

# Возвратный лизинг как источник налоговых рисков

Бочкарева Татьяна Николаевна✉

Национальный исследовательский ядерный университет МИФИ, Москва, Россия

<https://orcid.org/0009-0004-5649-5855>

✉[tnbochkareva@mephi.ru](mailto:tnbochkareva@mephi.ru)

Никитинская Юлия Валентиновна

Национальный исследовательский ядерный университет МИФИ, Москва, Россия

<https://orcid.org/0009-0003-3226-0579>

[yvnikitinskaya@mephi.ru](mailto:yvnikitinskaya@mephi.ru)



<https://elibrary.ru/fbtrym>

## ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ:

Бочкарева Т.Н., Никитинская Ю.В.  
Возвратный лизинг как источник  
налоговых рисков. *Исследование  
проблем экономики и финансов.*  
2025;1:3.

<https://doi.org/10.31279/2782-6414-2025-1-3>

EDN FBTRYM

## КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ:

авторы декларируют отсутствие  
явных и потенциальных конфликтов  
интересов, связанных с публикацией  
настоящей статьи.

**ПОСТУПИЛА:** 04.11.2024

**ДОРАБОТАНА:** 23.02.2025

**ПРИНЯТА:** 24.02.2025

**COPYRIGHT:** © 2025 Бочкарева Т.Н.,  
Никитинская Ю.В.

## АННОТАЦИЯ

**ВВЕДЕНИЕ.** Лизинг во всем своем многообразии все чаще используется в качестве источника финансирования деятельности хозяйствующих субъектов, активно привлекая внимание налоговых органов как потенциальный инструмент управления налоговой нагрузкой предприятия. Поэтому изучение и прогнозирование проявления возможных налоговых рисков при использовании лизинговых сделок, особенно возвратного лизинга, необходимо как для обоснования управленческих решений по применению тех или иных видов сделок, так и для повышения эффективности действующей системы экономической безопасности предприятия.

**ЦЕЛЬ.** Разработка мер по предотвращению случаев возникновения налоговых рисков в деятельности предприятия при использовании им лизинговых сделок, а также минимизации негативных последствий при их проявлении.

**МЕТОДОЛОГИЯ.** При проведении исследования использованы методы анализа нормативной базы по лизинговым сделкам, аналогии и логического подхода при отборе и изучении примеров арбитражной практики. В качестве источников информации выступают законодательные и подзаконные акты, материалы арбитражной практики и постановлений Пленума и Президиума ВАС РФ.

**РЕЗУЛЬТАТЫ.** Анализ материалов арбитражной практики позволил выявить ряд ключевых ошибок налогоплательщиков при заключении и исполнении договоров в рамках сделок возвратного лизинга, основные претензии налоговых органов, аргументы, приводимые сторонами в судебном процессе, и позицию суда.

**ВЫВОДЫ.** Прогнозирование проявления конкретных видов налоговых рисков позволяет разработать профилактические мероприятия по снижению их последствий в деятельности налогоплательщика. Предложены меры по предварительной подготовке, обоснованию, документальному оформлению и контролю за исполнением сделки.

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА:** лизинг, возвратный лизинг, финансовая аренда, налоговые риски



# Leaseback as a Source of Tax Risks

Tatiana N. Bochkareva✉

National Research Nuclear University MEPhI, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0009-0004-5649-5855>

✉[tnbochkareva@mephi.ru](mailto:tnbochkareva@mephi.ru)

Yuliya V. Nikitinskaya

National Research Nuclear University MEPhI, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0009-0003-3226-0579>

[yvnikitinskaya@mephi.ru](mailto:yvnikitinskaya@mephi.ru)

## TO CITE:

Bochkareva T.N., Nikitinskaya Yu.V.

Leaseback as a Source of Tax Risks.

*Research in Economic and Financial Problems*. 2025;1:3.

<https://doi.org/10.31279/2782-6414-2025-1-3>

EDN FBTRYM

## DECLARATION OF COMPETING

**INTEREST:** none declared.

**RECEIVED:** 04.11.2024

**ACCEPTED:** 23.02.2025

**PUBLISHED:** 24.02.2025

**COPYRIGHT:** © 2025 Bochkareva T.N.,  
Nikitinskaya Yu.V.

## ABSTRACT

**INTRODUCTION.** Leasing in all its diversity is increasingly used as a source of financing for the activities of business entities; it attracts the attention of tax authorities as a potential tool for managing the enterprises tax burden. The study and forecasting of the manifestation of possible tax risks when using leasing transactions, especially reverse leasing, is necessary for a systematic understanding of the issue. It is required both to justify management decisions on the application of certain types of transactions, and to increase the current system effectiveness of the economic security in enterprises.

**THE PURPOSE** of the study is to develop measures for prevention the occurrence of tax risks in business activities when using leasing transactions, as well as to minimize negative consequences when they occur.

**METHODOLOGY.** The research uses methods of analysis, synthesis, analogy, logical approach, etc. The sources of information are legislative and by-laws, materials of arbitration practice and resolutions of the Plenum and Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation.

**RESULTS.** The analysis of arbitration practice materials revealed several key mistakes of taxpayers: faulty concluding and executing contracts in the framework of leaseback transactions, the main claims of tax authorities, arguments given by the parties in the lawsuit and the position of the court.

