

Согласованность действий как налоговая уловка



**Николай
Рудоманов,**

юрист налоговой практики
юридической фирмы
VEGAS LEX

- Какие действия налогоплательщиков инспекторы расценивают как согласованные
- Какие аргументы помогают отбиться от претензий налоговиков
- Что поможет компании снизить налоговые риски при заключении договора

В рамках исполнения договора стороны вынуждены действовать согласованно. Это подразумевает само определение понятия «договор», данное в п. 1 ст. 420 ГК РФ: соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей.

Стороны сделок могут работать в одном холдинге, подчиняться единому центру принятия решений, совместно вести инвестиционные проекты. Создавать, контролировать и финансировать дочерние компании. Они также могут быть аффилированными лицами и взаимодействовать на рыночных условиях.

Но означает ли это, что участники договора намерены пользоваться налоговыми инструментами для получения необоснованной выгоды? Это выясняют инспекторы при проверке. Особые формы расчетов, сроки платежей – повод для контроля деловых целей (п. 5 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53).

Если у ИФНС есть сомнения в обоснованности налоговой выгоды, размер налоговых обязательств будет определен с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла (постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12).

С учетом ст. 431 ГК РФ контролеры анализируют поведение сторон не только во время сделки, но также до и после нее. Проверяют, есть ли признаки сговора, было ли намерение создать соответствующие договору правовые последствия.

ФНС разъясняет

Из письма от 19.01.2016 № СА-4-7/465@

<...> Налоговому органу необходимо располагать доказательствами, которые в совокупности и взаимосвязи будут однозначно свидетельствовать о совершении проверяемым налогоплательщиком совместно с подконтрольными ему лицами виновных, умышленных согласованных действий, направленных исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения соответствующей налоговой обязанности или уклонения от ее исполнения. <...>

Признаки недобросовестной согласованности

Какие признаки косвенно свидетельствуют о согласованности действий сторон сделки для получения необоснованной налоговой выгоды? В постановлении от 12.10.2015 по делу № А41-25781/15 Десятый ААС признал таковыми:

- условия о длительных отсрочках платежа в договоре;
- поставку крупных партий товаров без предоплаты или гарантии оплаты;
- штрафные санкции, несопоставимые с последствиями нарушения договоров сторонами;
- расчеты через третьих лиц или векселями;
- существенную долю расходов по сделке с «проблемными» контрагентами в общей сумме затрат налогоплательщика

при отсутствии экономического обоснования операции и положительного экономического эффекта.

Также против плательщика сыграли следующие факты:

- неочевидно, что контрагент мог выполнить условия договора, особенно с учетом времени, необходимого на доставку или производство товара;
- плательщик (его контрагент) не делал ничего для взыскания задолженности, она росла, хотя в адрес должника продолжались поставки крупных партий товаров, выполнение существенных объемов работ (услуг).

Отдельно отметим такой признак согласованности сторон в этом споре, как сделки с векселями контрагента, ликвидность которых не очевидна или не исследована (а также выдача или получение займов без обеспечения). Особенно это касается случаев, когда сроки погашения долговых обязательств превышают три года (постановление АС Поволжского округа от 10.12.2015 № А55-29519/2014).

В свою защиту плательщик может заявить, что сами по себе расчеты с использованием векселей и заемных денежных средств не свидетельствуют о согласованности сторон. Как и проведение платежных операций в течение одного банковского дня через один банк (постановление ФАС Северо-Западного округа от 26.10.2009 № А56-15244/2007).

Приведенный перечень признаков согласованности фактически дублирует положения п. 12 приказа ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@, в котором представлены критерии взаимоотношений с проблемными контрагентами. Примечательно, что суд назвал их «косвенно свидетельствующими о согласованности действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды».

