «СПАРК».

Позиция обвинения: отсутствие очевидных свидетельств возможности реального выполнения контрагентом условий договора.

В упомянутом приказе ФНС раскрывается сущность предъявляемых по данному основанию претензий: отсутствие очевидных свидетельств (например, копий документов, подтверждающих наличие у контрагента производственных мощностей, необходимых лицензий, квалифицированных кадров, имущества и т. п.) возможности реального выполнения контрагентом условий договора, а также наличие обоснованных сомнений в возможности реального выполнения контрагентом условий договора с учетом времени, необходимого на доставку или производство товара, выполнение работ или оказание услуг.

Что мы можем противопоставить? Здесь набор способов самозащиты достаточно широк. В составе нашего оборонительно арсенала могут быть:

- анкета контрагента, в которой мы предлагаем ему самому сообщить информацию о том, имеются ли у него необходимые для выполнения условий договора станки,

оборудование, специалисты соответствующей квалификации и т. д.;

- если у контрагента производственных возможностей не хватает, то каких субподрядчиков он намеревается привлечь. Не помешает в такой ситуации возложить на контрагента обязанность проявлять должную осмотрительность при выборе субподрядчика;

- запросить копии документов, подтверждающих право собственности на используемые контрагентом для выполнения принятых на себя обязательств складские и производственные помещения, транспортные средства и т. д.

В случае аренды им этих активов – запросить копии договоров аренды у самого контрагента или его арендодателя, обращая при этом внимание на то, чтобы пролонгация действия этого договора совпадала с временными рамками нашего сотрудничества;

- **хорошее впечатление на проверяющих (проверено на личном опыте!) производит запрос в почтовое отделение по месту регистрации контрагента о том, заключен ли с таким-то абонентом договор на почтовое обслуживание и каковы сроки его действия.** Наличие такого договора

объективно свидетельствует о том, что руководство контрагента действительно собирается получать почту, а на этом основании можно делать далеко идущие выводы;

- насколько это возможно – результаты проверки информации, предоставленной контрагентом. Такая проверка может осуществляться в ходе «визита вежливости» на территорию контрагента или с использованием возможностей информационно-аналитических систем.

Позиция обвинения: отсутствие информации о способе получения информации о контрагенте (нет рекламы в СМИ, нет рекомендаций партнеров и других лиц, нет сайта контрагента и т. д.)

Логика обвиняющей стороны тут понятна: если Вы решаете заключить многомиллионный контракт с отсрочкой платежа, кредитуя при этом компанию, о которой никто и никогда не слышал, то, скорее всего, Вы делаете это не от собственного недопонимания степени риска, а руководствуетесь какими-то своими соображениями. Версии мотивации такого опрометчивого поведения могут быть различными, но все они не в Вашу пользу.

Как будем обороняться? Начнем с первичных документов этапа преддоговорной работы, а именно – со служебной записки нашего менеджера, который и привел этого контрагента. Из этого документа должно быть понятно, ОТКУДА на нашем бизнес-горизонте этот контрагент появился.

- Далее в эту же оборонительную систему непременно должны войти материалы, собранные нами в ходе проявления должной осмотрительности, а именно – материалы о нашем контрагенте, опубликованные в СМИ. Благо, что нам не придется идти в библиотеку, листать старые подшивки газет. Мониторить бескрайние просторы Интернета тоже нет необходимости: за нас все уже сделали информационно-аналитические системы. «СПАРК» и «Контур.Фокус» дают нам возможность ознакомиться и задокументировать такую информацию.

- Очень убедительно будет выглядеть и такое доказательство нашей невиновности: поручаем нашему IT-специа-

листу проанализировать статистику сайта контрагента (давность создания, посещаемость и т.д.). Это помогает не только отбиваться от необоснованных обвинений, но и является хорошей профилактикой попадания на фейковые интернет-ресурсы. Естественно, результат должен быть также зафиксирован в установленной форме. Хотя, следует признать, что заставить что-то написать наших IT-специалистов – задача не из легких.