**CONCLUSIONS.** Forecasting the manifestation of certain types of tax risks makes it possible to develop preventive measures to reduce their consequences in the taxpayer's activities. We proposed measures for preliminary preparation, justification, documentation and control over the execution of the transaction.

**KEYWORDS:** leasing, leaseback, finance lease, tax risks



## ВВЕДЕНИЕ

Лизинг – финансовая аренда – способ финансирования деятельности предприятия, регламентируемый рядом статей Гражданского кодекса РФ<sup>1</sup> и Федеральным законом «О финансовой аренде (лизинге)» от 29.10.1998 № 164-ФЗ. За счет применения лизинговых сделок осуществляются инвестиции во внеоборотные активы компании. Приобрести дорогостоящее имущество за счет собственных средств означает единовременный вывод из оборота крупной суммы, которая в этот момент может быть нужна для обеспечения бесперебойности производственного процесса: например, для покупки сырья и оплаты труда работников [1]. Привлечение для этой же цели кредитных средств не всегда возможно: во-первых, кредитоспособность заемщика может быть недостаточной, поэтому банковский процент будет высоким, во-вторых, под большой объем кредитования, как правило, необходимо дорогостоящее обеспечение. Обычная аренда тоже не всегда целесообразна, поскольку дорогостоящее оборудование, как правило, является уникальным, производится под заказ конкретного потребителя и в аренду не сдается. В этой ситуации лизинг – прекрасный выход: хоть собственность на имущество и не переходит лизингополучателю до окончания договора, но, во-первых, он получает именно то оборудование, которое ему было нужно, во-вторых, арендные платежи все же выгоднее привлечения заемных средств.

Форма возвратного лизинга была создана в 70-х годах XX века во Франции. Изначально целью разработки было стимулирование инвестиций в рынок недвижимости. Суть этой формы лизинговой сделки состоит в следующем: шаг первый – собственник имущества продает его лизинговой компании; шаг второй – лизинговая компания передает это имущество бывшему собственнику в финансовую аренду (лизинг). В выигрыше остаются, как правило, обе стороны: лизинговая компания приобретает имущество, затраты на приобретение которого в полном объеме в течение нескольких лет будут компенсированы получением лизинговых платежей; лизингополучатель, с одной стороны, получает денежные средства на пополнение оборотных активов, с другой – продолжает использовать необходимые ему основные средства в штатном режиме; обе стороны могут использовать те налоговые преимущества, которые предусмотрены положениями Налогового кодекса РФ<sup>2</sup>.

За последнее десятилетие правовым, финансовым и организационно-экономическим аспектам лизинга посвящены исследования многих ведущих отечественных специалистов [2]. Но в большей степени внимание исследователей сфокусировано либо на документальном оформлении и учете лизинговых сделок [3; 4], либо на анализе и оценке финансового состояния лизинговых компаний [5–7]. Эта сосредоточенность на деятельности компаний-лизингодателей объяснима: будучи современным и высокоэффективным инвестиционным инструментом, лизинг функционирует в условиях определенных ограничений, накладываемых высокой зависимостью от заемного капитала, а также ролью, которую играют лизинговые компании в рамках создавших их финансово-промышленных или банковских групп. Поэтому очень важно правовое и финансовое обеспечение стабильности этого сектора отечественной экономики.

Финансовые риски лизинга исследованы в работах Д. А. Коробейникова, С. Ю. Шалдохинной [8], К. А. Зарецкого [9]. Особенно следует отметить значимость работы Н. А. Овчаренко, С. И. Берлина, А. С. Воинова [10], в которой раскрыты:

- классификация рисков, присущих деятельности лизинговых компаний:
  - риск несбалансированной ликвидности;
  - риск неплатежа;
  - процентный риск;
  - валютный риск;
  - кредитный риск;
- критерии определения наиболее проблемных с точки зрения проявления рисков аспектов лизинговой сделки;
- последовательность подготовки и осуществления лизинговых сделок.

Анализ деятельности лизингополучателя проводится, как правило, через призму его соответствия требованиям лизингодателя. С этой точки зрения основным риском в деятельности лизингополучателя является риск неплатежеспособности [11]. А вот исследования на тему налоговых рисков в сфере лизинга, к сожалению, представлены очень скупо. В большей степени они посвящены особенностям налогообложения [12], спорным ситуациям налогового регулирования лизинговых сделок [13], рискам налоговой оптимизации [14].

<sup>1</sup> Гражданский кодекс Российской Федерации от 26.01.1996 № 14-ФЗ. Часть 2, § 6 Финансовая аренда (лизинг). Ст. 665–670. Текст : электронный // ГАРАНТ.РУ: информационно-правовой портал. URL: <https://base.garant.ru/10164072/4602655661dbb60530fcd5a8b19658b5/> (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ. Часть 2. Глава 25, Ст. 4, п. 1, абз. 4. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/?ysclid=m60kjht9gi167251993](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/?ysclid=m60kjht9gi167251993) (дата обращения: 17.01.2025).

Таким образом, обзор актуальных на сегодняшний день публикаций на тему рисков в сфере лизинговой деятельности раскрывает недостаточную освещенность проблем одного из важнейших видов рисков – налоговых рисков, недостаточный учет которых может нанести серьезный ущерб, с одной стороны, государственному бюджету, с другой – хозяйствующему субъекту, а при более обобщенном подходе – экономике России в целом.