Используйте в работе

В сделках, имеющих признаки согласованности действий сторон, оцените риск того, что инспекторы истолкуют это в негативном ключе. Снизить данный риск позволят экономические расчеты, маркетинговые исследования и иные подтверждения выгоды операции. Или доказательство того, что отказ от сделки приведет к значительным убыткам.

Таблица 1

Аргументы инспекции	Реквизиты дел
Организация создана в период проверки плательщика. Совпадают названия, фактические адреса, контактные телефонные номера, вид деятельности фирм. Перезаключены договоры с покупателями товара, все сотрудники перешли в новую организацию	Постановление АС Московского округа от 31.10.2014 № А40-28598/13, направлено инспекциям письмом ФНС России от 01.12.2014 № СА-4-7/24782
Генеральный директор плательщика входит в органы управления контрагента, что подтверждает заинтересованность в сделке	Постановление Девятого ААС от 08.02.2016 № А40-34202/15
Контрагенты имеют один и тот же номер телефона, есть показания сотрудников налогоплательщика и контрагентов, подтверждающие согласованность действий	Постановления АС Поволжского округа от 17.02.2015 № А55-4774/2014, АС Московского округа от 09.09.2015 № А40-123777/14
Расчеты между всеми участниками схемы поставки напрямую зависели от факта перечисления денежных средств налогоплательщиком в адрес своего аффилированного контрагента	Постановление Двадцатого ААС от 03.12.2015 по делу № А68-7374/2014

Таблица 2

Аргументы плательщика	Реквизиты дел
Соответствие заказов спорных поставщиков заявкам плательщика не свидетельствует о противоправной согласованности их действий. Приобретение товаров в ином количестве, при отсутствии других покупателей, экономически нецелесообразно	Постановление ФАС Уральского округа от 22.03.2013 № А71-3701/2012
Сама по себе возможность доступа к банковскому счету общих сотрудников, без фактов распоряжения денежными средствами, не подтверждает согласованность действий	Постановление АС Волго-Вятского округа от 11.03.2015 № А11-314/2014
Быстрые платежи по сделке всеми участниками товарооборота полностью соответствуют деловой практике	Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 29.10.2009 № А53-2486/2009
Не могут свидетельствовать о согласованности сами по себе факты: – неисполнения контрагентом налоговых обязательств; – отсутствия контрагента по адресу государственной регистрации; – проведения платежных операций через один банк; – применения обществом и его контрагентами разных систем налогообложения; – небольшая численность управленческого и технического персонала	Постановления Пятого ААС от 06.10.2014 № А51-1321/2013, ФАС Западно-Сибирского округа от 02.03.2011 по делу № А46-7191/2010, ФАС Московского округа от 30.07.2010 № А40-106263/09-142-801 и др.

Pro et contra

Другие аргументы инспекции в спорах о недобросовестной согласованности, а также контраргументы плательщика представлены в таблицах 1 и 2.

Налоговые органы считают, что совпадение IP-адресов проверяемого налогоплательщика и его контрагента указывает на согласованность действий. Однако выводы судов могут зависеть от того, какой именно IP-адрес (статический или динамический) использовали стороны сделки для подключения к системе «Клиент-Банк» (постановление АС Западно-Сибирского округа от 24.02.2015 № А03-317/2014, решение АС Московской области от 13.04.2015 № А41-1307/15).

Более того, в пользу налогоплательщиков может сыграть довод о том, что беспроводная точка доступа в Интернет, через которую подключаются контрагенты, открыта для неограниченного круга пользователей (постановление АС Уральского округа от 04.09.2015 № А60-50721/2014).

Как видим, сама по себе согласованность действий сторон сделок вовсе не доказывает намерение получить необоснованную налоговую выгоду. Нужны доказательства, которые в совокупности и во взаимосвязи однозначно свидетельствуют о совершении проверяемым налогоплательщиком совместно с подконтрольными ему лицами виновных, умышленных согласованных действий, направленных исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения соответствующей налоговой обязанности или уклонения от ее исполнения. **НС**