

Необоснованная налоговая выгода при использовании «фирм-однодневок»

Е.К. Иванилов

студент 3 курса НИЯУ МИФИ, Москва

Email: ivanilovegork@mail.ru

Т.Н. Бочкарева

к.т.н., доцент кафедры финансового менеджмента

НИЯУ МИФИ, Москва

Email: tnbochkareva@mephi.ru

Аннотация: Статья посвящена особенностям и проблемам доказывания налоговыми органами получения необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиками с использованием «фирм-однодневок». Проводится анализ современных подходов к контролю над подобными схемами. Формулируются практические рекомендации по улучшению механизмов противодействия использованию «фирм-однодневок».

Ключевые слова: необоснованная налоговая выгода, «фирма-однодневка», схемы использования «фирм-однодневок»

Unjustified tax benefit when using "one-day firms"

E.K. Ivanilov

3rd year student at NRNU MEPhI, Moscow

Email: ivanilovegork@mail.ru

T.N. Bochkareva

Ph.D., Associate Professor of the department of financial management

NRNU MEPhI, Moscow

Email: tnbochkareva@mephi.ru

Abstract: The article is devoted to the peculiarities and problems of proving by tax authorities that taxpayers receive unjustified tax benefits using "one-day firms". The analysis of modern approaches to the control of such schemes is carried out. Practical recommendations are formulated to improve the mechanisms for countering the use of "one-day firms".

Keywords: Unjustified tax benefit, "one-day firms", schemes for using "one-day firms"

Введение

Сделки с «фирмами-однодневками» являются одной из самых распространенных схем получения необоснованной налоговой выгоды.

Целью исследования является совершенствование механизма противодействия использованию "фирм-однодневок" в деятельности хозяйствующих субъектов. Для достижения этой цели будут рассмотрены понятие «фирм-однодневок», их классификация, процедуры доказательства, а также проблемы и сложности, с которыми сталкиваются налоговые органы в процессе своей деятельности.

Актуальность исследования обусловлена необходимостью борьбы с отмыыванием денег и уменьшением налоговых платежей в бюджет страны за счет применения "фирм-однодневок". Эффективность работы налоговых органов во многом зависит от их способности собирать и представлять доказательства в суде, что требует глубокого анализа существующих методов и подходов.

Основная часть

«Фирма-однодневка» — это организация, которая формально соответствует всем признакам юридического лица, но её реальной целью является не осуществление хозяйственной деятельности, а достижение иных противоправных задач. В большинстве случаев «фирма-однодневка» создаётся для совершения одной или нескольких сделок, после чего её забрасывают или закрывают.

Самые распространенные цели создания «фирм-однодневок»:

- 1) обналичивание денежных средств
- 2) уклонение от уплаты налогов
- 3) совершение мошеннических действий
- 4) легализация денежных средств, полученных незаконным и преступным путём

Некоторые характерные признаки «фирм-однодневок», основанные на судебной практике:

- Отсутствие реальной деятельности. У компании нет активов, за счёт которых можно вести предпринимательскую деятельность.
- По юридическому адресу такие фирмы, как правило, не располагаются.
- Частые изменения в составе учредителей и руководителей.
- Неисполнение обязательств перед бюджетом. Налоговую отчетность не предоставляют (либо предоставляют нулевую), налоги уплачивают в минимальном размере (или не уплачивают).
- Отсутствие сотрудников в штате или их минимальное количество (один-два человека), при этом заработная плата не начисляется.

- Низкий уровень финансовой активности. Отсутствие крупных сделок, низкие обороты и отсутствие прибыли могут указывать на фиктивный характер бизнеса.
- Отсутствие лицензий и разрешений. Фирмы могут не иметь необходимых лицензий для ведения деятельности в определённых сферах.

Стоит учитывать, что наличие нескольких признаков не может свидетельствовать однозначно о том, что фирма является однодневкой. Необходимо оценивать все признаки в совокупности и рассматривать индивидуально в каждом конкретном случае.

