



КонсультантПлюс

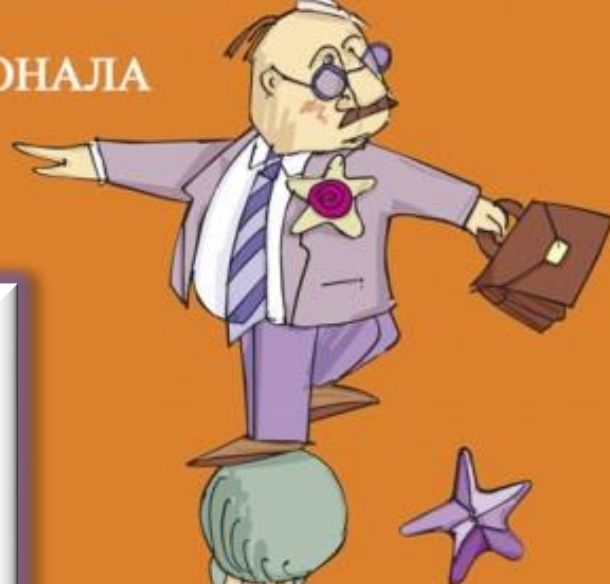


СЕМИНАР-ТРЕНИНГ

ПРАКТИКУМ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛА

Тема:

**«Как бухгалтеру работать с
договорами»**



420021, г. Казань, ул. Татарстан, 22. 8 этаж
Тел: 8-800-700-52-23 (843)515-20-20
E-mail: cons@vkons.ru
Сайт: vkons.ru

Оглавление

Вопрос 1. Мы в ответе за тех, с кем договорились.	3
Основные нормативные документы	3
Выдержки из нормативных документов	3
Таблицы	17
Т а б л и ц а 1	17
Ссылки на сайты	20
Выводы по вопросу 1	21
Вопрос 2. Одобрение договора главбухом, типовые образцы и способы заключения.	23
Основные нормативные документы	23
Выдержки из нормативных документов	23
Полезная информация в КонсультантПлюс	28
Образцы документов	29
Выводы по вопросу 2	30
Вопрос 3. Что проверить в любом договоре: соответствии формы сути, термины, цена и сроки оплаты.	32
Основные нормативные документы	32
Выдержки из нормативных документов	32
Выводы по вопросу 3	43
Вопрос 4. Что проверить в любом договоре: документооборот, неустойка, реквизиты сторон	44
Основные нормативные документы	44
Выдержки из нормативных документов	44
Ссылки на сайты	52
Выводы по вопросу 4	52
Вопрос 5. Платная безвозмездность, убыточные компенсации и допусслуги «за ту же цену».	54
Основные нормативные документы	54
Выдержки из нормативных документов	54
Таблицы	74
Т а б л и ц а 1	74
Выводы по вопросу 5	74
Вопрос 6. Договоры с физлицами.	76
Основные нормативные документы	76
Выдержки из нормативных документов	76
Таблицы	90
Т а б л и ц а 1	90
Выводы по вопросу 6	90

Вопрос 1. Мы в ответе за тех, с кем договорились.

Основные нормативные документы:

- НК РФ, статьи 3, 54.1, 82, 93.1
- ГК РФ, статья 54
- Градостроительный кодекс РФ, статья 55.3
- Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53
- Письмо Минфина России от 22.10.2020 N 03-12-13/91957
- Письмо Минфина России от 17.12.2014 N 03-02-07/1/65228
- Письмо Минфина РФ от 16.04.2010 N 03-02-08/25
- Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@
- Письмо ФНС России от 22.04.2020 N СД-19-2/99@
- Письмо ФНС России от 24.07.2019 N ЕД-19-2/201
- Письмо ФНС России от 12.07.2019 N КЧ-4-7/13613
- Письмо ФНС России от 19.01.2018 N ЕД-4-2/889
- Письмо ФНС России от 16.08.2017 N СА-4-7/16152@
- Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@
- Письмо ФНС России от 24.07.2015 N ЕД-4-2/13005@
- Письмо ФНС РФ от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@

Выдержки из нормативных документов

РЕАЛЬНАЯ ЦЕЛЬ ДОГОВОРА

[Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53](#)

3. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

[Статья 54.1 НК РФ](#)

1. Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности

налогоплательщика.

2. При отсутствии обстоятельств, предусмотренных [пунктом 1](#) настоящей статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы [части второй](#) настоящего Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

- 1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;
- 2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

3. В целях [пунктов 1 и 2](#) настоящей статьи подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций) не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

4. Положения, предусмотренные настоящей статьей, также применяются в отношении сборов и страховых взносов и распространяются на плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов.

[Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@](#)

13.1. Классической схемой уклонения от уплаты налогов является применение фиктивных сделок, с целью увеличения стоимости приобретенного товара (услуг) - завышения расходной части либо с целью занижения доходной части, а именно продажа товара по заниженной стоимости (экономически необоснованные сделки). Фиктивные сделки могут быть заключены недобросовестными налогоплательщиками как с фирмой-однодневкой, так и с аффилированной организацией.

В рамках проверки необходимо доказать, что организацией-налогоплательщиком и ее контрагентами создан фиктивный документооборот, направленный на необоснованное получение налоговой выгоды. В связи с этим необходимо доказать, что контрагент налогоплательщика является фирмой-однодневкой или аффилированной организацией, что данный факт известен должностному лицу организации-налогоплательщика, а также опровергнуть сведения, указанные в оправдательных документах к фиктивному договору, тем самым подтвердить отсутствие финансово-хозяйственной операции, подтвердив, что

предоставленные налогоплательщиками в налоговый орган сведения являются ложными.<...>

13.2. Дробление бизнеса с целью необоснованного применения специальных налоговых режимов

Для того чтобы минимизировать налоговую нагрузку, многие налогоплательщики свою деятельность, имеющую определенные ограничения, препятствующие переходу на упрощенную систему налогообложения, делят на ряд более мелких, подпадающих под упрощенную систему налогообложения (далее - УСН) или систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход по отдельным видам деятельности (далее - ЕНВД). Например, один магазин с большой площадью делят на несколько отделов площадью менее 150 кв. м. Управляющие отделами регистрируются в качестве предпринимателей и оформляют свою торговлю через ЕНВД, получив свою площадь в аренду и заключив, например, договор поручительства, реализуют товар.

В рамках налоговой проверки обстоятельства, свидетельствующие об умышленных действиях налогоплательщика, можно установить в ходе осмотра помещения и территории, допроса сотрудников магазина, анализа движения денежных средств на расчетных счетах предпринимателей, проверки кассовых книг и ККМ, установить лицо, которому подчиняются управляющие отделами, единые складские помещения, транспорт, грузчики и иной персонал.<...>

Статья 93.1 НК РФ

1. Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у контрагента <...> или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента), эти документы (информацию) <...>.

СДЕЛКА РЕАЛЬНАЯ, А РАСХОДЫ И ВЫЧЕТЫ – НЕТ

Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@

26. Оценка операции по критерию основного налогового мотива допустима и в случае, если такая операция является частью совокупности операций, в результате совершения которых достигается не оспариваемая деловая цель с возникновением налоговых преимуществ.

Достижение деловой цели, реализуемой путем совершения совокупности операций, само по себе не означает, что каждая из этих операций имеет деловую цель.

При анализе совокупности таких операций может быть поставлен вопрос об оценке каждой операции в отдельности, а именно была бы она совершена в отсутствие указанной

совокупности, и не являлся ли налоговый мотив основным мотивом совершения той или иной операции и структурирования указанной совокупности операций, сделок, в том числе с участием подконтрольных структур, не имеющих экономической сущности (не обладающих активами, не осуществляющими функции, не несущих рисков), совершения корпоративных действий по реорганизации, учреждению новых организаций.

Такая оценка допустима при условии, что указанная хозяйственная цель с позиции практики делового оборота могла быть достигнута иным образом без совершения спорной операции. Доминирующий налоговый мотив проявляется в структурировании совокупности операции вместо достижения деловой цели без совершения спорной операции. Например, целью такого структурирования через совокупность операций может быть создание оснований для платежа и перевода прибыли в пользу аффилированной иностранной компании вместо выплаты дивидендов.

Правовые позиции, основанные на применении критерия деловой цели при оценке структурирования операций, нашли отражение в определениях Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2018 [N 301-КГ18-8935](#), от 14.12.2017 [N 309-КГ17-14277](#).

[Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@](#)

2. Положения [пунктов 1 и 2 статьи 54.1](#) Кодекса в их нормативном единстве с положением [подпункта 3 пункта 2 статьи 45](#) Кодекса, предусматривающим право налоговых органов изменять юридическую квалификацию сделок, совершенных налогоплательщиком, его статус и характер деятельности, устанавливают ряд критериев оценки операций, отраженных налогоплательщиками в целях налогообложения:

- а) реальность операции, то есть имела ли место операция в действительности и получено ли исполнение по сделке налогоплательщиком;
- б) исполнение обязательства надлежащим лицом;
- в) действительный экономический смысл хозяйственной операции, отсутствие искажения юридической квалификации операций, статуса и характера деятельности их сторон в целях налогообложения;
- г) наличие иной основной цели совершения налогоплательщиком операции, чем уменьшение налоговой обязанности (деловая цель).

Искажение сведений об операциях может быть произведено путем отражения в учете фактов, не имевших место в действительности, а также путем ложного отражения отдельных показателей операций, ведущих к уменьшению налоговой обязанности, или, напротив, посредством сокрытия (неотражения) фактов и (или) занижения показателей операций, в силу которых налоговая обязанность возникает, увеличивается или наступает ранее.

Применение указанных критериев означает, в частности, что нереальная операция в целях налогообложения не учитывается, иные критерии в отношении нее не оцениваются и доказыванию не подлежат.

Реально совершенные операции оцениваются на предмет их соответствия остальным критериям. Документы, предоставляемые налогоплательщиком в подтверждение права на уменьшение налоговой обязанности, должны отражать достоверную информацию о реальной операции в соответствии с ее действительным экономическим смыслом; обязанность по документальному подтверждению операций возложена на налогоплательщика.

Искажение сведений о фактах хозяйственной жизни предполагает доначисление сумм налогов таким образом, как если бы налогоплательщик не допускал нарушений ([определение](#) Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 30.09.2019 N 307-ЭС19-8085).

[Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@](#)

6. Доказывание того, что обязанное по договору лицо не производило исполнение в пользу налогоплательщика, осуществляется налоговым органом с учетом положений [пункта 5](#) настоящих рекомендаций, установления и оценки в совокупности и взаимной связи обстоятельств, свидетельствующих о невозможности такого исполнения, в частности:

- а) о неустановлении местонахождения такого лица на момент совершения сделки;
- б) об отсутствии у него необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности (достаточного персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств, обязательных разрешений и лицензий и т.п.);
- в) о невозможности реального осуществления спорных операций обязанным по договору лицом с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных, трудовых ресурсов, экономически необходимых для их осуществления;
- г) об отсутствии оснований для возложения исполнения на третье лицо ввиду отсутствия соответствующих обязательств между контрагентом налогоплательщика и таким третьим лицом;
- д) о совершении расходных операций по счету, не соответствующих и не являющихся обычными для того вида деятельности, в рамках которого совершены спорные операции с налогоплательщиком;
- е) об отсутствии иных признаков, которые подтверждали бы ведение реальной экономической деятельности (отсутствие персонала, обладающего необходимой квалификацией, указание лицами, сведения о которых как о руководителях или участниках

содержатся в Едином государственном реестре юридических лиц, на недостоверность данных сведений, отсутствие сайта либо иного позиционирования (информирования) о деятельности компании и т.п.).

Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@

7. Налоговым органам в контрольной работе прежде всего следует проводить мероприятия, направленные на выявление правонарушений, совершенных налогоплательщиками умышленно.

О реализации налогоплательщиком цели неправомерного уменьшения налоговой обязанности либо о том, что он знал об обстоятельствах, характеризующих контрагента как "техническую" компанию, и об исполнении обязательства иным лицом, могут свидетельствовать в совокупности следующие факты:

а) несоответствие поведения участников сделки, должностных лиц налогоплательщика при заключении договора, принятии исполнения стандартам разумного поведения участника оборота, ожидаемого в сходных обстоятельствах;

б) нетипичность документооборота, наличие недочетов и неполнота заполнения документов, совершение ошибок, обусловленных формальным характером документов и отсутствием необходимости в осуществлении действий, направленных на реализацию и защиту права вследствие отсутствия соответствующего правоотношения;

в) непринятие мер по защите нарушенного права. <...>

8. О направленности действий налогоплательщика на неправомерное уменьшение налоговой обязанности могут свидетельствовать факты обналичивания денежных средств проверяемым налогоплательщиком, аффилированными или подконтрольными лицами, а также факты использования таких средств на нужды налогоплательщика, учредителей налогоплательщика, его должностных лиц, иных связанных с ними лиц (взаимозависимых, подконтрольных, контролирующих лиц, родственников и т.п.), использование одних IP-адресов, обнаружение печатей и документации контрагента на территории (в помещении) проверяемого налогоплательщика и другие. В рамках исследования финансовых потоков необходимо учитывать, что перечисление денежных средств при осуществлении сделок с "технической" компанией, как правило, совершается в целях полного или частичного их возврата налогоплательщику, аффилированным, подконтрольным или контролирующим налогоплательщика лицам в той или иной форме, а также для финансирования текущей хозяйственной деятельности (например, для покрытия разницы между действительной и таможенной стоимостью при "сером" импорте).

Об участии налогоплательщика в согласованных с иными лицами действиях, направленных на неправомерное уменьшение налоговой обязанности, могут свидетельствовать

обстоятельства, на основе которых возможно сделать вывод о влиянии налогоплательщика на таких лиц и об их фактической подконтрольности налогоплательщику, о предопределенности и взаимосвязи совершенных действий, о подчинении таких действий единой цели.

27. При оценке бизнес-моделей ведения хозяйственной деятельности в рамках группы лиц, часть из которых применяют специальные налоговые режимы (упрощенную систему налогообложения, систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности), необходимо исходить из следующего.

При налоговой проверке налогоплательщика, входящего в группу лиц, в отношении которых осуществляется контроль одними и теми же лицами, необходимо помимо оценки соблюдения требований, предусмотренных [статьями 346.12, 346.26](#) Кодекса, также оценивать, ведется ли налогоплательщиком и иными лицами соответствующая деятельность самостоятельно и на свой риск с использованием собственных достаточных трудовых, производственных и иных ресурсов с принятием управленческих решений органами управления налогоплательщика или, напротив, от имени нескольких формально самостоятельных субъектов осуществляется организационно единая деятельность, координируемая одними и теми же лицами, с задействованием общих материально-технических и (или) трудовых ресурсов и (или) средств индивидуализации.

Вывод о нарушении требований [подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1](#) Кодекса и об исключительно или преимущественно налоговых мотивах организации ведения бизнеса в рамках группы лиц с применением преференциальных специальных налоговых режимов может быть сделан, в частности, в случае, если:

- а) налогоплательщиком ведется деятельность через применяющих специальные налоговые режимы подконтрольных лиц, которые не осуществляют ее в своем интересе и на свой риск, не выполняют реальных функций, и принимают на себя статус участников операций с оформлением документов от своего имени в интересах контролирующего лица,
- б) хозяйственная деятельность осуществляется налогоплательщиком и иными входящими в группу лицами с использованием одних и тех же работников и иных ресурсов при тесном организационном взаимодействии данных лиц,
- в) осуществляются хотя и разные, но неразрывно связанные между собой направления деятельности, составляющих единый производственный процесс, направленный на получение общего результата.

НЕСУЩЕСТВУЮЩИЙ КОНТРАГЕНТ

[Письмо Минфина РФ от 16.04.2010 N 03-02-08/25](#)

Из судебной практики следует, что обстоятельствами, свидетельствующими о

необоснованной налоговой выгоде, могут, в частности, являться отсутствие регистрации в едином государственном реестре юридических лиц контрагента, регистрация контрагента по адресу массовой регистрации, ликвидация юридического лица в принудительном порядке, непредставление в налоговый орган контрагентом налоговой и бухгалтерской отчетности (представление отчетности с нулевыми показателями).

МАССОВЫЕ РУКОВОДИТЕЛИ, УЧРЕДИТЕЛИ, АДРЕСА

[Письмо Минфина России от 17.12.2014 N 03-02-07/1/65228](#)

Как показал анализ судебной практики, такие признаки, как наличие "массового" учредителя (участника), "массового" руководителя, отсутствие организации по адресу регистрации, отсутствие персонала, отсутствие налоговой отчетности либо ее представление с минимальными показателями, наличие численности организации в составе 1 человека, отсутствие собственных либо арендованных основных средств, транспортных средств, свидетельствуют о наличии "фирмы-однодневки" (постановления Федерального Арбитражного Суда Волго-Вятского округа от 24.03.2014 N A29-11235/2012, от 11.03.2012 N A29-557/2011, Федерального Арбитражного Суда от 03.06.2013 N Ф09-4477/13, Федерального Арбитражного Суда Московского округа от 13.10.2010 N КА-А40/12159-10).

[Письмо Минфина России от 22.10.2020 N 03-12-13/91957](#)

Ввиду того что участие лица в нескольких юридических лицах само по себе не свидетельствует о нарушении требований законодательства, размещаемые в разделе "Участие в нескольких ЮЛ" сервиса "Прозрачный бизнес" сведения рекомендуется исследовать для оценки рисков при выборе контрагентов одновременно со следующими признаками: отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании-контрагента (его представителя), копий документа, удостоверяющего его личность, отсутствие информации о фактическом месте нахождения контрагента, производственных и (или) торговых площадей, отсутствие очевидных свидетельств возможности реального выполнения контрагентом условий договора, а также наличие обоснованных сомнений в возможности реального выполнения контрагентом условий договора с учетом времени, необходимого на доставку или производство товара, выполнение работ или оказание услуг.

