



КонсультантПлюс

Статья: С компании сняли ответственность за
"недобросовестность контрагента"
(Данилов С.)
("Практическая бухгалтерия", 2021, N 10)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

Дата сохранения: 16.11.2021

"Практическая бухгалтерия", 2021, N 10

С КОМПАНИИ СНЯЛИ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА "НЕДОБРОСОВЕСТНОСТЬ КОНТРАГЕНТА"

Ни один налогоплательщик, отмечают юристы, не обладает такими ресурсами по проверке контрагентов, как налоговая, но именно он и остается виноватым. Однако вполне вероятно, что теперь практика изменится. ФНС доначислила компании налоги из-за контрагента, который оказался недобросовестным. Можно ли взыскать с него уплаченные НДС, пени и штрафы как убытки, решал Верховный Суд. И его [Определение](#) от 09.09.2021 N 302-ЭС21-5294 по делу N A33-3832/2019 должно порадовать всех "без вины виноватых".

Если коротко, то суть такова: крупная топливная компания привлекла подрядчика для реконструкции нефтебазы. Тот документально подтвердил, что обладает необходимыми мощностями. Но на самом деле подрядчик нанял стороннюю фирму, сам работы не проводил, а деньги обналичил. Из-за этого заказчик не смог оформить вычет по НДС, ему начислили недоимку и штраф. Суды пришли к выводу, что он сам виноват, нужно было лучше смотреть, с кем заключаешь договор. Но Верховный Суд не согласился. А теперь перейдем к подробностям и нюансам, тонкостям, хитростям и досадным промахам.

Договор с "пустышкой"

Итак, АО заключило со строительным (по крайней мере судя по названию) ООО договор подряда на ремонт нефтебазы. Работы были выполнены и приняты, заказчик оплатил счет на 29,2 миллиона рублей, в которых 4,46 миллиона рублей составил НДС. Эти деньги топливная компания вычла из своего НДС. Но 5 декабря 2016 года после выездной проверки красноярская инспекция ФНС начислила ей недоимку плюс пени и штраф, в общей сложности 5,56 миллиона рублей.

Налоговики установили, что подрядчик, имеющий признаки компании-«пустышки», привлек к исполнению договора субподрядчика - тоже в статусе ООО. А сам, обналичив деньги, не заплатил НДС. Истцу не удалось оспорить требования ФНС (дело N A33-12005/2017). В марте 2017 года он их выполнил. Затем обратился в суд, требуя от подрядчика возместить доначисленный налог, пени и штраф как убытки.

АС Красноярского края отказался удовлетворить иск (дело N A33-3832/2019). Решение поддержали судьи Третьего арбитражного апелляционного суда и Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа.

Суды исходили из того, что ни подрядчик, ни привлеченный им субподрядчик изначально не имели достаточных ресурсов для исполнения договора (имущества, транспорта, персонала). Кроме того, они незаконно получили свидетельства о соответствии СРО. На объекте работали люди, не имеющие отношения к обеим компаниям, а прибыль перечислялась юрлицам с признаками технических и обналичивалась.

Все это, по мнению судей, показывает, что заказчик не проявил должной осмотрительности при выборе контрагента ([п. 10 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53](#)). Кроме того, суды решили, что топливная компания пропустила срок исковой давности: она могла проконтролировать работы и узнать, что подрядчик ведет себя недобросовестно, до подписания актов приемки работ, то есть самое позднее - в октябре 2014 года. А в суд истец обратился только 12 февраля 2019 года.

Во главе угла принцип добросовестности

Верховный Суд с этим не согласился. По мнению тройки экономколлегии, нижестоящие инстанции многое не учли. В первую очередь принцип добросовестности участников договора. Сторона обязана возместить убытки, причиненные неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательства. И под убытками, по мнению суда, имеется в виду любое умаление имущественного положения, "в том числе выразившееся в увеличении налогового бремени по обстоятельствам, которые не должны были возникнуть при надлежащем (добросовестном) исполнении обязательств другой стороной договора". То есть подрядчик не должен ставить заказчика в такое положение, когда последний не сможет реализовать права по налоговому законодательству.

Ответчик должен был предоставить достоверные сведения, в том числе о наличии собственных мощностей для работ, согласовать с истцом субподрядчика, но не сделал этого. А довод, что заказчик мог предотвратить неблагоприятные последствия, если бы внимательнее проверял контрагента, не освобождает подрядчика от ответственности, указала экономколлегия.

