

# Как проверить, что новый контрагент — не однодневка, и убедить в этом инспектора

Заподозрив компанию в связях с однодневкой, можно отказать ей в признании расходов и вычете НДС, начислить пени и штрафы. Какими сведениями следует заручиться, чтобы у организации не возникло подобных проблем?

Алексей Кафтанников, руководитель Департамента налоговой безопасности ЗАО Аудиторская фирма «Аудит-Классик».

Понятие фирмы-однодневки не содержится ни в налоговом, ни в гражданском законодательстве. Тем не менее указанный термин широко используют как налоговые органы, так и суды. ФНС России понимает под фирмой-однодневкой юридическое лицо, которое не обладает фактической самостоятельностью, создано без цели ведения предпринимательской деятельности, обычно не представляет налоговую отчетность, зарегистрировано по адресу массовой регистрации либо обладает иными признаками номинальной деятельности. Такое определение приведено в письме этого ведомства от 11.02.10 № 3-7-07/84.

Можно также добавить, что однодневки, как правило, не платят налоги или перечисляют их в минимальных размерах исключительно для того, чтобы создать видимость законопослушности. Некоторые из них все-таки сдают отчетность, но отражают в ней лишь небольшие суммы налогов или страховых взносов к уплате в бюджет.

## Налоговые последствия совершения сделок с фирмами-однодневками

Поскольку обычно у однодневок нет ни денежных средств, ни других активов, взыскать с них долги по налогам практически невозможно. Поэтому налоговики переносят всю ответственность на их контрагентов, ведущих реальную хозяйственную деятельность. Подобные рекомендации содержатся, в частности, в письме ФНС России от 24.05.11 № СА-4-9/8250.

Из-за подозрений в связях с однодневками инспекторы часто исключают расходы и отказывают в вычете НДС по товарам, работам и услугам, приобретенным у таких фирм. Примеры подобных действий налоговиков — постановления Президиума ВАС РФ от 19.04.11 № 17648/10 и от 27.07.10 № 505/10.

Чтобы этого не случилось, организации или предпринимателю необходимо доказать два факта. Во-первых, что при выборе контрагента они проявили **должную степень осмотрительности**. Во-вторых, что хозяйственная операция или сделка с партнером действительно была совершена, то есть **подтвердить реальность** движения товара, оказания услуги, выполнения работы или других действий.

Отметим, на необходимость проявлять **должную осмотрительность** при выборе контрагентов указал также Пленум ВАС РФ (п. 10 постановления от 12.10.06 № 53).

## Как подтвердить должную осмотрительность при выборе контрагента

Итак, организация намерена заключить договор с новым контрагентом. Перечень или список действий, которые ей необходимо выполнить для подтверждения должной осмотрительности, законодательно не установлен. Проанализировав многочисленные письма ведомств, можно сделать вывод, что у потенциального контрагента **целесообразно запросить** следующие документы (письма Минфина России от 04.02.10 № 03-02-07/1-43, от 06.07.09 № 03-02-07/1-340, от 10.04.09 № 03-02-07/1-177, от 31.12.08 № 03-02-07/2-231 и ФНС России от 11.02.10 № 3-7-07/84):

— копии его учредительных документов, свидетельств о государственной регистрации и постановке на учет в налоговом органе;

- копии приказов о назначении генерального директора и главного бухгалтера;
- выписку из ЕГРЮЛ по состоянию на дату, близкую к дате совершения сделки;
- лицензию и иную разрешительную документацию, если деятельность контрагента подлежит лицензированию или если для ее ведения необходимы определенные разрешения от государственных или муниципальных органов власти;
- доверенность на уполномоченное лицо, которая должна быть подписана руководителем организации, от имени которой выдана, и скреплена ее печатью. Самому руководителю компании доверенность не требуется<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Подробнее об этом читайте в статье «Доверенность: какие реквизиты докажут полномочия представителя контрагента» // РНК, 2011, № 19, с. ##.

