Налог на прибыль. Актуальные способы снизить налоговую нагрузку и отбиться от претензий инспекции

Кирилл Данилов,
Руководитель проектов
Бюро присяжных поверенных «Фрейтак и Сыновья»

1. Какую безнадежную задолженность можно учесть во внереализационных расходах

Безнадежный долг можно назвать таковым и учесть во внереализационных расходах только в том случае, если он образовался в результате реальной хозяйственной деятельности (Определение Конституционного суда РФ от 26.11.2018 № 3056-О).

Что не так было в деле ПАО Нефтегазовая компания «РуссНефть»

- Займодавец и заемщик были аффилированы;
- Займодавцу было известно о неплатежеспособности заемщика;
- Заемщик не вел хозяйственную деятельность;
- Судебные процессы, которые вели займодавец и заемщик о взыскании денежных средств по договорам займа, были формальными;
- Выдача займов не преследовала деловую, экономическую, хозяйственную или любую иную обоснованную цель.

2. Когда можно списать безнадежную задолженность (дело ООО «ФК Пульс», Определение ВС РФ от 19.01.2018 № 305-КГ17-14988)?

Фактические обстоятельства: В 2012 году общество отнесло в состав расходов дебиторскую задолженность по операциям с контрагентами, срок исковой давности для взыскания которой истек в 2009-2011 гг. ИФНС пришла к выводу о неправомерности учета списанной дебиторской задолженности при исчислении налога за 2012 год. Суммы должны были быть учтены в 2009-2011 гг.

При корректировке своих налоговых обязательств по правилам п. 1 ст. 54 НК РФ налогоплательщиком должен соблюдаться пресекательный трехлетний срок (ст. 78 НК РФ)

Определение ВС РФ от 17.11.2015 № 304-КГ15-14256

Налогоплательщик вправе учесть дебиторскую задолженность, срок исковой давности для взыскания которой истек, в составе расходов в более позднем налоговом периоде (п. 1 ст. 54 НК РФ)

Постановление Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 1574/10

Само по себе непринятие налогоплательщиком мер по взысканию задолженности не означает, что данные расходы не отвечают критериям, установленным п. 1 ст. 252 НК РФ и не свидетельствует о получении ННВ.

Постановление АС ПО от 17.05.2016 № А49-9628/2015

2. Когда можно списать безнадежную задолженность (дело ООО «ФК Пульс», Определение ВС РФ от 19.01.2018 № 305-КГ17-14988)?

Верховный суд исправляет нижестоящие суды и недвусмысленно напоминает им о необходимости неукоснительного соблюдения правовой позиции, изложенной в деле ООО «ФК Пульс»: Определение Верховного Суда РФ от 21.01.2019 № 308-КГ18-14911 по делу № А32-37022/2017

3. Необоснованное завышение косвенных расходов — еще одно частое обвинение со стороны ИФНС

История из практики

Два одинаковых коттеджных поселка в Московской области и в г. Екатеринбург, две одинаковые учетные политики и разные выводы судов относительно правомерности учета в составе косвенных расходов:

- расходы на типовое проектирование жилых домов;
- расходы по разработке и согласованию документации по планировке территории и пр.;
- иные общестроительные расходы, связанные с возведением коттеджного поселка.

А60-4447/2017

А40-136716/2016

Как отстоять косвенные расходы?

Налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг) **(последний абзац п. 1 ст. 318 НК РФ)**

Деление затрат на прямые и косвенные не может быть произвольным. Оно должно учитывать «экономически обоснованные показатели» **(определение ВАС РФ от 08.09.2010 № ВАС-11856/10).**

Компания вероятно выиграет судебный спор, если сможет обосновать невозможность отнесения таких расходов к прямым (то есть к конкретным единицам выпускаемых товаров, работ, услуг) **(Письмо Минфина России от 05.09.2018 № 03-03-06/1/63428)**

Как правильно распределить расходы на прямые и косвенные в учетной политике?

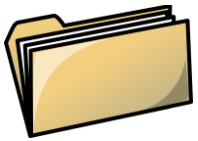
- Перечень прямых расходов должен быть предельно детализирован. Это позволяет отнести другие расходы (чаще всего вспомогательные) в косвенные (постановление АС ВСО от 26.01.2017 № А58-4423/2015);
- Распределение расходов в учетной политике должно быть логично. Налогоплательщик должен уметь обосновать именно такое распределение расходов с точки зрения технологического процесса или экономики (письмо Минфина от 25.05.2010 № 03-03-06/2/101);
- Распределяйте одинаковые расходы в прямые или в косвенные в зависимости от специфики деятельности предприятия. Например, расходы на привлечение одних субподрядчиков могут быть косвенными, а других – прямыми.

4. Налог на прибыль и нереальные хозяйственные операции

4.1. Когда налоговики признаю расходы по налогу на прибыль:

- Расходы должны носить реальный характер, даже если сама сделка или совокупность сделок признаны налоговым органом фиктивными. Реальный характер расходов подтвердят:

Расчеты, заключения экспертов



Показание конечного заказчика о получении товара

Фактическое наличие товаров

- Расходы должны носить рыночный характер.