Целью исследования является расширение представлений о причинах и источниках налоговых рисков, а также разработка мер по предотвращению случаев их возникновения в деятельности предприятия при использовании им лизинговых сделок, а также минимизации негативных последствий при их проявлении. Поскольку классификация видов лизинговых сделок достаточно обширна, а каждый из этих видов имеет свои особенности, в том числе и в проявлении налоговых рисков, то в качестве объекта исследования был выбран возвратный лизинг – один из наиболее спорных видов с точки зрения налоговых органов.

Актуальность выбранной для исследования темы определяется тем, что, с одной стороны, растет число лизинговых операций в практике ведения деятельности хозяйствующих субъектов, с другой – увеличивается количество претензий к ним налоговых органов. Причиной противоречий между участниками налоговых правоотношений налогоплательщики, как правило, называют недостаточную корреляцию положений гражданского и налогового законодательства в части лизинга. А налоговые органы считают основной причиной возникающих противоречий стремление хозяйствующих субъектов к управлению налоговой нагрузкой за счет применения лизинговых сделок. По мнению авторов данного исследования, причина состоит в некорректном прочтении и трактовке положений законодательных актов преимущественно налогоплательщиками. Поэтому обеспечение безопасности применения лизинговых сделок с точки зрения минимизации налоговых рисков и их последствий является одной из важнейших задач соответствующих подразделений предприятия-лизингополучателя, которые занимаются подготовкой, оформлением и реализацией сделок.

## МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ

Методический подход к выявлению налоговых рисков, возникающих при использовании сделок возвратного лизинга, базируется на анализе положений основных

законодательных актов в части лизинговых операций, положений НК РФ, материалов ФНС и Департамента налоговой и таможенной политики Министерства финансов России, а также арбитражной практики и постановлений Пленума и Президиума ВАС РФ, и предполагает выработку обоснованных рекомендаций и алгоритма их применения.

В настоящее время возвратный лизинг находит широкое применение во многих странах мира, но в российских законодательных актах эта форма сделки явно не прописана. Только в Федеральном законе № 164-ФЗ<sup>3</sup> есть упоминание о том, что продавец имущества может одновременно выступать в качестве лизингополучателя этого же имущества. Именно на этом условии и базируется применение формы возвратного лизинга в России.

Следует отметить, что и понятие «налоговые риски» никак не закреплено в законодательстве [15; 16; 17], но, тем не менее, способно нанести существенный финансовый и репутационный ущерб хозяйствующему субъекту. Коротко суть налоговых рисков можно сформулировать в виде формулы «доначисления + штрафы + пени». В более развернутом виде налоговые риски – это вероятностная величина потерь предприятия за счет доначисления налогов и связанных с этим штрафных санкций [18]. Несмотря на абсолютную легитимность лизинговых сделок они вызывают негативную реакцию налоговых органов, так как применение этой формы финансирования деятельности налогоплательщика оказывает весьма ощутимое влияние на величину налоговых отчислений, перечисляемых налогоплательщиком в бюджет. Поэтому изначально каждая лизинговая сделка, а в форме возвратного лизинга особенно, рассматривается налоговиками как схема минимизации налогов в лучшем случае или ухода из-под налогов – в худшем.

Для иллюстрации проявления налоговых рисков при реализации сделок возвратного лизинга в работе представлены результаты анализа двух арбитражных дел. Одно из них рассматривалось в Арбитражном суде Красноярского края по иску ЗАО «Сибирь-1» к МИФНС № 10 по Красноярскому краю. Другое – в Арбитражном суде Тюменской области по иску ОАО «Запсибгазпром» к ИФНС по г. Тюмени № 3. У каждого из этих дел свой эпилог. И выявление причин этих различий позволяет разработать мероприятия, необходимые для предотвращения ошибок и нивелирования их последствий.

<sup>3</sup> О финансовой аренде (лизинге) : федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20780/?ysclid=m60kmwcyf8620702586](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20780/?ysclid=m60kmwcyf8620702586) (дата обращения: 17.01.2025).

## РЕЗУЛЬТАТЫ

### Виды налоговых рисков

К основным налоговым рискам при применении лизинговых сделок следует отнести следующие:

#### 1. Отказ в признании затрат по лизинговой сделке в качестве расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Основным аргументом налоговых органов при вынесении решения об отказе является понятие «экономическая обоснованность затрат». Оно вошло в практику взаимоотношений между налогоплательщиками и налоговыми органами после введения в действие главы 25 НК РФ и говорит о том, что расходами, уменьшающими налоговую базу, признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты налогоплательщика<sup>4</sup>.

При подготовке лизинговой сделки налогоплательщик-лизингополучатель, опираясь в своей деятельности на п. 4 ст. 28 Федерального закона № 164-ФЗ, который устанавливает включение лизинговых платежей в состав расходов, как правило, не вчитывается в положение ст. 252 НК РФ. Налогоплательщик видит только фразу о документальном подтверждении затрат и не задумывается об их обоснованности, т. е. экономической оправданности. Под экономической оправданностью затрат в случае налога на прибыль понимается, прежде всего, разумность их осуществления и наступление позитивных последствий.