[Письмо ФНС России от 24.07.2015 N ЕД-4-2/13005@](#)

Под "фирмой-однодневкой" в самом общем смысле понимается юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности, как правило, не представляющее налоговую

отчетность, зарегистрированное по адресу массовой регистрации, и т.д.<...>

Также на сайте ФНС России размещаются сведения об адресах, указанных при государственной регистрации в качестве места нахождения несколькими юридическими лицами (так называемые адреса "массовой" регистрации, характерные, как правило, для "фирм-однодневок"), а также наименования юридических лиц, в состав исполнительных органов которых входят дисквалифицированные лица.

Статья 54 ГК РФ

2. Место нахождения юридического лица определяется местом его государственной регистрации на территории Российской Федерации путем указания наименования населенного пункта (муниципального образования). Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, а в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа - иного органа или лица, уполномоченных выступать от имени юридического лица в силу закона, иного правового акта или учредительного документа, если иное не установлено законом о государственной регистрации юридических лиц.

ЧТО ЕЩЕ ПРИВЛЕКАЕТ ВНИМАНИЕ НАЛОГОВИКОВ

Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53

5. О необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств:

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;
- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств;
- учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций;
- совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

В случае наличия особых форм расчетов и сроков платежей, свидетельствующих о групповой согласованности операций, суду необходимо исследовать, обусловлены ли они

разумными экономическими или иными причинами (деловыми целями).

[Письмо ФНС РФ от 08.04.2011 N KE-4-3/5585@](#)

Таким образом, право на применение налогового вычета по сумме налога, предъявленной подрядными организациями при передаче налогоплательщику результатов работ в объеме, определенном в договоре строительного подряда, не возникает, в случае если указанный налогоплательщик:<...>

- имеет нижеприведенные обстоятельства, которые в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными выше, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а именно:

- создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции;
- взаимозависимость участников сделок;
- неритмичный характер хозяйственных операций;
- нарушение налогового законодательства в прошлом;
- разовый характер операции;
- осуществление операции не по месту нахождения налогоплательщика;
- осуществление расчетов с использованием одного банка;
- осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций;
- использование посредников при осуществлении хозяйственных операций.

[Письмо ФНС России от 22.04.2020 N СД-19-2/99@](#)

Формальные претензии к контрагентам налогоплательщика при отсутствии фактов, опровергающих реальность совершения контрагентом сделок и операций, заявленных налогоплательщиком, не являются самостоятельным основанием для отказа в учете расходов и в налоговых вычетах по сделкам (операциям).

Налоговые претензии предъявляются налогоплательщикам в отношении их обязательств с контрагентами в случае выявления фактов злоупотребления, подтверждающих недобросовестные действия налогоплательщика, направленные на неуплату налога.

[Письмо ФНС России от 12.07.2019 N КЧ-4-7/13613](#)

На налоговом органе, оспаривающим реальность совершенных налогоплательщиком операций и обоснованность полученной в связи с этим налоговой экономии, лежит бремя доказывания обстоятельств, которые могут свидетельствовать о невозможности осуществления спорных операций с учетом времени, места нахождения имущества или

объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг ([Определение](#) Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 29.11.2016 N 305-КГ16-10399 по делу N А40 71125/2015).

При этом состав доказательной базы по данной категории споров не претерпел изменения и после вступления в силу положений, внесенных Федеральным [законом](#) от 18.07.2017 N 163-ФЗ в часть первую Налогового [кодекса](#) РФ ([статья 54.1](#) "Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов"), о чем свидетельствуют споры, в которых были применены положения [статьи 54.1](#) Налогового кодекса РФ, например дело N А32-16243/2018 ([Определение](#) Верховного Суда РФ от 24.04.2019 N 308-ЭС19-7606).<...>

<...> на налоговом органе лежит обязанность по представлению доказательств осуществления одного совместного вида деятельности проверяемым лицом с иными хозяйствующими субъектами. При этом налоговый орган должен представить доказательства того, что разделение бизнеса было формальным и произведено исключительно для сохранения права на применение специального налогового режима. В случаях, когда разделение видов деятельности имеет экономическое обоснование и не имеет противоправного характера, а хозяйствующие субъекты самостоятельно ведут деятельность, выполняют свои налоговые обязательства перед бюджетом, ведут учет своих доходов, суды удовлетворяют требования налогоплательщиков о признании ненормативного акта налогового органа незаконным.

[Письмо ФНС России от 16.08.2017 N СА-4-7/16152@](#)

Вместе с тем обращается внимание, что законодателем в [пункте 3 статьи 54.1](#) Кодекса закреплены положения, исключающие из практики налоговых органов формальный подход при выявлении обстоятельств занижения налоговой базы или уклонения от уплаты налогов. В частности, предусмотрено, что такие обстоятельства, как подписание первичных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций), не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

Следует учитывать, что Федеральным [законом](#) от 18.07.2017 N 163-ФЗ не предусмотрено оценочное понятие "непроявление должной осмотрительности". Формальные претензии к контрагентам (нарушение законодательства о налогах и сборах, подписание документов неустановленным лицом и т.п.) при отсутствии фактов, опровергающих реальность

совершения заявленным налогоплательщиком контрагентом сделок и операций, не являются самостоятельным основанием для отказа в учете расходов и в налоговых вычетах по сделкам (операциям).<...>

Таким образом, налоговые претензии возможны только при доказывании налоговым органом факта нереальности исполнения сделки (операции) контрагентом налогоплательщика и несоблюдении налогоплательщиком установленных [пунктом 2 статьи 54.1](#) Кодекса условий.

ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ И ОСМОТРИТЕЛЬНОСТЬ ОБОСНОВЫВАЮТ НАЛОГОВУЮ ВЫГОДУ

[Письмо ФНС России от 19.01.2018 N ЕД-4-2/889](#)

Таким образом, понятия, отраженные в [Постановлении](#) Пленума N 53, включая понятия "добросовестность" или "недобросовестность", и развитые в сложившейся судебной практике, сформированной до вступления в силу [Закона](#) N 163-ФЗ, не используются в рамках проведения камеральных налоговых проверок налоговых деклараций (расчетов) налогоплательщиков, представленных в налоговые органы после вступления в силу указанного [закона](#), а также в рамках проведения выездных налоговых проверок и проверок полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены после дня вступления в силу указанного [закона](#).<...>

Кроме того, еще до вступления в силу положений [Закона](#) N 163-ФЗ Федеральная налоговая служба направила по системе налоговых органов [письмо](#) от 23.03.2017 N ЕД-5-9/547@ "О выявлении обстоятельств необоснованной налоговой выгоды", в котором налоговым органам даны указания в ходе налоговых проверок оценивать на предмет получения необоснованной налоговой выгоды недобросовестность именно проверяемого налогоплательщика и совершенных им действий, а не его контрагентами. При этом налоговым органам поручено исключить формальные подходы при выявлении необоснованной налоговой выгоды в ходе проведения налоговых проверок. Указанное [письмо](#) размещено на официальном сайте ФНС России в сети Интернет.

[Письмо ФНС России от 24.07.2019 N ЕД-19-2/201](#)

При этом действует принцип презумпции добросовестности налогоплательщика, то есть именно на налоговые органы возложена обязанность по всесторонней оценке совокупности установленных в ходе проверки фактов и обстоятельств, которые указывают на возможность применения положений [статьи 54.1](#) Кодекса.

[Статья 3 НК РФ](#)

7. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента).

[Статья 82 НК РФ](#)

5. Доказывание обстоятельств, предусмотренных [пунктом 1 статьи 54.1](#) настоящего Кодекса, и (или) факта несоблюдения условий, предусмотренных [пунктом 2 статьи 54.1](#) настоящего Кодекса, производится налоговым органом при проведении мероприятий налогового контроля в соответствии с [разделами V, V.1, V.2](#) настоящего Кодекса.

[Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53](#)

1. Судебная практика разрешения налоговых споров исходит из [презумпции добросовестности](#) налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

Под налоговой выгодой для целей настоящего Постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

[Письмо ФНС России от 24.07.2019 N ЕД-19-2/201](#)

При этом действует принцип презумпции добросовестности налогоплательщика, то есть именно на налоговые органы возложена обязанность по всесторонней оценке совокупности установленных в ходе проверки фактов и обстоятельств, которые указывают на возможность применения положений [статьи 54.1](#) Кодекса.

[Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@](#)

10. Налоговым органам также целесообразно обращать внимание на случаи заблаговременного направления проверяемым налогоплательщиком запросов в налоговые

органы по вопросам "осмотрительности", особенно в отношении контрагентов, в ходе проверки квалифицированных как фирмы-однодневки, а также на случаи имитации налогоплательщиком "соблюдения осмотрительности".

[Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@](#)

20. В случае, если из оценки материалов проверки, а также представленных налогоплательщиком возражений и доказательств, следует, что им проявлена коммерческая осмотрительность и он не знал и не должен был знать об обстоятельствах, характеризующих контрагента как "техническую" компанию и предоставлении исполнения иным лицом, то в действиях налогоплательщика отсутствует состав правонарушения.

В данном случае налогоплательщик имеет право на учет расходов и применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость исходя из сведений, отраженных в спорном договоре и документах о его исполнении.

21. В соответствии с правовыми позициями Конституционного Суда Российской Федерации, исполнение обязанности по уплате налогов не предполагает возложения на налогоплательщика ответственности за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет: право налогоплательщика на налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость не может быть обусловлено исполнением непосредственными контрагентами (продавцами, поставщиками) и предшествующими им лицами своей обязанности по уплате налога на добавленную стоимость, а также финансово-экономическим положением и поведением третьих лиц ([постановление](#) от 19.12.2019 N 41-П, определения от 16.10.2003 N 329-О, от 10.11.2016 N 2561-О, от 26.11.2018 N 3054-О и др.). <...>

Таким образом, негативные последствия неисполнения контрагентом, ведущим экономическую деятельность, обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в должном размере могут быть возложены на налогоплательщика в виде отказа ему в праве на применение вычетов сумм данного налога при условии, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик знал о налоговых правонарушениях, допущенных контрагентом (в том числе в результате невыполнения контрагентом требований [подпункта 2 пункта 2 статьи 54.1](#) Кодекса в отношении привлекаемых им поставщиков (субподрядчиков, соисполнителей), и извлекал выгоду из противоправного поведения контрагента за счет причинения ущерба бюджету Российской Федерации. Данный подход основывается на правовой позиции, выраженной в [определении](#) Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 25.01.2021 N 309-ЭС20-17277.

Налоговым органам следует доказывать, что налогоплательщик знал о нарушениях,

допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или иной подконтрольности, либо ввиду установления согласованных действий между указанными лицами, направленных на неуплату налога.

Следует также учитывать, что получение выгоды налогоплательщиком может выражаться в установлении цены приобретения товаров (работ, услуг) в размере, который существенно ниже рыночной стоимости.

БОЛЕЕ ГЛУБОКАЯ ПРОВЕРКА

["Градостроительный кодекс Российской Федерации" от 29.12.2004 N 190-ФЗ](#)

Статья 55.3

Допускается приобретение некоммерческими организациями статуса саморегулируемых организаций следующих видов:

- 1) саморегулируемые организации, основанные на членстве лиц, выполняющих инженерные изыскания;
- 2) саморегулируемые организации, основанные на членстве лиц, осуществляющих подготовку проектной документации;
- 3) саморегулируемые организации, основанные на членстве лиц, осуществляющих строительство.

Таблицы

Т а б л и ц а 1

Как проверить контрагента

Что проверяем	Где находится источник информации для сервиса ГК	Пояснения
<i>Сведения о руководителе (участнике, ином уполномоченном лице) фирмы – контрагента</i>		
Реестр дисквалифицированных лиц	www.pb.nalog.ru вкладка «дисквалификация»	Если проверяемый человек (возглавляемая им организация) есть в реестре, это очень плохо. Он не может представлять интересы фирмы-контрагента при заключении сделки
Реестр юридических лиц, в состав исполнительных органов которых входят	www.pb.nalog.ru вкладка «ограничения участия в ЮЛ»	

дисквалифицированные лица		
Реестр «массовых» учредителей	www.pb.nalog.ru вкладка «участие в нескольких ЮЛ»	Само по себе это не плохо, но на фоне других признаков может стать поводом отказаться от сделки
Сведения о лицах, в отношении которых факт невозможности участия (осуществления руководства) в организации установлен (подтвержден) в судебном порядке	www.service.nalog.ru/svl.do	Присутствие руководителя (участника) фирмы контрагента в перечне означает, что компания с высокой долей вероятности – однодневка
Действительность внутреннего российского паспорта руководителя или иного представителя контрагента	www.services.fms.gov.ru проверка по списку недействительных российских паспортов	Если паспорт не прошел проверку, уточните, почему так. Сервис предупреждает, что ошибки возможны. Учтите, что брать копию паспорта руководителя/представителя без подписания согласия на обработку персональных данных незаконно
<i>Сведения о фирме – контрагенте</i>		
Сведения о государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств	www.egrul.nalog.ru	Если данные не совпадают с имеющимися у вас – это повод задуматься, нужен ли вам такой контрагент
Сведения из	https://pb.nalog.ru	Если руководству компании-

журнала «Вестник государственной регистрации» о принятых налоговыми инспекциями решениях о предстоящем исключении недействующих организаций из ЕГРЮЛ или ИП из ЕГРИП	вкладки «организации» или «индивидуальный предприниматель (ИП)»	контрагента не интересно, что ее могут признать недействующей, то вряд ли оно заинтересовано в исполнении сделки с вами
Сведения о юридических лицах, имеющих задолженность по уплате налогов и/или не представляющих налоговую отчетность более года	www.service.nalog.ru/zd.do	Если просроченных долгов много или отчетность не сдается, скорее всего, контрагент не заплатит налоги и по сделке с вами. А это – лишние вопросы от ИФНС
Адреса, указанные при государственной регистрации в качестве места нахождения несколькими юридическими лицами	www.pb.nalog.ru вкладка «адреса нескольких ЮЛ»	Даже если поставщик зарегистрирован по адресу массовой регистрации, это может быть объяснимо. К примеру, он расположен в крупном офисном центре. Если разумных объяснений нет, вы рискуете связаться с однодневкой.
Сведения о возможном банкротстве	www.bankrot.fedresurs.ru	Связываться с потенциальным банкротом опасно не столько по налоговым, сколько по деловым соображениям

Банк решений арбитражных судов	www.kad.arbitr.ru	Наличие споров само по себе еще ни о чем не говорит. Но крупные претензии со стороны налоговиков или покупателей – фактор риска
Банк данных исполнительных производств	www.fssprus.ru/iss/ip/	Имеющиеся значительные долги – тревожный знак. Что помешает контрагенту не исполнить обязательства и перед вами?

Ссылки на сайты



Удобный сервис проверки контрагента по самым важным параметрам с выводом отчета можно найти на сайте журнала «Главная книга»:

https://glavkniga.ru/calculators/counterparty_check



Открытую информацию о юридических лицах можно найти на сайте ФНС с помощью сервиса «Прозрачный бизнес» по ссылке:

<https://pb.nalog.ru/>



Бесплатные сведения о бухгалтерской (финансовой) отчетности любой организации можно найти на сайте ФНС России с помощью Государственного информационного ресурса бухгалтерской отчетности (ГИРБО) по ссылке: <https://bo.nalog.ru/>

Выводы по вопросу 1.

1. Необоснованная налоговая выгода - это уменьшение налога любым способом за счет искусственного создания обстоятельств и документооборота, формально соответствующих закону; когда реальная цель сделки - снижение налоговой нагрузки за счет льгот, пониженных ставок или обогащение путем получения налоговых вычетов.
2. Основные критерии, по которым ФНС определяет необоснованную налоговую выгоду:
 - реальность операций;
 - исполнение сделки надлежащим лицом;
 - действительный экономический смысл;
 - наличие деловой цели кроме уменьшения налоговых обязательств.
3. Даже при реальной сделке инспекторы будут проверять, мог ли контрагент выполнить обязательства по договору: хватало ли у него ресурсов, ведет ли он экономическую деятельность, есть ли расходы и т.д. Если не мог, то они снимут расходы и вычеты.
4. Необходимо проверять сведения о контрагенте в ЕГРЮЛ.
5. Перед заключением договора стоит проверить компанию на массовые адрес, руководителя и учредителя. Человек может быть учредителем нескольких фирм, при этом реально руководить несколькими организациями сложно.
6. Перед сделкой, особенно крупной, и с недавно созданной компанией стоит проверить, достаточно ли у нее ресурсов. Также налоговики проверяют взаимозависимость сторон, транзитные операции между ними, использование одного банка и т.д. При этом ФНС требует исключить формальный сбор доказательств.
7. ФНС считает добросовестными плательщиков, которые не злоупотребляют своими правами и не совершают действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды. На практике свою добросовестность потребует доказать.
8. Перед сделкой важно проявлять должную осмотрительность - глубоко и обстоятельно проверять контрагента. Тогда налоговики не смогут лишиться компания

расходов и вычетов при реальном исполнении сделки.

9. Компании стоит formalизовать проверку контрагентов, зафиксировав правила в локальном нормативном акте.

10. Проверка низкорисковых контрагентов с помощью бесплатных интернет-сервисов может быть достаточно эффективной.

11. Для проверки партнера можно использовать сервисы «Прозрачный бизнес» (<https://pb.nalog.ru/>), сведения из ГИРБО (<https://bo.nalog.ru/>). При необходимости можно проверить членство в СРО, владение недвижимостью, историю регистрации грузовиков и наличие диагностической карты.

