

Что налоговики в первую очередь проверяют в договорах

Главное в статье

Следите, чтобы отчетные документы, указанные в договоре, передавались заказчику

Проверяйте условия договора, связанные с привлечением третьих лиц или соисполнителей

Проконтролируйте, чтобы предмет договора совпадал с описанием в актах и других отчетных документах



Павел Зюков,
*старший партнер,
руководитель
налоговой
практики Coleman
Legal Services*

Часто в типовых договорах есть условия, которые никто на практике не выполняет. Они связаны, например, с составлением определенной документации, периодичностью отчетов, доставки или оплаты товаров, работ или услуг. Проблема в том, что налоговый инспектор, изучив договор, скорее всего, затребует от вас именно те документы, которые вы в соответствии с ним должны оформлять.

Налоговики активно ищут различные искажения сведений о фактах хозяйственной жизни и в случае их выявления с помощью контрольных мероприятий подтверждают наличие вышеуказанных обстоятельств.

Инспекторы при проведении проверок не только тщательно изучают сведения о контрагентах налогоплательщика, но и зачастую обращают внимание на условия договоров, ищут

Налоговые споры

в них всевозможные недочеты и несостыковки. На что в первую очередь обращают внимание налоговики и какие условия лучше исключить из соглашений?

Сначала реальность

Поскольку инспекторам в первую очередь нужно установить реальность исполнения договора, то они с самого начала контрольных мероприятий проверяют соответствие договора фактическим обстоятельствам его исполнения. Поэтому каждому плательщику важно иметь на руках доказательства реальности совершенной хозяйственной операции. Они будут играть первоочередное значение при возникновении претензий со стороны налоговиков.

Приведем пример. В постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 11.09.2019 № А27-19628/2018 судьи выяснили, что в представленных плательщиком актах об оказании услуг аренды отсутствуют сведения, которые подтверждают фактическое предоставление в аренду транспортных средств.

В них не указаны VIN либо госномера, позволяющие идентифицировать транспортные средства, количество часов аренды по каждой единице техники. Первичка, в том числе договор, дополнения к нему, акты об оказанных услугах, по взаимоотношениям с другим спорным контрагентом не содержат сведений о пунктах оказания услуг и пунктах погрузки и разгрузки груза.

Налоговики запрашивают те документы, которые предусмотрены договором. Если их не оформлять, суд признает претензии чиновников обоснованными.



Пример. Судьи приняли решение в пользу инспекторов, указав на то, что договор и первичные документы не позволяют подтвердить реальность исполнения заключенной сделки. Фирма не оформляла заявки на оказание услуг, предусмотренные договором. Она также не представила путевые листы, транспортные накладные, ТТН по сделкам со спорными контрагентами, которые бы содержали сведения о маршрутах следования, количестве рейсов, марках и регистрационных номерах автомобилей, участвующих в оказании

услуг (постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 29.04.2019 № А27-23790/2018).

Уделяйте внимание первичке, так как инспекторы будут изучать в первую очередь ее. Так, в постановлении Арбитражного суда Поволжского округа от 29.10.2020 № А12-23826/2019 налоговики также произвели доначисления, ссылаясь на то, что представленные плательщиком первичные документы содержат недостоверные сведения и не подтверждают реальность хозяйственных операций. Но тут фирма смогла доказать, что операции реальны, так как контрагент представлял налоговую отчетность и отражал в ней операции с проверяемым плательщиком. Налоги в бюджет также уплачивал.

А вот в другом деле, несмотря на правильно оформленные документы по договорам об оказании услуг по перевозке груза, фирма не смогла доказать реальность операций. Контрагент был явной техничкой без персонала и транспорта и не сдавал отчетность (постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25.07.2018 № А67-3319/2017).

Чтобы убедиться в добросовестности исполнителя, запрашивайте у него отчетность. Она поможет потом доказать налоговикам реальность сделки.

Проверяйте условия договора о привлечении третьих лиц со стороны исполнителей

В ситуации, когда подрядчики привлекают третьих лиц для исполнения сделки, налоговики проверяют, действительно ли было на это получено согласие заказчика, тем более если подобное условие прямо прописано в договоре. Если же выяснится, что заказчик не давал такого согласия, то инспекторы наверняка будут настаивать на том, что сделка с субподрядчиком в действительности не исполнялась.

