

А.Г. Замоткин, А.Н. Казакова*

НЕДОБРОСОВЕСТНОСТЬ: ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СТОРОНА ПРОБЛЕМЫ ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СТРОИТЕЛЬНОГО СЕКТОРА

Статья «Недобросовестность: экономическая сторона проблемы для предприятий строительного сектора» посвящена проблемам функционирования строительных предприятий в условиях изменчивой экономической действительности, особенно в области налогового регулирования и контроля. Рассматриваются понятия недобросовестности и взаимозависимости, их экономические последствия для строительных фирм. Предложен комплекс мероприятий, позволяющих избежать крупномасштабных налоговых санкций, отрицательно влияющих не только на финансовые результаты, но и на деловую репутацию фирмы.

Ключевые слова: *недобросовестность, строительные предприятия, управление, налоговые санкции.*

Понятие добросовестность, из которого методом от противного, следовало понятие недобросовестность, впервые было упомянуто в судебной практике в постановлении № 24-П Конституционного суда РФ от 12.10.1998 г. Право признавать сделки недействительными и взыскивать все полученное по таким сделкам в доход государства у налоговых органов возникло с момента введения Закона «О налоговых органах» в действие, т.е. с 21.03.1991 г. (ст.7). В 2001 году (определение КС РФ от 25.07.2001 № 138-О) еще раз было подтверждено право налоговых органов признавать недобросовестными налогоплательщиков в порядке осуществления налогового контроля (глава 15,16,17,18 НК РФ). В 1999 году в Налоговом кодексе появилась статья 20 «Взаимозависимые лица».

Таким образом, фискалы достаточно давно формируют практику по признакам недобросовестности, поскольку все основные понятия уже были закреплены законодателем на высшем уровне. Президиум ВАС РФ 12 октября 2006 года Постановлением № 53, предположил всех налогоплательщиков добросо-

* © Замоткин А.Г., Казакова А.Н., 2008

Замоткин Александр Геннадьевич (azamotkin@yandex.ru), кафедра экономики Череповецкого государственного университета.

Казакова Алена Николаевна (kazakovalena82@mail.ru), юридический отдел ОАО «Коксохим-монтаж-2».

вестными (презумпция добросовестности) и заменил недобросовестность необоснованной налоговой выгодой. Этим же документом ВАС РФ оставил перечень признаков недобросовестности не исчерпывающим, предоставляя ревизорам «поле для контролирующей деятельности» в связи с чем, в России начался настоящий ажиотаж среди предприятий различных секторов экономики. В настоящее время существует 109 признаков недобросовестности [1], а из официально опубликованных или, так называемых, общедоступных – всего 11 (Общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок от 25.06.2007 г.).

Налоговые органы Российской Федерации ищут признаки необоснованной налоговой выгоды на предприятиях любых форм, видов и отраслей. Строительный комплекс – не исключение. Особенно актуальным этот вопрос является для фирм, функционирующих в области промышленного строительства. На крупных промышленных площадках, когда на модернизируемых и вновь возводимых объектах задействовано большое количество юридических лиц (подрядчиков), а срок изготовления продукции – сдачи строительного объекта заказчику – растянут во времени на месяцы и даже годы, фирмам-участникам следует быть особенно осторожными и внимательными в процессе своих экономико-правовых взаимодействий. Ведь малейшее упущение может послужить причиной признания у фирмы тех или иных признаков недобросовестности, что в свою очередь, может привести к серьезным экономическим санкциям в адрес «провинившихся».

Размер предъявляемых штрафов может быть настолько велик, что фирмам приходится прекращать свою деятельность, в том числе и в результате банкротства. Косвенно об этом может свидетельствовать динамика ликвидации юридических лиц, синтезированная на основе данных ФНС Российской Федерации (рисунок).

Итак, что же такое взаимозависимость и недобросовестность с точки зрения налоговых органов, и чем она опасна для строительных предприятий?

Большинство замечаний адресовано фирмам, организованным в форме обществ с ограниченной ответственностью. Нужно отметить, что в России к общему числу всех зарегистрированных юридических лиц, доля с организационно-правовой формой ООО составляет около 85% [2]. В области промышленного строительства это, как правило, дочерние и зависимые предприятия крупных компаний, определяемые в силу ст. 105 ГК РФ. Исходя из требований действующего законодательства, с экономической точки зрения, можно выделить два наиболее существенных условия прекращения деятельности дочерних и зависимых предприятий, образованных в форме общества с ограниченной ответственностью. Одним из условий является сам факт применения «дочками» упрощенной системы налогообложения, вторым – характер взаимодействия с «материнской» организацией или по-другому – организацией, которая

фактически осуществляет управление «дочками». А вместе этот способ работы организаций носит название у налоговиков «виртуальный холдинг».