Кроме того, **по мнению ФНС России**, следует (письма от 24.05.11 № СА-4-9/8250 и от 11.02.10 № 3-7-07/84):

- проверить, не привлекался ли контрагент и его должностные лица к налоговой или административной ответственности;
- получить доказательства реальности деятельности контрагента. Для этого прежде всего нужно убедиться, что юридический адрес нового партнера не является адресом массовой регистрации. Это можно проверить на сайте ФНС России [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) на закладке «Электронные услуги» в разделе «Проверь себя и контрагента».

Также нужно удостовериться в том, что контрагент фактически находится по указанному им адресу и располагает квалифицированными кадрами, собственным или арендованным оборудованием, производственными мощностями и иным имуществом, необходимым для исполнения договора.

Например, если организация планирует заключить с новым перевозчиком договор на доставку товаров, отсутствие у исполнителя собственных или арендованных автомобилей должно ее насторожить. А в случае выявления у перевозчика еще и других признаков однодневки заказчику нужно быть готовым к защите своего права на признание расходов на перевозку и вычет НДС, предъявленного таким контрагентом.

Некоторые специалисты по налоговой безопасности не ограничиваются и этим перечнем действий и **рекомендуют также проверить:**

- не является ли генеральный директор контрагента дисквалифицированным лицом, то есть не лишен ли он по решению суда права занимать руководящие должности и заниматься предпринимательской деятельностью. Информация о юрлицах, в состав исполнительных органов которых входят дисквалифицированные лица, имеется на сайте ФНС России;
- представляет ли контрагент налоговую и бухгалтерскую отчетность (для этого можно запросить у него копию последнего бухгалтерского баланса с отметкой инспекции);
- уплачивает ли он налоги в бюджет и страховые взносы во внебюджетные фонды.

Отметим, что данные бухгалтерского баланса пригодятся также для оценки финансового и имущественного состояния партнера. Наибольший интерес представляют величина нераспределенной прибыли или непокрытого убытка, наличие объектов основных средств, товаров и других оборотных активов, различных резервов, размеры дебиторской и кредиторской задолженности.

Итак, если следовать всем рекомендациям, то на каждого контрагента придется собирать целое досье. А это неминуемо повлечет значительные временные, трудовые и финансовые затраты, которые могут себе позволить далеко не все налогоплательщики.

Для сокращения времени и затрат на проверочные мероприятия рекомендуем дифференцировать объем собираемых о контрагенте сведений в зависимости от степени рискованности сделки. Все виды сделок можно условно поделить на высокорисковые сделки, сделки со средней и низкой степенями риска.

Порядок проверки можно утвердить во внутреннем регламенте. В таком документе целесообразно максимально подробно изложить, в каких случаях какой пакет документов и какой набор сведений должны быть собраны. Этим же регламентом можно установить ранжирование сделок в зависимости от степени риска на высоко-, средне- и низкорисковые и определить минимально необходимый набор информации о контрагенте по каждой из таких категорий сделок.

Очевидно, что максимум усилий нужно направить на сбор документов и информации по контрагентам, с которыми организация планирует заключать высокорисковые сделки. При этом тратить время и деньги на проверку контрагента, с которым планируется низкорисковая сделка на небольшую сумму, вообще не имеет смысла. Ведь вероятность доначислений налогов по таким сделкам минимальна, а сумма доначислений может оказаться даже меньше средств, затраченных на проверку.

**Низкорисковые сделки.** К ним следует относить сделки с общеизвестными российскими и иностранными компаниями, реальность существования и деятельности которых не вызывает сомнений даже у обывателя. Например, налоговики не смогут заявить, что налогоплательщик не проявил должной осмотрительности при выборе контрагента, если этим контрагентом является «Газпром», «Лукойл» или «КамАЗ» либо компания с мировым именем (Boeing, Eni, Microsoft и др.) или градообразующее предприятие. Большинство из таких компаний созданы в форме акционерных обществ. Их отчетность, состав акционеров являются открытой и общедоступной информацией, с которой можно ознакомиться на их сайтах.

К категории низкорисковых можно также отнести сделки с государственными и муниципальными унитарными предприятиями (ФГУПами и МУПами), государственными и муниципальными учреждениями.