- Еще одна оправдавшая себя на практике рекомендация: **изучите арбитражную историю контрагента, обратив особое внимание на те процессы, где наш бизнес-партнер был ответчиком на крупные суммы.**

С помощью информационно-аналитических систем это займет у Вас несколько минут. По контактными данным истцов выйдете на начальника СЭБ или на юристов компании-истца и пообщайтесь с ними. Поверьте, в кратчайшие сроки Вы сможете получить такие объемы полезнейшей информации, на самостоятельный поиск которой Вы затратили бы месяц-два. Ведь с кем судятся в арбитраже? С тем, кто не захотел выполнять свои договорные обязательства добровольно и с теми, кто на стадии досудебного разрешения спора «всю плешь проел», а потому поделиться такой информацией – святое дело! Поверьте автору, этот ресурс отлично работает!

Терпеливые читатели, которые ознакомились с предыдущими разделами этой статьи, могли заметить, что мы, начиная описание процесса выстраивания формулы возможного обвинения в совершении налогового правонарушения, движемся от частных (массовый

директор, адрес массовой регистрации и т. д.) к аналитическим обобщениям (выводы следствия о фиктивности имитируемой финансово-хозяйственной деятельности).

Именно так и будет выстраивать логическую цепочку обвинения профессионально хорошо подготовленный следователь, подтверждая свои промежуточные выводы объективно установленными данными. А когда профессионализм следователя соединяется «в одном флаконе» с его непорядочностью, то тут и образуется та «гремучая смесь», которую В.В. Путин назвал «коррупционным давлением на бизнес» со всеми вытекающими и крайне нежелательными для нас последствиями.

В предыдущем разделе мы остановились на рекомендациях по защите от возможных обвинений в фальсификации договора о совместной финансово-хозяйственной деятельности с фирмой-«однодневкой». Логическим продолжением цепочки обвинений после этого непременно должно стать обвинение в фиктивности документооборота, осуществляемого во исполнение этого договора. Соответственно, весьма актуальными представляются рекомендации по защите от таких обвинений.

8. Опровержение обвинения в фиктивности документооборота

Разумеется, наличием одного лишь «липового» договора проверяющих не проведешь. Недобросовестные налогоплательщики, как правило, стремятся обложиться еще и кипой сфальсифицированных документов.

Именно о такой ситуации сказано в письме ФНС от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@:

«Примером умышленности совершения налогового правонарушения, влекущей применение налоговой ответственности в виде штрафа 40 % от неуплаченных сумм, предусмотренную пунктом 3 ст. 122 Кодекса, является совокупность действий налогоплательщика, направленных на построение искаженных, искусственных договорных отношений, имитация реальной экономической деятельности подставных лиц (фирмы-однодневки). Эти обстоятельства не позволяют усомниться в отсутствии элементов случайности происходящего... Таким образом, первыми признаками умышленности являются имитационные».

Содержание этого указания раскрывается в письме ФНС от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123@:

«Об использовании формального документооборота в целях неправомерного учета расходов и заявления налоговых вычетов по спорной сделке (операции) могут свидетельствовать:

- факты обналаживания денежных средств проверяемым налогоплательщиком или взаимозависимым (подконтрольным) лицом,
- а также факты использования таких средств на нужды налогоплательщика, учредителей налогоплательщика, его должностных лиц,
- использование одних IP-адресов,
- обнаружение печатей и документации контрагента на территории (в помещении) проверяемого налогоплательщика и другие».

И для полноты картины снова вернемся к методическим рекомендациям по доказыванию умысла на совершение налогового нарушения (письмо ФНС от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@):

«В рамках проверки необходимо доказать, что организацией-налогоплательщиком и ее контрагентами создан фиктивный документооборот, направленный на необоснованное получение налоговой выгоды. В связи с этим необходимо доказать,

- что контрагент налогоплательщика является фирмой-однодневкой или аффилированной организацией,
- что данный факт известен должностному лицу организации-налогоплательщика,
- а также опровергнуть сведения, указанные в оправдательных документах к фиктивному договору, тем самым подтвердить отсутствие финансово-хозяйственной операции, подтвердив, что предоставленные налогоплательщиками в налоговый орган сведения являются ложными».

Таким образом, нам должно стать понятным, на что будут направлены усилия проверяющих. Чтобы не дать повода трактовать какие-то наши недочеты и упущения как злоумышленный криминал, нам необходимо задействовать весь арсенал, о котором мы уже говорили в предыдущих разделах статьи – от аудио-видеофиксации переговоров с представителями контрагента до архивирования и проведения по внутреннему документообороту материалов деловой переписки и т. д.