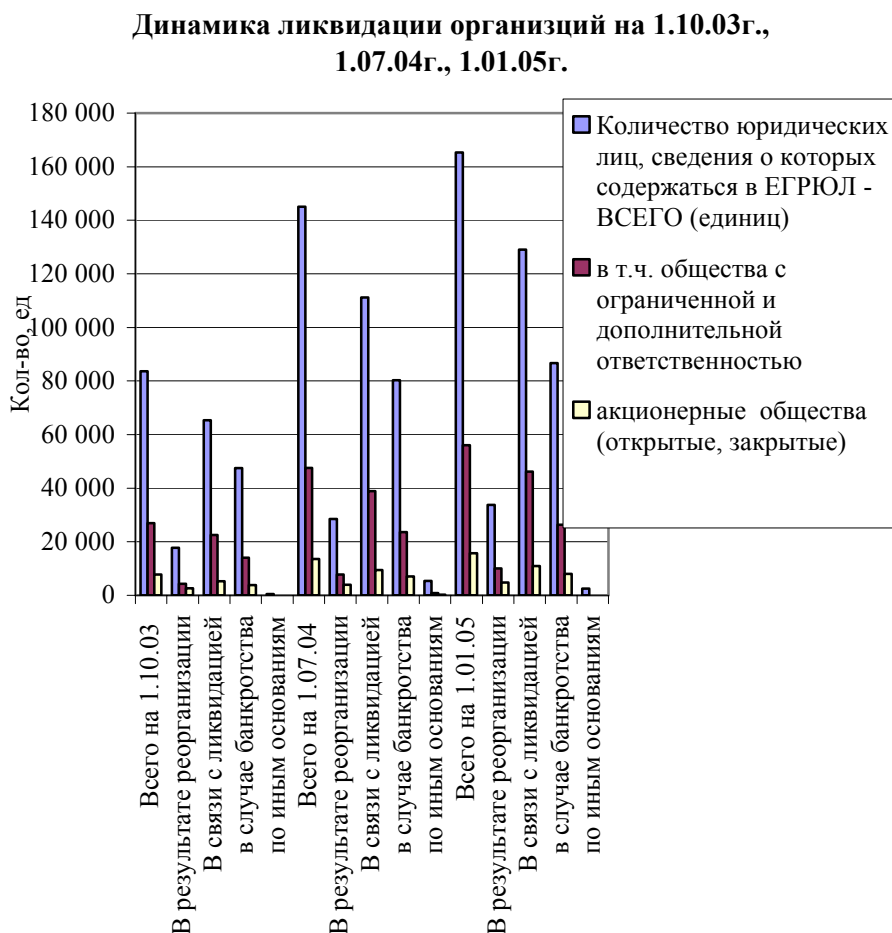


Рис. Динамика прекративших существование юридических лиц [2]

В части применения упрощенной системы налогообложения подозрительным будет являться приближение к предельным значениям, установленным статьями 346.12 и 346.13. Во внимание налоговиками принимается приближение в размере не менее 5%.

Самым распространенным и часто применяемым на практике условием недобросовестности являются критерии взаимозависимости, изложенные в ст.20 НК РФ [3]. Перечень критериев также неисчерпывающий и «суд может признать взаимозависимыми лица по иным основаниям, не предусмотренным п.1 настоящей статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг)» (п.2. ст.20 НК РФ).

В связи с этим, особый интерес вызывают дополнительные критерии, устанавливаемые налоговыми органами на внутреннем уровне и не носящие нормативного характера (для служебного пользования), однако, применяемые при осуществлении налогового контроля. Например, письмо ФНС России от 28 апреля 2006г. № ММ-14-06/119дсп установило в качестве таких критериев следующие:

- адреса и места хранения нескольких фирм совпадают;
- хранение документов разных фирм в одном месте;
- визы одних и тех же сотрудников на документах;
- штат сотрудников не соотносится с объемами выполняемой работы, при этом соотносится наличие «недостающих» специалистов у «соседних» фирм.