Обратите внимание: говорить о низком риске сделки с точки зрения налоговых претензий можно, только если она заключена непосредственно с указанными юрлицами. При работе с общеизвестными компаниями через посредника (даже через ее официального представителя или дистрибьютора) сделка автоматически перестает быть низкорисковой.

**Высокорисковые сделки.** Исходя из анализа судебной практики и разъяснений ФНС России, высока вероятность обвинений в работе с однодневками при заключении:

- договоров поставки на сумму свыше 1 млн. руб. (особый риск представляет приобретение леса и металла через посредников);
- договоров оказания услуг, выполнения работ или договора подряда на сумму свыше 1 млн. руб. (особо пристальное внимание привлекают маркетинговые, консультационные и информационные услуги, субподрядные и ремонтные работы);
- договоров перевозки на значительные суммы по сравнению с объемами выручки самого налогоплательщика (10% и более от суммы выручки);
- посреднических договоров на приобретение товаров, производство и заготовление которых традиционно производится физлицами, не имеющими статуса ИП (например, на закупку промышленной и сельхозпродукции, прием вторсырья, включая металлолом).

Кроме того, практически любая сделка переходит в разряд высокорисковых, если расчеты по ней осуществляются векселями или через третьих лиц (приказ ФНС России от 14.10.08 № ММ-3-2/467@) или же в договоре есть нетипичные условия. Например, предоставление отсрочки платежа на длительный срок, применение штрафных санкций, несопоставимых с последствиями нарушения условий договора и т.д.

**Среднерисковые сделки.** Сделки, которые не соответствуют ни низкорисковым, ни высокорисковым, принято считать сделками со средним риском доначисления налогов.

**В каких случаях считается, что налогоплательщик не проявил должной**

## **осмотрительности**

Исходя из арбитражной практики, можно назвать три распространенных основания, при наличии хотя бы одного из которых суды могут прийти к выводу о том, что при выборе контрагента налогоплательщик действовал неосмотрительно.

Во-первых, об осмотрительности не может быть и речи, если сделка заключена с контрагентом, который **не зарегистрирован в ЕГРЮЛ**, ликвидирован к моменту подписания договора или указал **несуществующий ИНН** (постановления Президиума ВАС РФ от 31.05.11 № 17649/10 и от 19.04.11 № 17648/10, от 01.02.11 № 10230/10 и от 27.07.10 № 505/10).

Во-вторых, серьезные сомнения в наличии осмотрительности возникают у судов, если договор от имени контрагента подписан явно **неуполномоченным лицом**. Например, если гражданин, будто бы подписавший договор, к моменту его заключения умер или уже не являлся его генеральным директором (определения ВАС РФ от 06.12.10 № ВАС-16471/10, от 08.10.10 № ВАС-13048/10 и от 12.08.10 № ВАС-10565/10).

В-третьих, о недостаточной осмотрительности говорит отсутствие у контрагента **лицензии, разрешений, аккредитации или членства в саморегулируемых организациях (СРО)**, если таковые обязательны. Примеры судебных решений — постановления ФАС Северо-Кавказского от 24.06.11 № А53-18544/2010, Восточно-Сибирского от 10.02.11 № А78-928/2010 и Поволжского от 17.07.08 № А55-16398/2007 округов.

## **Какие сведения о контрагенте следует собрать до заключения с ним договора**

**Низкорисковые сделки.** При заключении таких сделок не имеет смысла запрашивать у контрагента большой объем документов и информации. Достаточно лишь проверить, что договор заключается непосредственно с крупной известной компанией, и ее наименование, реквизиты и руководитель указаны правильно.

Проще всего это проверить на официальном сайте контрагента. Нужно зайти в раздел «Контактная информация», «Сведения о руководстве» или на другую аналогичную закладку и сверить имеющиеся там данные об организации и ее руководителе со сведениями в договоре.

Кроме того, целесообразно убедиться в том, что ИНН контрагента указан правильно. Для этого нужно зайти на сайт ФНС России в раздел «Проверь себя и контрагента». В окне поиска ввести ИНН, ОГРН, наименование или точный адрес интересующей организации. В ответ на запрос появится информация о дате регистрации организации в ЕГРЮЛ, ее полном наименовании, юридическом адресе, ИНН и ОГРН.