Вопрос 2. Одобрение договора главбухом, типовые образцы и способы заключения.

Основные нормативные документы

- ГК РФ, статьи 161, 421, 422, 432, 434, 435, 438, 443, 493, 550, 555, 651, 654, 785
- Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 25.12.2018 N 49
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"
- Постановление Совмина СССР от 24.01.1980 N 59 (окончание действия документа - 27.04.2015)

Выдержки из нормативных документов

СОПРОТИВЛЕНИЕ ДИКТАТУ ЮРИСТОВ И ФИНАНСИСТОВ

Статья 421 ГК РФ

2. Стороны могут заключить договор, как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами. К договору, не предусмотренному законом или иными правовыми актами, при отсутствии признаков, указанных в пункте 3 настоящей статьи, правила об отдельных видах договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами, не применяются, что не исключает возможности применения правил об аналогии закона (пункт 1 статьи 6) к отдельным отношениям сторон по договору.

3. Стороны могут заключить договор, в котором содержатся элементы различных договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами (смешанный договор). К отношениям сторон по смешанному договору применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых содержатся в смешанном договоре, если иное не вытекает из соглашения сторон или существа смешанного договора.

4. Условия договора определяются по усмотрению сторон, кроме случаев, когда содержание соответствующего условия предписано законом или иными правовыми актами (статья 422).

В случаях, когда условие договора предусмотрено нормой, которая применяется постольку, поскольку соглашением сторон не установлено иное (диспозитивная норма), стороны могут своим соглашением исключить ее применение либо установить условие, отличное от предусмотренного в ней. При отсутствии такого соглашения условие договора определяется диспозитивной нормой.

Статья 422 ГК РФ

1. Договор должен соответствовать обязательным для сторон правилам, установленным

законом и иными правовыми актами ([императивным нормам](#)), действующим в момент его заключения

ЕСЛИ БУХГАЛТЕРА ИГНОРИРУЮТ

[Постановление Совмина СССР от 24.01.1980 N 59](#) (окончание действия документа - 27.04.2015)

19. Договоры и соглашения, заключаемые объединением, предприятием, организацией, учреждением на получение или отпуск товарно-материальных ценностей и на выполнение работ и услуг, а также приказы и распоряжения об установлении работникам должностных окладов, надбавок к заработной плате и о премировании предварительно рассматриваются и визируются главным бухгалтером.

[Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"](#)

[Статья 7](#)

8. В случае возникновения разногласий в отношении ведения бухгалтерского учета между руководителем экономического субъекта и главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, либо лицом, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета:

2) объект бухгалтерского учета отражается (не отражается) главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, либо лицом, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, в бухгалтерской (финансовой) отчетности на основании письменного распоряжения руководителя экономического субъекта, который единолично несет ответственность за достоверность представления финансового положения экономического субъекта на отчетную дату, финансового результата его деятельности и движения денежных средств за отчетный период.

СУЩЕСТВЕННЫЕ УСЛОВИЯ

[Статья 432 ГК РФ](#)

1. Договор считается заключенным, если между сторонами, в требуемой в подлежащих случаях форме, достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

Существенными являются условия о предмете договора, условия, которые названы в законе или иных правовых актах как существенные или необходимые для договоров данного вида, а также все те условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

[Статья 555 ГК РФ](#)

1. Договор продажи недвижимости должен предусматривать цену этого имущества.

При отсутствии в договоре согласованного сторонами в письменной форме условия о цене недвижимости договор о ее продаже считается незаключенным. При этом правила определения цены, предусмотренные [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса, не применяются.

[Статья 654 ГК РФ](#)

1. Договор аренды здания или сооружения должен предусматривать размер арендной платы. При отсутствии согласованного сторонами в письменной форме условия о размере арендной платы договор аренды здания или сооружения считается незаключенным. При этом правила определения цены, предусмотренные [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса, не применяются.

[Статья 432 ГК РФ](#)

2. Договор заключается посредством направления оферты (предложения заключить договор) одной из сторон и ее акцепта (принятия предложения) другой стороной.

[Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 25.12.2018 N 49](#)

2. Существенными условиями, которые должны быть согласованы сторонами при заключении договора, являются условия о предмете договора, условия, которые названы в законе или иных правовых актах существенными или необходимыми для договоров данного вида (например, условия, указанные в [статьях 555](#) и [942](#) ГК РФ).

Существенными также являются все условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение ([абзац второй пункта 1 статьи 432](#) ГК РФ), даже если такое условие восполнялось бы диспозитивной нормой.

Например, если в ходе переговоров одной из сторон предложено условие о цене или заявлено о необходимости ее согласовать, то такое условие является существенным для этого договора ([пункт 1 статьи 432](#) ГК РФ). В таком случае отсутствие согласия по условию о цене или порядке ее определения не может быть восполнено по правилу [пункта 3 статьи 424](#) ГК РФ и договор не считается заключенным до тех пор, пока стороны не согласуют названное условие, или сторона, предложившая условие о цене или заявившая о ее согласовании, не откажется от своего предложения, или такой отказ не будет следовать из поведения указанной стороны.

СПОСОБЫ ЗАКЛЮЧЕНИЯ

Статья 161 ГК РФ

1. Должны совершаться в простой письменной форме, за исключением сделок, требующих нотариального удостоверения:

- 1) сделки юридических лиц между собой и с гражданами;
- 2) сделки граждан между собой на сумму, превышающую десять тысяч рублей, а в случаях, предусмотренных законом, - независимо от суммы сделки.

Статья 434 ГК РФ

1. Договор может быть заключен в любой форме, предусмотренной для совершения сделок, если законом для договоров данного вида не установлена определенная форма.

Если стороны договорились заключить договор в определенной форме, он считается заключенным после придания ему условленной формы, хотя бы законом для договоров данного вида такая форма не требовалась.

2. Договор в письменной форме может быть заключен путем составления одного документа (в том числе электронного), подписанного сторонами, или обмена письмами, телеграммами, электронными документами либо иными данными в соответствии с правилами [абзаца второго пункта 1 статьи 160](#) настоящего Кодекса.

3. Письменная форма договора считается соблюденной, если письменное предложение заключить договор принято в порядке, предусмотренном [пунктом 3 статьи 438](#) настоящего Кодекса.

4. В случаях, предусмотренных законом или соглашением сторон, договор в письменной форме может быть заключен только путем составления одного документа, подписанного сторонами договора.

Статья 550 ГК РФ

Договор продажи недвижимости заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами ([пункт 2 статьи 434](#)).

Несоблюдение формы договора продажи недвижимости влечет его недействительность.

Статья 651 ГК РФ

1. Договор аренды здания или сооружения заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами ([пункт 2 статьи 434](#)).

Несоблюдение формы договора аренды здания или сооружения влечет его недействительность.

[Статья 435 ГК РФ](#)

1. Офертой признается адресованное одному или нескольким конкретным лицам предложение, которое достаточно определенно и выражает намерение лица, сделавшего предложение, считать себя заключившим договор с адресатом, которым будет принято предложение.

Оферта должна содержать существенные условия договора.

[Статья 438 ГК РФ](#)

1. Акцептом признается ответ лица, которому адресована оферта, о ее принятии.

Акцепт должен быть полным и безоговорочным.

2. Молчание не является акцептом, если иное не вытекает из закона, соглашения сторон, [обычая](#) или из прежних деловых отношений сторон.

3. Совершение лицом, получившим оферту, в срок, установленный для ее акцепта, действий по выполнению указанных в ней условий договора (отгрузка товаров, предоставление услуг, выполнение работ, уплата соответствующей суммы и т.п.) считается акцептом, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или не указано в оферте.

[Статья 443 ГК РФ](#)

Ответ о согласии заключить договор на иных условиях, чем предложено в оферте, не является акцептом.

Такой ответ признается отказом от акцепта и в то же время новой офертой.

[Статья 434 ГК РФ](#)

3. Письменная форма договора считается соблюденной, если письменное предложение заключить договор принято в порядке, предусмотренном [пунктом 3 статьи 438](#) настоящего Кодекса.

[Статья 438 ГК РФ](#)

3. Совершение лицом, получившим оферту, в срок, установленный для ее акцепта, действий по выполнению указанных в ней условий договора (отгрузка товаров, предоставление услуг, выполнение работ, уплата соответствующей суммы и т.п.) считается акцептом, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или не указано в оферте.

ДОГОВОР БЕЗ ДОГОВОРА – КАК ЭТО РАБОТАЕТ

[Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"](#)

[Статья 9](#)

1. Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Статья 493 ГК РФ

Если иное не предусмотрено законом или договором розничной купли-продажи, в том числе условиями формуляров или иных стандартных форм, к которым присоединяется покупатель (статья 428), договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека, электронного или иного документа, подтверждающего оплату товара. Отсутствие у покупателя указанных документов не лишает его возможности ссылаться на свидетельские показания в подтверждение заключения договора и его условий.

Статья 785 ГК РФ

1. По договору перевозки груза перевозчик обязуется доставить вверенный ему отправителем груз в пункт назначения и выдать его управомоченному на получение груза лицу (получателю), а отправитель обязуется уплатить за перевозку груза установленную плату.
2. Заключение договора перевозки груза подтверждается составлением и выдачей отправителю груза транспортной накладной (коносамента или иного документа на груз, предусмотренного соответствующим транспортным уставом или кодексом).



Полезная информация в КонсультантПлюс



Составить проект ДОГОВОРА ПОСТАВКИ и оценить свои риски в случае изменения его условий поможет онлайн-сервис Конструктор договоров в системе КонсультантПлюс.

- Как найти
- из Стартового окна перейти в Конструктор договоров
 - выбрать Договор поставки и нажать кнопку «Создать договор»
 - в разделе «Качество товара и гарантийный срок» выбрать условие о предоставлении поставщиком гарантии качества товара и изменить его
 - изучить предупреждения о возможных негативных последствиях данного условия для поставщика
 - текст всего договора можно посмотреть, сохранить в файл или экспортировать в Word



Получить представление о всех нюансах ПИСЬМЕННОЙ ФОРМЫ ДОГОВОРА поможет [Готовое решение: Что нужно знать о письменной форме договора \(КонсультантПлюс, 2021\)](#)

- Как найти
- перейти в Быстрый поиск и набрать – **ПИСЬМЕННАЯ ФОРМА ДОГОВОРА**
 - перейти в [Готовое решение: Что нужно знать о письменной форме договора \(КонсультантПлюс, 2021\)](#) (второй документ в списке)
 - из Готового решения вы узнаете:
 - ✓ какие требования предусмотрены для письменной формы договора;
 - ✓ как подтвердить совершение сделки без заключения договора в виде единого документа;
 - ✓ какие последствия влечет несоблюдение письменной формы договора.

Образцы документов

Образец докладной записки с предложением изменения условий договора

Генеральному директору ООО «Пончик»

Пирожкову Г.Н.

от главного бухгалтера А.А. Булкиной

Докладная записка

В представленном мне на визирование проекте договора поставки муки и дрожжей с поставщиком ООО «Мукомол» (далее - поставщик) цена товара указана с учетом 270 000 руб. налога на добавленную стоимость (НДС). Однако мне известно, что поставщик применяет упрощенную систему налогообложения и потому не является

плательщиком НДС.

Я предложила исключить из цены договора НДС. Коммерческий директор Тортов М.К. и юристконсульт Эклерская С.Ф. отказались внести это изменение, однако я настаиваю на нем. Если мы примем к вычету НДС по счету-фактуре поставщика, велика вероятность, что налоговая инспекция нам в этом откажет (Письмо Минфина от 05.10.2015 N 03-07-11/56700).

Нам доначислят НДС — 270 000 руб. и пеню — 58,5 руб. $(270\,000 \text{ руб.} \times 6,5\% / 300)$ в день в первые 30 дней просрочки и 117 руб. $(270\,000 \text{ руб.} \times 6,5\% / 150)$ за каждый последующий день. Отмечу, что 6,5% — это ключевая ставка Банка России. Кроме того, нам могут назначить штраф — 20% от доначисленного налога, то есть 54 000 руб. (ст. 75, п. 1 ст. 122 НК РФ).

Обжаловать решение ИФНС придется в региональном УФНС, а далее — в арбитражном суде. Даже если мы выиграем судебный спор, само участие в нем повлечет временные и денежные затраты. А если не выиграем, потеряем, как минимум, 324 000 руб.

Всех этих расходов можно избежать, исключив НДС из цены договора с поставщиком.

Булкина А.А.

25.08.2021

Выводы по вопросу 2.

1. Проект договора необходимо предоставить главбуху для согласования финансовых условий и анализа налоговых последствий сделки.
2. Если у главбуха не получилось согласовать проект договора с юристами или финансистами, он всегда может обратиться к руководителю, например, составив докладную записку.
3. Главбуха могут не привлекать к подготовке договора или ставить перед фактом. В такой ситуации необходимо проводить разъяснительную работу. Например, предупредить, что, если непонятно, куда исчезли или откуда появились товары, бухгалтер будет вынужден показать в учете недостачу либо излишек.
4. Главбух не обязан составлять договор, но обязан проанализировать подготовленный юристами проект договора, проверить соответствие формы договора его экономической

сути.

5. При анализе проекта договора важно обратить внимание на существенные условия договора.

6. Пока стороны не придут к соглашению по всем существенным условиям договора, он не считается заключенным. А значит, стороны не обязаны его исполнять, и не могут требовать исполнения от контрагента.

7. Письменная форма договора — это не обязательно составление одного документа с названием «договор» и подписями обеих сторон. Он необходим лишь тогда, когда это прямо указано в законе или это предусмотрено соглашением сторон.

8. Договорные отношения лучше оформлять единым документом. Особенно это актуально, когда речь идет о крупных покупках.

Вопрос 3. Что проверить в любом договоре: соответствии формы сути, термины, цена и сроки оплаты.

Основные нормативные документы

- ГК РФ, статьи 380, 424, 454, 555, 568, 606, 632, 654, 779, 981, 990, 996, 1234, 1235
- ТК РФ, статьи 56.1, 341.1, 341.2
- НК РФ, статьи 105.3, 154, 161, 167, 274, 346.17
- "Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 (2021)" (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 07.04.2021)
- Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость"
- Постановление Президиума ВАС РФ от 29.09.2010 N 7090/10
- Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой льготы"
- Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 24.01.2000 N 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда"
- Закон РФ от 19.04.1991 N 1032-1 "О занятости населения в Российской Федерации"
- ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", утв. Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н
- Письмо Минфина России от 01.11.2017 N 03-15-06/71986
- Письмо Минфина России от 10.04.2017 N 03-07-14/21013
- Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@

Выдержки из нормативных документов

НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИИ ДОГОВОРА

Статья 454 ГК РФ

1. По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

Статья 990 ГК РФ

1. По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего

имени, но за счет комитента.

По сделке, совершенной комиссионером с третьим лицом, приобретает права и становится обязанным комиссионер, хотя бы комитент и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки.

[Статья 996 ГК РФ](#)

1. Вещи, поступившие к комиссионеру от комитента либо приобретенные комиссионером за счет комитента, являются собственностью последнего.

[ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", утв. Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н](#)

6. Учетная политика организации должна обеспечивать:

полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);

большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);

рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации, а также исходя из соотношения затрат на формирование информации о конкретном объекте бухгалтерского учета и полезности (ценности) этой информации (требование рациональности).

[Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@](#)

13.4. Подмена гражданско-правовых отношений с целью извлечения налоговой выгоды

С целью занижить налогооблагаемую базу многие налогоплательщики документально заменяют одни правоотношения другими, в связи с чем при проведении проверок необходимо проводить анализ условий договора, включающий в себя две взаимосвязанные и взаимообусловленные процедуры - анализ с точки зрения норм гражданского и налогового права, выявив сделку, которая имела место в действительности, исходя из

фактических обстоятельств.

Например, чтобы избежать уплаты НДС с аванса, стороны заключают договор займа, а после отгрузки товара засчитывают заемные средства в счет его оплаты. Или заключают с контрагентом договоры комиссии, хотя реально осуществляют сделки по купле-продаже товаров.

На практике чаще всего встречается подмена договора купли-продажи, который в зависимости от обстоятельств преподносится как договор комиссии, как договор лизинга либо как договор реализации долей в уставном капитале.

По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену) ([п. 1 ст. 454](#) ГК РФ).

По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента ([п. 1 ст. 990](#) ГК РФ).

Налогообложение по договору комиссии происходит следующим образом. Комитент передает товар комиссионеру. При этом право собственности на товар к комиссионеру не переходит, а потому на основании [статьи 39](#) Кодекса у комитента не возникает доходов от реализации товаров, облагаемых НДС и налогом на прибыль. Комитент списывает в расходы сумму вознаграждения, уплачиваемую комиссионеру, и принимает к вычету НДС с этой суммы. А комиссионер рассчитывает налог на прибыль и НДС только с комиссионного вознаграждения.

Если договор комиссии переквалифицировать в договор купли-продажи, то бывший комитент будет являться продавцом. Для него датой перехода права собственности и датой реализации товара будет считаться день передачи товара покупателю. На эту дату бывший комитент должен отразить в налоговом учете выручку от реализации при исчислении налога на прибыль и НДС, так как он этого не сделал, при проверке налоговый орган должен начислить налог, штрафы и пени. Сумму вознаграждения, которое он выплатил посреднику, налоговый орган из расходов должен исключить, в вычетах по НДС с этой суммы отказать.

Бывший комиссионер становится покупателем и в дальнейшем продавцом. При проведении проверки налоговому органу необходимо затребовать и проанализировать следующие документы и условия сделки: отчет комиссионера (агента), дату перечисления денежных средств, изменение цены по условиям договора, условие об оплате товара не позднее определенного срока, условие о перечислении оплаты за товар частями независимо от его реализации.

