

Неочевидные договорные ловушки:

какие конструкции, решения и подходы напрямую ведут к доначислениям налогов

Михаил Голованёв

Советник, Налоговая практика

**ALUMNI
PARTNERS**

ALUMNI PARTNERS

Налоговые органы проводят анализ договоров на наличие изменений в их условиях

Изменение в условиях договора как способ поиска налоговых доначислений

Корректировка договорных отношений, которую использовали как элемент правовой позиции для обоснования доначислений:

▶ **Дело «ПИ ЭС АЙ», № А56-4537/2023 (1-, А-, К-, ВС-)**

Искусственное разделение единой услуги (организация клинических исследований) на составные части (ранее не разделяли услуги), заключение дополнительного соглашения и внесение изменений в порядок налогообложения НДС без изменения существа операций (непризнание местом реализации РФ)

▶ **Дело «СКАНЭКС», № А40-24289/2021 (1+, А+, К на новое, ВС-, 1-, А-, К-, ВС- _04.04.2025)**

Вопрос о переквалификации отношений по передаче прав на использование базы данных в оказание услуг, применение пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ. Ранее была иная формулировка в договоре

▶ **Дело «БСХ Бытовые Приборы», № А40-26234/2023 (1-, А-, К-, ВС-)**

Довод Общества о том, что срок оплаты с поставщиками определен согласно единой политике в группе, отклонен, поскольку согласно дополнению к контракту срок отсрочки был увеличен с 56 до 85 дней (предоставление займов заменено на большую отсрочку платежа, уже после открытия проверки)

Изменение квалификации услуги с распространением на предшествующий период

► Дело «ПИ ЭС АЙ», № А56-4537/2023 (1-, А-, К-, ВС-)

«С целью подтверждения такого разделения всего объема выполненных работ по видам деятельности, выполненным на территории РФ за пределами РФ, ООО "Пи Эс Ай" заключило дополнительное соглашение к договору на оказание услуг от 01.07.2020 №6/н, согласно которому внесенные изменения распространяются на отношения, возникшие между сторонами, в том числе после 01.01.2017».

«Дополнительным соглашением к договору на оказание услуг от 01.07.2020 №6/н из договора на оказание услуг от 04.07.2011 №6/н исключена преамбула, предмет договора "Организация проведения клинических исследований" изменен на "Организация проведения международных клинических исследований", а также внесены другие изменения».

«Таким образом, те же самые услуги, которые выполнялись Обществом в рамках многоцентровых клинических исследований (услуги по научному инжинирингу, консультационные услуги и услуги по статистической обработке результатов клинических исследований) по договору от 04.07.2011 №6/н в прежней редакции, в дополнительном соглашении вынесены в отдельный пункт 2 (международные КИ) и исключены из пункта 1 (КИ, проводимые на территории РФ), то есть по существу оказываемых услуг изменений не внесено, оказываемые услуги отражены в том же составе без изменений»

Достаточно провести анализ изменений в договорах...

► Дело «СКАНЭКС», № А40-24289/2021 (1+,А+,К на новое, ВС-, 1-, А-, К-, ВС-_04.04.2025)

«Из анализа представленных документов следует, что согласно предмету договора от 06.04.2012 N 73-04/12 (т. 21 л.д. 1-2), заключенного ООО ИТЦ "Сканэкс" (исполнитель) с ООО "Яндекс" (заказчик), исполнитель обязуется по заданию заказчика **выполнить работы по созданию базы данных** на основе спутниковых данных в электронном виде...».

«Согласно условиям договоров от 15.01.**2014** N 10036832, от 24.06.**2014**... ООО ИТЦ "Сканэкс" (лицензиар) обязуется предоставить ООО "Яндекс" (лицензиат) **на условиях простой (неисключительной) лицензии право использования базы данных,...**».

«Из анализа условий вышеуказанных договоров следует, что **суть договора** от 01.02.**2011** N 05-02-02/11, заключенного с учетом НДС, **не отличается от договоров, заключенных ООО ИТЦ "Сканэкс" без учета НДС. Отличаются лишь формулировки договоров: в первом случае - это работы по подбору, обработке и передаче цифрового произведения на основе спутниковых данных с космических аппаратов, во втором случае - работы по созданию базы данных на основе спутниковых данных.** В обоих случаях данные передаются ООО "Яндекс" в электронном виде»

Корректировка

в период проверки или в период обжалования

► Дело «БСХ Бытовые Приборы», № А40-26234/2023 (1-, А-, К-, ВС-)

«В 2020 году (после назначения выездной налоговой проверки) Общество изменило модель ведения бизнеса на территории Российской Федерации, заменив в значительной части заемное финансирование на увеличение сроков предоставления отсрочек по поставкам товаров (с 56 дней до 85 дней), а также за счет финансирования в виде вклада собственника, вместе с тем в своем заявлении Общество указывает на то, что "условие об отсрочке платежа в рамках группы BSH определяется в соответствии с внутригрупповой политикой, и любые изменения во внутригрупповую политику по условиям платежа вносятся только в исключительных случаях (например, в случае нового налогового законодательства, новых толкований норм со стороны уполномоченных органов, сохраняющихся критических рыночных условий, непредвиденных обстоятельств, влияющих на ведение бизнеса)"»