Причинами распространения схем использования «фирм-однодневок» являются следующие факторы:

- Простота регистрации компаний: возможность быстро зарегистрировать юридическое лицо без значительных затрат.
- Недостаточная прозрачность корпоративных отношений: сложности в отслеживании конечных бенефициаров и участников цепочки юридических лиц.
- Экономическая мотивация: стремление предпринимателей минимизировать налоговые обязательства любыми доступными способами.

Необоснованная налоговая выгода — это доход, который компания получает в результате незаконного занижения налогооблагаемой базы или уменьшения сумм налога.

Как отмечается, понятие необоснованной налоговой выгоды является собирательным. Поэтому налоговым органам в каждом конкретном случае при описании нарушения законодательства о налогах и сборах необходимо использовать определение способов неправомерного уменьшения размеров налоговых обязательств, например, нарушение правил учета доходов и расходов, занижение налоговой базы, а также указывать, в чем оно выражается (необоснованное применение вычетов, неправомерное включение сумм в расходы и т.д.)» [1, с. 148] Однако, есть целый ряд обстоятельств, свидетельствующих о необоснованной налоговой выгоде:

- Налогоплательщик не имеет необходимых ресурсов (помещения, оборудования, материалов) для фактического производства, выполнения работ или оказания услуг, заявленных в документах.
- Бизнес не обладает базовой инфраструктурой (персоналом, основными средствами, складскими помещениями, транспортом) для достижения результатов экономической деятельности.
- Налогоплательщик учитывает для целей налогообложения только те хозяйственные операции, которые связаны с возникновением налоговой выгоды.

- Налогоплательщик заявляет об операциях с товаром, объем которого не соответствует производственным возможностям или вообще не был произведен.

Критерии получения необоснованной налоговой выгоды описаны в статье 54.1 Налогового кодекса РФ. [4] При анализе предпринимательской деятельности инспекторы смотрят на несколько важных аспектов:

- Достоверность данных о сделке. Сотрудникам налоговой службы необходимо быть уверенными в том, что фирма и её контрагенты действительно выполнили условия контракта. Если сделка фактически не проводилась и существовала только по документам, то инспекторы решают, что фирма получила необоснованную выгоду.
- Подписание договора с надлежащим лицом. Задачи, определённые в контракте, должны выполняться этой конкретной компанией или подрядчиком, нанятым ею. Если этого не происходит, Федеральная налоговая служба может заподозрить, что предприятие участвовало в сделке с ненадлежащим лицом, чтобы получить необоснованную налоговую выгоду.
- Наличие деловой цели. Главной причиной для любого решения, принимаемого компанией, должна быть деловая цель, а не уменьшение налогового бремени.

Одним из ключевых документов в борьбе с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды также является Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем». [5] Он активно применяется представителями ФНС России для доказательства получения необоснованной налоговой выгоды. Этот закон обязывает организации и индивидуальных предпринимателей сообщать о подозрительных операциях, что позволяет налоговым органам выявлять схемы уклонения от уплаты налогов, в том числе с использованием «фирм-однодневок».

Для организаторов «фирм-однодневок» законодательством предусмотрена административная и уголовная ответственность. Руководители и учредители понесут ответственность за внесение в ЕГРЮЛ фиктивных сведений, то есть за открытие такой организации. Частью 5 ст. 14.25 КоАП РФ предусмотрена дисквалификация руководителя и учредителей на срок от 1 до 3 лет. [2] Уголовная ответственность предусмотрена ст. 173.1 и 173.2 УК РФ в виде денежных штрафов, обязательных работ, исправительных работ, принудительных работ и лишения свободы. [3] Также ст. 199 УК РФ предусматривает ответственность за уклонение от уплаты налогов путём включения заведомо ложных сведений в отчётность или создание иных препятствий осуществлению контроля за уплатой налогов.