#### 2. Отказ в признании вычетов НДС, поступивших в составе лизинговых платежей.

В этом случае налоговые органы ссылаются на понятие, с одной стороны, экономической обоснованности

затрат в части отсутствия деловой цели, с другой – необоснованной налоговой выгоды, полученной при совершении сделки.

В соответствии с положениями налогового законодательства право на вычет НДС по поступившим товарно-материальным ценностям (ТМЦ) возникает только в том случае, когда приобретенные ТМЦ используются в НДС облагаемой деятельности<sup>5</sup>. С этой точки зрения получение экономии на налогах за счет уменьшения НДС к уплате не может считаться деловой целью, а налоговая экономия относится к категории необоснованной налоговой выгоды<sup>6</sup> [15].

#### 3. Доначисление налогов с разницы между рыночной ценой и ценой сделки.

Этот налоговый риск наиболее характерен для сделок возвратного лизинга: отклонение цены в меньшую от рыночной сторону может стать причиной обвинения предприятия-продавца в занижении налогооблагаемой базы при реализации имущества и повлечь за собой доначисление налогов с разницы между рыночной ценой и ценой сделки<sup>7</sup>. Казалось бы, отклонение цены продаваемого, а затем предоставляемого в лизинг имущества в большую сторону, приводящее к росту налоговых отчислений как по налогу на прибыль, так и НДС, не должно вызвать негативную реакцию со стороны налоговиков, но... С точки зрения контролирующих органов эта ситуация может рассматриваться как попытка занижения налоговых платежей лизингополучателя за счет повышенного размера лизинговых платежей, включаемых в расчеты налогооблагаемых баз. Очень часто этот налоговый риск возникает в сделках между взаимозависимыми лицами<sup>8</sup>. Сама по себе взаимозависимость не является правонарушением<sup>9</sup>. Создание дочерних и зависимых предприятий, как правило, пресле-

<sup>4</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ. Часть 2. Глава 25, Ст. 252, п. 1. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/ef9b3e2f8e3046127b2ef57fccf5141b694e2138/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ef9b3e2f8e3046127b2ef57fccf5141b694e2138/) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>5</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ. Часть 2. Глава 25, Ст. 172. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/0e7d06cd02f01c1e2308e366e556095e2181ffd2/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/0e7d06cd02f01c1e2308e366e556095e2181ffd2/) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>6</sup> Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды : постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_63894/?ysclid=m60ky3ty466433635/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63894/?ysclid=m60ky3ty466433635/) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>7</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ. Ст. 40. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/1f8829844bd77b6f5cbe57cf035af7da0d22ef3c/?ysclid=m60l0bzgds209193581/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/1f8829844bd77b6f5cbe57cf035af7da0d22ef3c/?ysclid=m60l0bzgds209193581/) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>8</sup> Определение Конституционного Суда РФ от 04.06.2007 № 320-О-П «По запросу группы депутатов Государственной Думы о проверке конституционности абзацев второго и третьего пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации». Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_54617/?ysclid=m60l2733wu918156759/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54617/?ysclid=m60l2733wu918156759/) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>9</sup> О признании расходов для целей налогообложения прибыли организаций : письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 3 апреля 2017 г. № 03-03-06/1/19337. Текст : электронный // ГАРАНТ.РУ: информационно-правовой портал. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71574306/?ysclid=m60l6hrtgn221707518> (дата обращения: 17.01.2025).

дует цель укрепления позиций материнской компании. Однако потенциальная возможность использования компаниями Группы различных схем для оптимизации их налоговой нагрузки вызывает самое пристальное внимание у налоговиков к сделкам между ними.

#### 4. Переквалификация лизинговой сделки.

Это один из тяжелейших налоговых рисков, который может объединить при своем проявлении все ранее описанные риски. Причиной возникновения этого риска чаще всего являются операции между взаимозависимыми лицами<sup>10</sup>, которые подлежат проверке и на наличие деловой цели, и на обоснованность расходов, и на соответствие цены сделки рыночной цене. Поэтому последствия проявления этого налогового риска могут быть если не катастрофическими, то наиболее приближенными к ним.

### Практические примеры проявления налоговых рисков при совершении сделок возвратного лизинга

#### Пример 1. Судебный спор между ЗАО «Сибирь-1» и МИФНС № 10 по Красноярскому краю

В качестве примера проявления налоговых рисков на практике можно привести красивое раскрытие неправомерного применения сделки возвратного лизинга по иску ЗАО «Сибирь-1» к МИФНС № 10 по Красноярскому краю<sup>11</sup>. Суть претензий заявителя – несогласие с решением налогового органа о доначислении сумм НДС и уменьшении убытка по налогу на прибыль в части действий налогоплательщика в рамках сделки возвратного лизинга.