Судьи подчеркнули, что отказать в удовлетворении требований о возмещении убытков можно, если установлено, что обе стороны договора выступали соучастниками одного правонарушения, например их действия носили согласованный характер и были направлены на уклонение от НДС. Но в этом деле не установлено подобных обстоятельств.

Более того, суды не проверили нарушения договора (привлечение сторонней компании для работ, предоставление недостоверных документов) подрядчиком, которые привели к доначислению НДС, то есть не установили причинно-следственную связь между поведением подрядчика и ущербом для заказчика. Нижестоящие инстанции ограничились лишь констатацией, что топливная компания должна была внимательнее смотреть, с кем работает.

ВС РФ также не согласился и с выводом о пропуске срока исковой давности. Решение налогового органа по результатам налоговой проверки вступило в силу 13 марта 2017 года, и именно с этой даты топливная компания получила право требовать возмещения убытков. Соответственно, с этого же момента начала течь трехлетняя исковая давность. Судьи отправили дело на новое рассмотрение в первую инстанцию с учетом правовой позиции, изложенной в постановлении.

Слово за слово: баталии в Верховном Суде

Такому судьбоносному решению предшествовала весьма занимательная полемика в ходе заседания. Приведем некоторые выдержки...

Позиция истца

Заявитель, как уже было сказано, не считал себя виновным в недобросовестном поведении подрядчика, который выбирался по конкурсу и всеми силами показывал свою благонадежность. Подход судов поощряет недобросовестных контрагентов, возлагая все риски на честных игроков рынка, указал истец.

"Налог доначислили из-за противоправных действий ответчика, а не проявленной истцом неосмотрительности", - заявил представитель истца. Из 70 победителей конкурса нарушения нашли только у ответчика, подчеркнул юрист. Всего он участвовал в 17 лотах, выиграл в шести по критерию цены. Но, как рассказал представитель, подрядчик передавал недостоверные сведения о кадровых ресурсах, согласовании видов техники и лиц, которые будут на объекте, все эти документы в деле есть, но суды не оценили это поведение как юридически значимое. Также в ходе конкурса проверил допуск по СРО, который, как выяснилось в ходе налоговой проверки, подрядчик получил по подложным документам.

Суды упустили из виду, что подрядчик нарушил договор, который обязывал уведомлять о привлечении к работам третьих лиц, заявил представитель истца. Также, по его мнению, суды ошибочно отождествили стандарты должностной осмотрительности в налоговом праве и добросовестности в гражданском праве.

Председательствующая судья поинтересовалась, мог ли заказчик контролировать исполнение договора при допуске лиц на объект и подписании актов. "Могли ли увидеть, что контрагент выполнял работы не своими силами?" - уточнила она.

"В ходе заключения договора истец, возможно, проявил неосмотрительность, не проверил контрагента в полном объеме, - признал представитель. - Но на этапе выполнения работ закон не дает нам возможности требовать документацию об оперативно-хозяйственной деятельности подрядчика, например об используемой технике. Суды признают такие условия незаконными".

"А что вы как заказчик могли сделать, чтобы получить право на вычет? Могли отказаться от договора, не оплачивать работы?" - поинтересовалась судья.

"Оплата поставлена в зависимость от актов выполненных работ. Если бы мы знали, что там недостоверные сведения, то могли бы отказаться от исполнения договора, но мы не знали", - сказал юрист истца.

Тем не менее подрядчик создавал видимость, что все в порядке, поэтому, по словам юриста, было сложно применить санкции по договору. Ведь у налогоплательщика нет таких возможностей, как у налоговой, которая в ходе проверки запрашивала информацию у правоохранительных органов и других структур. "90% нашей налоговой проверки составляло исследование того, как ответчик уводит деньги, фиктивные вычеты по НДС", - добавил он.

"Налоговая применила к нему какие-то санкции за это? Была проверка этого контрагента?" - спросила судья. Выяснилось, что проверки не было, что вызвало крайнее удивление служителей Фемиды. Ответчик уводил деньги, но налоговая решила его не проверять. Возможно, потому, что взыскание ни к чему не привело бы, выдвинул версию юрист (кстати, сейчас, согласно данным Casebook, компания сменила адрес на недостоверный, у нее минимальный размер уставного капитала, и она не сдает отчетность).