Так, в одном деле в договоре был прописан запрет на передачу третьей стороне своих прав и обязанности по договору без письменного согласия другой стороны. Доказательств согласования с заказчиком спорных контрагентов плательщик не представил и получил доначисления (постановление Ар-

битражного суда Западно-Сибирского округа от 11.09.2019 № А27-19628/2018).

Но суды часто указывают, что отсутствие письменного согласия заказчика на привлечение третьих лиц не всегда говорит о нереальности сделки с субподрядчиком (см. постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 30.08.2017 № А10-2671/2015).

Выиграть спор можно, даже если в договоре нет условия о привлечении субподрядчика, а по факту его привлекали (постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.05.2018 № А12-38705/2017).

Тем не менее, чтобы исключить риски претензий, проверьте условия договора и подготовьте необходимые подтверждения о привлечении подрядчика. В противном случае у инспекторов будут шансы доказать обратное и убедить суд в том, что на самом деле работы или услуги выполнены самим плательщиком (постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.08.2019 № А65-2655/2019). Или же привлеченными третьими лицами, которые не платят НДС (постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 17.10.2019 № А27-6244/2019). В этом примере суды установили, что контрагенты проверяемой организации не могли оказать транспортные услуги, так как существенные условия по договорам не выполнены, а у контрагентов отсутствуют расходы на привлечение сторонних исполнителей.

Не допускайте фактологических ошибок в договоре и первичных документах

Фактологические ошибки – это наиболее частый аргумент инспекторов в пользу того, что договор фактически не был исполнен. Чтобы избежать претензий, в договоре следует прописать:

- точные сроки и порядок его исполнения;
- конкретный перечень товаров, работ, услуг;
- подробные разъяснения о месте исполнения договора, о передаче товара или результата выполненных работ, оказанных услуг;
- отчетные документы и способ их передачи заказчику.

Самое главное, чтобы указанные данные совпадали с фактическими обстоятельствами по сделке. Противоречие условий договора фактическим обстоятельствам его исполнения, нестандартные или нетипичные условия исполнения могут повлечь за собой претензии инспекции.



Пример. Фирма заключила с контрагентами договоры возмездного оказания услуг. Инспекция их изучила и установила, что в них не отражено, каким способом производится оказание услуг, не прописаны их характеристики, не указано точное место оказания, не установлены условия взаиморасчетов, не оговорено, каким образом осуществляется контроль качества заказчиком и как он фиксирует объем выполненных услуг, каким документом оформляют претензии к качеству и объему услуг и т. д. (постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2020 № А63-3339/2020). Судьи указали, что наличие особых форм расчетов и сроков платежей, а именно отсрочка платежей по сделкам в договорах со всеми контрагентами, свидетельствует о групповой согласованности операций, не обусловленных разумными экономическими и деловыми целями.

В постановлении Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.08.2019 № А65-2655/2019 судьи выяснили, что предмет договора и акта оказанных услуг не соответствуют друг другу. Предметом договора являлся клининг, а в актах были указаны услуги по химчистке одежды.

В постановлении Арбитражного суда Северо-Западного округа от 04.02.2021 № А05-7033/2019 судьи согласились с тем, что сравнение налоговыми актами о приемке выполненных работ, предъявленных фирмой заказчику, с данными актов формы КС-2 по видам и объемам работ, выполненных всеми привлеченными субподрядчиками, показало, что субподрядчики, привлеченные обществом, работы по определенным видам и объемам не производили.

В постановлении Арбитражного суда Северо-Западного округа от 01.12.2017 № А56-86574/2016 судьи установили, что все договоры формальны, идентичны по содержанию, не раскрывают сути хозяйственных операций, равно как не содержат ссылок на отчеты исполнителей, информации о том, кем, где и какие конкретно оказаны услуги.

Более того, из содержания актов невозможно установить фактические объемы и характер оказанной исполнителем по договору услуги, а также ее реальность, поскольку отсутствуют данные о формировании цены и определении стоимости конкретных услуг, протоколы согласования договорной цены, другие подтверждающие документы.

Важно доказать не только реальное исполнение договора

Если налоговики докажут, что договор хоть и реален, но при этом заключен в целях получения необоснованной налоговой выгоды, то даже соответствие всех условий соглашения фактическим обстоятельствам сделки может привести к доначислениям.