В ходе судебного заседания ответчиком – МИФНС № 10 по Красноярскому краю – были представлены следующие доказательства фиктивности сделки:

- сделка возвратного лизинга была заключена между взаимозависимыми лицами: ООО «Агротех» – лизингодатель – приобрело оборудование по договору купли-продажи у ОАО «Саянмолоко». Затем это оборудование было передано в лизинг ООО «Сибирь-1», которое передало его в аренду ОАО «Саянмолоко»;
- реальные хозяйственные операции по передаче оборудования в лизинг между участниками сделки отсутствуют: договором лизинга предусмотрено, что лизингополучатель доставляет предмет лизинга до места

его эксплуатации самостоятельно, и при этом был указан адрес фактического местонахождения организации ОАО «Саянмолоко» – первоначального владельца и продавца оборудования. В ходе проверки налоговым органом сделан вывод о недоказанности транспортировки с территории открытого акционерного общества «Саянмолоко» приобретенного, реализованного и полученного в лизинг оборудования:

- поскольку оборудование является крупногабаритным и тяжеловесным, то для его транспортировки необходимо было получать специальное разрешение. В ответ на запрос налогового органа Министерство транспорта и дорожного хозяйства Республики Хакасия сообщило, что ни один из участников сделки разрешения на перевозку не получал;
- товарно-транспортные накладные и путевые листы на перевозку оказались поддельными;
- водители, указанные в сопроводительных документах, в организациях не работают;
- по заключению инспекции ГИБДД, автомобили, указанные в сопроводительных документах, физически не могли осуществить перевозку указанного оборудования, поскольку их габариты значительно превышают габаритные размеры транспортных средств;
- стоимость оборудования по договору купли-продажи и сумма лизинговых платежей по договору лизинга практически сопоставимы, разница составляет 226 500 руб. в пользу договора лизинга;
- движение денежных средств за поставленное оборудование носит формальный характер, оплата между взаимозависимыми лицами произведена безналичным путем через расчетный счет в один день, в одном и том же отделении банка. Наличие у всех участников сделки счетов в одном банке, скорость произведенных расчетов, «транзитный» характер проведения операций (в течение 1–2 рабочих дней) и практически идентичность сумм поступления и перечисления денежных средств указывают на наличие групповой согласованности проведения банковских операций между взаимозависимыми лицами;
- за проверяемый период ЗАО «Сибирь-1» понесены убытки от сдачи в аренду открытому акционерному обществу «Саянмолоко» оборудования, приобретенного в лизинг у общества с ограниченной ответственностью «Агротех» в размере 3 025 700,98 руб.;

<sup>10</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ. Часть 2. Ст. 150.3. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/cb7eee5d002075f6e672a265a20635101aa434d0/?ysclid=m60liwol5s470832463](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/cb7eee5d002075f6e672a265a20635101aa434d0/?ysclid=m60liwol5s470832463) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>11</sup> Решение Арбитражного суда Красноярского края от 04.05.2016. Дело № А33-10497/2015. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/Ebo48rN5dllh/?ysclid=m60lk7f22o108062009> (дата обращения: 17.01.2025).

- передача предмета лизинга в аренду третьему лицу осуществлена с нарушением законодательных норм<sup>12</sup>: из протокола допроса свидетеля – директора ООО «Агротех» – следует, что сдача предмета лизинга в аренду произошла без письменного согласия лизингодателя;
- заключение договора лизинга между ООО «Агротех» и ЗАО «Сибирь-1» изначально противоречит законодательным нормам: лизинговые сделки подлежат обязательному контролю со стороны Федеральной службы по финансовому мониторингу<sup>13</sup>, а ООО «Агротех» на дату заключения сделки на учете в МРУ Росфинмониторинга по СФО в качестве лизингодателя не состояло.

Учитывая всю совокупность представленных доказательств, Арбитражный суд согласился с доводами ответчика о том, что рассмотренная сделка представляет собой искусственную схему хозяйственных отношений, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды.

В чем же причины столь печального фиаско группы компаний? Их несколько:

- 1) незнание налогового законодательства:
  - получение налоговой выгоды не может быть деловой целью сделки [15];
  - фиктивный характер хозяйственных операций противоречит положению об экономической обоснованности понесенных затрат;
  - фиктивный документооборот не может быть подтверждением реальности понесения затрат по сделке;
- 2) незнание законодательных положений о лизинге: в соответствии с положениями ГК РФ и Федерального закона «О финансовой аренде (лизинге)» любые действия с имуществом, передаваемым в лизинг, могут совершаться только с письменного разрешения лизингодателя<sup>14</sup>;
- 3) незнание положений Федерального закона № 115-ФЗ: деятельность лизингодателя при совершении сделок на сумму, равную или превышающую законодательно установленный порог, подлежит обязательному контролю;

- 4) блестящая работа МИФНС № 10 по Красноярскому краю: с одной стороны, налоговый орган просто выполнил весь комплекс процедур, необходимых для подтверждения вынесенного решения; с другой стороны, вызывает восхищение та тщательность и логичность действий, которую налоговики продемонстрировали.

#### **Пример 2. Судебный спор между ОАО «Запсибгазпром» и ИФНС по г. Тюмени № 3**

В качестве еще одного примера можно рассмотреть арбитражную практику по иску ОАО «Запсибгазпром» к ИФНС по г. Тюмени № 3<sup>15</sup>. Суть иска – несогласие с решением налогового органа о доначислении налога на прибыль и штрафных санкций за 2016–2017 гг. В рамках сделки ОАО «Запсибгазпром» выступал одновременно в роли Продавца и Лизингополучателя имущества, а ООО «Запсибгазпром-Газификация» – в роли Покупателя и Лизингодателя.

