

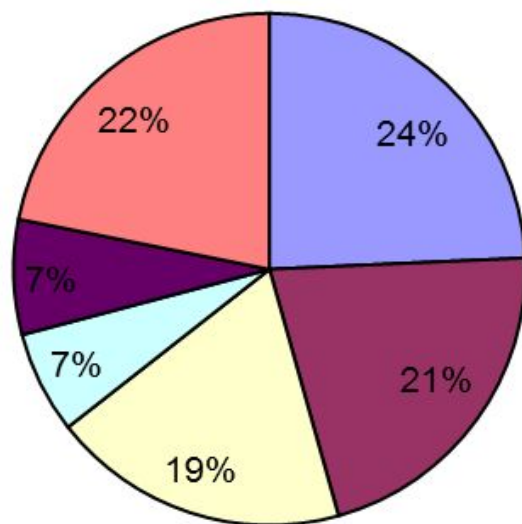
**Проблемы правового регулирования
обоснованности расходов
по налогу на прибыль**

Ст. преподаватель кафедры «Финансовое право» Керимов В.В.

Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации¹ (млрд. руб.)

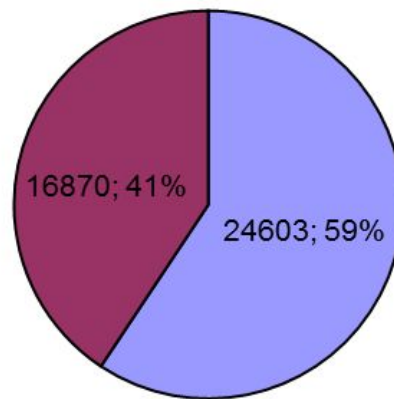
| | 2011г. | | | В % к 2010г. | | |
|---|----------------------------------|-----------------------|---|----------------------------------|-----------------------|---|
| | консолиди- рованный бюджет | в том числе | | консолиди- рованный бюджет | в том числе | |
| | | федеральный бюджет | консолиди- рованные бюджеты субъектов Российской Федерации | | федеральный бюджет | консолиди- рованные бюджеты субъектов Российской Федерации |
| Всего | 9719,6 | 4480,5 | 5239,1 | 126,8 | 141,1 | 116,7 |
| из них: | | | | | | |
| налог на прибыль организаций | 2270,3 | 342,6 | 1927,7 | 127,9 | 134,3 | 126,9 |
| налог на доходы физических лиц | 1994,9 | - | 1994,9 | 111,5 | - | 111,5 |
| налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, ввозимые из Республики Беларусь и Республики Казахстан | 1844,9 | 1844,9 | - | 133,3 | 133,3 | - |
| из него налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации | 1753,2 | 1753,2 | - | 131,9 | 131,9 | - |
| акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации | 603,9 | 231,8 | 372,1 | 136,8 | в 2,0 р. | 113,6 |
| налоги на имущество | 678,0 | - | 678,0 | 107,9 | - | 107,9 |
| налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами | 2085,0 | 2046,9 | 38,1 | 144,7 | 145,3 | 117,4 |
| из них налог на добычу полезных ископаемых | 2042,5 | 2007,6 | 35,0 | 145,2 | 145,8 | 117,9 |
| 1) По данным ФНС России | | | | | | |

**Поступление налогов, сборов и иных
обязательных платежей в консолидированный
бюджет Российской Федерации по видам
за 2011г.**



- Налог на прибыль организаций
- НДФЛ
- НДС
- Акцизы
- Налог на имущество
- НДПИ

Удельный вес налоговых споров в арбитражных судах по обоснованности расходов по состоянию на 12.10.2012г.¹



- Налоговые споры в арбитражных судах по обоснованности расходов
- Остальные налоговые споры в арбитражных судах по налогу на прибыль организаций

1. Всего налоговых споров в арбитражных судах по налогу на прибыль организаций – 41473 дел.



Критерии признания расходов

- обоснованность (экономическая оправданность расходов);
- документальная подтвержденность;
- направленность на получение дохода (установлен КС РФ).

Определение КС от 04.06.2007г. № 320-О-П:

- обоснованность расходов должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности;
- налогоплательщик осуществляет экономическую деятельность самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность;
- бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговые органы.



Спорные, но известные моменты

1) нетипичные расходы (например, из собственной практики с расходами на цветы);

2) типичные:

- отсутствие доходов в конкретном отчетном (налоговом) периоде;
- отрицательный финансовый результат по отдельным сделкам;
- получение необоснованной налоговой выгоды.



Актуальные проблемы!!!

- 1) слухи о п. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и документальной подтвержденности при применении ст. 93.1 НК РФ;
- 2) расходы по реальным сделкам с «однодневками» и применение расчетного метода.