...

Число схем с каждым годом увеличивается, и их качество также усовершенствуется, они становятся более многоступенчатыми, ведь на стороне недобросовестных налогоплательщиков огромный профессиональный ресурс экономистов, бухгалтеров, юристов, что лишней раз обязывает правоохранительные и контролирующие органы работать более сплоченно.

Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды"

7. Если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@

13.4. Подмена гражданско-правовых отношений с целью извлечения налоговой выгоды

С целью занижить налогооблагаемую базу многие налогоплательщики документально заменяют одни правоотношения другими, в связи с чем при проведении проверок необходимо проводить анализ условий договора, включающий в себя две взаимосвязанные и взаимообусловленные процедуры - анализ с точки зрения норм гражданского и налогового права, выявив сделку, которая имела место в действительности, исходя из фактических обстоятельств.

...

Используемые схемы редко применяются в чистом виде, чаще всего на практике встречается пересечение нескольких схем, что само по себе говорит о спланированных действиях налогоплательщика, в связи с чем более сложным и трудоемким становится доказывание наличия субъективной стороны в действиях должностных лиц налогоплательщика.

...

На практике встречаются и иные схемы уклонения от уплаты налогов, которые совершаются путем бездействия, например умышленное неотображение корректировочных счетов-фактур при получении скидки от поставщика за преодоление премиального лимита закупки, которые доказываются путем сравнения налоговой отчетности налогоплательщика и его поставщика, проверки входящей корреспонденции, а также допроса сотрудников бухгалтерии.

Число схем с каждым годом увеличивается, и их качество также усовершенствуется, они

становятся более многоступенчатыми, ведь на стороне недобросовестных налогоплательщиков огромный профессиональный ресурс экономистов, бухгалтеров, юристов, что лишний раз обязывает правоохранительные и контролирующие органы работать более сплоченно.

ТЕРМИНЫ, ОТСУТСТВУЮЩИЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ РФ

Статья 779 ГК РФ

1. По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Статья 56.1 ТК РФ

Особенности регулирования труда работников, направленных временно работодателем к другим физическим лицам или юридическим лицам по договору о предоставлении труда работников (персонала), устанавливаются [главой 53.1](#) настоящего Кодекса.

Статья 341.1 ТК РФ

Частное агентство занятости или другое юридическое лицо, которые в соответствии с [законодательством](#) Российской Федерации о занятости населения в Российской Федерации вправе осуществлять деятельность по предоставлению труда работников (персонала), в целях осуществления такой деятельности имеют право в случаях, на условиях и в порядке, которые установлены настоящей главой, направлять временно своих работников с их согласия к физическому лицу или юридическому лицу, не являющимся работодателями данных работников (далее также - принимающая сторона), для выполнения работниками определенных их трудовыми договорами трудовых функций в интересах, под управлением и контролем указанных физического лица или юридического лица.

Статья 341.2 ТК РФ

Частное агентство занятости имеет право заключать с работником трудовой договор, содержащий условие, указанное в [части первой](#) настоящей статьи, в случаях направления его временно для работы у принимающей стороны по договору о предоставлении труда работников (персонала) к: <...>

индивидуальному предпринимателю или юридическому лицу для проведения работ, связанных с заведомо временным (до девяти месяцев) расширением производства или объема оказываемых услуг.

[Статья 18.1](#)

3. Осуществлять деятельность по предоставлению труда работников (персонала) вправе:

1) частные агентства занятости - юридические лица, зарегистрированные на территории Российской Федерации и прошедшие аккредитацию на право осуществления данного вида деятельности, проводимую уполномоченным федеральным органом исполнительной власти в порядке, установленном Правительством Российской Федерации с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений;

2) другие юридические лица, в том числе иностранные юридические лица и их аффилированные лица (за исключением физических лиц), на условиях и в порядке, которые установлены федеральным законом, в случаях, если работники с их согласия направляются временно к:

юридическому лицу, являющемуся аффилированным лицом по отношению к направляющей стороне;

юридическому лицу, являющемуся акционерным обществом, если направляющая сторона является стороной акционерного соглашения об осуществлении прав, удостоверенных акциями такого акционерного общества;

юридическому лицу, являющемуся стороной акционерного соглашения с направляющей стороной.

[Статья 606 ГК РФ](#)

По договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

ЦЕНА – СУЩЕСТВЕННОЕ НЕСУЩЕСТВЕННОЕ УСЛОВИЕ

[Статья 555 ГК РФ](#)

1. Договор продажи недвижимости должен предусматривать цену этого имущества.

При отсутствии в договоре согласованного сторонами в письменной форме условия о цене недвижимости договор о ее продаже считается незаключенным. При этом правила определения цены, предусмотренные [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса, не применяются.

[Статья 654 ГК РФ](#)

1. Договор аренды здания или сооружения должен предусматривать размер арендной платы. При отсутствии согласованного сторонами в письменной форме условия о размере

арендной платы договор аренды здания или сооружения считается незаключенным. При этом правила определения цены, предусмотренные [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса, не применяются.

Статья 1234 ГК РФ

3. По договору об отчуждении исключительного права приобретатель обязуется уплатить правообладателю предусмотренное договором вознаграждение, если договором не предусмотрено иное.

При отсутствии в возмездном договоре об отчуждении исключительного права условия о размере вознаграждения или порядке его определения договор считается незаключенным. При этом правила определения цены, предусмотренные [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса, не применяются.

Статья 1235 ГК РФ

5. По лицензионному договору лицензиат обязуется уплатить лицензиару обусловленное договором вознаграждение, если договором не предусмотрено иное.

При отсутствии в возмездном лицензионном договоре условия о размере вознаграждения или порядке его определения договор считается незаключенным. При этом правила определения цены, предусмотренные [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса, не применяются.

Статья 424 ГК РФ

3. В случаях, когда в возмездном договоре цена не предусмотрена и не может быть определена исходя из условий договора, исполнение договора должно быть оплачено по цене, которая при сравнимых обстоятельствах обычно взимается за аналогичные товары, работы или услуги.

«БЕСЦЕННЫЕ» ПОСЛЕДСТВИЯ ДЛЯ МЕНЫ И АРЕНДЫ С ЭКИПАЖЕМ

Статья 568 ГК РФ

1. Если из договора мены не вытекает иное, товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу и принятие осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности.

Статья 105.3 НК РФ

1. В случае, если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются или устанавливаются коммерческие или финансовые условия, отличные от тех, которые имели

бы место в сделках, признаваемых в соответствии с настоящим [разделом](#) сопоставимыми, между лицами, не являющимися взаимозависимыми, то любые доходы (прибыль, выручка), которые могли бы быть получены одним из этих лиц, но вследствие указанного отличия не были им получены, учитываются для целей налогообложения у этого лица. <...>

Для целей настоящего Кодекса цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными.

Статья 154 НК РФ

2. При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному [статьей 105.3](#) настоящего Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Статья 274 НК РФ

4. Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом, исходя из цены сделки с учетом положений [статьи 105.3](#) настоящего Кодекса.

Статья 632 ГК РФ

По договору аренды (фрахтования на время) транспортного средства с экипажем арендодатель предоставляет арендатору транспортное средство за плату во временное владение и пользование и оказывает своими силами услуги по управлению им и по его технической эксплуатации.

Письмо Минфина России от 01.11.2017 N 03-15-06/71986

В связи с этим, учитывая, что договор аренды транспортного средства относится к договорам, связанным с передачей в пользование имущества (имущественных прав), арендная плата, установленная такими договорами аренды, заключенными между организацией и физическими лицами, являющимися и не являющимися работниками организации, и выплачиваемая данным физическим лицам, не является объектом

обложения страховыми взносами согласно [пункту 4 статьи 420](#) Налогового кодекса.

ПОЧЕМУ ОБ НДС НАДО ПИСАТЬ В ЛЮБОМ ДОГОВОРЕ

[Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость"](#)

17. По смыслу положений [пунктов 1](#) и [4 статьи 168](#) НК РФ сумма налога, предъявляемая покупателю при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, должна быть учтена при определении окончательного размера указанной в договоре цены и выделена в расчетных и первичных учетных документах, счетах-фактурах отдельной строкой. При этом бремя обеспечения выполнения этих требований лежит на продавце как налогоплательщике, обязанном учесть такую операцию по реализации при формировании налоговой базы и исчислении подлежащего уплате в бюджет налога по итогам соответствующего налогового периода.

В связи с этим, если в договоре нет прямого указания на то, что установленная в нем цена не включает в себя сумму налога и иное не следует из обстоятельств, предшествующих заключению договора, или прочих условий договора, судам надлежит исходить из того, что предъявляемая покупателю продавцом сумма налога выделяется последним из указанной в договоре цены, для чего определяется расчетным методом ([пункт 4 статьи 164](#) Кодекса).

[Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 24.01.2000 N 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда"](#)

15. Налог на добавленную стоимость взыскивается сверх цены работ, если он не был включен в расчет этой цены.

[Постановление Президиума ВАС РФ от 29.09.2010 N 7090/10](#)

Таким образом, оплата паромом дополнительно к цене услуг суммы налога на добавленную стоимость предусмотрена Налоговым [кодексом](#), следовательно, требование истца о взыскании суммы этого налога с ответчика является правомерным независимо от наличия в договоре соответствующего условия и оплачивается сверх упомянутой в договоре стоимости услуг.

["Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 \(2021\)" \(утв. Президиумом Верховного Суда РФ 07.04.2021\)](#)

36. Увеличение цены договора и дополнительного взыскания сумм НДС с покупателя в случае неправильного учета налога продавцом при формировании окончательного размера

цены договора допускается в случаях, когда такая возможность согласована обеими сторонами договора, либо предусмотрена нормативными правовыми актами. Пересмотр договорной цены в связи с самим фактом возможного изменения объема налоговых обязательств продавца (исполнителя) не является правомерным.

«АГЕНТСКИЙ» НДС В ЦЕНЕ

Статья 161 НК РФ

3. При предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества. В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы указанного имущества, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

Статья 161 НК РФ

1. При реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговая база определяется как сумма дохода от реализации этих товаров (работ, услуг) с учетом налога.

Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации с учетом настоящей главы.

2. Налоговая база, указанная в [пункте 1](#) настоящей статьи, определяется налоговыми агентами. При этом налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории Российской Федерации товары (работы, услуги) у указанных в [пункте 1](#) настоящей статьи иностранных лиц, если иное не предусмотрено [пунктом 3 статьи 174.2](#) настоящего Кодекса. Налоговые агенты обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой.

СРОКИ ОПЛАТЫ

Статья 346.17 НК РФ

1. В целях настоящей главы датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

АВАНС И ЗАДАТОК

Статья 167 НК РФ

1. В целях настоящей главы моментом определения налоговой базы, если иное не предусмотрено [пунктами 3, 7 - 11, 13 - 15](#) настоящей статьи, является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- 2) день [оплаты](#), частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

14. В случае, если моментом определения налоговой базы является день оплаты, частичной оплаты предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) или день передачи имущественных прав, то на день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или на день передачи имущественных прав в счет поступившей ранее оплаты, частичной оплаты также возникает момент определения налоговой базы.

Статья 380 ГК РФ

1. Задатком признается денежная сумма, выдаваемая одной из договаривающихся сторон в счет причитающихся с нее по договору платежей другой стороне, в доказательство заключения договора и в обеспечение его исполнения.

Статья 981 ГК РФ

2. Не требуется специально сообщать заинтересованному гражданину о действиях в его интересе, если эти действия предпринимаются в его присутствии.

Письмо Минфина России от 10.04.2017 N 03-07-14/21013

Учитывая изложенное, в случае получения продавцом от покупателя денежных средств в качестве задатка, подлежащего зачету в счет оплаты реализуемого имущества, указанные денежные средства на основании [подпункта 2 пункта 1 статьи 167](#) и [абзаца второго пункта 1 статьи 154](#) Кодекса включаются в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость в том налоговом периоде, в котором указанные денежные средства получены.

Выводы по вопросу 3.

1. Важно, чтобы договор был понятен не только сторонам сделки, но и проверяющим. Потому любому термину, которому нет аналога в законах и подзаконных актах, нужно дать определение.
2. На практике стороны всегда согласуют цену и фиксируют на бумаге. А значит, цена становится существенным условием. Это уменьшает риски для обеих сторон, покупатель будет уверен, что не переплатит, а продавец получит ту сумму, которую рассчитывал. Кроме того, установить цену в договоре важно для бухгалтерских и налоговых целей.
3. Вне зависимости от того, являются ли участники сделки плательщиками НДС или нет, нужно указывать в договоре, облагается ли налогом операция, а если нет, то почему. В первом случае нужно указать ставку и сумму налога. Ссылка же на конкретную норму НК во многих случаях помогает покупателю без особых усилий проверить, обоснованно ли продавец считает, что сделка не облагается НДС.
4. Избежать споров с иностранным продавцом и с российским налоговым инспектором поможет лишь одна строчка в договоре: “цена увеличивается на сумму налогов, которые должны быть уплачены продавцом на территории РФ”.
5. Задача бухгалтера оценить сроки платежа по договору, чтобы не сложилась ситуация, когда у организации нет денег на текущие обязательные платежи.
6. Следует серьезно подумать, называть ли в договоре аванс задатком, и принесет ли это выгоду вашей компании.

Вопрос 4. Что проверить в любом договоре: документооборот, неустойка, реквизиты сторон.

Основные нормативные документы

- ГК РФ, статьи 15, 55, 160, 185, 330, 333, 331, 393, 395, 431.2, 606, 753, 783, 999, 1011
- НК РФ, статьи 168, 169, 250, 271, 316
- Постановление Президиума ВАС РФ от 22.09.2009 N 5451/09
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"
- Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств"
- Письмо Минфина России от 10.06.2021 N 03-11-11/45946
- Письмо Минфина России от 16.03.2021 N 03-03-06/3/18269
- Письмо Минфина России от 10.04.2019 N 03-07-14/25364
- Письмо Минфина России от 08.06.2015 N 03-07-11/33051
- Письмо Минфина России от 13.04.2015 N 03-03-06/20808
- Письмо ФНС России от 12.02.2015 N ГД-4-3/2104@ (вместе с <Письмом> Минфина России от 04.02.2015 N 03-03-10/4547)
- Письмо ФНС России от 03.04.2013 N ЕД-4-3/5875@ "О направлении письма Минфина России" (вместе с Письмом Минфина России от 04.03.2013 N 03-07-15/6333)

Выдержки из нормативных документов

ФОРМЫ ПЕРВИЧКИ: ОБЩИЕ ВОПРОСЫ

Статья 160 ГК РФ

2. Использование при совершении сделок факсимильного воспроизведения подписи с помощью средств механического или иного копирования либо иного аналога собственноручной подписи допускается в случаях и в порядке, предусмотренных законом, иными правовыми актами или соглашением сторон.

Письмо Минфина России от 13.04.2015 N 03-03-06/20808

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Таким образом, факсимильная, электронная копия либо иным образом воспроизведение подписи руководителя при поступлении документов, имеющих финансовые последствия,

по мнению Минфина России, не являются оправдательными документами для целей учета по налогу на прибыль организаций. Аналогичная позиция отражена в [постановлении](#) Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 20.06.2012 N А12-13422/2011.

[Письмо Минфина России от 10.04.2019 N 03-07-14/25364](#)

Использование счетов-фактур, подписанных факсимильной подписью, [Кодексом](#) не предусмотрено.

Учитывая изложенное, счета-фактуры, составленные с использованием факсимильной подписи, признаются составленными с нарушением установленного порядка и не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога на добавленную стоимость к вычету.

Аналогичная позиция изложена в [постановлении](#) Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 27 сентября 2011 г. N 4134/11.

[Письмо Минфина России от 10.06.2021 N 03-11-11/45946](#)

[Пунктом 2 статьи 160](#) Гражданского кодекса Российской Федерации предусмотрено, что использование при совершении сделок факсимильного воспроизведения подписи с помощью средств механического или иного копирования, электронной подписи либо иного аналога собственноручной подписи допускается в случаях и в порядке, предусмотренных законом, иными правовыми актами или соглашением сторон.

При этом платежные документы и документы, имеющие финансовые последствия, должны быть подписаны собственноручной подписью.

Учитывая изложенное, расходы, указанные в актах выполненных работ, оформленных с использованием факсимильной подписи, не могут быть учтены при определении объекта налогообложения.

[Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"](#)

[Статья 9](#)

2. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и

ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;

7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

ФОРМЫ ПЕРВИЧКИ:

КУПЛЯ-ПРОДАЖА, АРЕНДА, РАБОТЫ, УСЛУГИ И ПОСРЕДНИЧЕСТВО

Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств"

38. Принятие основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект.

Одним актом (накладной) приемки-передачи основных средств может оформляться принятие к бухгалтерскому учету однотипных объектов одинаковой стоимости, принимаемых к бухгалтерскому учету одновременно.

Указанный акт, утвержденный руководителем организации, вместе с технической документацией передается в бухгалтерскую службу организации, которая на основании этого документа открывает инвентарную карточку или делает отметку о выбытии объекта в инвентарной карточке.

Техническая документация, относящаяся к конкретному инвентарному объекту, может передаваться по месту эксплуатации объекта с соответствующей отметкой в инвентарной карточке.

Статья 606 ГК РФ

По договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Плоды, продукция и доходы, полученные арендатором в результате использования арендованного имущества в соответствии с договором, являются его собственностью.

Статья 753 ГК РФ

4. Сдача результата работ подрядчиком и приемка его заказчиком оформляются актом, подписанным обеими сторонами. При отказе одной из сторон от подписания акта в нем делается отметка об этом и акт подписывается другой стороной.

