

Защищаем

договор лизинга от переквалификации



Анна Павлова,

специалист по налогообложению департамента налогового и правового консалтинга группы компаний «Объединенные консультанты ФДП»

- В каких случаях инспекторы переквалифицируют договор лизинга в договор купли-продажи и как оспорить их действия
- Как суды разрешают споры о переквалификации
- Как снизить риски при заключении договоров лизинга

В современных условиях финансовая аренда имущества (лизинг) получила широкое распространение. Заключение подобного рода договоров выгодно для сторон сделки с точки зрения как экономической эффективности, так и минимизации рисков.

По своей правовой природе договор выкупного лизинга имеет сходство с договором купли-продажи имущества в рассрочку. В обоих случаях имущество переходит в собственность лизингополучателя (покупателя), за что лизингодатель (продавец) получает оплату в форме периодических платежей. Однако, в отличие от купли-продажи, право собственности на предмет лизинга переходит к лизингополучателю лишь по окончании лизинга. А сама по себе деятельность носит инвестиционный характер, поскольку лизингодатель организует и финансирует приобретение имущества

для лизингополучателя, возмещающая затраты за счет лизинговых платежей.

Несмотря на наличие сходства между договором финансовой аренды и поставки (купли-продажи), порядок налогообложения для них разный. Заключать договор лизинга гораздо выгоднее с точки зрения налоговых последствий. В частности, стороны договора финансовой аренды могут применить ускоренную амортизацию (с коэффициентом не выше трех), уменьшая тем самым налогооблагаемую прибыль текущего периода (п. 2 ст. 259³ НК РФ).

Кроме того, ускоренная амортизация допустима и в бухгалтерском учете – при условии ее начисления способом уменьшаемого остатка (п. 19 ПБУ 6/01, п. 54 **Методических указаний** по бухучету ОС, постановление Президиума ВАС РФ от 05.07.2011 № 2346/11). Это позволяет снизить величину налога на имущество, который рассчитывается исходя из остаточной стоимости основных средств по данным бухгалтерского учета (п. 3 ст. 375 НК РФ).

При заключении договора лизинга лизингодатель также получает возможность уплачивать налог на прибыль организаций и НДС пропорционально сумме лизинговых платежей текущего периода, в то время как при заключении договора купли-продажи с рассрочкой платежа при применении метода начисления продавец обязан исчислить сумму налога с полной стоимости реализованного имущества, несмотря на отсутствие финансирования со стороны покупателя.

Положение
по бухгалтерскому
учету «Учет основных
средств» (ПБУ 6/01),
утв. приказом Минфина
России от 30.03.2001
№ 26н

Методические указания
по бухгалтерскому
учету основных
средств, утв. приказом
Минфина России
от 13.10.2003 № 91н

К сведению

Основными документами, регулирующими лизинговую деятельность в РФ, являются Гражданский кодекс РФ и Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)». Лизингом признается совокупность экономических и правовых отношений, возникающих в связи с реализацией договора лизинга, в т. ч. при приобретении предмета лизинга. Договором лизинга признается договор, в соответствии с которым арендодатель (лизингодатель) обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (лизингополучателем) имущество у определенного им продавца и предоставить его лизингополучателю за плату во временное владение и пользование.

Риск переквалификации

Учитывая льготный «налоговый» характер договора лизинга, а также возможность его применения в схемах ухода от налогообложения, инспекторы зачастую пытаются переквалифицировать его в иной гражданско-правовой договор или признать недействительным. Напомним, что для налогоплательщика это приводит к утрате всех налоговых преимуществ (см. письмо Минфина России от 10.03.2006 № 03-03-04/1/202).

Возможность переквалификации притворной сделки, которая совершена с целью прикрыть другую, предусмотрена п. 2 ст. 170 ГК РФ, а также подп. 3 п. 2 ст. 45 НК РФ. Обязанность доказывания притворности сделки и ее заключения только в целях минимизации налоговых платежей возлагается на инспекцию, а судам надлежит оценить обоснованность переквалификации. Необходимо обратить внимание, что взыскание задолженности, которая образовалась в результате переквалификации сделки, возможно только в судебном порядке (письмо Минфина России от 08.02.2013 № 03-02-07/1/3089).

В письме УФНС России по г. Москве от 16.05.2012 № 16-15/043414 отмечено, что стороны договора лизинга вправе самостоятельно определить размер и периодичность лизинговых платежей, причем они необязательно должны быть установлены в равном размере на протяжении всего действия договора. Налоговая служба также указывает, что обоснованность расходов, понесенных в рамках исполнения договора лизинга и уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

Для снижения налоговых рисков плательщику необходимо обосновать деловую цель заключения именно договора лизинга, а не прямой купли-продажи. Также важно подтвердить экономический эффект от заключения сделки и доказать ее реальность.

Однако на практике инспекторы часто переквалифицируют отношения по договору лизинга в договор купли-продажи в рассрочку. При этом они обращают внимание на следующие обстоятельства:

- отсутствие в договоре лизинга существенных условий;
- значительное расхождение между сроками договора лизинга и полезного использования его предмета;
- отсутствие экономического эффекта для лизингодателя, если размер лизинговых платежей за весь срок пользования объектом не превышает либо незначительно превышает стоимость имущества, переходящего затем в собственность лизингополучателя;

Слово эксперту



**Александр
Разгильдеев,**
*главный консультант
Управления публичного
права и процесса ВАС РФ,
советник юстиции
3-го класса*

Особую важность для правильного разрешения налоговых споров в части переквалификации договоров лизинга в договоры купли-продажи представляют разъяснения, данные в постановлении Пленума ВАС РФ от 14.03.2014 № 17 «Об отдельных вопросах, связанных с договором выкупного лизинга».

