

# Проведение допросов значительно упрощает задачу налоговикам и полицейским

Какие вольности позволяют себе проверяющие при допросе

Контролеры стали тщательнее выбирать допрашиваемое лицо

Какие схемы налоговики пытаются доказать с помощью допросов

**Сергей Варламов,**  
партнер юридической компании  
«Налоговик»

**Л**юбая проверка, проводимая налоговиками или оперативниками, в основном сводится к анализу документации. Дело в том, что судебные органы требуют от проверяющих юридически оформленных выводов, подкрепленных именно документами. Однако практика показывает, что для контролеров куда более важным является допрос.

Такое мероприятие помогает «расколоть» предполагаемого правонарушителя. Конечно, показания не могут быть единственным доказательством налогового уклонения, но они могут быть «зацепкой», на которой при желании можно

построить прочное обвинение. Грамотно проведенный допрос позволяет проверяющим подтвердить свои доводы, и суды в большинстве случаев принимают такие доказательства в качестве надлежащих.

При этом не любая беседа с сотрудником налогового органа или полиции является официальным допросом, результаты которого могут подтверждать совершение налогового правонарушения. Кроме того, налоговики и оперативники допрашивают по-разному — с учетом предоставленных им законом прав, а также в зависимости от сложившейся практики проведения бесед с предполагаемыми правонарушителями.

## **Беседа с налоговыми или правоохрнительными органами не всегда допрос**

Важно понимать, что не всякая беседа с налоговиком или оперативником является допросом. Если обобщить нормы налогового и уголовно-процессуального законодательства, то можно сказать, что допросами являются официальные действия уполномоченного лица, фиксируемые на материальных носителях и по возможности подтверждаемые показаниями понятых либо адвоката.

Такое определение следует, во-первых, из положения пункта 1 статьи 90 НК РФ, регламентирующего порядок проведения выездных проверок. В этой норме сказано, что в качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. При этом показания свидетеля заносятся в протокол.

Во-вторых, при расследовании уголовных дел следователи руководствуются положениями пункта 1 статьи 174 Уголовно-процессуального кодекса (УПК РФ). В частности, при каждом допросе обвиняемого следователь составляет протокол с соблюдением требований статьи 190 УПК РФ.

Если же протокол не ведется, разговор с проверяющими является всего лишь беседой. Положения статьи 6 Федерального закона от 12.08.95 № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» предусматривают такой

вид оперативной деятельности полицейских, как опрос. Главное здесь, что детально процедура опроса не регламентируется законодательством, что делает его исключительно добровольным мероприятием для опрашиваемого.

Таким образом, в связи с расплывчатым понятием допроса как официального оперативного мероприятия или мероприятия налогового контроля на практике проверяющие могут ввести допрашиваемое лицо в заблуждение. Последнему важно четко понимать, на каком основании и в соответствии с какими нормами закона проверяющие задают вопросы.

## **При проверках оперативники часто пользуются тем, что отказ от дачи показаний – уголовно наказуемое деяние**

Допрос, в отличие от опроса, накладывает на допрашиваемое лицо определенные обязательства. Дело в том, что, согласно статье 308 Уголовного кодекса (УК РФ), отказ свидетеля или потерпевшего от дачи показаний в ходе проверки считается преступлением.

Применительно к области налоговых проверок, в том числе и с участием правоохрнительных органов, это означает, что сотрудник проверяемой компании за отказ от дачи показаний рискует получить обвинение. На практике таким положением проверяющие зачастую пользуются, так как риск для допрашиваемого лица понести уголовную ответственность зачастую позволяет им раздобыть нужные показания.

## как проверяют допросы при проверках

При этом важно понимать, что за отказ от опроса уголовный закон не устанавливает ответственности. Следовательно, при отсутствии протокола опрашиваемое лицо может отказаться отвечать на вопросы. Это еще раз подтверждает, что в любой беседе с проверяющим лицом должно четко осознавать юридическую основу такого разговора.

Впрочем, даже при ведении протокола на вопросы можно не отвечать, если ответы будут прямо или косвенно компрометировать допрашиваемого. В частности, согласно статье 51 Конституции РФ, каждый вправе не свидетельствовать против себя. Кроме того, важно помнить, что в соответствии с примечанием к статье 308 УК РФ лицо не может нести уголовную ответственность за отказ от дачи показаний против себя самого, своего супруга или своих близких родственников.

