

# КАК СУДЫ ОТЛИЧАЮТ НАСТОЯЩИЙ ДОГОВОР ОКАЗАНИЯ УСЛУГ ОТ ЛИПОВОГО



**Мария Михайлова**

Директор практики разрешения  
споров PWC Legal



**Валерия Белова**

Юрист практики разрешения  
споров PWC Legal

**Чем поможет:** *оценить налоговые и гражданско-правовые риски при заключении сомнительного договора оказания услуг.*

Компании заключили договор оказания услуг, но налоговый орган в ходе проверки решил, что он липовый, и доначислил налоги. Потом третье лицо оспорило сделку в суде, и ее признали ничтожной. Итог — компания два раза потеряла деньги. Мы разобрали, на что обращают внимание суды, когда признают сделку липовой, и что грозит компании.

## Липовая сделка в гражданско-правовых спорах

170 ГК Ст. 170 ГК

В законодательстве нет термина «липовый договор», но есть описание сделок с похожей природой. Это мнимая сделка, которую совершили только для вида, без намерения создать правовые последствия. И притворная, цель которой — прикрыть другую сделку, в том числе сделку на иных условиях.<sup>170 ГК</sup>

**Что проверит суд.** На что обратит внимание суд, зависит от вида сделки. В целом практики по липовым договорам не так много, однако есть общие подходы. Как правило, при анализе подобного рода сделок суды изучают три фактора.

**1 Намерение сторон исполнять договор.** Суд выясняет, важны ли для сторон возникающие права и обязанности по сделке

или они действовали с иными целями. Например, стороны заключили договор оказания консалтинговых услуг. Третье лицо обратилось в суд. Суд установил, что договор заключили не в интересах компании. Цель сторон — искусственно увеличить кредиторскую задолженность.<sup>ВС А29</sup> В другом деле стороны не доказали, что исполнили договор об оказании детективных услуг. Суды посчитали: цель сделки — создать основания для кредиторской задолженности и вывести деньги из конкурсной массы.<sup>ВС А53</sup>

**2 Реальность или формальность исполнения.** Верховный суд указал, что формальное исполнение договора не мешает признать его мнимой сделкой.<sup>ВС 25</sup> Суды выясняют, оказывала ли сторона услуги фактически, есть ли конкретика в актах и других документах, нет ли в них несоответствий.<sup>А29, А29-1</sup>

**3 Обстоятельства, которые негативно влияют на сделку.** Например, хранитель требовал взыскать долг по договорам хранения с компании, которая находилась в конкурсном производстве. Истец представил внешне безупречные доказательства, что договор исполнен, — договоры и акты приема-передачи. Суды удовлетворили иск и взыскали задолженность.

Верховный суд направил дело на новое рассмотрение. Он указал, что суды должны были оценить дополнительные обстоятельства, которые порочат сделку и указывают, что она мнимая. Контрагенты аффилированы, факт передачи имущества сомнителен, хранитель не мог исполнять свои обязательства, факт оказания услуг по хранению не доказан.<sup>ВС А38</sup>

Для притворных сделок суды устанавливают два обстоятельства. Первое — все ли стороны желали достичь иные правовые последствия.<sup>ВС 25-1</sup> Если только один участник хотел совершить притворную сделку, этого недостаточно — такая сделка действительна.<sup>А11</sup> Второе — суды определяют, кто был сторонами в притворной и прикрываемой сделке — одни и те же лица или нет.<sup>ВАС А01</sup> Если повели себя недобросовестно и не исполнили обязательства отдельные стороны, но не все — это не основание признать сделки мнимыми или притворными. В такой ситуации суд может, например, расторгнуть договор и взыскать аванс.<sup>ВС 93</sup>

**Чем рискуют стороны.** Суды посчитают мнимую или притворную сделку ничтожной. К притворной суд еще применит правила, которые относятся к сделке, которую стороны имели в виду.<sup>170 ГК-1</sup>