Здесь, вероятно, будет уместен следующий пример из личного опыта автора. Перед проведением налоговой

проверки руководство бухгалтерии обнаружило, что часть запрошенных ИФНС документов в архиве отсутствует. Причиной здесь был не злой умысел, а элементарный беспорядок в архиве бухгалтерии. Чтобы избежать штрафа в размере 200 рублей за каждый непредставленный документ (п. 1 ст. 126 НК РФ), представители финансовой службы обратились в СЭБ с просьбой оказать содействие в изготовлении подложных документов, отражающих суть реально проведенных операций. Любопытна была мотивация такого обращения: «Вы же работали следователями, значит должны уметь подделывать документы». Стоило немалых трудов отговорить перепуганных бухгалтеров отказаться от такой мысли.

Компания, которая предоставляет в распоряжение следствия подложные документы, сама роет себе яму, т. к. сам этот факт, будучи доказанным, будет объективно свидетельствовать о направленности умысла на совершение преступления. Поэтому совет тут однозначный: ни в коем случае не направлять в контролирующие органы подложный документ, даже если он соответствует действительности. Лучше признаться в утрате документа, это само по себе не криминал, да и дешевле обойдется.

На практике одним из объективных доказательств фальсификации как базового договора, так и соответствующего документооборота признается завышенная или заниженная (в зависимости от ситуации) цена товара. Вопрос этот решается неоднозначно, в литературе можно найти разные подходы к этому вопросу у представителей ФНС и судей арбитражных судов.

Так, довольно часто налоговые органы считают рыночной ценой товаров среднюю цену данных товаров, сложившуюся в определенный период времени. Несколько иной подход прослеживается в постановлении ФАС Московского округа № КА-А41/11031-07 по делу № А41-К2-14680/06, где указано, что рыночной ценой товара признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных или однородных товаров в сопоставимых экономических условиях, а не средняя цена товаров.

Чтобы не оказаться в роли «мальчиков для битья», нам изначально следует подстраховаться и обосновать свою ценовую договорную позицию. Для этого можно получить информацию о ценах на аналогичные группы товаров, обратившись к сайту Федеральной службы государственной статистики или в региональную торгово-промышленную палату.

Нам представляется, что наиболее оперативным, многоплановым и объективным источником информации о рыночной цене товаров является ресурс «СПАРК-Маркетинг», который дает возможность получить данные о продукте или услуге с дальнейшим анализом информации в разрезе регионов, товарных позиций, игроков рынка. Эта система дает возможность обосновать начальную (максимальную) цену контракта методом сопоставимых рыночных цен в соответствии с Методикой Минэкономразвития России (Приказ № 567 от 02.10.2013 г.).

Использование данных, полученных с помощью этого ресурса, сделает Вашу оборонительную позицию по данному основанию неубиваемой.

Необходимо учитывать, что обвинение в фальсификации документооборота может строиться не только (и не столько) на формально-документарной основе, но и на основании информации, полученной от сотрудников Вашей компании в ходе допросов. На это прямо указывает ФНС в письме от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123@:

«По всем таким фактам следует получать пояснения налогоплательщика и ответственных лиц, а при получении информации, противоречащей показаниям свидетелей или собранным доказательствам, обеспечивать повторное получение пояснений налогоплательщика и ответственных лиц по установленным противоречиям.

При получении пояснений и проведении допросов необходимо устанавливать полномочия, а также функциональные и должностные обязанности лиц, исследовать вопросы, связанные с обстоятельствами заключения, сопровождения сделки и исполнения всех ее условий спорным контрагентом, а также наиболее эффективно использовать возможность предъявления свидетелям документов при допросах в целях получения наиболее полных и конкретизированных ответов.

При проведении допросов лиц, числящихся подписантами первичных документов, налоговым органам необходимо реализовывать свое право на изъятие образцов почерка для дальнейшего проведения почерковедческой экспертизы».