### **Проверяющие стали тщательнее выбирать лицо, которое в ходе допроса быстрее сознается**

При необходимости провести допрос традиционно в поле зрения проверяющих сразу же попадает директор. Причем чем больше руководителей различного уровня в компании, тем настойчивее контролеры будут стремиться поговорить с каждым из них. Это могут быть генеральный, коммерческий, финансовый, исполнительный директора и даже директор по развитию.

Но за последние годы участились случаи допроса учредителей компании.

При этом практика показывает, что собственников бизнеса проверяющие допрашивают, как правило, в рамках уголовного расследования. Если же ситуация находится лишь на стадии налоговой проверки, учредители выступают свидетелями достаточно редко.

Далее обычно свидетельские показания снимают с работников бухгалтерии. Причем, учитывая неплохие знания главного бухгалтера в области налогового и юридического дела, традиционными фигурантами допросов по большинству налоговых дел являются рядовые сотрудники бухгалтерской службы. Такие работники, по мнению проверяющих, быстрее осветят нюансы интересующей сделки, не слишком задумываясь о возможных последствиях для компании.

Наконец, в последнее время участились случаи, когда налоговики помимо бумаг стараются вникнуть в суть коммерческих операций и производственных процессов. Поэтому в некоторых делах можно встретить протоколы допросов менеджеров по продажам, в которых, например, сотрудники раскрывают подробности совершения сделки, которая, по мнению контролеров, прикрывает вывод денег на однодневку. Или допрашивают заведующего складом по вопросам оприходования и хранения приобретенного товара.

В связи с этим при внедрении того или иного способа налоговой оптимизации важно изначально решить вопрос о том, насколько полно и кого конкретно посвятить во все тонкости проводимых

## Принудительного характера допрос в соответствии с законодательством не имеет, но отказ от показаний – уголовно наказуемое деяние

мероприятий в компании\*. Особенно учитывая тот факт, что между руководством и рядовым сотрудником может произойти конфликт и на допросе последний может рассказать проверяющим обо всех нюансах деятельности компании. Или у посвященного работника нет опыта общения с контролерами – в случае вызова его на допрос безопаснее отправить с ним юриста или адвоката.

### Закон не запрещает контролерам оказывать психологическое давление на допрашиваемое лицо

В отличие от допроса в рамках уголовного дела, допрос в рамках выездной налоговой проверки не регулируется законом достаточно четко. Как уже отмечалось, это дает инспекторам основания произвольно определять время, место, условия и способы беседы с сотрудниками компании. При этом законодательство не запрещает применение психологического насилия к допрашиваемому. Например, ведение продолжительных допросов, угрозы, намеки, обман, введение в заблуждение.

Отметим, что затяжные беседы с проверяющими, будь то по причине плохого настроения у инспектора или корыстно-

го умысла, могут отрицательно сказаться на деятельности компании в целом. Допрашиваемые сотрудники отвлекаются от работы, что влечет к потере клиентов, снижению доходов и т.п. На практике были случаи, когда такое моральное давление на основных работников компании приводило даже к закрытию бизнеса по причине внезапной утраты позиции на рынке.

Особенно актуальна эта проблема в последнее время для компаний, чья деятельность с точки зрения специальных знаний недостаточно знакома для контролеров. К примеру, проверки компаний из сектора высоких технологий часто сопровождаются вопросами о том, почему компания обратилась за помощью к консультантам, а не наняла в штат сотрудников с аналогичным опытом. В таком случае инспекторы не берут во внимание тот факт, что в области информационных технологий в связи с режимом коммерческой тайны в компаниях редко можно найти свободного специалиста с нужными знаниями. При проверке сырьевых компаний требуются знания в области геологии, добычи полезных ископаемых, технологии переработки нефти.

Специалистов для проверки налоговой привлекать, как правило, не желают, поскольку это требует дополнительных материальных затрат на оплату вознаграждения такому носителю специальных знаний. Такое положение дел им приходится компенсировать тщательным допросом сотрудников налогоплательщика, которые привлекаются в качестве свидетелей.

\* Подробнее о том, каким сотрудникам не стоит рассказывать о «схемах», читайте в статье «Насколько можно посвящать сотрудников в тонкости налоговой оптимизации компании» в «ПНП» № 5, 2011, стр. 54, или на сайте [e.nalogplan.ru](http://e.nalogplan.ru).

### Какие схемы чаще всего налоговики пытаются доказать с помощью проведения допросов

Практика показывает, что допросы помогают проверяющим выявлять различного рода схемы уклонения от уплаты налогов: «серые» зарплаты, обналичивание денег через однодневки, перенос налоговой базы на льготное налогообложение и др. Все это можно рассмотреть на примере реальных дел.