Судья поинтересовалась мнением представителя истца о том, может ли отказ в том налоговом споре повлиять на результат этого гражданского-правового дела. Ведь сделка выполнена, а работы приняты. "В гражданском деле ответчику предлагалось доказать, что работы выполнил он сам, но он этого не сделал", - заметил юрист. Он подчеркнул, что рассматривает взыскание убытков как субсидиарный способ восстановления прав: если бы вычет удалось получить, то не пришлось бы требовать возмещения ущерба.

Важно. Налогоплательщикам и нижестоящим инстанциям исходя из позиции Верховного Суда для взыскания нужно учитывать несколько вещей: имело ли место злоупотребление доверием заказчика, был ли заказчик соучастником схемы, - и не забывать об исчислении срока давности решения о доначислении.

Позиция ответчика

"Оппоненты пытаются добиться переоценки установленных обстоятельств, в частности - вины заказчика", - парировал представитель подрядчика. "Налоговый орган выявил не только неосмотрительность, но и то, что конкурс был подстроенный, а другие участники числились формально", - заявил юрист.

"То, что вас выбрали победителем, вы считаете нарушением? Где причинная связь с тем, что вы сами не могли выполнить обязательства? Как они должны были понять, что с вами нельзя заключать договор?" - засыпала его вопросами судья.

"Мы не отрицаем, что работали, как могли, это был 2014 год", - ответил юрист.

"То есть вы не были уверены в способности выполнить договор, но подали документы и выиграли", - недоумевала судья. Юрист: "Просто было желание заработать..." Комментарии излишни.

Представитель ответчика защищался тем, что заказчик, по его словам, на все смотрел сквозь пальцы. Например, допуск СРО не позволял работать на опасном производственном объекте. Но уж очень хотелось.

Представитель ответчика, в числе прочего, обратил внимание, что разрешение проходить на стройплощадку выписывалось совсем не на те фамилии, которые изначально были в списке работников. И в том, что касается техники, подрядчик не указывал, что у него что-то есть. Но это заказчика не смущало, отметил юрист.

После этих слов судья открыла договор подряда. "Где конкретно указано, что ваших сотрудников надо было проверять на объекте? Написано лишь "обеспечить работникам подрядчика допуск на объект", - спрашивала судья, перелистывая страницы. - И чем вы подтвердите, что истец мог и должен был знать о нарушениях?"

"Вот тут - "заказчик должен следить за ходом работ", - зачитал юрист. - Они могли отказаться от

договора, не оплачивать, ведь мы привлекали третьих лиц без их согласия".

"Думаю, тогда бы вы с этим не согласились, - заметила судья. - Вы в суде. Скажите, по какому конкретно основанию они могли расторгнуть договор? Пункт договора, норма закона?"

Юрист, после продолжительного раздумья: "В случае несоблюдения порядка допуска на объект заказчик может отказать в допуске. Тогда был бы срыв сроков, и из-за этого можно было бы расторгнуть договор".

Справочно. Фирма без кадров и техники каким-то образом выиграла конкурс на подряд, выполнила его силами третьих лиц и получила деньги. Заказчик, крупная нефтяная компания, заявила вычет по НДС, но получила отказ. Ведь ФНС обнаружила признаки "однодневки" и недостоверную документацию от подрядчика. Заказчик не смог оспорить отказ в вычетах, стал требовать "налоговые убытки" с контрагента и дошел до экономколлегии. На заседании там представитель подрядчика даже признал вину, но объяснил, почему не должен оплачивать убытки.

Позиция ФНС

Последним в заседании выступил представитель ФНС. Он высказался довольно абстрактно, не оценивая обстоятельства дела. По его словам, налоговая приветствует развитие инструмента взыскания убытков, потому что это может сократить число игроков рынка, которые не выполняют обязательства или передают их третьим лицам.

Экономколлегия отменила акты нижестоящих инстанций и направила спор на новое рассмотрение в АС Красноярского края. Юристы ждут дальнейших разъяснений по части взыскания "налоговых" убытков с недобросовестных контрагентов.

Актуально. Юристы отмечают, что в этом деле Верховный Суд сформировал значимую позицию для ситуаций, когда налоги доначислили после выявления признаков фиктивности хозяйственной операции. По мнению юриста, это дело будет релевантным для случаев доначисления по причине "технического" характера контрагента, независимо от того, была ли предусмотрена договором возможность такой компенсации. Налогоплательщику это дает возможность взыскивать с контрагента доначисленные и уплаченные по его вине налоги, даже если в договоре нет налоговой оговорки.

С. Данилов
Корреспондент "ПБ"

Подписано в печать

12.10.2021