Процесс доказывания необоснованной налоговой выгоды включает ряд этапов налогового контроля и проверки:

- Анализ бухгалтерской и налоговой отчетности. Подвергаются проверке показатели баланса, отчета о прибылях и убытках, деклараций по НДС и другим налогам.
- Оценка рисков. Первоначально проводится предварительный анализ отчетных документов и финансовой активности проверяемой организации. Выявляются потенциальные риски получения необоснованной налоговой выгоды через взаимодействие с «фирмами-однодневками».
- Сбор первичной информации. Проводится сбор данных о контрагентах, включая сведения о руководстве, юридическом адресе, банковских операциях и наличии имущества. Используются базы данных государственных органов и запросы третьим лицам.
- Проверка достоверности первичных документов. Анализируются счета-фактуры, акты выполненных работ, накладные и другие подтверждающие документы. Особое внимание уделяется качеству исполнения сделок и наличию реальных поставок товаров или оказания услуг.
- Проведение камеральной или выездной проверки. Если выявлены подозрения относительно правильности исчисления налогов, инициируется проверка с привлечением специалистов по контролю качества или специализированных подразделений.
- Оценка добросовестности налогоплательщика. Изучается поведение налогоплательщика, характер взаимоотношений с партнерами, наличие разумных экономических оснований для совершения сделок.
- Формирование доказательственной базы. По результатам проверок составляется акт, содержащий выводы о факте нарушения налогового законодательства и предложения о привлечении к ответственности.

В соответствии с положениями НК РФ [4] налоговые органы имеют право на использование разнообразных инструментов и методик при проведении выездных проверок:

- Инспекция банков. Получение выписок по расчетному счету позволяет установить движение денежных средств и связи с проблемными контрагентами.
- Запросы в государственные ведомства. Запрашиваются данные ЕГРЮЛ, ЕГРИП, ФМС, Росреестра для подтверждения факта существования и функционирования организации-контрагента.

- Экспертизы и исследования. Проведение почерковедческих экспертиз подписей должностных лиц, технической экспертизы подлинности печатей и штампов.
- Осмотр помещений и территорий. Осмотры проводятся для подтверждения адреса местонахождения предприятия и наличия необходимых условий для осуществления заявленных видов деятельности.
- Опрос свидетелей. Сотрудники проверяемых организаций, сотрудники банков, представители поставщиков привлекаются к даче показаний для выяснения обстоятельств.
- Использование аналитических инструментов. Программы автоматического анализа массивов данных позволяют выявлять аномалии и отклонения в поведении налогоплательщиков.

Таким образом, процесс доказывания факта получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды представляет собой комплекс мероприятий, направленных на установление объективных обстоятельств дела и формирования убедительной доказательственной базы.

Примеры успешных и неуспешных доказательств в судах на основе анализа арбитражной практики

Операции с участием «фирм-однодневок» привлекают внимание налоговых органов, но не всегда получается доказать факт получения предприятием необоснованной налоговой выгоды. Наглядным примером является решение по арбитражному делу № А40-191087/2022 [7]. ООО «Производственная компания» столкнулось с доначислением НДС в размере 128 654 366 рублей и пеней в размере 49 293 778 рублей 93 копеек по сделкам с четырьмя контрагентами: ООО «Антарес», ООО «Адонис», ООО «Венеция», ООО «Витель». Причиной этого стало подозрение налогового органа на получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды посредством взаимодействия с «фирмами-однодневками». Налогоплательщик оспорил это решение в суде, утверждая, что все хозяйственные операции были реальными. Налоговый орган не предоставил убедительных доказательств обратного, в результате чего суд встал на сторону заявителя.