Отказ налогового органа в признании лизинговых платежей расходами по налогу на прибыль основан на утверждении, что целью сделки было получение налоговой выгоды по налогу на прибыль за счет включения в налогооблагаемую базу лизинговых платежей. Этот вывод налоговики сделали на основании следующих обстоятельств:

- 1) ОАО «Запсибгазпром» как до, так и после продажи и передачи имущества в лизинг продолжало использовать его в целях извлечения дохода за счет сдачи в аренду третьему лицу;
- 2) право собственности на объект лизинга было переоформлено на Лизингодателя только через 9 месяцев после принятия его на баланс;
- 3) взаимные денежные транзакции между участниками сделки вызвали сомнение в реальности оплаты сделки.

Однако ходом судебного рассмотрения установлено:

- 1) в подтверждение обоснованности и безальтернативности принятого решения об использовании сделки возвратного лизинга заявителем были представлены предварительно, до начала сделки, подготовленные экономические расчеты. Расчеты были представле-

<sup>12</sup> Гражданский кодекс Российской Федерации от 26.01.1996 № 14-ФЗ. Ст. 615, п. 2. Текст : электронный // ГАРАНТ.РУ: информационно-правовой портал. URL: <https://base.garant.ru/10164072/ff34dc9e9c59cda62f5996f37bed632d/?ysclid=m60lphnbue630801462> (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>13</sup> О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма : федеральный закон РФ от 07.08.2001 № 115-ФЗ. Ст. 6, п. 1, подп. 4, абз. 4. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_32834/a6d3f0253809633c2805fc97e5040c9c9f2d22b5/?ysclid=m60luueex5695197400/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32834/a6d3f0253809633c2805fc97e5040c9c9f2d22b5/?ysclid=m60luueex5695197400/) (дата обращения: 17.01.2025)

<sup>14</sup> О финансовой аренде (лизинге) : федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ. Ст. 8, п. 2. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20780/?ysclid=m60kmwcyf8620702586/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20780/?ysclid=m60kmwcyf8620702586/) (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>15</sup> Решение Арбитражного суда Тюменской области от 18.02.2020. Дело № А70-22894/2019. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/bbzyRfc8wXHJ/?ysclid=m60m2ozpge557481849/> (дата обращения: 17.01.2025).

ны в налоговый орган в составе возражений по Акту налоговой проверки, но налоговый орган не считал нужным учесть их при вынесении решения по результатам выездной налоговой проверки;

- 2) анализ счета 51 «Расчетный счет» за декабрь 2015 г. подтвердил, что ОАО «Запсибгазпром» не могло выполнить свои обязательства по кредиторской задолженности ввиду отсутствия необходимых денежных средств. Именно пополнение оборотных средств и явилось целью заключения договора возвратного лизинга;
- 3) с суммы дохода, полученного от совокупности сделок возвратного лизинга и сдачи имущества в аренду, в бюджет были начислены и уплачены соответствующие суммы налога на прибыль и НДС;
- 4) по поводу задержки в переоформлении права собственности на объект лизинга ОАО «Запсибгазпром» также дало вменяемое пояснение: причиной задержки был отказ Управления Росреестра в регистрации перехода права собственности на линейные объекты энергетики, которыми был представлен объект лизинга. Этот факт был подтвержден решением Арбитражного суда Тюменской области от 02.10.2015 Дело № А70-9108/2015, которое отменило отказ Росреестра.

Таким образом, ОАО «Запсибгазпром» представил необходимые доказательства того, что взаимозависимость участников сделки ни в коей мере не повлияла на ее результат. Учитывая это обстоятельство, а также то, что реальность сделки налоговым органом не оспаривалась, а все соответствующие налоговые платежи по НДС и налогу на прибыль налогоплательщиками перечислялись в бюджет своевременно, суд пришел к выводу, что сделка возвратного лизинга имеет экономический смысл, а требования, заявленные ОАО «Запсибгазпром», подлежат удовлетворению в полном объеме.

В чем же состоит причина выигрыша дела ОАО «Запсибгазпром»? Их, как и в предыдущем случае, тоже несколько:

- реальность сделки, что не оспаривалось даже налоговым органом;
- обоснованность принятия решения о выборе инструмента привлечения оборотных средств экономическими расчетами;
- правильное исчисление и своевременное перечисление в бюджет соответствующих сумм по НДС и налогу на прибыль.

## ОБСУЖДЕНИЕ И ВЫВОДЫ

Используемый авторами методический подход к анализу теоретических и практических данных с использова-

нием конкретных примеров впервые применен к анализу арбитражной практики сделок возвратного лизинга с целью диагностики ключевых ошибок налогоплательщиков, как лизингодателей, так и лизингополучателей, при подготовке и реализации этого вида сделок. Представляется важным, что использование предлагаемого подхода поможет участникам сделки прогнозировать вероятность возникновения налоговых рисков на ранних этапах ее планирования и учитывать эту вероятность при разработке профилактических мер.

Следует отметить, что исследованиям налоговых рисков в сфере лизинга, особенно возвратного лизинга, уделяется слишком мало внимания как незначительным [7]. Однако рост роли этого вида сделок в качестве инструмента финансирования деятельности предприятия требует формирования научно-методической основы. Предложенный в данной работе методический подход является одним из первых и, к сожалению, немногих шагов в направлении научного исследования налоговых рисков.