Если выявлены какие-либо различия между данными на сайте ФНС России и имеющимися реквизитами контрагента, у его представителей необходимо запросить пояснения и дополнительные документы. Ведь могли произойти изменения, которые еще не успели отразить в ЕГРЮЛ и на сайте ФНС России. Если все данные совпадают, то претензии маловероятны.

**Среднерисковые сделки.** Перед заключением таких сделок рекомендуем получить выписку из ЕГРЮЛ о контрагенте. А если его деятельность подлежит лицензированию или требует аккредитации или членства в СРО, проверить наличие необходимых документов.

Указанные сведения можно запросить у самого контрагента либо получить самостоятельно, обратившись в специализированную организацию или воспользовавшись интернет-ресурсами (см. таблицу на с. ##).

## **ТАБЛИЦА из файла [RNK\\_20\\_11\\_Kaftannikov\\_tabl](#)**

Запрашивать еще и копии учредительных документов, как советуют делать налоговики (письмо ФНС России от 11.02.10 № 3-7-07/84), не имеет смысла. Ведь в выписке из ЕГРЮЛ отражаются все существенные сведения об организации, в том числе ФИО ее генерального

директора. Даже если в уставе компании что-то изменилось либо избрали нового руководителя, до внесения этих изменений в ЕГРЮЛ для сторон сделки они значения не имеют (п. 3 ст. 52 ГК РФ).

Допустим, контрагент сам предоставил выписку из ЕГРЮЛ. Тем не менее рекомендуем проверить подлинность содержащихся в ней сведений на сайте ФНС России и сайтах лицензирующих органов или СРО. Дело в том, что однодневки зачастую предоставляют поддельные выписки из ЕГРЮЛ и учредительные документы. Нередки случаи мошенничества и с оформлением членства в СРО. Так, некоторые законопослушные компании даже не подозревают, что на самом деле они в СРО не состоят, а их свидетельства являются подделками.

Самостоятельно получить **выписку из ЕГРЮЛ** о контрагенте можно двумя способами:

— в налоговой инспекции;

— через интернет на сайтах компаний, предоставляющих информацию из ЕГРЮЛ.

Получение информации в налоговых органах стоит 200 руб. за несрочную выписку, которая готовится не более пяти рабочих дней, или 400 руб. за срочную выписку, которая будет готова на следующий рабочий день. Это указано в пунктах 21 и 23 Правил ведения ЕГРЮЛ и предоставления содержащихся в нем сведений (утв. постановление Правительства РФ от 19.06.02 № 438). Реквизиты для оплаты размещены на сайтах региональных управлений ФНС России.

Чтобы получить выписку из ЕГРЮЛ о контрагенте, необходимо направить в инспекцию письменный запрос, оплатить стоимость изготовления выписки и приложить к запросу оригинал платежного поручения с отметкой банка. Напомним, что с 2011 года выписку из ЕГРЮЛ по любому юрлицу налогоплательщик может получить в своей инспекции (письмо ФНС России от 30.12.10 № ПА-37-6/19020@). Существенный недостаток этого способа — большие затраты времени на обмен документами.

Проще получить выписку из ЕГРЮЛ через интернет. Стоимость этой услуги в среднем составляет от 250 до 500 руб. в разных компаниях. Выписка выдается практически мгновенно. Минус этого варианта заключается в том, что выписка предоставляется в виде электронного документа, который никем не подписан. Чтобы использовать ее в качестве доказательства, следует распечатать не только ее саму, но еще и письмо, вместе с которым выписка была получена. Кроме того, нужно сохранить это письмо в электронном почтовом ящике.

Наличие **лицензий и членства в СРО** можно проверить на сайте соответствующего лицензирующего органа или СРО. Убедившись, что контрагент есть в списке, нужно сохранить и распечатать так называемый скриншот (снимок экрана) данной интернет-страницы. Для этого нужно одновременно нажать на клавиатуре сочетание клавиш Ctrl и PrintScreen. Затем открыть в стандартных программах Windows программу Paint и вставить изображение в открытый лист, нажав правую кнопку мышки и выбрав команду «Вставить». Полученный файл следует сохранить в формате \*.jpeg с помощью команды «Сохранить как...», находящейся во вкладке «Файл».