К мнимым сделкам не применяют положения о реституции, так как пункт 2 статьи 167 ГК связывает реституцию с фактом исполнения сделки.<sup>ВАС А70</sup> А мнимой сделки по факту не было. К тому же исполнить такую сделку невозможно, так как это противоречит основам конституционного строя России, которые предполагают добросовестное поведение участников гражданского оборота.<sup>ВАС А76</sup>

**ВС А29** Определение ВС от 23.10.2017 по делу № А29-11205/2014

**ВС А53** Определение ВС от 27.04.2017 по делу № А53-3122/2013

**ВС 25** П. 86 постановления Пленума ВС от 23.06.2015 № 25

**А29** Постановление АС Волго-Вятского округа от 06.04.2017 по делу № А29-5634/2014

**А29-1** Постановление АС Волго-Вятского округа от 03.05.2017 по делу № А29-11205/2014

**ВС А38** Определение ВС от 11.09.2017 по делу № А38-1381/2016

**ВС 25-1** П. 87 постановления Пленума ВС от 23.06.2015 № 25

**А11** Постановление АС Волго-Вятского округа от 13.10.2017 по делу № А11-3585/2016

**ВАС А01** Постановление Президиума ВАС от 02.08.2005 по делу № А01-1783-2004-11

**ВС 93** Определение ВС от 09.08.2006 № 93-Г06-5

**170 ГК-1** Ст. 170 ГК

**ВАС А70** Постановление Президиума ВАС от 18.10.2012 по делу № А70-5326/2011

**ВАС А76** Постановление Президиума ВАС от 07.02.2012 по делу № А76-18682/2010-12-587

## Поправки в Налоговый кодекс изменили подход к липовым сделкам, но судебная практика пока противоречива

В июне 2017 года законодатель ввел в НК статью 54.1, в которой предложил модифицированный подход к липовым сделкам. В рамках этой нормы сейчас важно подтвердить, что стороны не исказили сведения о фактах хозяйственной жизни, объектах налогообложения, которые отражаются в налоговом и бухгалтерском учете либо налоговой отчетности. У сторон не было

цели не платить налоги, платить их не полностью или зачесть суммы налога. А обязательство по сделке исполнило лицо — сторона договора или лицо, которому обязательство передано по договору или закону.

Важный момент — статья 54.1 НК не мешает судам и налоговым органам применять старый подход ВАС. Но как они будут сочетаться, покажет судебная практика.

Пока практики по статье 54.1 НК мало, и она противоречива. Нет единой позиции даже в том, с какого момента статья применяется. Одни суды считают, что ее можно применять к налоговым проверкам, которые прошли до даты вступления статьи 54.1 НК в силу. Другие суды применяют статью к налоговым периодам только после этой даты, то есть после 19 августа 2017 года.

**Источники:** п. 2 ст. 54.1 НК, решение АС Свердловской области от 19.12.2017 по делу № А60-50514/2017, решение АС Республики Карелия от 10.10.2017 по делу № А26-7252/2016

### Липовая сделка в налоговых спорах

**ВАС 53** П. 3 постановления Пленума ВАС № 53 от 12.10.2006

Изначально концепция липового договора в налоговых спорах основывалась на постановлении Пленума ВАС от 12.10.2006 № 53. Пленум указал, что налоговую выгоду можно признать необоснованной, если компания учла для целей налогообложения операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или операции, у которых не было разумных экономических или иных причин.<sup>ВАС 53</sup> На основе этого постановления суды стали требовать, чтобы компании доказывали факт сделки.

**Что проверит суд.** Суды проверяют факты, на основании которых налоговый орган признал договор липовым в ходе проверки.