В частности, в п. 2 этого постановления указано, что по общему правилу в договоре выкупного лизинга имущественный интерес заключается:

- у лизингодателя – в размещении денег и последующем их возврате с прибылью;
- у лизингополучателя – в приобретении предмета лизинга в собственность за счет средств, предоставленных лизингодателем, и при его содействии.

Приобретение лизингодателем права собственности на предмет лизинга служит для него обеспечением обязательств лизингополучателя по уплате установленных договором платежей, а также гарантией возврата вложенного.

Особое внимание нужно уделить отношениям по возвратному лизингу. Статья 4 Феде-

рального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» прямо указывает, что продавец имущества может одновременно выступать в качестве лизингополучателя в пределах одного лизингового правоотношения. Имущественный интерес лизингополучателя в данном случае состоит в самом факте получения от лизинговой компании денежных средств за продажу имущества с одновременным сохранением за собой владения и пользования им с последующим обратным выкупом.

В постановлении Президиума ВАС РФ от 11.09.2007 № 16609/06 в связи с этим была сформулирована правовая позиция о том, что совмещение фигур продавца и лизингополучателя в одном лице как таковое имеет разумные хозяйственные мотивы и цели для обеих сторон лизинговой сделки, не влекущие необоснованной налоговой экономии.

Вместе с тем представляется, что возвратный лизинг, в котором имущественный интерес лизингополучателя не прослеживается, но налицо его налоговая экономия, может вызывать вопросы. Инспекторы наверняка поставят под сомнение обоснованность получения налоговой выгоды лизингополучателем.

Что же касается лизинговых компаний, то их имущественный интерес поставить под сомнение вряд ли возможно, если расходы на приобретение имущества покрываются суммой причитающихся лизинговых платежей, с которых надо уплачивать налог на прибыль и НДС.

- неравномерный график лизинговых платежей: выплата основной доли стоимости имущества в первые несколько месяцев срока действия договора;
- наличие в договоре лизинга условия о предоплате.

Привлечь внимание налоговиков могут также взаимозависимость лизингодателя и лизингополучателя, фактическое финансирование сделки лизингополучателем (путем предоставления займов, ссуд, прощения долга).

Судебные перспективы

В большинстве споров арбитражные суды занимают сторону плательщиков, признавая переквалификацию договора лизинга в иной гражданско-правовой договор необоснованной. Главный аргумент в пользу компаний – наличие экономической и деловой цели сделки (постановления Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.05.2012 № А66-10043/2011, ФАС Уральского округа от 26.09.2011 № Ф09-159/09).

Важно учитывать, что суды также оценивают наличие препятствий для заключения прямого договора купли-продажи. Но даже если у плательщика была возможность достичь экономического результата с меньшей налоговой выгодой, это не основание признавать ее необоснованной. Инспекция не вправе навязывать фирме вариант построения хозяйственных операций.

Судебная практика

На основе постановления ФАС Дальневосточного округа от 24.02.2014 № Ф03-7403/2013

Суды признали, что операции в рамках договора лизинга налогоплательщик осуществить не мог. У него не было соответствующего персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств. Кроме того, использовались особые формы расчетов, свидетельствующие о групповой согласованности операций и не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (деловыми целями). Участники сделки взаимозависимы, между ними проводились транзитные платежи.

Но если притворный характер операций очевиден, суды соглашаются с проверяющими.

В совокупности с экономическим смыслом сделки суды оценивают и отдельные положения договора финансовой аренды, которые, по мнению налоговиков, могут свидетельствовать о намерении сторон заключить иной гражданско-правовой договор. Обобщим позитивные для плательщиков выводы арбитров в таблице. **НС**

Выводы суда	Реквизиты дела
Договором лизинга может быть предусмотрена уплата предварительного (авансового) лизингового платежа, который входит в общую сумму лизинговых платежей, и без его внесения дальнейшее исполнение договора невозможно. Его, как и остальные такие платежи, учитывают в предусмотренные договором сроки уплаты. Затраты отражаются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией	Постановление ФАС Уральского округа от 07.12.2012 № Ф09-11634/12
Отсутствие в тексте договора лизинга согласования наименования продавца, а также приобретение предмета лизинга у его производителя не основание для переквалификации договора лизинга	Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 15.06.2011 № А53-15283/2010
Инспекция обратила внимание на приобретение предмета лизинга за счет привлеченных средств, а также совпадение графиков лизинговых платежей и платежей лизингодателя по договору купли-продажи предмета лизинга с третьим лицом. Но это не основание для переквалификации сделки в договор комиссии либо купли-продажи по мотиву отсутствия инвестиционного характера лизинговой деятельности	Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 05.04.2011 по делу № А41-10919/10
Факт взаимозависимости участников сделки не может расцениваться как основание для ее переквалификации и доначисления налогов, если будет доказано, что взаимозависимость не влияет на цену приобретения предметов лизинга у независимого поставщика и иные условия договора	Постановление ФАС Московского округа от 03.12.2008 № КА-А40/10435-08

Подпишитесь на рассылки
на главной странице портала
www.n-kodeks.ru

- Свежие письма Минфина
- Самые актуальные судебные решения
- Новости налогообложения
- Акции и предложения



Просто введите ваш e-mail
и получайте свежую информацию каждую неделю

Реклама