ПРОВЕРКА КОНТРАГЕНТА В АУДИТЕ

***ПЛАН***

***Как можно потерять право на вычет НДС***

***Позиция ВАС РФ и как к ней относиться***

***Как проверить партнера***

***Информация о конкретном налогоплательщике***

***Доступ к реестрам в целом***

Многим налогоплательщикам знакома ситуация, когда налоговый инспектор отказывает им в возможности произвести вычет НДС на том основании, что их контрагент указал в счете-фактуре недостоверные сведения о себе. Недавно такую позицию поддержал в своем постановлении Президиум Высшего Арбитражного Суда РФ. Как это отразится на налогоплательщике? На что в первую очередь необходимо обратить внимание, чтобы избежать налоговых споров?

**Как можно потерять право на вычет НДС**

В Налоговом кодексе Российской Федерации есть следующие обязательные условия, выполнив которые налогоплательщик может принять к вычету налог на добавленную стоимость:

- налог должен быть предъявлен налогоплательщику (ст. 172 НК РФ);

- налогоплательщику должен быть выдан счет-фактура, оформленный с соблюдением требований п. п. 5 и 6 ст. 169 НК РФ;

- товары (работы, услуги, имущественные права) должны быть приобретены для перепродажи или проведения других операций, облагаемых НДС (ст. 171 НК РФ);

- товары, работы, услуги или имущественные права должны быть приняты на учет при наличии соответствующих первичных документов (ст. 172 НК РФ).

С 1 января 2006 г. условие об обязательной уплате НДС своему контрагенту отменено.

Итак, выполнив все предусмотренные гл. 21 НК РФ условия, налогоплательщик может принимать НДС к вычету. Но, как показывает практика, налоговому инспектору, проводящему мероприятия налогового контроля, важно знать, попала ли вычитаемая из налоговой базы сумма в бюджет. О том, что этого не произошло, могут свидетельствовать и косвенные признаки: в документах указаны ложные сведения о партнере, сведения о нем отсутствуют в ЕГРЮЛ и ЕГРИП, счета-фактуры подписаны неизвестными лицами и др. И если такие факты будут установлены, то скорее всего налогоплательщику откажут в вычете.

Почему же это происходит, несмотря на то что требование проверять своего партнера законодательно не установлено? Потому что налоговые органы занимают позицию, в соответствии с которой к вычету можно принять только тот НДС, который попал в бюджет. Поэтому им настолько важно подтвердить достоверность данных счетов-фактур.

**Позиция ВАС РФ и как к ней относиться**

Не принимать во внимание позицию налоговых органов нельзя, тем более что ее поддержал Президиум ВАС РФ. В своем Постановлении от 18 октября 2005 г. N 4047/05 (далее - Постановление N 4047/05) он сделал вывод, что требования к порядку составления счетов-фактур относятся не только к полноте заполнения всех реквизитов, но и к достоверности содержащихся в них сведений. Этот вывод, в частности, основывается на том, что данные первичных документов, составляемых при совершении хозяйственной операции, в том числе о лицах, осуществивших операции по отправке и приему груза, должны соответствовать фактическим - - обстоятельствам. Счета-фактуры составляются на основании уже имеющихся первичных документов и должны отражать конкретные факты хозяйственной деятельности, подтверждаемые такими документами.

Отметим, что до принятия этого Постановления судебная практика была неоднозначной. В основном суды поддерживали налогоплательщиков и указывали, что ни одной нормой права, определяющей порядок вычета НДС налогоплательщиком, не установлена в качестве обязательного условия для применения налогового вычета уплата НДС в бюджет контрагентом.

Хотя встречались и решения, в которых поддерживались выводы налоговых органов о неправомерности налогового вычета в рассматриваемых ситуациях. Например, на основании того, что в счетах-фактурах указаны ложные сведения о контрагенте или не может быть подтвержден факт уплаты им НДС в бюджет. Но, принимая такую позицию, суды всегда оценивали ситуацию в плоскости "добросовестность-недобросовестность", и если решение принималось не в пользу налогоплательщика, то оно выносилось именно с учетом его недобросовестности.