Снимок экрана можно сохранить как документ в формате \*.doc. В этом случае после нажатия клавиш Ctrl + PrintScreen создают новый документ в программе Word и в него переносят изображение интернет-страницы. Затем документ сохраняют в обычном порядке с помощью команды «Сохранить как...».

**Высокорисковые сделки.** По таким сделкам необходимо не только собрать и проанализировать все имеющиеся сведения, но еще и предпринять дополнительные меры по проверке контрагента. Так, **на сайте ФНС России** кроме проверки ИНН, наименования или юридического адреса, нужно убедиться, что компания не числится в следующих базах, размещенных в том же разделе «Проверь себя и контрагента»:

— сообщения юрлиц о ликвидации и реорганизации, опубликованные в журнале «Вестник государственной регистрации»;

— сведения о предстоящем исключении недействующих юрлиц из ЕГРЮЛ по решению налоговых органов, опубликованные в журнале «Вестник государственной регистрации»;

— адреса, по которым зарегистрировано несколько юрлиц;

— перечень юрлиц, в состав исполнительных органов которых входят дисквалифицированные лица.

Помимо обращения к базам данных ФНС России, налогоплательщик вправе получить сведения о дисквалифицированных лицах в информационных центрах МВД России, ГУВД и УВД по субъектам РФ. Порядок предоставления ими сведений из Реестра дисквалифицированных лиц регламентирован приказом МВД России от 22.11.06 № 957.

Кроме того, **на сайте Федеральной антимонопольной службы (ФАС России)** [www.fas.gov.ru](http://www.fas.gov.ru) можно проверить, не включен ли контрагент в Реестр недобросовестных поставщиков. Ссылка на этот реестр расположена на закладке сайта слева. Зайти на поисковую страницу реестра можно также по ссылке <http://rnp.fas.gov.ru/>. Результаты поиска по таким базам данных безопаснее сохранять в виде скриншотов.

Допустим, проверяемый контрагент числится в одной из указанных баз данных, например, он зарегистрирован по адресу массовой регистрации. В этом случае необходимо получить пояснения у самого контрагента или поискать их самостоятельно. Так, на сайте ЯндексКарты (<http://maps.yandex.ru/>) можно проверить, не является ли здание, расположенное по этому адресу, бизнес-центром. Распечатку полученной информации следует приложить к сведениям, собираемым на контрагента.

Дополнительно по высокорисковым сделкам рекомендуем провести следующие **проверочные мероприятия**:

— поискать информацию о контрагенте в интернете. Если у него есть собственный сайт, то проверить, насколько представленные контрагентом сведения соответствуют данным сайта. Если у партнера нет сайта, можно поискать в интернете любую информацию о нем. Результаты поиска нужно сохранить в виде скриншотов или оформить письменным отчетом, в котором указать ссылки на интернет-страницы, с которых получена информация;

— проверить, не фигурировал ли контрагент как фирма-однодневка в судебных спорах. Поискать эти сведения можно в любой справочно-правовой системе, имеющей базу решений арбитражных судов, — КонсультантПлюс, Гарант, или в бесплатной онлайн-системе «Право.ру» по адресу <http://docs.pravo.ru>. Найденные судебные решения необходимо распечатать и оформить в виде скриншотов;

— получить бухгалтерскую отчетность контрагента на последнюю отчетную дату и его декларации по НДС и налогу на прибыль за последний отчетный период. По этим документам можно убедиться, что сданная отчетность не является «нулевой»;

— запросить у контрагента копию паспорта его генерального директора, а если документы будет подписывать по доверенности другое лицо, то еще копию и его паспорта.

## **Какую информацию о контрагенте следует проверять во время исполнения договора**

По любым сделкам, независимо от уровня их рискованности, необходимо сверять имеющиеся данные о контрагенте со сведениями, размещенными на сайтах ФНС России, лицензирующих органов или СРО, по состоянию **на момент поставки товаров, подписания акта выполненных работ или оказанных услуг**.