4. Налог на прибыль и нереальные хозяйственные операции

4.2. Как обосновать расходы по налогу на прибыль, если приобретены работы или услуги:

- Подготовьте расчет, согласно которому у налогоплательщика отсутствовал собственный персонал, необходимый для выполнения спорных работ;

- Сделайте расчет суммы, которую компания потратила бы при выполнении сомнительных работ самостоятельно. Как правило, итоговая сумма или совпадает, или превышает сметную, указанную в документах спорного контрагента (для строительных работ нужны материалы, рабочим нужно платить зарплату с начислением НДФЛ и взносов во внебюджетные фонды, неизбежны и накладные расходы).

5. Доначисления по налогу на прибыль из-за ошибок в списании долгов

5.1. Списание безнадежных долгов не может быть произвольным и зависеть от действий налогоплательщика:

- Отсутствие у налогоплательщика приказа о списании долга перед поставщиком в связи с истечением срока исковой давности или не проведение инвентаризации задолженности не могут являться основаниями для невключения такой суммы в доход (постановление АС Московского округа от 11.07.2017 № А40-236623/2016);

- Истечение срока исковой давности или исключение кредитора из ЕГРЮЛ является достаточным основанием для должника списать долг и увеличить облагаемый налогом доход (постановление АС Северо-Западного округа от 22.06.2017 № А56-45355/2016).

5. Доначисления по налогу на прибыль из-за ошибок в списании долгов

5.2. Решение инспекции об увеличении доходной части неправомерно, если налоговый орган не учел прерывание срока исковой давности:

- Налоговый орган доначислил налог, не учитывая отдельные долговые операции. Например, если незадолго до ликвидации кредитор заключил договор цессии. Новый кредитор относится к действующим предприятиям, по долгу не истек трехлетний срок давности. Значит, налогоплательщик не может списать долг и не обязан увеличивать доход (постановление АС Центрального округа от 27.04.2017 № А64-5079/2015).

- Инспекция отнесла задолженность к безнадежной и потребовала увеличить облагаемый доход ввиду истечения срока исковой давности. Однако должник и кредитор подписали акты-сверки. Следовательно, срок исковой давности не истек (постановление АС Уральского округа от 24.11.2016 № Ф09-9966/16).

6. Универсальные советы, чтобы отбиться от претензий налоговиков

6.1 Компания выиграет налоговый спор, если докажет, что налоговики фальсифицировали доказательства:

- **Инспекция самостоятельно подготовила «ответ» на «запрос» из ГИБДД *(Постановление АС МО от 07.09.2018 № А40-175533/2017);***
- **Акт проверки подписало не то лицо, которое ее проводило (Постановление АС ПО от 29.04.2015 № А49-5361/2014);**
- **Инспекторы подделали подпись директора налогоплательщика на постановлении о назначении почерковедческой экспертизы *(Постановление ФАС ВСО от 02.02.2012 № А19-6680/2010),* в требовании о представлении документов (в графе об отказе их представить *(решение АС Республики Татарстан от 10.04.2012 № А65-30385/2011)*.**

6. Универсальные советы, чтобы отбиться от претензий налоговиков

6.2 Компания выиграет налоговый спор, если докажет, что налоговики формально провели проверку и не собрали необходимые доказательства:

- ИФНС не выяснила, могли ли контрагенты арендовать имущество или привлечь соисполнителей – следовательно, налоговики необоснованно заявляют о невозможности выполнения работ партнерами, у которых нет своих ресурсов (Постановление АС ПО от 19.05.2017 № Ф06-20337/2017);
- ИФНС не привлекла специалистов, способных оценить объем выполненных строительных работ, у налоговиков нет нужных знаний - довод инспекции о завышении стоимости работ несостоятелен. Визуального осмотра недостаточно (Постановление АС ПО от 21.12.2016 № Ф06-15380/2016);
- ИФНС не уведомила налогоплательщика о проводимом осмотре (пункт 3 статьи 92 НК РФ) - результаты осмотра получены с нарушением закона (Постановление АС СЗО от 18.01.2016 № А05-1133/2015);
- Отсутствие понятых или их подписей в акте осмотра — еще одна ошибка, из-за которой чиновники проигрывают спор (Постановление АС ВСО от 20.04.2017 № А19-11338/2016).

6. Универсальные советы, чтобы отбиться от претензий налоговиков

6.3 Компания выиграет налоговый спор, если докажет, что налоговики не опросили тех, кто мог быть связан со спорными сделками:

- **руководитель контрагента (Постановление АС ВВО от 12.12.2017 № А43-36149/2016);**
- **сотрудники поставщика, у которых есть доступ к печати или документам, позволяющим оформить отгрузку товара (Постановление АС СКО от 13.12.2017 № А63-12597/2016);**
- **водители, без показаний которых нельзя опровергнуть доставку (Постановление АС УО от 04.07.2016 № Ф09-6743/16).**

Спасибо за внимание!