ALUMNI PARTNERS

Особенность сделок M&A

Если потребовалось урегулирование – значит может быть особо чувствительным либо искаженным

Сделки и операции, которые потребовали урегулирования в рамках подготовки актива к продаже, подсвечивают налоговым органам потенциальные рисковые области:

- прекращение внутригрупповых договоров (можно было не заключать + способ прекращения)
- не обязательные расходы
- смена контрагента
- «зависшие» долги
- условия, поставленные Покупателем, в т.ч. с учетом налогового аудита

ALUMNI PARTNERS

**Если документ предусмотрен договором – он
должен быть в наличии**

Не стоит перегружать договор документами, если есть риск их несоставления

► Дело ООО «Инвиктус», № А03-10701/2025 (1-, А-, К-_30.07.2026)

Из решения суда 1 инстанции: «Установлено, что ООО "Инвиктус" **не направляло в адрес "Pelso LTD" заявки на проведение исследований рынка**, на проведение анализа применения в производстве бензинов октаноповышающей присадки N-метиланилина технического на нефтеперерабатывающих заводах Республики Казахстан, на оказание содействия в организации поставок октаноповышающей присадки N-метиланилина технического в Республику Казахстан, следовательно, "Pelso LTD" выполнять работы не требовалось, оно их и не выполняло».

«ООО "Инвиктус" в письменном ответе б/н, без даты (представлено в налоговый орган 03.04.2024 в соответствии с п. 2 ст. 93.1 НК РФ на Требование о представлении документов (информации) N 9731 от 12.03.2024 сообщило, что **истребуемые заявки отсутствуют и что оплата производилась за отгрузку товара** в адрес ТОО "Новый Стиль Логистик"».

«**Обстоятельством, свидетельствующим об отсутствии услуг** оказанных "Pelso LTD" в рамках договора N P-0901-2023 от 09.01.2023, а так же создании формального документооборота ООО "Инвиктус" по взаимоотношениям с "Pelso LTD", является **отсутствие у налогоплательщика документов, которые должны были быть составлены исходя из характера предмета исполнения Договора...**»

ALUMNI PARTNERS

Самопереквалификация

Конструкция в договоре, которая прямо создает налоговые риски

Для целей настоящего Договора термин «...» включает в себя как платежи..., так и....

Выплаты будут рассматриваться как.....

И прочие подобные

ALUMNI PARTNERS

Налоговая оговорка – битва за детали

Почему так делать не стоит?

<...Основания возмещения потерь

В соответствии с положениями статьи 406.1 ГК РФ Продавцы, все вместе и каждый в отдельности, настоящим обязуются возместить имущественные потери Покупателя (далее – «Имущественные потери Покупателя»), возникшие в течение 3 (трех) лет с Даты закрытия, в результате наступления следующих обстоятельств (как всех вместе, так и каждого в отдельности):

- *возложение на Общество обязанности по уплате Налогов, Штрафов и страховых взносов, обязательство по уплате которых возникло (должно было возникнуть) в течение 4 (четырёх) лет, предшествующих Дате закрытия, на основании требования Государственного органа и(или) Судебного акта, вследствие:*
- *непропорционального распределения дивидендов;*
- *переквалификации ученических договоров с сотрудниками Общества в трудовые договоры;*
- *осуществление операций с поставщиками, имеющими признаки «недобросовестности»;*

Почему так делать не стоит?

ПРОДОЛЖЕНИЕ...

- *оспаривания экономической обоснованности, достаточности документального подтверждения расходов, рыночности ценообразования по договорам, заключенным Обществом и/или Дочерними обществами с Аффилированными лицами (внутригрупповые операции);*
- *некорректном установлении срока полезного использования основных средств Общества и/или Дочерних обществ;*
- *оспаривания достаточности документального подтверждения и экономической обоснованности расходов на перевозку сотрудников Общества и/или Дочерних обществ;*
- *признания необоснованным включение Обществом и/или Дочерними обществами непрофильных расходов в налоговую базу по налогу на прибыль по договорам оказания услуг по подготовке и сопровождению экономических расчетов, а также расходов на обслуживание непрофильных основных средств;*
- *признания необоснованным учета процентов по договорам займа Общества и/или Дочерних обществ в налоговой базе по налогу на прибыль.*

ALUMNI PARTNERS

Встречались и обсуждали...

Участие в переговорах

Контроль процесса исполнения договора

1 Участие в переговорах, обсуждение модели структурирования сделки – путь, через который лица могут быть признаны взаимозависимыми, а действия – согласованными.