В суде выяснилось, что налоговая инспекция допустила ряд ошибок при сборе доказательств фиктивности операций заявителя:

- с ООО «Антарес»:
 - во-первых, представителям налоговых органов не удалось убедить суд в недобросовестности контрагента, так как они построили свои выводы на основе недостаточности у ООО «Антарес» собственного имущества и транспорта, несмотря на наличие договора складских услуг (судом отмечено, что ссылка

инспекции, что данный склад находится в жилом доме не имеет принципиального значения);

- во-вторых, налоговыми органами была допущена неверная оценка свидетельских показаний. Генеральный директор ООО «Антарес» Граф Л.В. заявила, что является «номинальным» директором, однако эти показания не были подтверждены экспертизой подписи и не опровергают реальность осуществления хозяйственных операций;
- в-третьих, налоговым органом не была раскрыта схема вывода денежных средств и не доказана связь с ООО «Производственная компания», хотя банковская выписка показала дальнейший перевод средств на счета организаций, чьи хозяйственные операции не связаны с основными видами деятельности ООО «Антарес»;
- с ООО «Адонис»:
 - во-первых, налоговые органы допустили игнорирование прямых доказательств. Были обнаружены договоры поставки и сопроводительные документы, подтверждающие сделку, однако эти документы не получили должной оценки со стороны налогового органа;
 - во-вторых, налоговые органы преувеличили значение смены руководства у контрагента. Суд отметил, что неоднократная смена руководства не обязательно связана с незаконной деятельностью, особенно если она носит нормальный характер развития бизнеса. Доказательства того, что директора ООО «Адонис» являлись массовыми, налоговым органом не предоставлены;
- с ООО «Венеция»:
 - во-первых, налоговым органом допущен поверхностный анализ показаний физлиц. Многие из опрошенных по делу физических лиц указали, что не знают о существовании ООО «Венеция». Однако эти показания суд отклонил, поскольку они не были подтверждены надлежащими методами (предупреждение об ответственности за дачу ложных показаний, идентификация личности);
 - во-вторых, ни одна подпись на первичных документах не была подвергнута экспертизе, что снизило значимость заявлений контрагентов о фиктивности документов;
 - в-третьих, налоговым органом не была раскрыта схема вывода денежных средств и не доказана связь с ООО «Производственная компания». Анализ банковской выписки показал цепочку переводов, но налоговым органом не была показана прямая связь этих переводов с ООО «Производственная компания»;

- с ООО «Витель»:
 - во-первых, налоговым органом допущен поверхностный анализ показаний физлиц и генерального директора. Генеральный директор ООО «Витель» Зайцева М.М. утверждала, что участвовала в компании формально, однако ее показания не были поддержаны официальной экспертизой и не подтвердили реальность ее статуса «номинального» руководителя. Допросы физических лиц, в отношении которых ООО «Витель» представлялись справки 2-НДФЛ, из которых следует, что ООО «Витель» свидетелям не знакомо, судом также оцениваются критически: в ходе налоговой проверки установлено, что на указанных лиц ООО «Витель» подавало справки «2-НДФЛ»;
 - во-вторых, налоговым органом не была раскрыта схема вывода денежных средств и не доказана связь с ООО «Производственная компания». Анализ банковской выписки показал цепочку переводов, но налоговым органом не была показана прямая связь этих переводов с ООО «Производственная компания».

Проанализировав эти ошибки, становится понятно, почему суд встал на сторону налогоплательщика:

- во-первых, это случилось из-за недостаточности доказательств, ведь налоговый орган не смог продемонстрировать прямую связь между действиями ООО «Производственная компания» и нарушениями со стороны контрагентов. Также некоторые аргументы налогового органа (наличие небольших платежей по справкам 2-НДФЛ, сменность гендиректоров) оказались слабыми и не оказали влияния на общий ход дела;
- во-вторых, налоговым органом были допущены нарушения, например, игнорировались существенные элементы доказательной базы, такие как экспертиза подписей, правильная идентификация физических лиц и банковская история, что позволило суду поставить под сомнение выводы налогового органа;
- в-третьих, налоговая инспекция не учла, что налогоплательщик не несет ответственности за действия всех организаций-участников цепочки сделок, и применение вычетов не ставится в зависимость от результатов хозяйственной деятельности поставщиков.

В итоге решением суда было признано недействительным решение налогового органа о доначислении налогов и пеней. Таким образом, из-за допущенных налоговым органом ошибок при сборе доказательной базы ООО «Производственная компания» выиграла суд «по форме».