Сущность расчетного метода

Действующим налоговым законодательством установлено два способа исчисления налоговых платежей:

- прямой способ (приоритетный), при котором налоговая база определяется исходя из фактических и документально подтвержденных формирующих ее показателей (ст. ст. 53, 54 НК РФ).
- расчетный, при котором для исчисления налоговых обязательств используются особые правила.

При этом достоверно налоги могут быть исчислены только при надлежащих организации и оформлении учета доходов и расходов налогоплательщика, то есть при прямом методе. Достоверное исчисление сумм налоговых платежей при применении расчетного метода невозможно по объективным причинам: применение данного метода предполагает определение налогов с большой степенью вероятности, поскольку основано оно, как правило, на неких усредненных показателях

Прежние основания применения расчетного метода

Подпункт 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ (перечень закрытый):

-налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.



Применение расчетного метода

Определение ВАС РФ от 26.04.2012г. № ВАС-2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17:

- при принятии инспекцией оспариваемого решения, в котором была установлена недостоверность представленных заводом документов и содержались предположения о наличии в действиях налогоплательщика умысла на получение необоснованной налоговой выгоды, либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, **реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных заводом затрат СЛЕДОВАЛО** определить с учетом подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

Применение расчетного метода

Определение ВАС РФ от 26.04.2012г. № ВАС-2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17:

- **данная норма**, по мнению коллегии судей, **подлежит применению** налоговым органом **не только в случае** непредставления налогоплательщиком для налоговой проверки первичных бухгалтерских документов, подтверждающих совершенные им хозяйственные операции, на что неоднократно указывал Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (постановления от 19.07.2011г. № 1621/11, от 10.04.2012г. № 16282/11), **но и иных ситуациях, когда довод инспекции о недостоверности документов приводит к исключению из состава расходов налогоплательщика значительной части материальных затрат, что влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль.**



Применение расчетного метода

Возникает вопрос относительно «...значительной части материальных затрат...»:

- более 20%?
- более 25%?
- более 50%?

Например, в Постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006г. № 53 говорится, что **«Налоговая выгода может быть также признана необоснованной**, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, **преимущественно с контрагентами**, не исполняющими своих налоговых обязанностей».

Т.е. ранее было более 50%.

Выводы о применении расчетного метода

- правоприменительная практика, похоже, пришла к однозначному выводу, что использование расчетного метода определения размера налоговых обязательств - это обязанность, а не право налогового органа;
- несмотря на закрытый перечень оснований применения расчетного метода, суды его расширили:
- в случае, когда в ходе проверок налогоплательщика выявляются сделки с сомнительным контрагентом (причем реальность и экономическая обоснованность подобных сделок сомнению не подвергаются - это существенный момент), налоговый орган должен поступить так же, как если бы первичные документы были утеряны - применить расчетный метод для определения объективного (реального) размера налоговых обязательств налогоплательщика;

Выводы о применении расчетного метода

- не проявление налогоплательщиком должной осторожности и осмотрительности при заключении сделок в условиях реальности совершенных операций с проблемным поставщиком не может являться основанием для полного исключения из облагаемой базы расходов, понесенных по таким сделкам.
- исключение налоговых расходов из состава затрат возможно только в случае установления факта получения налоговой выгоды налогоплательщиком вне связи с реальным совершением операций;

Выводы о применении расчетного метода

- исходя из последних тенденций, складывающихся в арбитражной практике, теперь расчетный метод можно рассматривать не только как предоставленную законом налоговому органу возможность пополнить бюджет, но и как реальный шанс для налогоплательщиков в ряде случаев сэкономить на налоговых платежах - поскольку, исключая некоторые расходы из облагаемой базы, налоговики обязаны определить размер налоговых обязательств расчетным путем.

Однако, о неприменение расчетного метода

Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012г. № 2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17:

- «...определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом **реального характера сделки и ее действительного экономического смысла**»;
- «...в случае, когда налоговый орган установил не проявление налогоплательщиком необходимой степени осмотрительности при выборе контрагента, **именно на налогоплательщика** в силу требований пункта 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации **возлагается обязанность доказать рыночность цен**, примененных по оспариваемым сделкам».



2 способа решения одной проблемы?

Определение ВАС РФ от 26.04.2012г. № ВАС-2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17 (применение расчетного метода)?

или

Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012г. № 2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17 (применение рыночных цен)?

A 3D rendering of a globe surrounded by 16 office chairs in a circle. The globe is blue and white, showing the continents. The chairs are grey and arranged in a circle around the globe. The text "Спасибо за внимание!!!" is overlaid on the globe in a bold, black, sans-serif font.

Спасибо за внимание!!!