Односторонний акт сдачи или приемки результата работ может быть признан судом недействительным лишь в случае, если мотивы отказа от подписания акта признаны им

обоснованными.

Статья 783 ГК РФ

Общие положения о подряде ([статьи 702 - 729](#)) и положения о бытовом подряде ([статьи 730 - 739](#)) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит [статьям 779 - 782](#) настоящего Кодекса, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

Статья 169 НК РФ

3.1. Налогоплательщики, в том числе освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, лица, не являющиеся налогоплательщиками, в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров, предусматривающих реализацию и (или) приобретение товаров (работ, услуг), имущественных прав от имени комиссионера (агента), или на основе договоров транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика обязаны вести [журнал учета](#) полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности.

Статья 999 ГК РФ

По исполнении поручения комиссионер обязан представить комитенту отчет и передать ему все полученное по договору комиссии. Комитент, имеющий возражения по отчету, должен сообщить о них комиссионеру в течение тридцати дней со дня получения отчета, если соглашением сторон не установлен иной срок. В противном случае отчет при отсутствии иного соглашения считается принятым.

Статья 1011 ГК РФ

К отношениям, вытекающим из агентского договора, соответственно применяются правила, предусмотренные [главой 49](#) или [главой 51](#) настоящего Кодекса, в зависимости от того, действует агент по условиям этого договора от имени принципала или от своего имени, если эти правила не противоречат положениям настоящей [главы](#) или существу агентского договора.

СРОКИ ОБМЕНА ДОКУМЕНТАМИ

Статья 168 НК РФ

3. При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, а также при

получении сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), со дня передачи имущественных прав или со дня получения сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Статья 316 НК РФ

Сумма выручки от реализации определяется в соответствии со [статьей 249](#) настоящего Кодекса с учетом положений [статьи 251](#) настоящего Кодекса на дату признания доходов и расходов в соответствии с выбранным налогоплательщиком методом признания доходов и расходов для целей налогообложения.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ПЕРВИЧКУ

Статья 15 ГК РФ

1. Лицо, право которого нарушено, может требовать [полного](#) возмещения [причиненных](#) ему убытков, если законом или договором не предусмотрено возмещение убытков в меньшем размере.

Статья 393 ГК РФ

1. Должник обязан возместить кредитору убытки, причиненные неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательства.

Если иное не установлено законом, использование кредитором иных способов защиты нарушенных прав, предусмотренных законом или договором, не лишает его права требовать от должника возмещения убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательства.

Статья 431.2 ГК РФ

1. Сторона, которая при заключении договора либо до или после его заключения дала другой стороне недостоверные заверения об обстоятельствах, имеющих значение для заключения договора, его исполнения или прекращения (в том числе относящихся к предмету договора, полномочиям на его заключение, соответствию договора применимому к нему праву, наличию необходимых лицензий и разрешений, своему финансовому состоянию либо относящихся к третьему лицу), обязана возместить другой стороне по ее требованию [убытки](#), причиненные недостоверностью таких заверений, или уплатить предусмотренную договором неустойку.

Признание договора незаключенным или недействительным само по себе не препятствует наступлению последствий, предусмотренных [абзацем первым](#) настоящего пункта.

Предусмотренная настоящей статьей ответственность наступает, если сторона, предоставившая недостоверные заверения, исходила из того, что другая сторона будет полагаться на них, или имела разумные основания исходить из такого предположения.

Статья 169 НК РФ

2. <...>

Ошибки в счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, а также неуказание (неверное указание) в счете-фактуре сведений, установленных [подпунктами 16 - 18 пункта 5](#) настоящей статьи, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

Письмо ФНС России от 12.02.2015 N ГД-4-3/2104@ (вместе с <Письмом> Минфина России от 04.02.2015 N 03-03-10/4547)

Ошибки в первичных учетных документах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость и другие обстоятельства документируемого факта хозяйственной жизни, обуславливающие применение соответствующего порядка налогообложения, не являются основанием для отказа в принятии соответствующих расходов в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль.

НЕУСТОЙКА

Статья 330 ГК РФ

1. Неустойкой (штрафом, пеней) признается определенная [законом](#) или договором денежная сумма, которую должник обязан уплатить кредитору в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательства, в частности в случае просрочки исполнения. По требованию об уплате неустойки кредитор не обязан доказывать причинение ему убытков.

Статья 250 НК РФ

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:
<...>

3) в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;

[Статья 271 НК РФ](#)

4. Для внереализационных доходов датой получения дохода признается: <...>

4) дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда - по доходам в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба), если иное не предусмотрено подпунктом 15 настоящего пункта;

[Письмо Минфина России от 16.03.2021 N 03-03-06/3/18269](#)

Таким образом, в случае признания должником сумм штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств указанные внереализационные доходы признаются в налоговом учете на дату их признания должником.

При этом документом, свидетельствующим о признании должником обязанности по уплате кредитору в полном объеме либо в меньшем размере штрафов, пеней, иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также возмещению убытков (ущерба), может являться двусторонний акт, подписанный сторонами (соглашение о расторжении договора, акт сверки и т.п.), или письмо должника, или иной документ, подтверждающий факт нарушения обязательства, позволяющий определить размер суммы, признанной должником.

Также самостоятельным основанием, свидетельствующим о признании должником данной обязанности полностью или в части, является соответственно полная или частичная фактическая уплата им кредитору соответствующих сумм.

[Письмо ФНС России от 03.04.2013 N ЕД-4-3/5875@ "О направлении письма Минфина России" \(вместе с Письмом Минфина России от 04.03.2013 N 03-07-15/6333\)](#)

Поэтому в отношении сумм неустойки как ответственности за просрочку исполнения обязательств по оплате товаров, полученных продавцом от их покупателя, следует руководствоваться указанным постановлением Президиума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации.

В то же время, если полученные продавцами от покупателей суммы, предусмотренные условиями договоров в виде неустойки (штрафа, пени), по существу не являются неустойкой (штрафом, пеней), обеспечивающей исполнение обязательств, а фактически относятся к элементу ценообразования, предусматривающему оплату товаров (работ,

услуг), то такие суммы включаются в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость на основании вышеназванной нормы [статьи 162](#) Кодекса.

Письмо Минфина России от 08.06.2015 N 03-07-11/33051

Таким образом, налогообложению налогом на добавленную стоимость подлежат полученные налогоплательщиком денежные средства, связанные с оплатой реализованных этим налогоплательщиком товаров (работ, услуг). Поэтому денежные средства в виде неустоек (штрафов, пеней), полученные покупателем от продавца товаров (работ, услуг) за ненадлежащее исполнение продавцом договорных обязательств, налогом на добавленную стоимость не облагаются.

Статья 331 ГК РФ

1. Определения суда первой инстанции могут быть обжалованы в суд апелляционной инстанции отдельно от решения суда сторонами и другими лицами, участвующими в деле (частная жалоба), а прокурором может быть принесено представление в случае, если:

- 1) это предусмотрено настоящим Кодексом;
- 2) определение суда исключает возможность дальнейшего движения дела.

Статья 395 ГК РФ

1. В случаях неправомерного удержания денежных средств, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате подлежат уплате проценты на сумму долга. Размер процентов определяется [ключевой ставкой](#) Банка России, действовавшей в соответствующие периоды. Эти правила применяются, если [иной](#) размер процентов не установлен законом или договором.

ВИДЫ НЕУСТОЙКИ

Статья 333 ГК РФ

1. Если подлежащая уплате неустойка явно несоразмерна последствиям нарушения обязательства, суд вправе уменьшить неустойку. Если обязательство нарушено лицом, осуществляющим предпринимательскую деятельность, суд вправе уменьшить неустойку при условии заявления должника о таком уменьшении.

Постановление Президиума ВАС РФ от 22.09.2009 N 5451/09

После введения в действие с 01.01.2001 [главы 21](#) Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики за редким исключением (а с 01.01.2006 без исключения) обязаны вести учет выручки для целей обложения налогом на добавленную стоимость со

дня отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), то есть с момента отражения в бухгалтерском учете дебиторской задолженности покупателя. Поэтому продавец обязан уплатить данный налог из собственных средств, не дожидаясь получения оплаты от покупателя.

Следовательно, задерживая оплату оказанных услуг, общество фактически неосновательно пользовалось не суммой, подлежащей перечислению в бюджет в виде налога на добавленную стоимость, а денежными средствами водоканала. Поэтому основания для отказа в начислении процентов за пользование чужими денежными средствами на ту часть суммы задолженности, которая приходится на сумму налога, отсутствовали.

РЕКВИЗИТЫ СТОРОН

[Статья 55 ГК РФ](#)

1. Представительством является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту.

[Статья 185 ГК РФ](#)

5. В случае выдачи доверенности нескольким представителям каждый из них обладает полномочиями, указанными в доверенности, если в доверенности не предусмотрено, что представители осуществляют их совместно.

Ссылки на сайты



Правильно ли указаны в договоре наименование, юридический адрес, ИНН и КПП Вашего контрагента, можно узнать на сайте ФНС с помощью сервиса «Прозрачный бизнес» по ссылке: <https://pb.nalog.ru/>

Выводы по вопросу 4.

1. ГК разрешает использовать факсимильную подпись, если стороны об этом договорились. Однако по счету-фактуре с факсимильной подписью нельзя принять к

вычету НДС, а по первичному документу – учесть налоговые расходы.

2. Важно согласовать с контрагентом формы и сроки выставления первичной документации. В долгосрочных договорах, требующих периодических отчетов контрагента, или в договорах, где установлены конкретные даты исполнения обязательств, сроки обмена первичной документацией лучше привязать также к конкретной дате.

3. Можно прописать в договоре не только сроки обмена первичной документацией, но и ответственность контрагента за их нарушение. Ответственность можно предусмотреть и за некачественное оформление или за недостоверность счетов-фактур и прочих подтверждающих исполнение договора и необходимых для налогового учета бумаг.

4. Если о неустойке не сказано ни в договоре, ни в законе, суд откажет в ее взыскании. Получить с нарушителя можно будет только возмещение убытков, факт и размер которых придется доказывать. А по денежному обязательству — лишь небольшие проценты, равные ключевой ставке.

5. За просрочку оплаты, за несвоевременную передачу товара, затягивание сроков выполнения работ или оказания услуг, как правило, назначают пеню в процентах от задолженности. За нарушения, связанные с качеством товаров, работ или услуг, комплектностью или ассортиментом поставки, порядком оформления документов, предпочитают брать штраф.

6. Бухгалтер должен проверить данные сторон договора и, в первую очередь, свои. Так, надо посмотреть, правильно ли указаны фамилия, имя и отчество директора или другого лица, уполномоченного подписать договор, наименование вашей компании, адреса и банковские реквизиты.

Вопрос 5. Платная безвозмездность, убыточные компенсации и допущенные «за ту же цену».

Основные нормативные документы

- ГК РФ, статьи 421, 423, 458, 469, 570, 572, 619, 689, 801, 971, 975, 990, 1001, 1005
- НК РФ, статьи 105.3, 105.14, 105.15, 146, 156, 212, 223, 224, 248, 249, 250, 251, 254, 257, 346.15
- Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 22.07.2016 N 305-КГ16-4920
- Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33
- Постановление Президиума ВАС РФ от 12.07.2011 N 9149/10
- Постановление Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 N 12664/08
- Решение ВАС РФ от 20.01.2006 N 4294/05
- Письмо Минфина России от 06.04.2021 N 03-07-11/2503
- Письмо Минфина России от 12.02.2020 N 03-03-06/1/9422
- Письмо Минфина России от 12.02.2020 N 03-03-06/1/9419
- Письмо Минфина России от 20.05.2019 N 03-11-11/36060
- Письмо Минфина России от 21.12.2018 N 02-07-10/93518
- Письмо Минфина России от 12.11.2018 N 03-07-11/81021
- Письмо Минфина России от 29.11.2017 N 03-07-11/78909
- Письмо Минфина России от 30.08.2017 N 03-07-08/55630
- Письмо Минфина России от 30.11.2016 N 03-07-11/70848
- Письмо Минфина России от 22.10.2013 N 03-07-09/44156
- Письмо ФНС России от 16.07.2020 N АБ-4-20/11542
- Письмо ФНС России от 12.08.2015 N ГД-4-3/14232
- Письмо ФНС РФ от 04.02.2010 N ШС-22-3/86@
- Письмо МНС РФ от 19.04.2004 N 01-2-03/555

Выдержки из нормативных документов

ДАРЕНИЕ ИМУЩЕСТВА: ПОСЛЕДСТВИЯ ДЛЯ ПЕРЕДАЮЩЕЙ СТОРОНЫ

[Статья 423 ГК РФ](#)

3. Договор предполагается возмездным, если из закона, иных правовых актов, содержания или существа договора не вытекает иное.

Статья 572 ГК РФ

1. По договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

При наличии встречной передачи вещи или права либо встречного обязательства договор не признается дарением. К такому договору применяются правила, предусмотренные пунктом 2 статьи 170 настоящего Кодекса.

2. Обещание безвозмездно передать кому-либо вещь или имущественное право либо освободить кого-либо от имущественной обязанности (обещание дарения) признается договором дарения и связывает обещающего, если обещание сделано в надлежащей форме (пункт 2 статьи 574) и содержит ясно выраженное намерение совершить в будущем безвозмездную передачу вещи или права конкретному лицу либо освободить его от имущественной обязанности.

Обещание подарить все свое имущество или часть всего своего имущества без указания на конкретный предмет дарения в виде вещи, права или освобождения от обязанности ничтожно.

3. Договор, предусматривающий передачу дара одаряемому после смерти дарителя, ничтожен.

К такого рода дарению применяются правила гражданского законодательства о наследовании.

Статья 689 ГК РФ

1. По договору безвозмездного пользования (договору ссуды) одна сторона (ссудодатель) обязуется передать или передает вещь в безвозмездное временное пользование другой стороне (ссудополучателю), а последняя обязуется вернуть ту же вещь в том состоянии, в каком она ее получила, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором.

2. К договору безвозмездного пользования соответственно применяются правила, предусмотренные статьей 607, пунктом 1 и абзацем первым пункта 2 статьи 610, пунктами 1 и 3 статьи 615, пунктом 2 статьи 621, пунктами 1 и 3 статьи 623 настоящего Кодекса.

3. К договору безвозмездного пользования (ссуды) объектом культурного наследия применяются также правила, предусмотренные [статьей 609](#) настоящего Кодекса.

Статья 105.3 НК РФ

Для целей настоящего Кодекса цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными.

Письмо Минфина России от 06.04.2021 N 03-07-11/25037

Таким образом, по имуществу, полученному налогоплательщиками на безвозмездной основе, налог на добавленную стоимость вычету (возмещению) не подлежит.

Письмо Минфина России от 30.11.2016 N 03-07-11/70848

Таким образом, при реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из рыночных цен.

Статья 146 НК РФ

2. В целях настоящей главы не признаются объектом налогообложения:

5) передача на безвозмездной основе, оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

Письмо Минфина России от 29.11.2017 N 03-07-11/78909

Таким образом, передача государственному унитарному предприятию объектов основных средств не является объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость. При этом следует учитывать, что согласно [подпункту 2 пункта 3 статьи 170](#) Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, ранее принятые к вычету налогоплательщиком по товарам, в том числе основным средствам, в порядке, предусмотренном Кодексом, подлежат восстановлению в случае дальнейшего использования таких товаров, в том числе основных средств, для осуществления операций, не облагаемых этим налогом.

Письмо Минфина России от 12.02.2020 N 03-03-06/1/9419

Учитывая изложенное, при безвозмездной передаче имущества (дарении) в смысле, придаваемом [пунктом 2 статьи 248](#) НК РФ, стоимость передаваемого имущества не учитывается в расходах при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Письмо Минфина России от 12.11.2018 N 03-07-11/81021

Таким образом, сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная при безвозмездной передаче имущества, не уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль организаций на основании указанного положения [статьи 270](#) Кодекса.

ДАРЕНИЕ ИМУЩЕСТВА: ПОСЛЕДСТВИЯ ДЛЯ ОДАРЯЕМОГО

Статья 251 НК РФ

1. При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:

11) в виде имущества, имущественных прав, полученных российской организацией безвозмездно:

от организации, если передающая имущество, имущественные права организация прямо и (или) косвенно участвует в уставном (складочном) капитале (фонде) получающей имущество, имущественные права организации и доля такого участия, определенная в соответствии с положениями [статьи 105.2](#) настоящего Кодекса, составляет не менее 50 процентов;

от организации, если получающая имущество, имущественные права организация прямо и (или) косвенно участвует в уставном (складочном) капитале (фонде) передающей имущество, имущественные права организации и доля такого участия, определенная в соответствии с положениями [статьи 105.2](#) настоящего Кодекса, составляет не менее 50 процентов. При этом, если передающая организация является иностранной организацией, доходы, указанные в настоящем подпункте, не учитываются при определении налоговой базы только в том случае, если государство постоянного местонахождения передающей организации, а также организаций (структур без образования юридического лица), через которые осуществляется участие получающей организации в передающей организации (в случае косвенного участия), не включено в [перечень](#) государств и территорий, утверждаемый Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с [абзацем вторым подпункта 1 пункта 3 статьи 284](#) настоящего Кодекса;

от физического лица, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия в уставном (складочном) капитале (фонде) такой организации, определенная в соответствии с положениями [статьи 105.2](#) настоящего Кодекса, составляет не менее 50 процентов;

от организации, владеющей лицензией (лицензиями) на пользование участками недр, указанными в [пункте 2 статьи 343.5](#) настоящего Кодекса, для компенсации затрат, осуществленных налогоплательщиком в целях создания объектов основных средств, указанных в [пункте 6 статьи 343.5](#) настоящего Кодекса.