Еще одним практическим примером того, что налоговым органам не всегда получается доказать факт получения предприятием необоснованной налоговой выгоды является решение по арбитражному делу № А55-

22978/2021 [8]. ООО «ИнфраНефтеГазСервис» столкнулось с доначислением НДС в размере 43 120 017 рублей, пеней в размере 5 932 736 рублей и штрафа в размере 17 248 007 рублей по взаимоотношениям с контрагентами: ООО «ГАЛС», ООО «ТК Армада», ООО «Альтекс», ООО «Санрайз», ООО «Юнитекс». В результате проверки налоговый орган пришёл к выводу, что налогоплательщик неправомерно применил налоговые вычеты по сделкам с рядом контрагентов, сочтя их «фирмами-однодневками» с фиктивным документооборотом. Налогоплательщик оспорил это решение в суде, утверждая, что все хозяйственные операции были реальными, налоговый орган не доказал обратного, в результате чего суд встал на сторону заявителя. Разберем основные ошибки налогового органа в этом деле:

- во-первых, не доказана фиктивность операций. Налоговый орган не смог представить убедительных доказательств того, что хозяйственные операции с контрагентами ООО «ГАЛС», ООО «ТК Армада», ООО «Альтекс», ООО «Санрайз» и ООО «Юнитекс» были фиктивными. Вместо конкретных фактов, подтверждающих искусственный характер сделок, налоговый орган ограничился обобщёнными утверждениями о малом штате сотрудников и отсутствии основных средств;
- во-вторых, налоговый орган критиковал порядок расчётов налогоплательщика с контрагентами, указывая на большие задержки в оплате. Суд отметил, что отсутствие четких сроков оплаты само по себе не является доказательством фиктивности сделок;
- в-третьих, анализ банковских выписок показал цепочку перевода средств, но налоговый орган не представил доказательств, подтверждающих прямое участие ООО «ИнфраНефтеГазСервис» в каких-либо схемах вывода денежных средств. При этом факты перечисления денежных средств по разным направлениям не служат доказательством недобросовестности;
- в-четвертых, налоговым органом не учтены показания заказчиков. АО «Самаранефтегаз» подтвердил качество выполненных работ и реальность поставки товаров, что суд оценил положительно.

Проанализировав эти ошибки, становится понятно, почему суд встал на сторону налогоплательщика:

- во-первых, это случилось из-за недостаточности доказательств фиктивности. Налоговым органом в ходе проверки не собраны достаточные доказательства и не установлены факты согласованности действий группы лиц, факты подконтрольности фирмы - "однодневки", с которой заключена сделка; факты имитации хозяйственных связей с фирмами - "однодневками".

- во-вторых, налогоплательщик в полной мере исполнил свои обязательства. ООО «ИнфраНефтеГазСервис» предоставило все необходимые документы, подтверждающие реальность сделок и исполнение обязательств перед клиентами.
- в-третьих, налогоплательщик проявил должную осмотрительность при выборе контрагентов. Заявитель проверил контрагентов и убедился в их надежности, используя доступные онлайн-ресурсы.

В итоге решением суда было признано недействительным решение налогового органа о доначислении налогов, пеней и штрафов.

Примером того, как налоговому органу удалось доказать факт получения предприятием необоснованной налоговой выгоды с использованием «фирм-однодневок» является решение по арбитражному делу № А40-116163/2017 [9]. Налоговый орган провел выездную налоговую проверку ООО «ТрейдАльянс». По результатам проверки было установлено, что налогоплательщик занизил налоговую базу по прибыли и НДС на 102 349 265 рубля, неправомерно применив договор комиссии с ООО «Арсенал». ООО «ТрейдАльянс» оспорило решение налогового органа в суде, заявив, что проявило должную осмотрительность при выборе контрагента и реально осуществляло комиссионную торговлю товарами, однако суд встал на сторону налогового органа. Далее рассмотрим самые важные аргументы, предоставленные налоговым органом:

- во-первых, сотрудники налоговой инспекции доказали факт использования «фирмы-однодневки». Генеральные директора ООО «Арсенал» и ООО «СтартМ» пояснили, что не участвовали в реальной хозяйственной деятельности этих организаций, не владели информацией о поставщиках и покупателях. Проведение контрольных мероприятий показало, что ООО «Арсенал» создано недавно, не имеет активов, сотрудников, недвижимости и транспортных средств. Документация и банковские выписки демонстрировали перевод средств от ООО «ТрейдАльянс» на счета «фирм-однодневок», что свидетельствовало о выводе средств.
- во-вторых, налоговыми органами выявлены расхождения в документах. Налогоплательщик приобрел и реализовал товары самостоятельно, фактически выступая владельцем продукции, тогда как договор комиссии подразумевал продажу чужих товаров.
- в-третьих, налоговым органом доказано уклонение от уплаты налогов. Оплата товаров производилась непосредственно ООО «ТрейдАльянс», без вовлечения ООО «Арсенал», что указывает на обход механизма комиссионной торговли.

Суд встал на сторону налогового органа и отметил, что представленные документы ООО «ТрейдАльянс» не подтверждали реальность комиссионной торговли. Первичные документы, товарные накладные и

счета-фактуры отсутствовали. Банковскими выписками подтверждено, что денежные средства поступали только от ООО «ТрейдАльянс» и быстро выводились на счета иностранных компаний, что говорит о фиктивности сделок. Учет признаков «фирм-однодневок» позволил налоговым органам доказать, что ООО «Арсенал» создавалось специально для оформления фиктивных сделок, не имея возможности исполнять обязательства по договору комиссии. В итоге суд отказал ООО «ТрейдАльянс» в удовлетворении требований, признав законным решение налогового органа. Суд указал, что налогоплательщик создал ситуацию, имитирующую комиссионную торговлю, с целью занижения налоговой базы.

Заключение

Исследование выявило ключевые проблемы, возникающие при формировании налоговыми органами доказательной базы в делах о получении необоснованной налоговой выгоды с использованием «фирм-однодневок».

Основным препятствием является низкая эффективность сбора доказательств, включающая отсутствие комплексной проверки контрагентов, игнорирование качественных показателей хозяйственной деятельности и необъективная оценка банковских выписок.

Практические рекомендации предполагают повышение квалификации сотрудников налоговой службы, внедрение современных и эффективных инструментов аналитики больших данных, а также улучшение координации с правоохранительными органами. Важным условием успешного предотвращения подобных налоговых схем является разработка прозрачной методики выявления признаков фиктивности сделок и формирование эффективной системы контроля хозяйствующих субъектов.

Список использованных источников:

1. Седаев П.В. Особенности доказывания налоговыми органами получения необоснованной налоговой выгоды с использованием "фирм-однодневок" // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2015. - № 32. – С. 147-151.

2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 07.04.2025) // СПС КонсультантПлюс.

3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 21.04.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.05.2025) // СПС КонсультантПлюс.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.11.2024, с изм. от 21.01.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 05.02.2025) // СПС КонсультантПлюс.

5. Федеральный закон "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" от 07.08.2001 N 115-ФЗ (последняя редакция) // СПС КонсультантПлюс.

6. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024, с изм. от 21.01.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2025) // СПС КонсультантПлюс.

7. Арбитражное дело № А40-191087/2022. URL: <https://kad.arbitr.ru/Card/bc0fa74c-c082-43cf-9b95-0d7d6fa52ae2> (дата обращения 09.05.2025).

8. Арбитражное дело № А55-22978/2021. URL: <https://kad.arbitr.ru/Card/a955269a-0706-46ca-ad35-56da63908e1f> (дата обращения 09.05.2025).

9. Арбитражное дело № А40-116163/2017. URL: <https://kad.arbitr.ru/Card/ae5d08bc-aa6e-4f2f-ba5d-e3d05ac3ca62> (дата обращения 09.05.2025).