АСКОН НАВИГАТОР

Электронный журнал для специалистов в области бухгалтерии, кадров и права

Файл сформирован 30.04.2024

Существуют ли критерии экономической обоснованности расходов?

ВОПРОС

Исходя из требований статьи 221, 252 НК РФ основными критериями, которым должны соответствовать расходы предприятия, - это экономическая оправданность.

Что считать экономически оправданными расходами, а, что - экономически не оправданными? Есть ли такие критерии, где они зафиксированы?

ОТВЕТ

На сегодняшний момент понятие «экономическая оправданность и обоснованность» является оценочным. Законодательно невозможно предусмотреть подробную детализацию всех расходов налогоплательщика, которые он может учесть в целях расчета налога на прибыль в зависимости от вида осуществляемой им экономической деятельности. Как признал Конституционный Суд РФ, такая мера привела бы к ограничению прав налогоплательщика по самостоятельному определению возможного отнесения тех или иных затрат к расходам в целях налогообложения.

Критерии экономической обоснованности расходов позволяет выделить лишь анализ судебной практики.

ОБОСНОВАНИЕ

1. Расходы являются оправданными и экономически обоснованными, если они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. При этом имеет значение лишь цель и направленность такой деятельности а не ее результат.

2. Экономическая оправданность расходов не может оцениваться исходя из их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

3. Целесообразность, рациональность, эффективность финансово-хозяйственной деятельности вправе оценивать лишь налогоплательщик единолично, поскольку он осуществляет деятельность самостоятельно и на свой риск. Так, исходя из принципа свободы предпринимательской деятельности суды не призваны проверять экономическую целесообразность принимаемых налогоплательщиком решений в сфере бизнеса.

4. Все произведенные организацией расходы изначально предполагаются обоснованными. Доказать их необоснованность должны именно налоговые органы.

Необоснованные расходы - это затраты, которые не являются экономически оправданными.

Вот несколько причин, по которым налоговый орган может попытаться признать расходы необоснованными:

- они не привели к получению доходов;
- в результате этих расходов компания получила убыток;
- размер расходов не соответствует финансовому положению организации;
- расходы не связаны с основными видами деятельности компании;

- куплено слишком дорогое имущество, например люксовый автомобиль, сделан дизайнерский ремонт в офисе.

Экономическая оправданность понесенных расходов оценивается проверяющими инспекторами исходя из субъективных представлений о содержании и смысле хозяйственной деятельности предприятия.

Учитывая изложенное, экономическая оправданность и обоснованность тех или иных расходов оценивается в каждом конкретном случае налогоплательщиком самостоятельно.

Судебными органами давно выработан подход, согласно которому все произведенные налогоплательщиком расходы изначально предполагаются обоснованными, поскольку, осуществляя деятельность на свой страх и риск, только налогоплательщик вправе оценивать ее целесообразность, рациональность и эффективность

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Экономическая оправданность расходов - частая причина споров с налоговыми органами, которые толкуют это понятие широко.

Необоснованные расходы- это затраты, которые не являются экономически оправданными.

Вот несколько причин, по которым налоговый орган может попытаться признать расходы необоснованными:

- они не привели к получению доходов;
- в результате этих расходов компания получила убыток;
- размер расходов не соответствует финансовому положению организации;
- расходы не связаны с основными видами деятельности компании;
- куплено слишком дорогое имущество, например люксовый автомобиль, сделан дизайнерский ремонт в офисе.

Так, например, приобретение организацией с ежемесячными оборотами порядка 90 000 руб. автомобиля стоимостью 3 000 000 руб. наверняка вызовет вопросы у налоговых органов. Также не оставит равнодушными инспекторов ситуация, когда убыточная компания приобретает консультационные услуги, стоимость которых в десятки раз превышает сумму ее выручки.

В приведенных примерах налицо явное несоответствие понесенных расходов финансовому состоянию дел организации. Однако даже этот факт не означает, что ваши расходы автоматически можно признать экономически необоснованными. В первую очередь потому, что критерия "соответствие понесенных расходов финансовому положению налогоплательщика" в Налоговом кодексе РФ нет.

