

ОБОСНОВАНИЕ СПОРНЫХ НАЛОГОВЫХ РАСХОДОВ

Мизюрёва В.В., к.э.н., доцент кафедры налогообложения и финансового права ФГБОУ ВО РГАУ - МСХА имени К.А. Тимирязева

Рахаева В.В., к.э.н., доцент кафедры политической экономии ФГБОУ ВО РГАУ - МСХА имени К.А. Тимирязева

Аннотация. В статье приводятся требования предъявляемые налоговым законодательством к расходам учитываемым при расчете налогов, анализ спорных моментов, обобщается судебная практика и выносятся основные положения, позволяющие налогоплательщику обоснованно учитывать понесенные затраты в налогооблагаемой базе, избегая налоговых рисков.

Ключевые слова: налогоплательщик, налоговые расходы, экономическое обоснование, налоговые режимы, налоговый орган.

Осуществляя предпринимательскую деятельность, налогоплательщики неизбежно несут расходы.

Их можно взять в уменьшение доходов при таких налоговых системах, как основная, упрощенная с объектом «доходы, уменьшенные на величину расходов», ЕСХН, но лишь при соблюдении ряда условий [2, 4].

Независимо от применяемого налогового режима все расходы должны быть документально подтверждены и экономически обоснованы. Такие требования заложены в статье 252 НК РФ [4].

Законодательство не во всех случаях определяет, какие именно документы должны быть оформлены. Статья 313 НК РФ ссылается на учет по первичным документам, формы которых определяет и утверждает организация в соответствии с требованиями законодательства (Письмо Минфина России от 01.11.2019 N 03-03-06/1/84378). Важно, чтобы изучая документ можно было сделать вывод, что расходы однозначно были понесены.

Вопрос экономического обоснования неоднозначный и является частой причиной споров налоговых органов и налогоплательщиков. Обоснованными расходами являются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме (п. 1 ст. 252 НК РФ) [1, 5].

Изучив судебную практику за последние три года, чтобы грамотно экономически оправдать расходы, мы обобщили ее в таблице 1.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, а так же организации торговли часто сталкиваются с ситуацией, когда срок хранения продукции истекает или товар портится [3]. Уничтожение данной продукции требует затрат, но не во всех случаях налоговый орган согласен их считать экономически оправданными, о чем свидетельствует судебная практика приведенная в пункте 1 таблицы. Если не проведена экспертиза оценки

качества товара, не подтвержден факт реального уничтожения продукции, подтверждающие документы содержат не все обязательные реквизиты, не соблюдены требования к уничтожению некачественных и опасных пищевых продуктов, то суды встают на сторону налоговиков.

Таблица 1

Спорные вопросы признания расходов

№	Вид спорного расхода	Судебная практика в пользу	
		налогоплательщика	налогового органа
1	Расходы на утилизацию некачественной (испорченной) продукции	Постановление АС Центрального округа от 13.09.2019 N Ф10 Постановление АС Поволжского округа от 27.09.2018 N Ф06	Определение ВС РФ от 21.09.2018 N 306-КГ18-14423 по делу N А49-10952/2017 Постановление АС Поволжского округа от 29.06.2018 N Ф06-34094/2018 по делу N А49-10952/2017 Постановление АС Северо-Кавказского округа от 05.04.2018 N Ф08-1416/2018 по делу N А63-10941/2016
2	Прямые расходы учтены в качестве косвенных	Постановление АС Западно-Сибирского округа от 18.12.2019 N Ф04-6308/2019 по делу N А27-3346/2019 Постановление АС Северо-Западного округа от 12.12.2019 N Ф07-14435/2019 по делу N А13-4350/2017 Постановление АС Уральского округа от 17.01.2019 N Ф09-8776/18 по делу N А71-21619/2017	Постановление АС Дальневосточного округа от 11.06.2020 N Ф03-1414/2020 по делу N А73-12029/2019 Постановление АС Северо-Западного округа от 18.01.2019 N Ф07-16428/2018 по делу N А05-16138/2017 Постановление АС Поволжского округа от 05.06.2018 N Ф06-32863/2018 по делу N А12-26817/2017
3	Убыток от переуступки права требования долга	-	Постановление АС Уральского округа от 16.07.2019 N Ф09-4254/19 по делу N А60-40605/2018 Постановление АС Московского округа от 07.06.2017 N Ф05-7196/2017 по делу N А40-194155/2016 Постановление АС Уральского округа от 19.05.2017 N Ф09-2527/17 по делу N А60-31273/2016
4	Нет доходов – не может быть расходов	Постановление АС Западно-Сибирского округа от 09.10.2017 N Ф04-3970/2017 по делу N А27-20387/2016 Постановление АС Северо-Западного округа от 27.09.2017 N Ф07-10353/2017 по делу N А13-1931/2016	-
5	Расходы обоснованы, но их нет в закрытом перечне	-	Постановление АС Поволжского округа от 10.10.2018 N Ф06-38275/2018 по делу N А57-28054/2017 Постановление АС Дальневосточного округа от 25.01.2018 N Ф03-5157/2017 по делу N А24-2389/2017