Цель такой проверки заключается в том, что контрагент имеет статус юрлица на момент отгрузки товара, сдачи работ или услуг. Ведь нередко даже благонадежные контрагенты так срочно проводят реорганизацию в форме слияния или присоединения, что даже не успевают предупредить своих контрагентов и переделать документы от имени нового юрлица, являющегося их преемником.

По **средне- и высокорисковым сделкам** безопаснее также сопоставить данные, указанные в счете-фактуре, — ИНН, наименование и адрес продавца со сведениями на сайте ФНС России и в выписке из ЕГРЮЛ.

Дополнительным плюсом будет получение от контрагента копии приказа или распоряжения об утверждении списка лиц, имеющих право подписывать счета-фактуры. Конечно, наличие копии такого документа является уже перестраховкой. И даже налоговики говорят, что для подтверждения права на вычет НДС покупатель не обязан иметь копию данного документа (письмо ФНС России от 09.08.10 № ШС-37-3/8664).

## **Как подтвердить реальность хозяйственных операций с контрагентом**

Чтобы доказать, что хозяйственные операции с контрагентом действительно были совершены, особое внимание нужно уделить составлению первичных документов — накладных, актов выполненных работ или оказанных услуг, отчетов исполнителей, передаточных актов, счетов на оплату, а также счетов-фактур и др.

Кроме того, по **средне- и высокорисковым сделкам** целесообразно сохранять всю переписку, которую вели с контрагентом. Это касается рекламных материалов, коммерческих предложений, прайс-листов, переписки по согласованию условий сделки, различных уведомлений, претензий и др.

По **договорам на оказание услуг** дополнительно рекомендуем сохранять любые документы и сведения, которые помогут подтвердить, что нематериальные по своей сути услуги действительно были оказаны. Это могут быть, например, отчеты о проведенном исследовании рынка, об оказании информационных услуг, текст предоставленной консультации, распечатки телефонных переговоров с исполнителем, докладная записка по результатам консультации и т.д.

В отношении **высокорисковых сделок** дополнительно нужно сохранять сведения о том, что у контрагента имелись трудовые и материальные ресурсы, необходимые для исполнения условий договора. То есть что у него были собственные или арендованные офисные, складские, производственные помещения (в зависимости от предмета договора), квалифицированный персонал, оборудование, автотранспорт и т.д. Подтвердить наличие ресурсов можно с помощью представленных контрагентом копий договоров аренды помещений, автомобилей и оборудования, паспортов транспортных средств (ПТС), свидетельств о праве собственности на объекты недвижимости, штатного расписания и иных документов.

## **ВЫНОСЫ:**

**Организация должна подтвердить реальность хозяйственных операций с контрагентом и доказать, что при его выборе она проявила должную осмотрительность и осторожность**

**Считается, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности, если он знал или должен был знать о «проблемном» статусе контрагента**

**Организациям целесообразно разработать и утвердить собственный регламент проверки контрагентов с указанием объема собираемой информации по различным видам сделок и контрагентам**

Заключение договора с несуществующим или ликвидированным юридическим лицом — явный признак отсутствия должной осмотрительности при выборе контрагента

Включение в договор с контрагентом условий, существенно отличающихся от обычаев делового оборота, наверняка вызовет подозрения у налоговиков

С 2011 года выписку из ЕГРЮЛ по любому юридическому лицу можно получить в своей налоговой инспекции

Отсутствие у контрагента производственных или складских помещений, оборудования, персонала должно насторожить. По такому партнеру нужно собирать дополнительную информацию, а при значительной сумме сделки — лучше отказаться от ее заключения

По любым сделкам необходимо проверять данные о контрагенте не только до заключения договора, но и на дату отгрузки товаров, подписания акта выполненных работ или оказанных услуг

Реальность хозяйственных операций с контрагентом подтверждается первичными документами: актами выполненных работ или оказанных услуг, отчетами исполнителя, накладными, счетами на оплату и др.