Часто суды в своих решениях указывали на то, что налоговое законодательство исходит из признания презумпции добросовестности действий налогоплательщика, пока не доказано обратное. Об этом же говорится и в Определении Конституционного Суда РФ от 16 октября 2003 г. N 329-О. Там, в частности, указано, что истолкование ст. 57 Конституции РФ в системной связи с другими ее положениями не позволяет сделать вывод, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет. По смыслу положения, содержащегося в п. 7 ст. 3 НК РФ, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности. Правоприменительные органы не могут истолковывать понятие "добросовестные налогоплательщики" как возлагающее на налогоплательщиков дополнительные обязанности, не предусмотренные законодательством.

Изменится ли подход арбитражных судов после принятия Постановления N 4047/05?

Полномочия Президиума ВАС РФ установлены в ст. 16 Федерального конституционного закона от 28 апреля 1995 г. N 1-ФКЗ "Об арбитражных судах в Российской Федерации". Там сказано, что он рассматривает в порядке надзора дела по проверке вступивших в законную силу судебных актов арбитражных судов в РФ, отдельные вопросы судебной практики, а о результатах рассмотрения информирует арбитражные суды в РФ.

Во втором случае речь идет о рекомендациях, выработанных на основе обзора практики разрешения арбитражными судами дел. О них Президиум ВАС РФ сообщает в своих информационных письмах. Это некое обобщение судебной практики и выработка единой позиции, которая потом используется всеми арбитражными судами.

Что касается рассмотрения в порядке надзора вступивших в силу судебных актов, то выводы, сделанные в Постановлении N 4047/05 с учетом конкретных обстоятельств дела, не являются обязательными для всех арбитражных судов при принятии решения по аналогичным делам. Но практика показывает, что Президиум ВАС РФ и в этих случаях часто закладывает в своих постановлениях принципы, которые в дальнейшем принимаются во внимание арбитражными судами.

Как же относиться к таким выводам Президиума ВАС РФ?

Минфин России в своих разъяснениях не раз указывал на то, что решения судов принимаются в связи с рассмотрением ими конкретных обстоятельств дела и не могут автоматически приниматься как методологическая основа для применения норм налогового законодательства (см., в частности, Письмо Минфина России от 22 сентября 2005 г. N 03-03-04/1/221).

По нашему мнению, такая позиция справедлива. Конкретные факты способны полностью изменить ситуацию. Очевидно, что Постановление N 4047/05 было вынесено с учетом признаков недобросовестности налогоплательщика. Например, выявлено, что некоторые представленные им документы не соответствовали действительности, на практике описанные в них операции не проводились. Но специального указания на признак недобросовестности суд не дал.

Вероятнее всего подход налоговых органов не изменится. Если при проверке возникнет риск, что контрагент не перечислил в бюджет НДС, в вычете налогоплательщику скорее всего откажут. А в судебной практике еще более закрепится подход, в соответствии с которым вычет НДС может быть признан неправомерным, если будут выявлены признаки недобросовестности налогоплательщика.

Тем налогоплательщикам, которые хотят избежать как судебных, так и досудебных налоговых споров, можно посоветовать провести ряд контрольных мероприятий в отношении своих партнеров. Рассмотрим, какие для этого есть возможности.

**Как проверить партнера**

Что же можно предпринять, чтобы не попасть в ситуацию, когда при проверке ваш партнер не будет обнаружен или выяснится, что в документах о нем указаны неверные сведения?

Можно воспользоваться доступными средствами и проверить информацию о своем контрагенте. Сделать это можно двумя путями.

Первый: запросить сведения у самого контрагента (свидетельство о регистрации в налоговом органе, в котором указаны адрес и ИНН, документы, подтверждающие полномочия лиц подписывать документы, можно проверить указанные в документах телефоны, адреса и т.п.).

Второй: обратиться с запросом в налоговый орган. Речь идет о получении сведений из ЕГРЮЛ и ЕГРИП.

С первым все ясно. Количество и достоверность полученных сведений зависят от самого партнера и ваших с ним отношений.

Что касается второго пути, то его стоит рассмотреть подробнее. Сразу оговоримся, что данные из указанных реестров предоставляются за плату, размер которой зависит от объема необходимой информации и сроков ее получения. Процесс получения сведений и размер платы жестко регламентированы.

Основные нормативно-правовые акты, которые могут понадобиться для получения информации о своем контрагенте, - Правила ведения Единого государственного реестра юридических лиц и предоставления содержащихся в нем сведений (далее - Правила ведения ЕГРЮЛ), утвержденные Постановлением Правительства РФ от 19 июня 2002 г. N 438, и Правила ведения Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей и предоставления содержащихся в нем сведений (далее - Правила ведения ЕГРИП), утвержденные Постановлением Правительства РФ от 16 октября 2003 г. N 630. Указанные Правила разъясняются письмами ФНС России.