**ВС А33** Определение ВС от 01.11.2017 по делу № А33-12235/2016

**1 Ресурсы участников сделки.** В суде придется доказать, имели ли контрагенты трудовые ресурсы, имущество или производственные мощности, чтобы оказывать услуги по договору.<sup>ВС А33</sup>

**ВС А55** Определение ВС от 13.07.2017 по делу № А55-10895/2016

**2 Взаимодействие сторон.** Суд обратит внимание, вели ли стороны переписку, совпадали ли IP-адреса у сторон или иных контрагентов, которые участвовали в цепочке сделок.<sup>ВС А55</sup>

**ВС А26** Определение ВС от 24.04.2017 по делу № А26-1682/2015

**3 Фиктивность контрагента.** Суды оценивают, были ли у контрагентов массовые адреса регистрации, массовые учредители или директора, которые отрицали, что участвовали в деятельности компании и подписывали первичные документы.<sup>ВС А26</sup>

**ВС А26-1** Определение ВС от 17.11.2017 по делу № А26-7968/2016

**4 Взаимозависимость сторон.** Если стороны взаимозависимы, суды считают, что это дополнительно подтверждает, что они действовали согласованно и заключили липовый договор.<sup>ВС А26-1</sup>

**А40** Постановление АС Московского округа от 25.07.2017 по делу № А40-223578/2016

Суды могут обратить внимание и на другие обстоятельства. Например, на движение денежных средств по цепочке контрагентов-исполнителей, из которого видно, что услуги не соответствуют предмету договоров.<sup>А40</sup> Или на отсутствие документального

подтверждения сделки по статье 252 НК по налогу на прибыль и статьям 171, 172 НК по НДС.<sup>А40-1</sup>

**Чем рискуют стороны.** Сначала налоговый орган признает сделку липовой по результатам проверки. Если компания не согласна, окончательное решение примет суд. И ФНС не обязана обращаться в суд с отдельным иском, чтобы признать сделку недействительной.<sup>ВАС 53-1</sup>

Если сделку признал недействительной и суд, то компания теряет право учесть в расходах по налогу на прибыль сумму вознаграждения, которую выплатил контрагент. Также она не вправе принять к вычету НДС с этого платежа. Еще одно последствие — организация обязана скорректировать последующие налоговые обязательства и уплатить штраф в 20 процентов от неуплаченной суммы налога. Уменьшить штраф можно, только если есть переплата или смягчающие обстоятельства.<sup>ВАС А27</sup> При этом суды не считают, что наступление этих последствий зависит от воли налогоплательщика — хотел он заключить липовую сделку или нет.

Компанию могут привлечь к налоговой ответственности и в большем размере. Например, к штрафу в 40 процентов от неуплаченной суммы налога, а должностных лиц компании — к уголовной ответственности. Это зависит от их действительных целей — было ли у них намерение не платить налоги.<sup>ЕД-4-2</sup> ◆

**А40-1** Постановление АС Московского округа от 16.11.2016 по делу № А40-198632/2015

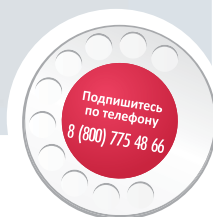
**ВАС 53-1** Постановление Пленума ВАС от 12.10.2006 № 53

**ВАС А27** Постановление Президиума ВАС от 25.12.2012 № 10734/12 по делу № А27-10579/2011

**ЕД-4-2** Письмо СК и ФНС от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@



## Путеводители по миру закупок



## Участвуйте в закупках и побеждайте! Мы поможем!

- 💡 Законы № 44-ФЗ и № 223-ФЗ: просто и понятно!
- 💡 Рекомендации по подготовке документации
- 💡 Расскажем, как защитить свои права
- 💡 Примеры из практики со ссылками на законодательство

САКТИОН МЦФЭР

Бесплатный гостевой доступ:

[e.goszakaz-vo.ru](http://e.goszakaz-vo.ru)

[e.goszakupkiru.ru](http://e.goszakupkiru.ru)

[e.faspraktika.ru](http://e.faspraktika.ru)