Кроме того, во всемирной сети «Интернет» можно без труда найти регламенты работ комиссий по рассмотрению налоговых рисков – именно так фискалы обозначили действия потенциальных нарушителей. Примером может послужить регламент, опубликованный Управлением Федеральной налоговой службы по Тверской области. Дата издания регламента нам не известна, но является примечательным тот факт, что еще до выхода в свет Постановления № 53, Арбитражным судом Тверской области было рассмотрено дело №А66-1863/2006 и вынесено решение о привлечении налогоплательщика к ответственности по критериям взаимозависимости и как следствие, признания налоговой выгоды необоснованной. Сумма штрафных санкций составила почти 4,6 млн.руб. и доначислен ЕСН на сумму 6,8 млн.руб.

Дадим обобщающую характеристику фирм и их объединений, попадающих по указанным условиям в «зону риска».

Во-первых, это динамично развивающиеся предприятия, постоянно повышающие объем продаж и, соответственно, валовой доход.

Во-вторых, расположенные вблизи друг от друга предприятия, входящие в состав объединения.

В-третьих, привлечение работников соседних организаций для выполнения административной и иной работы, что ведет к появлению виз одних и тех же сотрудников на документах различных фирм и т.д.

Если первое условие, ведущее к изменению, можно хоть как-то контролировать (хотя бы путем анализа темпов роста дохода), то фактор взаимозависимости и как следствие недобросовестности сложнее отследить в быстро меняющихся условиях функционирования. В тоже время данный критерий может быть более катастрофичен для организации, чем первый.

Часто в качестве примера по исследуемому вопросу приводится дело ОАО «Корус-Холдинг». Эта столичная компания показывала получение своих доходов через ООО «Корус-Байконур» и еще ряд обществ, якобы работающих на космодроме и имеющих налоговые льготы. Но суд решил, что на деле все потоки шли через московскую организацию. Самое важное в этом деле – доказа-

тельство единства налогоплательщиков, учитываемые чиновниками и арбитрами. Суд изучил связи между компаниями, сотрудниками и учредителями. К примеру, генеральным директором ОАО «Корус-Холдинг» был учредитель ООО «БрокТрейдОйл». Этот налогоплательщик оказался партнером ООО «Корус-Байконур» и одним из собственников ООО «Корус-Петролиум». Его другой учредитель – ООО «ТрейдОйлСервис». Руководитель этого предприятия – представитель компании «Хэвенсайт Трейдинг Лтд» (Британские Виргинские острова) и член совета директоров ОАО «Корус-Холдинг». Среди других доказательств единства компаний следующие: адреса и места хранения документов нескольких фирм совпадают (признак взаимозависимости); адрес и телефон ОАО «Корус-Холдинг» указан в отчетности ряда предприятий или в заявлениях, сдаваемых в банк на открытие счетов (т.е. деятельность этих компаний подконтрольна «Корус-холдингу»); отчетность ООО «Корус-Байконур» пересылается из Москвы; отсутствие офиса по адресу регистрации компании и т.п. Подобные звенья продолжались долго, и из них суд сделал вывод, что зависимыми друг от друга можно признать всю цепочку организаций [4. С.72–74]. Как следствие – требования о возмещение невыплаченных налогов и штрафы на сумму невыплаченных своевременно налогов на миллионы рублей. Следует отметить также еще одно негативное последствие – удар по репутации фирмы, который сложнее оценить, чем сумму штрафных санкций.

В виду наличия очень тонкой грани между недобросовестностью и оптимизацией, среди экономистов сложились негласные правила работы фирмы:

- операции между взаимозависимыми фирмами необходимо экономически обосновать (должна существовать деловая цель, подтвержденная документами);
- операции между взаимозависимыми фирмами не должны быть формальными, т.е. отражаться только на бумаге;
- цены сделок между взаимозависимыми фирмами должны быть рыночными.

Необходимо отметить, что в Постановлении № 53 ВАС РФ все же сделал вывод, облегчающий жизнь экономике фирмы о том, что сам по себе факт взаимозависимости не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

На основании выше сказанного можно сделать следующие выводы. В целях поддержания репутации предприятия и «профилактики» появления основных критериев взаимозависимости и недобросовестности авторами статьи рекомендуется применять простые методы ретроспективного и перспективного экономического анализа результатов деятельности фирмы. К таковым относятся:

- статистические методы динамики объемов продаж и реализации продукции (работ, услуг) за последние несколько лет;

- прогнозирование будущих результатов на базе полученных данных и их сравнение с требованиями действующего законодательства;
- что касается «недоходных» критериев взаимозависимости (речь идет об организации отношений «материнской» фирмы и «дочек»), то в этом случае необходима диагностика организационно-производственной структуры предприятий, длительно работающих на одних и тех же строительных объектах. Указанные методы могут быть включены в систему стратегического управления строительным предприятием, как направления оценки внутренней и внешней среды функционирования строительного предприятия.