Какие конкретно сведения включаются в ЕГРЮЛ и ЕГРИП, указано в Приложениях 2 Правил ведения ЕГРЮЛ и ЕГРИП. В частности, там есть данные о местонахождении налогоплательщика, его ИНН и КПП, о прекращении им деятельности, о лице, имеющем право без доверенности действовать от имени юридического лица, его филиалах и представительствах, полученных лицензиях и т.д.

Обратите внимание: в соответствии с изменениями, внесенными в Правила ведения ЕГРЮЛ и ЕГРИП Постановлением Правительства РФ от 13 декабря 2005 г. N 760, основанием для исключения из реестра недействующего юридического лица является непредставление юридическим лицом в течение последних 12 месяцев налоговой отчетности, а также отсутствие в течение последних 12 месяцев движения денежных средств по банковским счетам (отсутствие открытых банковских счетов).

В налоговых органах можно получить информацию о конкретном налогоплательщике в интересующем объеме, а можно получить доступ ко всему реестру. Рассмотрим нюансы каждого способа получения информации.

**Информация о конкретном налогоплательщике**

Сведения предоставляются в виде выписки из реестра, справки об отсутствии запрашиваемой информации и копии документов из регистрационного дела. Какую конкретно информацию в итоге вы хотите получить, необходимо указать в запросе. Помимо запроса нужно направить также документ, подтверждающий оплату услуг по предоставлению информации. Запрос составляется в произвольной форме.

Срок предоставления сведений - не более пяти дней. Можно попросить предоставить информацию срочно - не позднее рабочего дня, следующего за днем поступления запроса.

Плата за сведения составляет 200 руб. за каждый документ, за срочное предоставление - 400 руб. за каждый документ. При этом в Письме МНС России от 26 марта 2003 г. N ФС-6-09/345@ "К вопросу о предоставлении сведения из Единого государственного реестра юридических лиц" указано, что в платежном поручении в разделе "Назначение платежа" следует указать количество запрашиваемых документов, умноженное на размер платы за услугу.

**Общество с ограниченной ответственностью "ИНТЕРЕС"**

**ИНН 7718515688, КПП 771801001 105381,**

**Москва, ул. Вольная, д. 3**

Межрайонная инспекция ФНС России

по г. Москве N 46

125373, Москва, Походный проезд, вл. 3, корп. 1

14.03.2006 N 1414

Запрос о предоставлении сведений,

содержащихся в Едином государственном реестре юридических лиц

В соответствии с п. 20 Правил ведения Единого государственного реестра юридических лиц и предоставления содержащихся в нем сведений, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 19 июня 2002 г. N 438, просим предоставить следующие сведения о ЗАО "Квадрат-37" (ОГРН ХХХХ-ХХХХХХХХХ), включенные в Единый государственный реестр юридических лиц:

1. Адрес (место нахождения).

2. Сведения о прекращении деятельности юридического лица.

3. Сведения о лице, имеющем право без доверенности действовать от имени указанного юридического лица.

4. ИНН и КПП.

5. Сведения о лицензиях, полученных указанным юридическим лицом.

Приложение: копия платежного поручения от 13 марта 2006 г. N 345 на перечисление платы за услуги по предоставлению сведений из ЕГРЮЛ.

 Генеральный директор ООО "ИНТЕРЕС" Интересный (И.О. Интересный)

МНС России рекомендовало обращаться с запросом о предоставлении сведений из ЕГРЮЛ по местонахождению юридического лица. Но если вы ошибетесь, ответ вам все равно направят. Если запрос поступил не по местонахождению юридического лица, то МНС России в указанном выше Письме рекомендовало регистрирующему органу в течение одного рабочего дня обеспечить направление запроса в регистрирующий орган по местонахождению запрашиваемого юридического лица. Последний же при поступлении запроса должен обеспечить поступление документов заявителю в течение пяти рабочих дней.

Информацию о том, какие налоговые органы занимаются государственной регистрацией на территории конкретного субъекта РФ, данные об их адресах и телефонах, а также реквизиты платежных документов можно найти в сети Интернет, на сайте управления ФНС России по соответствующему субъекту. Попасть на сайт управления ФНС России можно через сайт www.nalog.ru, далее поочередно в разделы "ФНС России", "Структура ФНС России", "Территориальные налоговые органы" и страничка конкретного управления, где есть раздел, посвященный государственной регистрации.