Налоговики могут раскусить подобную схему и признать часть стоимости товаров, работ или услуг в качестве необоснованной налоговой выгоды, например в том случае, если контрагент полученные средства вернул обратно. В силу изложенного плательщик должен иметь возможность доказать, что вся сумма, перечисленная контрагенту, предназначалась именно как оплата по договору.

Так, в определении Верховного суда от 25.01.2021 № 309-ЭС20-17277 судьи признали, что плательщик необоснованно применил налоговые вычеты при приобретении работ, так как часть денежных средств, полученных за них, перечислялась контрагентами на расчетные счета технических компаний. После чего в течение нескольких дней деньги шли на расчетные счета иных организаций, подконтрольных плательщику, и в итоге возвращались ему в виде беспроцентных займов (подробнее читайте на стр. 70).

Само по себе реальное исполнение операций по реализации услуг непосредственным контрагентом плательщика не позволяет последнему претендовать на получение налоговой выгоды в отсутствие экономического источника вычета НДС в части незаконно выведенных через технические компании денежных средств. **НС**

Таблица. Распространенные претензии по видам договоров

Вид договора	Положения, к которым могут возникнуть претензии	Судебный акт	Рекомендации
Договор поставки (подряда, оказания услуг)	Несоответствие общих условий договора фактическим обстоятельствам. Например, договор и первичные документы не отражают информацию, позволяющую сделать вывод об обстоятельствах его реального исполнения	Постановление АС Западно-Сибирского округа от 22.07.2019 № А27-24569/2018	Излагайте договоры со всеми контрагентами на тех условиях, которые предполагаете фактически соблюдать
Договор подряда, оказания услуг	Не представлены отчеты, предусмотренные договором или отчеты из месяца в месяц имеют типовые (одинаковые) форму и содержание	Постановление АС Северо-Западного округа от 01.12.2017 № А56-86574/2016	Тщательно формируйте отчеты исходя из проделанной работы по договору и не допускайте несоответствие данных, изложенных в отчетах, фактически выполненным работам (оказанным услугам)
Договор подряда, оказания услуг	Вид работ или услуг не соответствует фактически выполненным работам (оказанным услугам)	Постановление Одиннадцатого ААС от 27.08.2019 № А65-2655/2019	Внимательно следите за составлением первичной документации и не допускайте фактологических ошибок
Договор поставки (подряда, оказания услуг)	Зачастую проверяющие предъявляют множество претензий, связанных с несоблюдением количества поставляемой продукции, сроков исполнения обязательств по договорам и т. д.	Постановление АС Северо-Кавказского округа от 12.03.2021 № А63-3339/2020	В случае изменения сроков рекомендуем заключать соответствующие дополнительные соглашения об этом
Договор поставки (подряда, оказания услуг)	Часто проверяющие предъявляют множество претензий, связанных с нарушением порядка оплаты по договорам. Например, когда порядок оплаты по договору не соответствует обычаям делового оборота. В частности, если по договору предусмотрена рассрочка на длительный период	Постановление Шестнадцатого ААС от 28.10.2020 № А63-3339/2020	При изменении порядка оплаты по договору заключайте соответствующие дополнительные соглашения об изменении сроков платежей
Договор поставки (подряда, оказания услуг)	Налоговики могут предъявить претензии к разделу об ответственности сторон в связи с установлением множества штрафов, которыми заменяется реализация по хозяйственной операции	Постановление Пятого ААС от 18.09.2020 № А51-16481/2019	Применение штрафов не запрещено, но исключено, если фактического нарушения условий договора не было
Договор подряда, оказания услуг	В договоре установлен запрет на привлечение субподрядчика или субисполнителя, а по факту указанные лица привлекались подрядчиком (исполнителем)	Постановление АС Западно-Сибирского округа от 11.09.2019 № А27-19628/2018	Рекомендуем сделать в договоре условие о возможности привлечения субподрядчика

Сохраните лес вместе с БухСофт — переходите на электронный документооборот!

ЭДО с БухСофт – это просто:



Быстро подключитесь:
поиск спецоператора
по ИНН и автоматический
прием приглашения



Все найдется:
удобный фильтр поиска
любого документа



Сроки не сорвутся:
наглядный список
документов со статусом
подписания

Реклама

Роуминг со всеми крупными спецоператорами

service.buhsoft.ru