Конкретизацию эти положения обретают в письме ФНС от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@:

«Установить и опросить руководителей, лиц, ответственных за исполнение и принимающих товары (работы, услуги), а также бухгалтеров организации-налогоплательщика и его контрагентов:

- Об обстоятельствах заключения и исполнения сомнительного договора,
- Истребовать документы, подтверждающие сомнительные финансово-хозяйственные операции, в том числе и не обязательные для ведения (переписка, заявки, протоколы совещаний, складские книги, журналы въезда и выезда, журналы выдачи пропусков и др.), провести их анализ.
- Сопоставив между собой оправдательные документы налогоплательщика можно установить несоответствия, например: в договоре (либо приложениях к нему) количество товара может быть указано в штуках, тогда как в счетах-фактурах и товарных накладных - в тоннах.
- Сверить идентичность первичных бухгалтерских документов экземпляров поставщика и покупателя (зачастую встречаются расхождения в нумерации, в единицах измерения, в суммах и иных основных условиях),
- При необходимости назначить и провести почерковедческую экспертизу».

Разумеется, этим перечнем отнюдь не исчерпывается тот круг вопросов, которые могут быть заданы сотрудникам нашей компании в связи с проводимой проверкой. Положение с объемом доказательств, которыми, возможно, будут впоследствии манипулировать недобросовестные представители правоохранительной системы,

во многом зависит от того, что наговорят наши коллеги, оставаясь один-на-один с нахрапистым оперуполномоченным или «замотивированным» следователем. Наши сотрудники должны знать объемы своих прав и полномочий сотрудников правоохранительной системы, уметь распознавать провокации и угрозы, правильно реагировать на них, а обучить наших коллег этому - прямая обязанность сотрудников СЭБ.

Вся изначально выстраиваемая система превентивной защиты от коррупционного давления на бизнес будет эффективной только в том случае, если при общении с правоохранителями наши сотрудники займут правильную и соответствующую требованиям законодательства процессуальную позицию, базирующуюся на перечисленных доказательствах.

Изложенная в предлагаемой вниманию читателей статье методика самообороны от необоснованных обвинений в совершении налоговых правонарушений отнюдь не исчерпывает всего многообразия возможных следственно-оперативных ситуаций. **Однако, если следовать нашим рекомендациям, то можно значительно минимизировать риски возникновения ситуаций, в которых бизнес-активность Вашей компании будет необоснованно трактоваться как криминальная недобросовестность налогоплательщика.**

Журнал «Директор по безопасности» это:



- **Практический опыт** (каждая статья – решение проблемы, готовое к применению в Вашей компании)
- **Современные методики** по обеспечению защиты в Вашей компании
- **Обзоры** изменений законодательства
- **Комментарии** ведущих экспертов
- **Профессиональное взаимодействие** со специалистами по безопасности в России и на международном уровне
- **Общение и информационный обмен** в закрытом режиме
- **Помощь в решении вопросов безопасности** в различных отраслях и регионах
- **Консультативная помощь**
- **Тематические встречи**
- **Взаимодействие с партнерами программы на эксклюзивных условиях** – приобретение товаров и услуг в области безопасности со скидками и по льготным ценам

Партнер клуба «Директор по безопасности»



СИСТЕМА ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО АНАЛИЗА РЫНКОВ И КОМПАНИЙ (СПАРК)

СПАРК – крупнейшая информационно-аналитическая система по компаниям России, Украины и Казахстана, предназначена для проверки контрагентов, управления кредитными и налоговыми рисками, маркетинга, оценки бизнесов, инвестиционного и финансового анализа. Создана Группой «Интерфакс». Содержит информацию более чем о 20 млн компаний и индивидуальных предпринимателей. В системе используются десятки различных источников, включая данные министерств и ведомств, судебных органов, самих компаний и «Интерфакса». СПАРК обеспечивает доступ к глобальной базе данных Dun & Bradstreet, которая охватывает еще более 230 млн компаний по всему миру.

Членам клуба предоставляется скидка 10 % на доступ к системе СПАРК при предоплате за 12 месяцев

**ДИРЕКТОР
ПО БЕЗОПАСНОСТИ**



БИБЛИОТЕКА
ЖУРНАЛА

ЖУРНАЛ «ДИРЕКТОР ПО БЕЗОПАСНОСТИ» -
ВСЕ О КОМПЛЕКСНОЙ ЗАЩИТЕ БИЗНЕСА

ПОДПИСАТЬСЯ

Станьте нашими подписчиками
в социальных сетях



S-DIRECTOR.RU