При этом полученное имущество, имущественные права не признаются доходом для целей налогообложения только в том случае, если в течение одного года со дня их получения указанные имущество, имущественные права (за исключением денежных средств) не передаются третьим лицам;

Письмо Минфина России от 30.08.2017 N 03-07-08/55630

Таким образом, суммы налога на добавленную стоимость по товарам (в том числе полученным безвозмездно), ввозимым на территорию Российской Федерации, подлежат вычету у российского налогоплательщика после принятия указанных товаров на учет на основании документов, подтверждающих фактическую уплату налога этим налогоплательщиком, а также таможенных деклараций, подтверждающих ввоз товаров в Российскую Федерацию.

<...>

В случае если безвозмездно полученное имущество не включено в состав внереализационных доходов в соответствии с [пунктом 8 статьи 250](#) Кодекса, то его первоначальная стоимость для целей налога на прибыль организаций равна нулю.

Статья 250 НК РФ

В целях настоящей главы внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в статье 249 настоящего Кодекса.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:

8) в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в [статье 251](#) настоящего Кодекса.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений [статьи 105.3](#) настоящего Кодекса, но не ниже определяемой в соответствии с настоящей [главой](#) остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки;

[Статья 254 НК РФ](#)

2. Стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Кодексом), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов.

(в ред. Федеральных законов от 29.05.2002 [N 57-ФЗ](#), от 06.06.2005 [N 58-ФЗ](#))

Стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного безвозмездно, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении либо частичной ликвидации основных средств, определяется как сумма дохода, учтенного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном [пунктами 8, 13 и 20 части второй статьи 250](#) настоящего Кодекса.

[Статья 257 НК РФ](#)

1. <...>

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно, либо выявлено в результате инвентаризации, - как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с [пунктами 8 и 20 статьи 250](#) настоящего Кодекса), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных настоящим Кодексом.

ССУДА: ПЛАТИМ ЗА АРЕНДУ ГОСУДАРСТВУ

[Статья 689 ГК РФ](#)

1. По договору безвозмездного пользования (договору ссуды) одна сторона (ссудодатель) обязуется передать или передает вещь в безвозмездное временное пользование другой стороне (ссудополучателю), а последняя обязуется вернуть ту же вещь в том состоянии, в каком она ее получила, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором.

2. К договору безвозмездного пользования соответственно применяются правила, предусмотренные [статьей 607, пунктом 1 и абзацем первым пункта 2 статьи 610, пунктами 1 и 3 статьи 615, пунктом 2 статьи 621, пунктами 1 и 3 статьи 623](#) настоящего Кодекса.

3. К договору безвозмездного пользования (ссуды) объектом культурного наследия применяются также правила, предусмотренные [статьей 609](#) настоящего Кодекса.

Статья 146 НК РФ

1. Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация [предметов залога](#) и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или [новации](#), а также передача имущественных прав.

В целях настоящей главы передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Статья 250 НК РФ

В целях настоящей главы внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в [статье 249](#) настоящего Кодекса.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:

8) в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в [статье 251](#) настоящего Кодекса.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений [статьи 105.3](#) настоящего Кодекса, но не ниже определяемой в соответствии с настоящей [главой](#) остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки;

Письмо Минфина России от 21.12.2018 N 02-07-10/93518

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений [статьи 105.3](#) НК РФ, но не

ниже определяемой в соответствии с главой 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

[Статья 690 ГК РФ](#)

2. Коммерческая организация не вправе передавать имущество в безвозмездное пользование лицу, являющемуся ее учредителем, участником, руководителем, членом ее органов управления или контроля.

[Статья 212 НК РФ](#)

2. При получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды, указанной в [подпункте 1 пункта 1](#) настоящей статьи, налоговая база определяется как:

1) превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, выраженными в рублях, исчисленной исходя из двух третьих действующей [ставки рефинансирования](#), установленной Центральным банком Российской Федерации на дату фактического получения налогоплательщиком дохода, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора;

[Статья 223 НК РФ](#)

1. В целях настоящей главы, если иное не предусмотрено [пунктами 2 - 5](#) настоящей статьи, дата фактического получения дохода определяется как день:

7) последний день каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства, при получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств.

[Статья 224 НК РФ](#)

2. Налоговая ставка устанавливается в размере 35 процентов в отношении следующих доходов:

<...>

суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров, указанных в [пункте 2 статьи 212](#) настоящего Кодекса;

БОРЕМСЯ С БЕЗВОЗМЕЗДНОСТЬЮ ЦЕНОЙ

Статья 105.14 НК РФ

2. Сделка между взаимозависимыми лицами, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства всех сторон и выгодоприобретателей по которой является Российская Федерация, признается контролируемой (если иное не предусмотрено [пунктами 3 и 4](#) настоящей статьи) при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1) стороны сделки применяют разные ставки по налогу на прибыль организаций (за исключением ставок, предусмотренных [пунктами 2 - 4 статьи 284](#) настоящего Кодекса) к прибыли от деятельности, в рамках которой заключена указанная сделка;

2) одна из сторон сделки является налогоплательщиком налога на добычу полезных ископаемых, исчисляемого по налоговой ставке, установленной в процентах, и предметом сделки является добытое полезное ископаемое, признаваемое для указанной стороны сделки объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых, при добыче которого налогообложение производится по налоговой ставке, установленной в процентах;

3) хотя бы одна из сторон сделки является налогоплательщиком, применяющим систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (если соответствующая сделка заключена в рамках такой деятельности), при этом в числе других лиц, являющихся сторонами указанной сделки, есть лицо, не применяющее указанный специальный налоговый режим;

4) одна из сторон сделки освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций;

5) утратил силу. - Федеральный [закон](#) от 03.08.2018 N 302-ФЗ;

6) сделка удовлетворяет одновременно следующим условиям:

одна из сторон сделки является налогоплательщиком, указанным в [пункте 1 статьи 275.2](#) настоящего Кодекса, и учитывает доходы (расходы) по такой сделке при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии со [статьей 275.2](#) настоящего Кодекса;

любая другая сторона сделки не является налогоплательщиком, указанным в [пункте 1 статьи 275.2](#) настоящего Кодекса, либо является налогоплательщиком, указанным в [пункте 1 статьи 275.2](#) настоящего Кодекса, но не учитывает доходы (расходы) по такой сделке при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии со [статьей 275.2](#) настоящего Кодекса;

7) утратил силу. - Федеральный [закон](#) от 03.08.2018 N 302-ФЗ;

8) хотя бы одна из сторон сделки является исследовательским корпоративным центром, указанным в Федеральном [законе](#) "Об инновационном центре "Сколково" (далее в

настоящем Кодексе - исследовательский корпоративный центр), либо участником проекта в соответствии с Федеральным [законом](#) от 29 июля 2017 года N 216-ФЗ "Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", применяющими освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на добавленную стоимость в соответствии со [статьей 145.1](#) части второй настоящего Кодекса;

9) хотя бы одна из сторон сделки применяет в течение налогового периода инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль организаций, предусмотренный [статьей 286.1](#) настоящего Кодекса;

10) хотя бы одна из сторон сделки является налогоплательщиком налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья и доходы (расходы) по такой сделке учитываются при определении налоговой базы по налогу на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья.

3. <...>

Сделки, предусмотренные [пунктом 2](#) настоящей статьи, признаются контролируемыми, если сумма доходов по таким сделкам между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 1 миллиард рублей.

Статья 105.15 НК РФ

1. Если иное не предусмотрено [пунктом 7](#) настоящей статьи, налогоплательщик по требованию федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, представляет [документацию](#) относительно конкретной сделки (группы однородных сделок), указанной в требовании. Под документацией понимается совокупность документов или единый документ, составленный в произвольной форме (если составление таких документов по установленной форме не предусмотрено законодательством Российской Федерации) и содержащий следующие сведения:

1) о деятельности налогоплательщика (лиц), совершившего контролируемую сделку (группу однородных сделок), связанной с этой сделкой:

перечень лиц (с указанием государств и территорий, налоговыми резидентами которых они являются), с которыми совершена контролируемая сделка, описание контролируемой сделки, ее условий, включая описание методики ценообразования (при ее наличии), условия и сроки осуществления платежей по этой сделке и прочую информацию о сделке; сведения о функциях лиц, являющихся сторонами сделки (в случае проведения налогоплательщиком функционального анализа), об используемых ими активах, связанных с этой контролируемой сделкой, и о принимаемых ими экономических (коммерческих) рисках, которые налогоплательщик учитывал при ее заключении;

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 22.07.2016 N 305-КГ16-4920

Вместе с тем существенность и выраженность отклонения примененной налогоплательщиком цены от рыночного уровня в совокупности с иными обстоятельствами совершения спорных операций, может иметь юридическое значение, если при проведении камеральной или выездной налоговой проверки установлены признаки получения необоснованной налоговой выгоды, в частности, указанные в пункте 3 постановления N 53.

Письмо ФНС России от 16.07.2020 N АБ-4-20/11542

Учитывая изложенное, в случае, если условием получения "подарка" является приобретение товара, например, на определенную сумму или предоставление покупателю "подарка" при условии покупки одного или нескольких товаров, действия продавца по передаче "подарка" покупателю нельзя расценивать как совершение договора дарения в связи с наличием у покупателя встречного обязательства.

С учетом изложенного между покупателем и продавцом фактически заключен договор купли-продажи нескольких товаров и, соответственно, в указанной ситуации требуется применение контрольно-кассовой техники с отражением в кассовом чеке (бланке строгой отчетности) всех товаров.

ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЕ УСЛУГИ

Письмо МНС РФ от 19.04.2004 N 01-2-03/555

В силу пункта 1 статьи 153 Кодекса при применении налогоплательщиками при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам.

Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33

В связи с этим судам необходимо учитывать, что передача налогоплательщиком контрагенту товаров (работ, услуг) в качестве дополнения к основному товару (сувениры, подарки, бонусы) без взимания с него отдельной платы подлежит налогообложению в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса как передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) на безвозмездной основе, если только налогоплательщиком не будет доказано, что цена основного товара включает в себя стоимость дополнительно переданных товаров (работ, услуг) и исчисленный с основной операции налог охватывает и передачу дополнительного товара (работ, услуг).

Статья 458 ГК РФ

1. Если иное не предусмотрено договором купли-продажи, обязанность продавца передать товар покупателю считается исполненной в момент:

вручения товара покупателю или указанному им лицу, если договором предусмотрена обязанность продавца по доставке товара;

предоставления товара в распоряжение покупателя, если товар должен быть передан покупателю или указанному им лицу в месте нахождения товара. Товар считается предоставленным в распоряжение покупателя, когда к сроку, предусмотренному договором, товар готов к передаче в надлежащем месте и покупатель в соответствии с условиями договора осведомлен о готовности товара к передаче. Товар не признается готовым к передаче, если он не идентифицирован для целей договора путем маркировки или иным образом.

2. В случаях, когда из договора купли-продажи не вытекает обязанность продавца по доставке товара или передаче товара в месте его нахождения покупателю, обязанность продавца передать товар покупателю считается исполненной в момент сдачи товара перевозчику или организации связи для доставки покупателю, если договором не предусмотрено иное.

Статья 469 ГК РФ

1. Продавец обязан передать покупателю товар, качество которого соответствует договору купли-продажи.

2. При отсутствии в договоре купли-продажи условий о качестве товара продавец обязан передать покупателю товар, пригодный для целей, для которых товар такого рода обычно используется.

Если продавец при заключении договора был поставлен покупателем в известность о конкретных целях приобретения товара, продавец обязан передать покупателю товар, пригодный для использования в соответствии с этими целями.

3. При продаже товара по образцу и (или) по описанию продавец обязан передать покупателю товар, который соответствует образцу и (или) описанию.

4. Если законом или в установленном им порядке предусмотрены обязательные требования к качеству продаваемого товара, то продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязан передать покупателю товар, соответствующий этим обязательным требованиям.

По соглашению между продавцом и покупателем может быть передан товар, соответствующий повышенным требованиям к качеству по сравнению с обязательными требованиями, предусмотренными законом или в установленном им порядке.

ПОЧЕМУ «КОМПЕНСАЦИИ» В БОЛЬШИНСТВЕ ДОГОВОРОВ – НОНСЕНС

[Письмо Минфина России от 22.10.2013 N 03-07-09/44156](#)

Что касается принятия к вычету налога на добавленную стоимость, предъявленного перевозчиком продавцу товаров по услугам по транспортировке, то в соответствии с [п. 2 ст. 171](#) Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, подлежат вычету в случае использования таких товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость. В связи с этим налог на добавленную стоимость, предъявленный перевозчиком по услугам по транспортировке товаров, подлежит вычету у продавца товаров в общеустановленном порядке.

[Письмо Минфина России от 12.02.2020 N 03-03-06/1/9422](#)

В случае если налогоплательщиком возмещаются расходы другого налогоплательщика, то такие расходы не могут рассматриваться как расходы, произведенные для осуществления деятельности самого налогоплательщика, в связи с чем не подлежат учету при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

ВОЗМЕЩЕНИЕ ЗАТРАТ ПОСРЕДНИКА ЗАКОННО. НО НЕ ВСЕХ

[Статья 801 ГК РФ](#)

1. По договору транспортной экспедиции одна сторона (экспедитор) обязуется за вознаграждение и за счет другой стороны (клиента-грузоотправителя или грузополучателя) выполнить или организовать выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза.

Договором транспортной экспедиции могут быть предусмотрены обязанности экспедитора организовать перевозку груза транспортом и по маршруту, избранными экспедитором или клиентом, обязанность экспедитора заключить от имени клиента или от своего имени договор (договоры) перевозки груза, обеспечить отправку и получение груза, а также другие обязанности, связанные с перевозкой.

В качестве дополнительных услуг договором транспортной экспедиции может быть предусмотрено осуществление таких необходимых для доставки груза операций, как получение требующихся для экспорта или импорта документов, выполнение таможенных и иных формальностей, проверка количества и состояния груза, его погрузка и выгрузка, уплата пошлин, сборов и других расходов, возлагаемых на клиента, хранение груза, его получение в пункте назначения, а также выполнение иных операций и услуг, предусмотренных договором.

[Статья 971 ГК РФ](#)

1. По договору поручения одна сторона (поверенный) обязуется совершить от имени и за счет другой стороны (доверителя) определенные юридические действия. Права и обязанности по сделке, совершенной поверенным, возникают непосредственно у доверителя.

[Статья 975 ГК РФ](#)

2. Доверитель обязан, если иное не предусмотрено договором:

возмещать поверенному понесенные издержки;

обеспечивать поверенного средствами, необходимыми для исполнения поручения.

[Статья 990 ГК РФ](#)

1. По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента.

По сделке, совершенной комиссионером с третьим лицом, приобретает права и становится обязанным комиссионер, хотя бы комитент и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки.

[Статья 1001 ГК РФ](#)

Комитент обязан помимо уплаты комиссионного вознаграждения, а в соответствующих случаях и дополнительного вознаграждения за делькредере возместить комиссионеру израсходованные им на исполнение комиссионного поручения суммы.

Комиссионер не имеет права на возмещение расходов на хранение находящегося у него имущества комитента, если в законе или договоре комиссии не установлено иное.

[Статья 1005 ГК РФ](#)

1. По агентскому договору одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала.

По сделке, совершенной агентом с третьим лицом от своего имени и за счет принципала, приобретает права и становится обязанным агент, хотя бы принципал и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки.

По сделке, совершенной агентом с третьим лицом от имени и за счет принципала, права и обязанности возникают непосредственно у принципала.

[Статья 156 НК РФ](#)

1. Налогоплательщики при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров [поручения](#), договоров [комиссии](#) либо [агентских](#) договоров [определяют](#) налоговую базу как сумму дохода, полученную ими в виде вознаграждений (любых иных доходов) при исполнении любого из указанных договоров.

В аналогичном порядке определяется налоговая база при реализации залогодержателем в установленном законодательством Российской Федерации порядке предмета не востребовавшего залога, принадлежащего залогодателю.

[Статья 251 НК РФ](#)

1. При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:

9) в виде имущества (включая денежные средства), поступившего комиссионеру, агенту и (или) иному поверенному в связи с исполнением обязательств по [договору комиссии](#), [агентскому договору](#) или другому [аналогичному договору](#), а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом и (или) иным поверенным за комитента, принципала и (или) иного доверителя, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера, агента и (или) иного поверенного в соответствии с условиями заключенных договоров. К указанным доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение;

КОММУНАЛЬНЫЕ УСЛУГИ ПРИ АРЕНДЕ: ПЕРЕМЕННАЯ ЧАСТЬ АРЕНДНОЙ ПЛАТЫ

[Постановление Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 N 12664/08](#)

Как видно из акта выездной налоговой проверки от 17.07.2007 N 63, сумма 491 882 рубля 41 копейка налога на добавленную стоимость была доначислена в связи с неосновательным, по мнению инспекции, отнесением к налоговому вычету сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных обществу контрагентом (арендодателем) за коммунальные услуги, в частности по энергоснабжению, водоснабжению и теплоснабжению, при расчетах по договору аренды помещений.

Инспекция сочла, что расходы на оплату коммунальных услуг не относятся к арендным платежам. Фактически эти услуги были оказаны арендодателю, который переоформил счета-фактуры, предъявив их к оплате обществу - арендатору помещения. В данном случае имеет место возмещение арендодателю расходов на оплату названных услуг. Следовательно, считает инспекция, общество не обладает правом на налоговый вычет.