Проведенные исследования свидетельствуют о том, что:

- недооценка роли налоговых рисков в деятельности хозяйствующих субъектов при реализации лизинговых сделок, прежде всего возвратного лизинга, может нанести серьезный финансовый ущерб как участникам сделки, так и бюджету;
- налоговые риски, как правило, проявляются в той или иной совокупности, поэтому их диагностика и профилактика требуют комплексного подхода на всех стадиях разработки, подготовки и реализации всех видов сделок;
- вероятность проявления налоговых рисков определяется не только положениями законодательства, но и особенностями действий участников сделки;
- диагностика налоговых рисков, как и налоговое планирование всех сделок, должно стать неотъемлемой частью стратегического и тактического планирования деятельности предприятия;
- профилактические мероприятия по диагностике, предотвращению и минимизации последствий проявления налоговых рисков должны входить в комплекс мер по обеспечению экономической безопасности.

Что же необходимо сделать, чтобы предотвратить наступление рассмотренных налоговых рисков или минимизировать их последствия? Для решения этой задачи авторами статьи предлагается следующий алгоритм действий:

- во-первых, перед заключением любой лизинговой сделки, а тем более сделки возвратного лизинга, необходимо подготовить ее обоснование. Посколь-

ку деловой целью этой сделки, скорее всего, является пополнение оборотных средств при сохранении возможности бесперебойного ведения производственного процесса, то необходимо рассмотреть и просчитать все варианты привлечения дополнительного финансирования. Это обоснование может иметь произвольную форму — от простой бухгалтерской справки до бизнес-плана, под реализацию которого привлекаются дополнительные источники финансирования. Созданием этого документа налогоплательщик делает главное — он, во-первых, подтверждает наличие деловой цели в своих действиях; во-вторых, демонстрирует целесообразность и разумность своего выбора, что, в-третьих, служит экономическим обоснованием расходов в виде лизинговых платежей, которые являются неотъемлемым условием договора лизинга;

- во-вторых, на стадии подготовки сделки необходимо проверить соответствие цены сделки ее рыночному уровню. Максимально обезопасить себя в этом случае налогоплательщик может за счет привлечения независимого оценщика;
- в-третьих, тщательное документальное оформление сделки. Анализ арбитражной практики свидетельствует о том, что лучшим вариантом документооборота будет заключение двух договоров: сначала договор купли-продажи, который оформит переход права собственности на реализуемое имущество к покупателю; затем договор лизинга между покупателем имущества, который в этом договоре выступает в качестве лизингодателя, и лизингополучателем, в качестве которого выступает бывший владелец этого имущества<sup>16</sup>. Если говорить о времени заключения договоров, то здесь никаких законодательных ограничений не существует, и суды

не видят нарушений в том, что оба договора заключены одной и той же датой или между датами заключения существует определенный временной интервал<sup>17</sup>.

Возникает правомерный вопрос: почему таким, казалось бы, очевидным и банальным аспектам придается столь важное значение? Ответ однозначный: оправдываться всегда тяжелее, чем подтверждать свою правоту. Вышеперечисленные шаги, свидетельствующие о правомерности позиции налогоплательщика, требуют определенного времени и внимания, поэтому они могут быть совершены только ДО заключения сделки. Тех пяти — семи дней, которые предоставляются налоговым органом для представления запрошенной информации, конечно же не хватит для вдумчивой проработки обоснования сделки, да и независимый оценщик вряд ли согласится подписывать заключение о соответствии цены рыночному уровню задним числом, так как дорожит своей репутацией.

## Вклад авторов

**Т. Н. Бочкарева** – проведение исследования, написание черновика, создание рукописи и её редактирование.

**Ю. В. Никитинская** – концептуализация.

<sup>16</sup> Постановление ФАС Дальневосточного округа от 06.12.2013 № Ф03-5969/2013 по делу № А37-307/2013. Текст : электронный // КонсультантПлюс: правовой портал. URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ADV&n=75457&ysclid=m60m785v7c842722326#1ApE8aUGqtkBLza2/> (дата обращения: 17.01.2025).

<sup>17</sup> Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 21.10.2010 № 09АП-22580/2010-АК по делу № А40-46411/10-13-246. Текст : электронный // КонсультантПлюс : правовой портал. URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=MARB&n=187508&ysclid=m60m8t03eo426689492#uM8F8aUkLq0ZHhGA/> (дата обращения: 17.01.2025).

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ (REFERENCES)

1. Погребцова Е.А. Проблемы и перспективы развития лизинга. *Политика, экономика и инновации*. 2021;1(41):1-11. Pogrebtsova E.A. Problems and prospects of leasing development. *Politics, Economics and Innovation*. 2021;1(41):1-11.
2. Ковалев В.В. Лизинг в России: теория и мифы. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2011;4:88-98. Kovalev V.V. Leasing in Russia: theory and myths. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*. 2011;4:88-98.
3. Мотовилов О.В. Финансовая аренда: Особенности законодательного регулирования и экономические выгоды применения. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2005;2:126-136. Motovilov O.V. Finance Lease: Features of Legislative Regulation and Economic Gains of Application. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*. 2005; (2):126-136.