В условиях введения ограничительных мер, связанных с Covid-19, повышается риск образования как кредиторской, так и дебиторской

задолженности. В налоговом учете кредиторскую задолженность перед поставщиками с истекшим сроком давности следует в обязательном порядке списывать в доходы вместе с НДС, а по авансам полученным - без НДС.

При возникновении дебиторской задолженности, налогоплательщик может принять решение о формировании резерва по сомнительным долгам, взыскать долг через суд или переуступить право требования. В случае уступки есть риски доначисления налога на прибыль организаций на сумму понесенного убытка от данной сделки, если налогоплательщик не сможет доказать ее деловую цель или осуществление попыток по взысканию задолженности самостоятельно (п. 3 табл. 1).

Позиция налоговых органов сводится к следующему: нет дохода, следовательно, и признаваться расходы нельзя. В этом случае они признают расходы не обоснованными. Доначисление налога на прибыль всегда признают правомерным, если суд установит, что действия налогоплательщика направлены на получение необоснованной налоговой выгоды или расходы не соответствуют ст. 252 НК РФ. Если же налогоплательщик докажет деловую цель расходов и / или связь с деятельностью, направленной на получение дохода, то суды встанут на сторону налогоплательщика (п.4 табл.1).

Налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы (ЕСХН и УСН), могут учитывать в налогооблагаемой базе не все документально подтвержденные и экономически обоснованные затраты, а лишь те из них, что поименованы в статьях 346.5 и 346.16 НК РФ соответственно [4] (п. 5 табл.1).

Библиографический список

1. Ильин, А.Ю. Налоговая выгода: критерии доказательства обоснованности и необоснованности / А.Ю. Ильин // Сборник материалов межвузовской конференции и круглого стола. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2018.
2. Мизюрёва, В.В. [Важные изменения для налоговых агентов и налогоплательщиков по НДФЛ с 2016 года](#) / Мизюрёва В.В., Шадрина М.А.// [Бухучет в сельском хозяйстве](#).- 2015.- № 11.- С. 34-42.
3. Ашмарина, Т.И. Цифровизация сельскохозяйственной деятельности и безопасность продуктов питания / Т.И. Ашмарина, В.В. Рахаева // Экономика сельского хозяйства России. 2020. №7. – С.18-23.
4. Шадрина, М.А. [Налоги и налогообложение](#): учебное пособие / М.А. Шадрина, В.В. Мизюрёва - М.: Прометей, 2020. – 244 с.
5. Shadrina, M.A. [The recognition and valuation of an assets productivity in business accounting and reporting](#) / M.A. Shadrina, N.N. Shelemekh, V.V. Mizyureva, V.E.O Kerimov., B.V. Lukyanov // [European Research Studies Journal](#). -2018. - Т. 21.-№4.- С. 129-141.