[Письмо ФНС РФ от 04.02.2010 N ШС-22-3/86@](#)

2. В том случае, если договором аренды предусмотрена стоимость определенного количества переданной в аренду площади (т.е. постоянная арендная плата), а платежи за коммунальное обслуживание (включая пользование связью, а также охрану, уборку) предоставленных в аренду помещений не являются дополнительной (переменной) частью арендной платы и взимаются арендодателем с арендатора без НДС на основании отдельного договора на возмещение затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений или на основании договора аренды как платежи, являющиеся возмещением затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений, то на основании писем ФНС России от 27.10.2006 [N ШТ-6-03/1040@](#) и от 23.04.2007 [N ШТ-6-03/340@](#), направленных в установленном порядке налоговым органам, указанные платежи (компенсационные выплаты) на возмещение затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений не учитываются арендодателем при определении налоговой базы и, соответственно, счет-фактуру арендодатель арендатору на сумму указанных платежей (компенсационных выплат) не составляет.

КОММУНАЛЬНЫЕ УСЛУГИ ПРИ АРЕНДЕ: АРЕНДОДАТЕЛЬ КАК ПОСРЕДНИК

[Письмо ФНС РФ от 04.02.2010 N ШС-22-3/86@](#)

3. В случае, если арендодатель арендатору оказывает услуги по предоставлению в аренду помещений (исходя из стоимости определенного договором количества площади, предоставленной в аренду), а также услуги, например, по обслуживанию предоставленных в аренду помещений или эксплуатационные услуги (в том числе и на основании отдельного договора на оказание услуг по обслуживанию предоставленных в аренду помещений или эксплуатационных услуг), то исчисление арендодателем НДС, составление счетов-фактур и применение арендатором налоговых вычетов производится применительно к каждому виду услуг.

В том случае, если арендодатель арендатору помимо услуг по предоставлению в аренду помещений (исходя из стоимости определенного договором количества площади, предоставленной в аренду) оказывает посреднические услуги по приобретению коммунальных услуг, включая услуги связи, а также услуги по охране и уборке помещений (в том числе и на основании отдельного договора на оказание посреднических услуг), то исчисление арендодателем НДС по оказанным арендатору посредническим услугам производится в соответствии с порядком, определенным статьей 156 Кодекса, а составление счетов-фактур по таким посредническим услугам - в соответствии с пунктом 24 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных

Постановлением Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 N 914 (с учетом последующих изменений и дополнений). При этом арендатор вправе применить налоговые вычеты по приобретенным коммунальным услугам в общеустановленном порядке.

[Статья 421 ГК РФ](#)

3. Стороны могут заключить договор, в котором содержатся элементы различных договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами (смешанный договор). К отношениям сторон по смешанному договору применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых содержатся в смешанном договоре, если иное не вытекает из соглашения сторон или существа смешанного договора.

[Статья 248 НК РФ](#)

1. К доходам в целях настоящей главы относятся:

1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации).

В целях настоящей главы товары определяются в соответствии с пунктом 3 статьи 38 настоящего Кодекса;

2) внереализационные доходы.

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с настоящим Кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Доходы от реализации определяются в порядке, установленном статьей 249 настоящего Кодекса с учетом положений настоящей главы.

Внереализационные доходы определяются в порядке, установленном статьей 250 настоящего Кодекса с учетом положений настоящей главы.

[Статья 249 НК РФ](#)

1. В целях настоящей главы доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

2. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. В зависимости от выбранного налогоплательщиком

метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются для целей настоящей главы в соответствии со [статьей 271](#) или [статьей 273](#) настоящего Кодекса.

3. Особенности определения доходов от реализации для отдельных категорий налогоплательщиков либо доходов от реализации, полученных в связи с особыми обстоятельствами, устанавливаются положениями настоящей главы.

Статья 250 НК РФ

В целях настоящей главы внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в [статье 249](#) настоящего Кодекса.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:

4) от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду), если такие доходы не определяются налогоплательщиком в порядке, установленном [статьей 249](#) настоящего Кодекса;

Статья 346.15 НК РФ

1. При определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном [пунктами 1 и 2 статьи 248](#) настоящего Кодекса.

Письмо ФНС России от 12.08.2015 N ГД-4-3/14232

Таким образом, налогоплательщики-арендодатели, применяющие упрощенную систему налогообложения, могут учитывать в составе материальных расходов затраты по содержанию объектов аренды, если договором аренды эти затраты возложены на арендодателя.

Постановление Президиума ВАС РФ от 12.07.2011 N 9149/10

Таким образом, полученные предпринимателем в 2008 году от общества денежные средства за предоставленные коммунальные услуги являются его доходом от сдачи имущества в аренду, который подлежит отражению в налоговом учете и включению в объект налогообложения.

МЕНА ПРИ УСН

Статья 570 ГК РФ

Если законом или договором мены не предусмотрено иное, право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам, выступающим по договору мены в качестве покупателей, одновременно после исполнения обязательств передать соответствующие

товары обеими сторонами.

[Решение ВАС РФ от 20.01.2006 N 4294/05](#)

Таким образом, полученная предварительная оплата (авансы) в счет отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) у налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, являются объектом налогообложения в отчетном (налоговом) периоде их получения".

[Письмо Минфина России от 20.05.2019 N 03-11-11/36060](#)

Таким образом, расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, учитываются в составе расходов по мере реализации данных товаров покупателю.

Кроме того, в соответствии с [подпунктом 5 пункта 1 статьи 346.16](#) Кодекса при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, налогоплательщики учитывают материальные расходы в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций [статьей 254](#) Кодекса ([пункт 2 статьи 346.16](#) Кодекса).

К материальным расходам, в частности, относятся расходы на приобретение услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями ([подпункт 6 пункта 1 статьи 254](#) Кодекса).

При этом [подпунктом 1 пункта 2 статьи 346.17](#) Кодекса предусмотрено, что материальные расходы учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения.

Таким образом, расходы на приобретение услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, учитываются в составе расходов на дату оплаты их поставщикам или проведения зачета взаимных требований. При этом данные услуги должны быть уже оказаны сторонними организациями и индивидуальными предпринимателями.



Правильно рассчитать НДС ПРИ БЕЗВОЗМЕЗДНОЙ ПЕРЕДАЧЕ ИМУЩЕСТВА поможет [Готовое решение: НДС при безвозмездной передаче имущества \(КонсультантПлюс, 2021\)](#)

- Как найти
- перейти в Быстрый поиск и набрать – **НДС БЕЗВОЗМЕЗДНАЯ ПЕРЕДАЧА ИМУЩЕСТВА**
 - перейти в [Готовое решение: НДС при безвозмездной передаче имущества \(КонсультантПлюс, 2021\)](#) {КонсультантПлюс} (первый документ в списке)
 - в Готовом решении Вы найдете подробный порядок расчета НДС при безвозмездной передаче имущества вместе с наглядными и понятными формулами



О том, как платить НДФЛ С МАТЕРИАЛЬНОЙ ВЫГОДЫ ПО ЗАЙМУ, можно узнать из [Типовой ситуации: Как платить НДФЛ с материальной выгоды по займу \(Издательство "Главная книга", 2021\)](#)

- Как найти
- перейти в Быстрый поиск и набрать – **НДФЛ МАТЕРИАЛЬНАЯ ВЫГОДА ЗАЙМ**
 - перейти в [Типовую ситуацию: Как платить НДФЛ с материальной выгоды по займу \(Издательство "Главная книга", 2021\)](#) {КонсультантПлюс} (второй документ в списке)
 - из Типовой ситуации Вы узнаете порядок уплаты НДФЛ с матвыгоды по займу
 - с помощью наглядных примеров Вы можете проверить свои расчеты или воспользоваться калькулятором



Получить представление о том, как поставщику учесть ПРЕМИИ при расчете НДС, поможет [Готовое решение: Как поставщику учесть предоставленные бонусы и премии при расчете НДС \(КонсультантПлюс, 2021\)](#)

- Как найти
- перейти в Быстрый поиск и набрать – **НДС ПРЕМИИ**

- перейти в [Готовое решение: Как поставщику учесть предоставленные бонусы и премии при расчете НДС \(КонсультантПлюс, 2021\) {КонсультантПлюс}](#) (первый документ в списке)
- в Готовом решении Вы найдете подробный порядок учета премий при расчете НДС, а также предупреждение о том, что по вопросу учета премий по продовольственным товарам существуют противоположные точки зрения

Таблицы

Т а б л и ц а 1

Варианты формулировок договора для дополнительных услуг

Вариант	Формулировка договора
Товар и услуга облагаются НДС по одинаковой ставке	Цена товара включает стоимость доставки (наладки, сборки, пуска в эксплуатацию)
Товар и услуга облагаются НДС по разным ставкам	Обязанность продавца передать товар покупателю считается исполненной в момент вручения товара покупателю в месте его нахождения (в другом указанном им месте) в состоянии, готовом к использованию. Товар считается, готовым к использованию после его сборки (установки, наладки, пуска в эксплуатацию специалистами продавца)

Выводы по вопросу 5:

1. На рыночную стоимость безвозмездно переданного имущества следует начислить НДС и уплатить его в бюджет. Счет-фактуру нужно составить в одном экземпляре для себя, получатель безвозмездного имущества все равно не сможет принять НДС к вычету.
2. Если речь идет о передаче ОС бюджетным учреждениям, государственным или муниципальным унитарным предприятиям или органам власти, то НДС не начисляется. Но налог, ранее принятый к вычету при покупке этих ОС, придется восстановить пропорционально их остаточной стоимости.
3. Доход в виде безвозмездно полученного имущества включается в состав

внереализационных доходов.

4. В налоговом учете ссудодатель лишается возможности амортизировать переданное в безвозмездное пользование имущество. Однако должен ежемесячно начислять НДС исходя из рыночной стоимости аренды аналогичного имущества. Ссудополучатель этот НДС принять к вычету не сможет, зато должен будет учесть в доходах рыночную стоимость аренды.

5. Рыночная стоимость аренды может подтверждаться:

- независимой оценкой;
- иными документами, например справкой на основе общедоступной информации из Интернета или других источников.

6. Если стороны взаимозависимы, ФНС может проверить цену сделки. Критерии:

- сумма сделок за год составляет 1 млрд. руб. или больше;
- даритель и одаряемый применяли разные ставки налога на прибыль или одна из сторон не платила этот налог вовсе.

7. Если сопутствующая продаже допслуга не предусмотрена договором, не оплачивается отдельно, она не должна фигурировать в первичных документах.

8. Если организация возмещает расходы контрагента, необходимо понимать, что учесть «чужие» затраты и принять по ним НДС к вычету никто не даст.

9. Даже посреднику возмещаются далеко не все расходы, а только те, которые прямо обусловлены действиями, совершаемыми в интересах представляемого.

10. Если вам или вашему контрагенту важен вычет НДС при аренде, для решения проблемы достаточно в договоре назвать платеж за коммуналку переменной частью арендной платы.

11. Агентский договор на приобретение коммунальных услуг будет выгоден в случае, когда арендодатель упрощенец.

12. При заключении договора мены упрощенцу нужно обратить особое внимание на сроки передачи товаров сторонами.

Вопрос 6. Договоры с физлицами.

Основные нормативные документы

- ГК РФ, статьи 23, 24, 432, 702, 703, 709, 711, 779, 781, 783
- НК РФ, статьи 169, 226, 422
- ТК РФ, статьи 11, 15, 19.1, 57, 91, 189
- КоАП РФ, статья 5.27
- Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 21.10.2015)
- Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53
- Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"
- Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний"
- Письмо Минфина России от 07.06.2021 N 03-04-05/44553
- Письмо Минфина России от 28.09.2020 N 03-04-06/84695
- Письмо Минфина России от 21.02.2019 N 03-15-05/11367
- Письмо Минфина России от 21.07.2017 N 03-04-06/46733
- Письмо ФНС России от 27.12.2019 N БС-3-11/11131@
- Письмо ФНС России от 05.06.2019 N СД-4-3/10848
- Письмо ФНС России от 20.02.2019 N СД-4-3/2899@
- Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@
- Письмо ФНС РФ от 11.11.2011 N ЕД-4-3/18905@
- Информация ФНС России "Гражданско-правовые договоры между работодателями и самозанятыми могут быть переквалифицированы в трудовые"
- Письмо УФНС РФ по Московской обл. от 27.07.2020 N 10-17/051757@

Выдержки из нормативных документов

ЧЕМ ГРОЗИТ ПОДМЕНА ТРУДОВЫХ ОТНОШЕНИЙ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫМИ

[Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53](#)

7. Если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для

целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

[Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@](#)

13.4. Подмена гражданско-правовых отношений с целью извлечения налоговой выгоды

С целью занижить налогооблагаемую базу многие налогоплательщики документально заменяют одни правоотношения другими, в связи с чем при проведении проверок необходимо проводить анализ условий договора, включающий в себя две взаимосвязанные и взаимообусловленные процедуры - анализ с точки зрения норм гражданского и налогового права, выявив сделку, которая имела место в действительности, исходя из фактических обстоятельств.

[Письмо ФНС России от 27.12.2019 N БС-3-11/11131@](#)

Учитывая изложенное, если по договору гражданско-правового характера физическое лицо фактически будет выполнять трудовую функцию, то такой договор может быть переквалифицирован в трудовой договор и, соответственно, выплаты и иные вознаграждения, производимые физическому лицу по данному договору, будут подлежать обложению страховыми взносами, в том числе и на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в общеустановленном порядке согласно [статье 420](#) Кодекса.

[Статья 15 ТК РФ](#)

Заключение гражданско-правовых договоров, фактически регулирующих трудовые отношения между работником и работодателем, [не допускается](#).

[Статья 19.1 ТК РФ](#)

Признание отношений, возникших на основании гражданско-правового договора, трудовыми отношениями может осуществляться:

лицом, использующим личный труд и являющимся заказчиком по указанному договору, на основании письменного заявления физического лица, являющегося исполнителем по указанному договору, и (или) не обжалованного в суд в установленном [порядке](#) предписания государственного инспектора труда об устранении нарушения [части второй статьи 15](#) настоящего Кодекса;

судом в случае, если физическое лицо, являющееся исполнителем по указанному договору, обратилось непосредственно в суд, или по материалам (документам), направленным

государственной инспекцией труда, иными органами и лицами, обладающими необходимыми для этого полномочиями в соответствии с федеральными законами.

В случае прекращения отношений, связанных с использованием личного труда и возникших на основании гражданско-правового договора, признание этих отношений трудовыми отношениями осуществляется судом. Физическое лицо, являвшееся исполнителем по указанному договору, вправе обратиться в суд за признанием этих отношений трудовыми отношениями в [порядке](#) и в [сроки](#), которые предусмотрены для рассмотрения индивидуальных трудовых споров.

Неустранимые сомнения при рассмотрении судом споров о признании отношений, возникших на основании гражданско-правового договора, трудовыми отношениями толкуются в пользу наличия трудовых отношений.

Если отношения, связанные с использованием личного труда, возникли на основании гражданско-правового договора, но впоследствии в порядке, установленном [частями первой - третьей](#) настоящей статьи, были признаны трудовыми отношениями, такие трудовые отношения между работником и работодателем считаются возникшими со дня фактического допущения физического лица, являющегося исполнителем по указанному договору, к исполнению предусмотренных указанным договором обязанностей.

[Статья 5.27 КоАП РФ](#)

4. Уклонение от оформления или ненадлежащее оформление трудового договора либо [заключение](#) гражданско-правового договора, фактически регулирующего трудовые отношения между работником и работодателем, -

влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от десяти тысяч до двадцати тысяч рублей; на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, - от пяти тысяч до десяти тысяч рублей; на юридических лиц - от пятидесяти тысяч до ста тысяч рублей.

КАК ИЗБЕЖАТЬ ПЕРЕКВАЛИФИКАЦИИ

[Информация ФНС России "Гражданско-правовые договоры между работодателями и самозанятыми могут быть переквалифицированы в трудовые"](#)

ФНС России и Роструд договорились об одновременных проверках работодателей, которые фактически нанимают самозанятых в качестве своих работников, оформляя их по гражданско-правовым [договорам](#).

По закону самозанятые не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам. Однако налоговые органы выявляют случаи, когда самозанятые, заключая с организациями (индивидуальными предпринимателями) договоры на оказание

услуг, фактически работают у них. При этом работодатели минимизируют обязательства по уплате страховых взносов и не исполняют обязанности налогового агента по удержанию и перечислению НДФЛ.

Выявление признаков трудовых отношений является основанием для проверки и привлечения работодателя к ответственности за нарушение трудового и налогового законодательства. В частности, в соответствии с [КоАП](#) предусматривается приостановление деятельности на срок до 90 суток. Кроме того, выплаченные самозанятым доходы, фактически получаемые в рамках трудовых отношений, подлежат обложению НДФЛ и страховыми взносами.

При наличии признаков трудовых отношений между работодателем и самозанятым работодатель может избежать негативных последствий в виде доначислений НДФЛ и страховых взносов, а также пени и штрафов, представив соответствующие налоговые декларации (расчеты).

[Письмо УФНС РФ по Московской обл. от 27.07.2020 N 10-17/051757@](#)

ФНС России также выработала алгоритм работы с возможной налоговой оптимизацией, когда работников подменяют самозанятыми. Он основан на анализе данных из электронной системы: поступающие от плательщиков НПД в режиме онлайн сведения сопоставляются с данными их бывших работодателей. При этом анализируются динамика страховых выплат, среднесписочная численность, показатели среднеотраслевой налоговой нагрузки, персональная история трудоустройства самозанятого, источники и суммы его доходов.

Также ФНС России и Роструд договорились об одновременных проверочных мероприятиях в отношении работодателей, которые фактически нанимают самозанятых в качестве своих работников, оформляя их по гражданско-правовым договорам. Выявление признаков трудовых отношений является основанием привлечения работодателя к ответственности за нарушение трудового и налогового законодательства. В соответствии с [КоАП](#) предусматривается приостановление его деятельности на срок до 90 суток, а выплаченные самозанятым доходы подлежат обложению НДФЛ и страховыми взносами. Работодатель может избежать негативных последствий в виде указанных доначислений, а также пеней и штрафов, если представит соответствующие налоговые декларации (расчеты).

