

«Разделение расходов на прямые и косвенные: суд обозначил пределы прав»

Налогоплательщик учитывал зарплату производственных рабочих по мере начисления. Но суды указали, что такие расходы могут быть только прямыми.

Налоговики в ходе выездной проверки обнаружили, что организация, занимающаяся ремонтом авиатехники, отнесла зарплату производственных рабочих и взносы с нее к косвенным расходам, учитываемым сразу по мере начисления. Такой порядок был предусмотрен учетной политикой, и в суде (дело № А44-12050/2017) налогоплательщик настаивал на том, что имеет право самостоятельно определять в учетной политике перечень прямых и косвенных расходов и не должен налоговикам доказывать, что это сделано обоснованно. К тому же, выездные проверки за более ранние годы не выявили аналогичного нарушения, хотя истец придерживался тех же правил годами.

Суды отметили, что, действительно, налогоплательщику даны определенные права в этой части. Но не следует их переоценивать. Отнести конкретные затраты к косвенным можно, только если нет возможности отнести их к прямым.

НК относит к прямым расходы, непосредственно связанные с производством, и не рассматривает этот процесс как зависящий исключительно от воли налогоплательщика, указала кассация (Ф07-16272/2018). Фирма не доказала, что нет возможности отнести спорные расходы к прямым, которые должны учитываться по мере реализации работ (в данном случае – по мере выполнения заказов на ремонт). В этой части осталось в силе решение налоговиков, доначисливших налог на прибыль. Комментирует Елена Орлова, налоговый консультант АКГ «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ»:

Да, действительно, пункт 1 статьи 318 НК РФ обязывает налогоплательщиков разделять расходы на прямые и косвенные.

К прямым расходам могут быть отнесены, в частности:

- материальные затраты, определяемые в соответствии с подпунктами 1 и 4 пункта 1 статьи 254 НК РФ;

- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также расходы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответствии со статьей 265 НК РФ, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

Налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

Налогоплательщик вправе в своей учетной политике наряду с указанными в пункте 1 статьи 318 НК РФ предусмотреть и иные прямые расходы, которые с учетом конкретного вида деятельности могут рассматриваться в качестве таковых. При этом налогоплательщик может отнести конкретные затраты к косвенным расходам, только если отсутствует реальная возможность включить их в прямые расходы, поэтому должен обосновать правомерность исключения спорных затрат из состава прямых расходов и включения в состав косвенных. Отметим, что Минфин России придерживается аналогичной позиции. Например, в письме от 05.09.2018 N 03-03-06/1/63428 Минфин России указал следующее.

Из анализа ст. ст. 252, 318 и 319 НК РФ следует, что налогоплательщик должен обосновать выбор в отношении расходов, формирующих в налоговом учете стоимость произведенной и реализованной продукции. Это значит, механизм распределения затрат на производство и реализацию должен содержать экономически обоснованные показатели, обусловленные технологическим процессом. Налогоплательщик вправе отнести отдельные связанные с производством товаров (работ, услуг) затраты к косвенным расходам, только если нет реальной возможности отнести их к прямым, применив экономически обоснованные показатели.

Аналогичные выводы содержат и письма Минфина России от 08.12.2017 N 03-03-06/1/81943, от 20.07.2017 N 03-03-06/1/46286, от 13.03.2017 N 03-03-06/1/13785. Судебные арбитры и ранее поддерживали налоговые органы в спорах по этому вопросу. Примером тому служит Определение ВАС РФ от 13.05.2010

№ ВАС-5306/10, постановления Арбитражных судов Северо-Западного округа от 16.07.2018 № Ф07-5397/2018 по делу № А26-9344/2017, от 21.08.2017 № Ф04-3174/2017 по делу № А27-19836/2016, от 21.04.2017 № Ф07-2507/2017 по делу № А05-6581/2016, Поволжского округа от 05.06.2018 № Ф06-32863/2018 по делу № А12-26817/2017. Поэтому позиция и решение судебного органа по данному вопросу было вполне предсказуемо.

Источник: Пресс-центр АКГ «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ», система «Audit-it»

<https://delprof.ru/press-center/experts-pubs/razdelenie-raskhodov-na-pryamye-i-kosvennye-sud-oboznachil-predely-prav/>

Группа «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ»

127015, г. Москва, ул. Вятская, д. 70

+7 (495) 740-16-01

info@delprof.ru