2 Получая право осуществлять определенную степень контроля за производством, сроками, условиями хранения и пр. **ВЫ ЛИШАЕТЕСЬ ВОЗМОЖНОСТИ** ссылаться на факт неосведомленности о имевших место фактических обстоятельствах.

В таких случаях налоговый орган исходит из следующего:

- не мог не знать и (или)
- относился безразлично



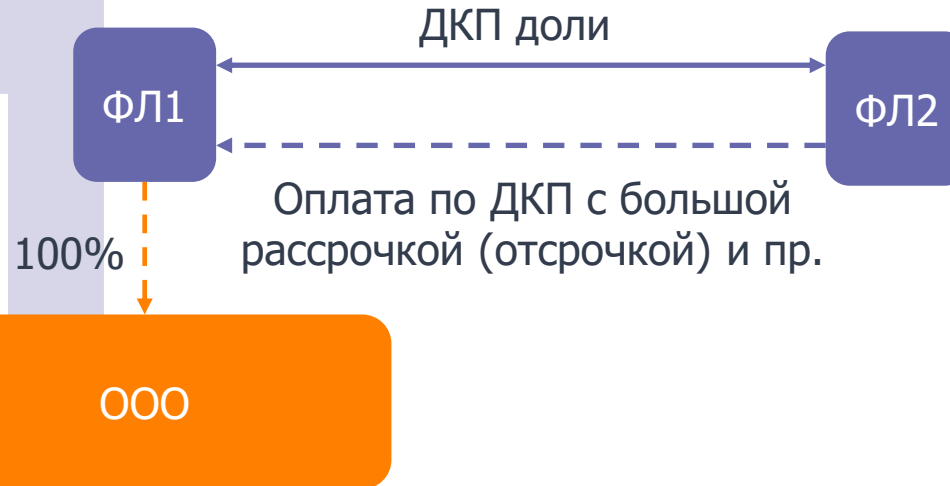
Включение в ДКПБВ условий, которые позволяют проводить осмотр, иным образом контролировать процесс строительства

ALUMNI PARTNERS

Earn-out и иные условия, переносящие платежи на будущее

Риск-образующие элементы в структуре сделки

Заключается ДКП долей с условиями в результате которых оплата либо существенно растягивается во времени, либо произойдет когда-то в будущем (встречаются различные вариации)



?

Если право перешло, а оплаты нет, что с НДФЛ? Материальная выгода? Доход в натуральной форме?

Пересмотр условия об earn-out

Шаг 1. Приобретается доля в ООО1

Шаг 2. Затем эта доля вносится в УК ООО2 в качестве оплаты доли

Шаг 3. Стороны меняют условия, происходит доплата по первоначальной сделке



Из чего будет состоять расход при выходе/продаже доли в ООО2?
Как влияет тот факт, что цена вносимой в ООО2 доли была определена на момент ее внесения?

Предоставление займов на фоне кредитов: разница в сроках предоставления и привязка выдачи к финрезультатам деятельности может не сработать

Заблуждение о достаточности разведения во времени получения/выдачи

Какие дела по займам рассмотрели арбитражные суды в 2026 году

- **Дело ООО «НЕРГЕОПРОМ», № А78-1530/2024 (1+-, А-, К- 10.08.2026)**

Вывод о том, что у Общества отсутствовала возможность выдавать займы за счет собственных средств *«без ущемления финансовой свободы своего предприятия»*.

- **Дело ООО «ВЕРХНЕВОЛЖСКИЙ МОНОЛИТ», № А82-5388/2025 (1-, А? 08.10.2026)**

Вывод о неправомерном учете в составе внереализационных расходов экономически не оправданных затрат в виде части суммы процентов по кредитному траншу, израсходованному на предоставление займа взаимозависимому лицу под более низкий процент по сравнению с процентами, начисленными по кредиту.

- **Дело ООО «ИНТЕРПАЙП-М», № А40-288713/2025 (1-, А-, К? 15.10.2026)**

Вывод о том, что Общество неправомерно не исчислило налог с иных доходов (суммы невозвращенной просроченной задолженности по займам, выданным в адрес иностранной аффилированной организации) на момент окончания договоров займа (30.09.2022) в размере 20% от суммы тела займа 2 343 172 804,57 руб., что привело к неуплате налога на прибыль организаций за 2022 год в размере 468 634 561 руб.



Михаил Голованёв

Советник, Налоговая практика

mikhail.golovanev@alumnipartners.ru

+7 495 968 8 968

Наши офисы

Москва

123112, Россия, Москва, Пресненская наб.,
д. 8, стр. 1, ММДЦ «Москва-Сити»,
БЦ «Город столиц», Южный блок, 14 этаж

+7 495 968 8 968
info@alumnipartners.ru

Алматы

050010, Республика Казахстан, Алматы,
просп. Достык, д. 38, БЦ Ken Dala, 4 этаж

+7 771 968 8 968
almaty@alumnipartners.kz

Дубай

Объединенные Арабские Эмираты, Дубай

uae@alumnipartners.ae

Telegram-канал ALUMNI Partners