[Статья 11 ТК РФ](#)

Трудовое законодательство и иные акты, содержащие нормы трудового права, не распространяются на следующих лиц (если в установленном настоящим Кодексом порядке они одновременно не выступают в качестве работодателей или их представителей): <...> лица, работающие на основании договоров гражданско-правового характера;

[Статья 91 ТК РФ](#)

Рабочее время - время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с настоящим Кодексом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации относятся к рабочему времени.

[Статья 189 ТК РФ](#)

Правила внутреннего трудового распорядка - локальный нормативный акт, регламентирующий в соответствии с настоящим Кодексом и иными федеральными законами порядок приема и увольнения работников, основные права, обязанности и ответственность сторон трудового договора, режим работы, время отдыха, применяемые к работникам меры поощрения и взыскания, а также иные вопросы регулирования трудовых отношений у данного работодателя.

[Статья 703 ГК РФ](#)

3. Если иное не предусмотрено договором, подрядчик самостоятельно определяет способы выполнения задания заказчика.

[Статья 783 ГК РФ](#)

Общие положения о подряде ([статьи 702 - 729](#)) и положения о бытовом подряде ([статьи 730 - 739](#)) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит [статьям 779 - 782](#) настоящего Кодекса, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

[Статья 57 ТК РФ](#)

Обязательными для включения в трудовой договор являются следующие условия: <...> трудовая функция (работа по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретный вид поручаемой работнику работы). Если в соответствии с настоящим Кодексом, иными федеральными законами с выполнением работ по определенным должностям, профессиям, специальностям связано предоставление компенсаций и льгот либо наличие ограничений, то наименование этих должностей, профессий или специальностей и квалификационные требования к ним должны соответствовать наименованиям и требованиям, указанным в квалификационных справочниках, утверждаемых в [порядке](#), устанавливаемом

Правительством Российской Федерации, или соответствующим положениям профессиональных стандартов; <...>

режим рабочего времени и времени отдыха (если для данного работника он отличается от общих правил, действующих у данного работодателя); <...>

другие условия в случаях, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Статья 702 ГК РФ

1. По договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его.

Статья 703 ГК РФ

1. Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику.

Статья 779 ГК РФ

1. По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Статья 783 ГК РФ

Общие положения о подряде ([статьи 702 - 729](#)) и положения о бытовом подряде ([статьи 730 - 739](#)) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит [статьям 779 - 782](#) настоящего Кодекса, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

Статья 709 ГК РФ

1. В договоре подряда указываются цена подлежащей выполнению работы или способы ее определения. При отсутствии в договоре таких указаний цена определяется в соответствии с [пунктом 3 статьи 424](#) настоящего Кодекса.

2. Цена в договоре подряда включает компенсацию издержек подрядчика и причитающееся ему вознаграждение.

3. Цена работы может быть определена путем составления сметы.

В случае, когда работа выполняется в соответствии со сметой, составленной подрядчиком, смета приобретает силу и становится частью договора подряда с момента подтверждения ее

заказчиком.

4. Цена работы (смета) может быть приблизительной или твердой. При отсутствии других указаний в договоре подряда цена работы считается твердой.

[Статья 711 ГК РФ](#)

1. Если договором подряда не предусмотрена предварительная оплата выполненной работы или отдельных ее этапов, заказчик обязан уплатить подрядчику обусловленную цену после окончательной сдачи результатов работы при условии, что работа выполнена надлежащим образом и в согласованный срок, либо с согласия заказчика досрочно.

2. Подрядчик вправе требовать выплаты ему аванса либо задатка только в случаях и в размере, указанных в законе или договоре подряда.

[Статья 781 ГК РФ](#)

1. Заказчик обязан оплатить оказанные ему услуги в сроки и в порядке, которые указаны в договоре возмездного оказания услуг.

[Статья 91 ТК РФ](#)

Рабочее время - время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с настоящим Кодексом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации относятся к рабочему времени.

Нормальная продолжительность рабочего времени не может превышать 40 часов в неделю.

[Порядок](#) исчисления нормы рабочего времени на определенные календарные периоды (месяц, квартал, год) в зависимости от установленной продолжительности рабочего времени в неделю определяется федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере труда.

Работодатель обязан вести [учет](#) времени, фактически отработанного каждым работником.

ГПД С ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕМ

[Статья 23 ГК РФ](#)

3. К предпринимательской деятельности граждан, осуществляемой без образования юридического лица, соответственно применяются правила настоящего Кодекса, которые регулируют деятельность юридических лиц, являющихся коммерческими организациями, если иное не вытекает из закона, иных правовых актов или существа правоотношения.

[Статья 432 ГК РФ](#)

1. Договор считается заключенным, если между сторонами, в требуемой в подлежащих случаях форме, достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

Существенными являются условия о предмете договора, условия, которые названы в законе или иных правовых актах как существенные или необходимые для договоров данного вида, а также все те условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

[Статья 702 ГК РФ](#)

1. По договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его.

[Статья 703 ГК РФ](#)

1. Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику.

[Статья 779 ГК РФ](#)

1. По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

[Статья 783 ГК РФ](#)

Общие положения о подряде ([статьи 702 - 729](#)) и положения о бытовом подряде ([статьи 730 - 739](#)) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит [статьям 779 - 782](#) настоящего Кодекса, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

[Статья 169 НК РФ](#)

6. Счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации. При выставлении счета-фактуры индивидуальным предпринимателем счет-фактура подписывается индивидуальным предпринимателем либо иным лицом, уполномоченным доверенностью от имени индивидуального предпринимателя, с указанием реквизитов свидетельства о

государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя.

[Письмо ФНС РФ от 11.11.2011 N ЕД-4-3/18905@](#)

Пункт 10 Порядка предусматривает, что первичные учетные документы (за исключением кассового чека) должны быть подписаны индивидуальным предпринимателем.

[Статья 23 ГК РФ](#)

1. Гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, за исключением случаев, предусмотренных абзацем вторым настоящего пункта.

В отношении отдельных видов предпринимательской деятельности законом могут быть предусмотрены условия осуществления гражданами такой деятельности без государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя.

[Статья 24 ГК РФ](#)

Гражданин отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, за исключением имущества, на которое в соответствии с законом не может быть обращено взыскание.

Перечень имущества граждан, на которое не может быть обращено взыскание, устанавливается гражданским процессуальным законодательством.

ГПД С САМОЗАНЯТЫМ

[Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"](#)

[Статья 3](#)

1. Мобильное приложение "Мой налог" - программное обеспечение федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, применяемое физическими лицами с использованием компьютерного устройства (мобильного телефона, смартфона или компьютера, включая планшетный компьютер), подключенного к информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" (далее - сеть "Интернет"), в случаях, предусмотренных настоящим Федеральным законом.

3. Физические лица, применяющие специальный налоговый режим, вправе через мобильное приложение "Мой налог" или через кредитную организацию уполномочить на реализацию установленных настоящим Федеральным законом прав и исполнение обязанностей операторов электронных площадок и (или) кредитные организации, которые осуществляют

информационный обмен с налоговыми органами, включая получение от налоговых органов сведений, полученных налоговыми органами при применении такими физическими лицами специального налогового режима.

7. Датой представления (получения) лицами, применяющими специальный налоговый режим, документов (информации), сведений считается дата их получения (направления) налоговым органом.

8. Документы (информация), сведения, направленные налоговым органом физическому лицу, применяющему специальный налоговый режим, в соответствии с настоящим Федеральным законом через мобильное приложение "Мой налог", уполномоченного оператора электронной площадки и (или) уполномоченную кредитную организацию, на бумажном носителе по почте не направляются.

[Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"](#)

[Статья 4](#)

2. Не вправе применять специальный налоговый режим: <...>

8) налогоплательщики, у которых доходы, учитываемые при определении налоговой базы, превысили в текущем календарном году 2,4 миллиона рублей.

[Статья 10](#)

Налоговые ставки устанавливаются в следующих размерах:

- 1) 4 процента в отношении доходов, полученных налогоплательщиками от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) физическим лицам;
- 2) 6 процентов в отношении доходов, полученных налогоплательщиками от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) индивидуальным предпринимателям для использования при ведении предпринимательской деятельности и юридическим лицам.

[Письмо Минфина России от 07.06.2021 N 03-04-05/44553](#)

Таким образом, исчисление и удержание сумм налога на доходы физических лиц налоговым агентом в отношении доходов, являющихся объектом налогообложения НПД, не производятся.

Также сообщаем, что на основании [части 1 статьи 15](#) Федерального закона выплаты и иные вознаграждения, полученные налогоплательщиками - физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, подлежащие учету при определении налоговой базы по НПД, не признаются объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов - организаций в случае наличия у таких плательщиков

чека, сформированного налогоплательщиком НПД в порядке, предусмотренном [статьей 14](#) Федерального закона.

[Письмо ФНС России от 20.02.2019 N СД-4-3/2899@](#)

Таким образом, при превышении установленного порога доходов, учитываемых в налоговой базе, физическое лицо утрачивает право на применение специального налогового режима НПД с даты такого превышения. В отношении доходов, учтенных для целей применения НПД до даты утраты права, порядок налогообложения не меняется.

При этом на юридическое лицо возлагается обязанность по исчислению и уплате НДФЛ и страховых взносов в отношении физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, с даты утраты последним права на применение специального налогового режима НПД (в том числе с даты превышения дохода 2,4 млн руб.).

[Письмо ФНС России от 05.06.2019 N СД-4-3/10848](#)

В целях подтверждения постановки на учет в качестве налогоплательщиков НПД, а также получения информации о сумме полученных доходов, облагаемых НПД, в мобильном приложении "Мой налог" и в веб-кабинете "Мой налог", размещенном на сайте www.npd.nalog.ru, для указанных налогоплательщиков реализована возможность сформировать в электронной форме следующие справки:

- 1) [о постановке](#) на учет (снятии с учета) физического лица в качестве налогоплательщика налога на профессиональный доход (КНД 1122035);
- 2) [о состоянии](#) расчетов (доходах) по налогу на профессиональный доход (КНД 1122036).

Сформированные справки подписываются электронной подписью ФНС России.

[Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"](#)

[Статья 4](#)

2. Не вправе применять специальный налоговый режим: <...>

- 5) лица, ведущие предпринимательскую деятельность в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров, если иное не предусмотрено [пунктом 6](#) настоящей части;

[Статья 6](#)

2. Для целей настоящего Федерального закона не признаются объектом налогообложения доходы: <...>

- 3) от передачи имущественных прав на недвижимое имущество (за исключением аренды

(найма) жилых помещений);

ОСОБЕННОСТИ ГПД С САМОЗАНЯТЫМ

[Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"](#)

[Статья 6](#)

2. Для целей настоящего Федерального закона не признаются объектом налогообложения доходы: <...>

11) в натуральной форме;

[Письмо ФНС России от 20.02.2019 N СД-4-3/2899@](#)

Согласно положениям [частей 8 - 10 статьи 15](#) Закона N 422-ФЗ для организаций и индивидуальных предпринимателей наличие чека, сформированного налогоплательщиком НПД (продавцом, исполнителем) является обязательным для учета расходов при определении налоговой базы.

Акт может выступать дополнительным документом, отражающим период или дату оказания услуги, для целей налогового учета расходов покупателя, например, при наличии предоплаты.

ДОГОВОР С ОБЫЧНЫМ ФИЗЛИЦОМ: НДФЛ И ВЗНОСЫ

[Письмо Минфина России от 21.07.2017 N 03-04-06/46733](#)

В соответствии с [подпунктом 1 пункта 1 статьи 223](#) Кодекса при получении доходов в денежной форме дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

Таким образом, суммы предварительной оплаты (аванса), полученные физическим лицом - подрядчиком (не индивидуальным предпринимателем) в налоговом периоде по гражданско-правовым договорам на выполнение работ (оказание услуг), включаются в доход налогоплательщика данного налогового периода независимо от того, в каком налоговом периоде будет произведен окончательный расчет после подписания акта выполненных работ (оказанных услуг). <...>

На основании [пункта 4 статьи 226](#) Кодекса налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Перечисление суммы исчисленного и удержанного налога производится налоговым агентом не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода ([пункт 6](#)

[статьи 226](#) Кодекса).

Статья 226 НК РФ

9. Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается, за исключением случаев доначисления (взыскания) налога по итогам налоговой проверки в соответствии с настоящим Кодексом при неправомерном неудержании (неполном удержании) налога налоговым агентом. При заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц.

Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний"

Статья 20.1

1. Объектом обложения страховыми взносами [на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний] признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые страхователями в пользу застрахованных в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, предметом которых являются выполнение работ и (или) оказание услуг, договора авторского заказа, если в соответствии с указанными договорами заказчик обязан уплачивать страховщику страховые взносы.

Письмо Минфина России от 21.02.2019 N 03-15-05/11367

В связи с этим [подпунктом 2 пункта 3 статьи 422](#) Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, не подлежат обложению в части страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

Письмо Минфина России от 21.07.2017 N 03-04-06/46733

Учитывая изложенное, вознаграждение, предусмотренное упомянутыми гражданско-правовыми договорами, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, подлежит обложению страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование после окончательной сдачи результатов работы (оказания услуги) или ее отдельных этапов на основании соответствующих актов приемки

выполненных работ (оказанных услуг) в момент его начисления в пользу физических лиц.

ДОГОВОР С ОБЫЧНЫМ ФИЗЛИЦОМ: ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ВЫЧЕТ ИЛИ КОМПЕНСАЦИЯ РАСХОДОВ

[Письмо Минфина России от 28.09.2020 N 03-04-06/84695](#)

<...> если расходы на проезд в целях оказания услуг по договору гражданско-правового характера были понесены самим налогоплательщиком, то такой налогоплательщик, в соответствии с [пунктом 2 статьи 221](#) Кодекса, имеет право на получение профессионального налогового вычета по налогу на доходы физических лиц в сумме фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов.

[Статья 422 НК РФ](#)

1. Не подлежат обложению страховыми взносами для плательщиков, указанных в [подпункте 1 пункта 1 статьи 419](#) настоящего Кодекса: <...>

16) суммы, выплачиваемые плательщиком на возмещение фактически произведенных и документально подтвержденных расходов физического лица, связанных с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера, а также оплата плательщиком таких расходов.

[Письмо Минфина России от 28.09.2020 N 03-04-06/84695](#)

Положений, предусматривающих освобождение от налогообложения сумм возмещения организацией физическим лицам, являющимся исполнителями по гражданско-правовым договорам, стоимости проезда к месту выполнения работ по таким договорам, питания и проживания в данном месте, [статья 217](#) Кодекса не содержит, и указанные доходы подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Вместе с тем сообщаем, что в случае если расходы на проезд в целях оказания услуг по договору гражданско-правового характера были понесены самим налогоплательщиком, то такой налогоплательщик, в соответствии с [пунктом 2 статьи 221](#) Кодекса, имеет право на получение профессионального налогового вычета по налогу на доходы физических лиц в сумме фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов.

[Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации \(утв. Президиумом Верховного Суда РФ 21.10.2015\)](#)

3. Получение физическим лицом благ в виде оплаченных за него товаров (работ, услуг) и имущественных прав не облагается налогом, если предоставление таких благ обусловлено,

прежде всего, интересом передающего (оплачивающего) их лица, а не целью преимущественного удовлетворения личных нужд гражданина.

Таблицы

Т а б л и ц а 1

Последствия переквалификации ГПД в трудовой договор

Сторона ГПД на выполнение работ или оказание услуг	Доначисления ИФНС после переквалификации отношений в трудовые			
	НДФЛ	Взносы на ОПС	Взносы на ОМС	Взносы на ВНиМ
ИП, включая самозанятого	Да	Да	Да	Да
Самозанятый без статуса ИП	Да	Да	Да	Да
Человек без статуса ИП и самозанятого	Нет	Нет	Нет	Да

Выводы по вопросу 6

1. ГПД могут переквалифицировать в трудовой договор. Последствия: доначисление взносов и НДФЛ, более сложное увольнение, обязанность предоставлять человеку оплачиваемые отпуска, больничные и т.д.
2. Чтобы проверяющие не переквалифицировали ГПД в трудовой договор, в нем не должно быть условий о подчинении человека внутреннему трудовому распорядку компании, регулярном выполнении работы с регулярной оплатой без требования результата, указания на конкретную профессию или специальность и на социальные гарантии для физлица.
3. В ГПД с ИП необходимо указать, что вторая сторона договора - индивидуальный предприниматель, правильно описать предмет договора, привязать оплату к получению результата, закрепить условие, что ИП должен подписывать все первичные документы лично.
4. Компания вправе заключить договор ГПД с самозанятым. Перед оплатой стоит

проверить, действительно ли у человека есть этот статус и вправе ли он платить НПД по сделке с вами.

5. В ГПД с самозанятым надо указать, что исполнитель применяет специальный налоговый режим "Налог на профессиональный доход" и что он обязан выдать чек из приложения, а также сообщить о потере статуса. Стоит указать, что заказчик не удерживает НДФЛ из вознаграждения исполнителя и не обеспечивает обязательное социальное страхование.

6. Если обычное физлицо намерено воспользоваться профессиональным вычетом по доходам от ГПД, это целесообразно сразу предусмотреть в договоре. Документы для вычета - заявление, чеки ККТ и платежки. Другой вариант – компания компенсирует исполнителю документально подтвержденные расходы. Такая выплата облагается НДФЛ, но не облагается взносами.