**Способы получения данных ЕГРЮЛ и ЕГРИП**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели  | Получение информации о конкретном налогоплательщике  | Доступ к реестрам на сайте ФНС России  |
| Вид получаемой информации  | Выписка из государственного реестраКопии документов, содержащихся в регистрационном деле. Справка об отсутствии запрашиваемой информации | Доступ в сети Интернет к сайту ФНС России, на котором размещаются еженедельно обновляемые копии ЕГРЮЛ и ЕГРИП, не содержащие сведений, доступ к которым ограничен. Доступ осуществляется на основании предоставленныхполучателю атрибутов доступа - указываются в уведомлении о принятом решении о предоставлении сведений. Приобретение программно-технических средств и получение доступа к сети Интернет осуществляются получателем за свой счет самостоятельно  |
| Размер платы  | 200 руб. - за каждый документ; 400 руб. - за каждый документ при срочном предоставлении сведений  | 50 000 руб. - за однократное предоставление Открытых сведений в полном объеме;5000 руб. - за однократное предоставление Открытых обновленных сведений; 150 000 руб. - за годовоеабонентское обслуживание одного рабочего места  |
| Сроки получения сведений  | Не более пяти дней. Срочное предоставление -не позднее рабочего дня,следующего за днем поступления соответствующего запроса | Не позднее пяти рабочих дней со дня принятия решения о предоставлении сведений. Решение принимается в срок не более пяти дней со дня получения заявки  |
| Кому направлять запрос  | В территориальные налоговые органы, осуществляющие государственную регистрацию юридических лиц на территории соответствующего субъекта РФ, - информация о них размещена на сайтах УФНС России  | В ФНС России. 127381, г. Москва, ул. Неглинная, д. 23  |
| Регламентация | Правила ведения Единого государственного реестраюридических лиц и предоставления содержащихся в нем сведений, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 19 июня 2002 г. N 438, и Правила ведения Единого государственного реестраиндивидуальных предпринимателей и предоставления содержащихся в нем сведений, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 16 октября 2003 г. N 630  | Приказ ФНС России от 21 октября 2004 г. N САЭ-3- 09/7@  |

**Доступ к реестрам в целом**

Доступ к реестрам в целом можно получить через Интернет посредством установления доступа к разделам сайта ФНС России, которые содержат открытые сведения реестров. Порядок предоставления информации из реестров в электронном виде регламентируется Приказом ФНС России от 21 октября 2004 г. N САЭ-3-09/7@. Чтобы иметь доступ, необходимо получить специальные атрибуты, срок действия которых - один год.

Доступ также предоставляется за плату:

- однократное предоставление открытых сведений в полном объеме - 50 000 руб.;

- однократное предоставление открытых обновленных сведений - 5000 руб.;

- годовое абонентское обслуживание одного рабочего места - 150 000 руб.

Для получения доступа в ФНС России необходимо направить заявку на предоставление в электронном виде сведений и документ, подтверждающий оплату.

Информация о порядке получения сведений из государственных реестров, в частности адрес ФНС России и порядок заполнения платежных реквизитов, размещена на сайтах управлений ФНС России в сети Интернет и на стендах в территориальных регистрирующих органах.

Есть еще один способ оперативно получить информацию о партнере, если он является юридическим лицом. Некоторые сведения об организациях можно увидеть в сети Интернет бесплатно. Такое получение информации организовано с целью реализации п. 2 Постановления Правительства РФ от 19 июня 2002 г. N 438. На сайте www.nalog.ru есть доступ к сервису предоставления выборочных сведений из ЕГРЮЛ. Находится он в разделе "Государственная регистрация и учет налогоплательщиков" в подразделе "Сведения о юридических лицах, внесенных в Единый государственный реестр юридических лиц". Там вы можете найти сведения о полном наименовании юридического лица, информацию об ИНН, КПП некоторых организаций, государственный регистрационный номер записи и дату ее внесения, наименование и адрес государственного органа, зарегистрировавшего юридическое лицо, адрес (местонахождение) юридического лица.

Литература

Солодов А.К. Рынок: контроль и аудит. Вопросы теории и техники. - Воронеж, 1993.

Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Аудит предприятия. - М.: Дело, 2005.

Глушков И.Е. Аудит на современном предприятии. - Москва-Новосибирск: КНОРУС-ЭКОР, 2006.

Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. - М.: "Дело и Сервис", 2006.