**Схемы с использованием однодневки.** Это самый распространенный случай. Если налоговики выявят у партнера проверяемого общества признаки однодневки, то чаще всего пытаются найти и допросить учредителей или директоров компании контрагента. Обычно допрашиваемые лица заявляют о своей непричастности к деятельности юридического лица (постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.11.11 № А41-9654/10).

Также свидетели часто заявляют, что они потеряли свой паспорт, а об открытии на их имя нескольких фирм они узнали только после вызова в проверяющие органы (постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 04.05.09 № КА-А40/2660-09). Также нередко в ходе допроса выясняется, что у человека украли паспорт, когда он был в алкогольном или наркотическом опьянении (решение Арбитражного суда г. Москвы № А40-95303/2009 (оставлено в силе определением ВАС РФ от 01.12.10

№ ВАС-16033/10)). Кроме того, допрашиваемыми лицами по делам об однодневках часто являются студенты или асоциальные личности, которые за плату на некоторое время предоставляют свой паспорт заинтересованным лицам.

В другом деле при проверке контролеры заподозрили известную риэлторскую компанию в том, что та уклоняется от уплаты налогов через однодневки, в которые переводилась часть выручки от сделок по продаже квартир. Проверяемая компания получала от граждан фактическую стоимость квартиры в новостройке, а по бухгалтерии продаваемые квартиры проходили по инвестиционной стоимости. Проверяющим удалось допросить покупателей и узнать, что им предлагали подписывать документы, не имевшие прямого отношения к сделкам по покупке квартир (постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.08.09 № КА-А40/7380-09).

Можно сделать следующий вывод: показания свидетелей больше используются в качестве проверки письменных доказательств, чем в качестве самостоятельных. Но если ревизоры идут в суд только с результатами допросов, у компании шансы на победу высоки.

**«Серые» зарплаты в компании.** Налоговики, работники пенсионного фонда или правоохранительные органы при проверках очень любят опрашивать и допрашивать весь персонал компании о том, кто, когда и в каких объемах платит заработную плату. При этом беседы с сило-

## В последнее время налоговики стараются вникнуть в суть коммерческих операций, поэтому чаще допрашивают менеджеров по продажам, заведующих складом или технологов

виками часто сопровождаются ссылками на закон, по которому работники бухгалтерии могут проходить по обвинению в качестве соучастников.

В связи с этим работников компании лучше заранее проинструктировать о том, что они могут не давать показания, связанные с их личностью — такое право установлено в статье 51 Конституции РФ. Однако даже если сотрудник компании даст «неправильные» показания, это не так страшно. Если в арбитражном суде налоговики будут основываться только на результатах допроса персонала, дело просто обречено на развал (постановления федеральных арбитражных судов Поволжского от 13.09.11 № А12-24530/2010, от 12.08.11 № А12-21588/2010, Центрального от 24.08.11 № А35-10558/2010 округов).

Но вместе с тем судьи неоднократно поддерживали инспекторов, если показания свидетелей о выплате «серой» зарплаты подтверждались хоть какими-то документами (например, постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.01.12 № А40-71623/10-111-46).

**Уход от налогов с использованием взаимозависимых структур.** Налоговики часто проводят допросы работников нескольких компаний, входящих в одну группу. Основная цель таких мероприятий — доказать согласованность действий нескольких юрлиц с целью налоговой оптимизации.

Например, доказывая схему дробления бизнеса для возможности применять упро-

щенную систему налогообложения, налоговики допросили трех сотрудников группы компаний по поводу использования одного и того же имущества, транспорта и совместного хранения сырья и документации (постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.09.09 № Ф04-6020/2009(20748-А27-15)).

**Выявление реальных руководителей компании.** В практике автора был случай, когда в ходе проверки одной из компаний проверяющие установили, что это общество заключило трудовой договор с генеральным директором, опыт и образование которого не позволяли управлять компанией.

Следователь, которому поступили материалы по уклонению от уплаты налогов, допросил работников компании. Они дали показания о непричастности директора к руководству обществом. Работники сообщили на допросе следователю, что в офисе видели этого номинала крайне редко, в основном в конце квартала, а реальное руководство фирмой осуществляло другое лицо — учредитель проверяемой компании.

В результате дело дошло до суда, который признал ответственность за уклонение от уплаты налогов за фактическим руководителем компании, а не за номинальным, что было бы невозможным без свидетельских показаний. Однако отметим, что такие показания, скорее, послужили поводом для проведения экспертиз, благодаря которым предположения следователя подтвердились.