Возможным путем решения вопроса ухода от возможного признания недобросовестности предприятия представляется реструктуризация предприятия (группы предприятий) – лучше предупредить возможные проблемы путем изменения организационно-производственной структуры, чем отстаивать свои интересы в суде и платить огромные штрафы в будущем.

В общем случае под реструктуризацией компании понимается система производственных, финансовых, организационных мер, позволяющих не допустить развитие кризисных явлений, преодолеть кризисное состояние и, в конечном счете, обеспечить успешное функционирование компании. Следует отметить, что в российской научной литературе понятие реструктуризации применяется к предприятиям, находящимся на грани банкротства (а на практике под реструктуризацией понимают не что иное, как процедуру банкротства с последующей ликвидацией юридического лица) [5. С.547]. В теории все не так «плохо», как на практике: для программ реструктуризации убыточных производственных организаций характерна постановка следующих программных целей:

- преодоление убыточности, достижение нормативного уровня рентабельности;
- получение прибыли, величина которой достаточна для поддержания и развития производственной базы;
- постепенное погашение долговой задолженности;
- последовательное снижение издержек и т.п.

Программные мероприятия должны распространять свое действие на преобразование технологии и организации производства, производственного аппарата компании, финансовых и материальных активов, заемных средств, маркетинговой деятельности. Особенное внимание необходимо уделять инвестиционной части программы, содержанию и финансированию инвестиционно-инновационных проектов, без разработки и реализации которых трудно надеяться на успех.

Некоторые современные ученые (Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский) под реорганизацией и реструктуризацией понимают изменение профильной направленности производства и выделяют следующие причины данного процесса:

- отсутствие или резкое падение спроса на выпускаемую продукцию (оказываемые услуги);
- убыточность производства;
- экологическая опасность предприятия для окружающей среды и населения;
- возможность использования зданий, сооружений, оборудования и других средств предприятия для организации выпуска более экономически выгодной или более необходимой потребителям продукции. В этом случае осуществляется конверсия производства, т. е. перевод его на выпуск продукции принципиально нового содержания и назначения.

На основании всего выше изложенного предлагаем в статье свою классификацию организаций (фирм, предприятий и т.п.) – в зависимости от степени реакции структуры на внешние раздражители:

– фирмы базовой организации. Представляют собой относительно крупные фирмы не способные к изменениям в виду специфики производства, либо консервативности владельцев предприятия.

– фирмы-однодневки, которые не затрагивают никакие изменения, т.к. они создаются с целью однократного, быстрого получения прибыли.

– гибко структурированные фирмы, реагирующие на изменения во внешней среде посредством структурных изменений производственно-организационной составляющей.

Сформулируем выводы по вышеизложенному материалу.

Внешняя среда любого предприятия, в том числе строительного, таит угрозу возможных финансовых и качественных (репутация) потерь по причине возможного признания взаимозависимости и недобросовестности. Избежать этого поможет внедрение элементов стратегического управления предприятием в области диагностики и прогнозирования финансовых показателей и направлений развития организационно-производственной структуры, базирующееся на знании изменчивого законодательства.

Библиографический список

1. Электронный ресурс «Учет. Налоги. Право». – Режим доступа: <http://www.gazeta-unp.ru>
2. Электронный ресурс. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>
3. Комментарий официальных органов к Налоговому Кодексу Российской Федерации части первой, части второй (постатейный) с практическими рекомендациями и разъяснениями, перераб. и доп. – М.: Книжный мир, 2006. – 1078 с.
4. Виткина, Ю.В. Налоговые преступники эпохи Путина. Кто они? / Ю.Виткина, А. Родионов. – Москва: Вершина, 2006. – 312 с.
5. Курс экономики / под ред. Б.А. Райзберга. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 672 с.

A.G. Zamotkin, A.N. Kazakova

**UNCONSCIENTIOUSNESS: THE ECONOMIC ASPECT
OF THE PROBLEM FOR THE STRUCTURAL
SECTOR ESTABLISHMENTS**

The paper is devoted to the problems of structural establishments functions in the conditions of changeable economic validity, especially in the sphere of tax regulations and control. The article deals with conceptions of unconscientiousness and dependency, their economic consequences for structural firms. The complex of measures is offered, making possible to avoid large – scale tax approbations, which negatively influence not only on financial results, but also on business firm's reputation.

Keywords: *unconscientiousness, structural sector establishments, management, tax approbations.*

Статья принята в печать в окончательном варианте 26.12.06 г.