4. Ковалев В.В. *Учёт, анализ и бюджетирование лизинговых операций: теория и практика*. Москва : Финансы и статистика; 2005.511.  
Kovalev V.V. *Accounting, analysis and budgeting of leasing operations: theory and practice*. Moscow : Finance and Statistics; 2005.511.
5. Ковалёв В.В., Воронова Е.А. Особенности экономического анализа лизинговых компаний. *Международный бухгалтерский учет*. 2018;6:714-731. <https://doi.org/10.24891/ia.21.6.714>  
Kovalev V.V., Voronova E.A. Features of economic analysis of leasing companies. *International accounting*. 2018;6:714-731. <https://doi.org/10.24891/ia.21.6.714>
6. Ковалев В.В., Воронова Е.А. Логика и критерии оценки финансового состояния лизинговой компании. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2019;35,1:50-82. <https://doi.org/10.21638/spbu05.2019.103>  
Kovalev V.V., Voronova E.A. Logic and Criteria for Assessing Financial Stability of a Leasing Company. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*. 2019;35,1:50-82. <https://doi.org/10.21638/spbu05.2019.103>
7. Оганян Д.А., Даниловских Т.Е. Методические подходы к оценке финансового состояния лизинговых компаний. *Вестник Томского государственного университета. Экономика*. 2021;56:128-137. <https://doi.org/10.17223/19988648/56/10>  
Oganyan D.A., Danilovskikh T.E. Methodological approaches to assessing the financial condition of leasing companies. *Tomsk State University Journal of Economics*. 2021;56:128-137. <https://doi.org/10.17223/19988648/56/10>
8. Коробейников Д.А., Шалдохина С.Ю. Управление рисками финансового лизинга. *Финансы и кредит*. 2012;39:21-31.  
Korobeynikov D.A., Shaldokhina S.Yu. Risk management of financial leasing. *Finance and Credit*. 2012;39:21-31.
9. Зарецкий К.А. Методика оценки риска лизингового проекта. *Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки*. 2011;1-1:206-2011.  
Zaretsky K.A. Methodology for assessing the risk of a leasing project. *News of TulSU. Economic and Legal Sciences*. 2011;1-1:206-2011.
10. Овчаренко Н.А., Берлин С.И., Воинов А.С. Анализ особенностей управления финансовыми рисками коммерческой организации в сфере лизинга. *Вестник Академии знаний*. 2019;1(30):213-221.  
Ovcharenko N.A., Berlin S.I., Voinov A.S. Analysis of features of financial risk management of a commercial organization in the sphere of leasing. *Bulletin of the Academy of Knowledge*. 2019;1(30):213-221.
11. Биткина Д.Е., Даниловских Т.Е. Методика оценки риска неплатежеспособности клиентов лизинговых компаний. *Вестник Томского государственного университета. Экономика*. 2023;63:105-117. <https://doi.org/10.17223/19988648/63/6>  
Bitkina D.E., Danilovskikh T.E. Methodology for assessing the risk of insolvency of clients of leasing companies. *Tomsk State University Journal of Economics*. 2023;63:105-117. <https://doi.org/10.17223/19988648/63/6>
12. Конюхов В.Ю., Ли Сянь. Особенности и проблемы налогообложения лизинговых операций. *Вестник ИргТУ*. 2010;6(46):266-269.  
Konyuhov L., Lee Syan. Features and uncertainty of taxation of leasing operations. *Proceedings of Irkutsk State Technical University*. 2010;6(46):266-269.
13. Змановская М.А. Спорные ситуации налогового регулирования лизинговых сделок. *Финансы и кредит*. 2009;31(367):66-71.  
Zmanovskaya M.A. Controversial situations of tax regulation of leasing transactions. *Finance and credit*. 2009;31(367):66-71.
14. Авдеев В.В. Аренда (лизинг): возвратный лизинг или риски налоговой оптимизации. *Бухгалтер и закон*. 2011;7(151):7-9.  
Avdeev V.V. Lease (leasing): refundable leasing, or the risks of tax optimization. *Accountant and the law*. 2011;7 (151):7-9.
15. Шевелева Е.В. О дефиниции понятия «налоговый риск». *Бухгалтерский учет, анализ и аудит*. 2014;4:78-81.  
Sheveleva E.V. On the definition of the concept of «tax risk». *Accounting, analysis and audit*. 2014;4:78-81.
16. Ольховая К.А. Налоговый риск. *Вестник магистратуры*. 2017;2-1(65):115-118.  
Olkhovaya K.A. Tax risk. *Bulletin of the Magistracy*. 2017;2-1(65):115-118.
17. Полякова М.А., Носов А.В. Экономика управления финансовыми и налоговыми рисками. *Экономика. Налоги. Право*. 2023;16(4):146-157. <https://doi.org/10.26794/1999-849X-2023-16-4-146-157>  
Polyakova M.A., Nosov A.V. Economics of financial and tax risk management. *Economics, taxes & law*. 2023;16(4):146-157. <https://doi.org/10.26794/1999-849X-2023-16-4-146-157>
18. Хусаинов М.К., Лебедева Е.С., Голованова Н.Б. Экономическая безопасность предприятия: управление налоговыми рисками. *Вестник ТГУПБП*. 2024;1(98):119-129. <https://doi.org/10.24412/3005-8023-2024-1-119-129>  
Khusainov M.K., Lebedeva E.S., Golovanova N.B. Economic security of an enterprise: tax risk management. *Bulletin of the TSULBP*. 2024;1(98):119-129. <https://doi.org/10.24412/3005-8023-2024-1-119-129>