Зачастую экономическая оправданность понесенных расходов оценивается проверяющими инспекторами исходя из субъективных представлений о содержании и смысле хозяйственной деятельности предприятия: не принимаются во внимание стратегия его развития, сложившиеся отношения с контрагентами, рисковый характер предпринимательской деятельности и прочие факторы. Причем многочисленная судебная практика по этому вопросу не раз обращала внимание на то, что при оценке экономической оправданности нужно исходить из конкретных обстоятельств финансово-экономической деятельности организации.

Обоснованность расходов должна оцениваться с учетом намерений налогоплательщика получить экономический эффект, а не с точки зрения целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

Налогоплательщик осуществляет деятельность самостоятельно на свой риск и вправе сам оценивать ее эффективность и целесообразность (Письмо Минфина России от 20.06.2017 N 03-03-06/1/38489).

Налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статьи 8 части первой Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

Ссылки на указанное Определение Конституционного Суда РФ содержатся в многочисленных письмах финансового ведомства, посвященных вопросам экономической обоснованности расходов (Письма Минфина России от 28 ноября 2022 г. N 03-03-06/1/116019, от 08.12.2017 N 03-03-06/1/81910, от 06.09.2017 N 03-03-06/1/57120 от 20.06.2017 N 03-03-06/1/38489, от 05.04.2017 N 03-03-07/19871, от 03.04.2017 N 03-03-06/1/19337 и др.).

Судебными органами давно выработан подход, согласно которому все произведенные налогоплательщиком расходы изначально предполагаются обоснованными, поскольку, осуществляя деятельность на свой страх и риск, только налогоплательщик вправе оценивать ее целесообразность, рациональность и эффективность (Определение Конституционного Суда РФ от 16.12.2008 N 1072-О-О, от 04.06.2007 N 320-О-П , от 04.06.2007 N366-О-П).

Поэтому обоснованность включения тех или иных расходов в уменьшение налогооблагаемой базы при расчете налога на прибыль зачастую решается в суде, что приводит к усложнению налогового администрирования.

Законодательно невозможно предусмотреть подробную детализацию всех расходов налогоплательщика, которые он может учесть в целях расчета налога на прибыль в зависимости от вида осуществляемой им экономической деятельности. Как признал Конституционный Суд РФ, такая мера привела бы к ограничению прав налогоплательщика по самостоятельному определению возможного отнесения тех или иных затрат к расходам в целях налогообложения.

Сходную точку зрения поддерживает и Минфин России, указывая на то, что "любые расходы вне зависимости от того, поименованы они или нет в соответствующих статьях главы 25 НК РФ, могут учитываться в целях налогообложения прибыли, если они соответствуют критериям, указанным в статье 252 НК РФ" (Письмо Минфина России от 17.09.2010 N 03-03-06/4/88).

Экономически обоснованными будут любые расходы, которые связаны с предпринимательской деятельностью, то есть понесены для получения дохода (Письмо Минфина от 08.07.2019 N 03-03-06/1/50124).

Обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (Письмо Минфина России от 01.06.2021 N 03-03-07/42417).

Таким образом, можно выделить основные моменты, связанные с определением экономической обоснованности произведенных налогоплательщиком расходов (Определения от 16.12.2008 N 1072-О-О, от 04.06.2007 N 320-О-П и от 04.06.2007 N 366-О-П):

1. Расходы являются оправданными и экономически обоснованными, если они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. При этом имеет значение лишь цель и направленность такой деятельности а не ее результат.

2. Экономическая оправданность расходов не может оцениваться исходя из их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

3. Целесообразность, рациональность, эффективность финансово-хозяйственной деятельности вправе оценивать лишь налогоплательщик единолично, поскольку он осуществляет деятельность самостоятельно и на свой риск. Так, исходя из принципа свободы предпринимательской деятельности суды не призваны проверять экономическую целесообразность принимаемых налогоплательщиком решений в сфере бизнеса.

4. Все произведенные организацией расходы изначально предполагаются обоснованными. Доказать их необоснованность должны именно налоговые органы.

Таким образом, на сегодняшний момент понятие «экономическая оправданность» является оценочным. Анализ судебной практики позволяет выделить следующие критерии экономической обоснованности расходов:

- наличие прямой взаимосвязи расходов с предпринимательской деятельностью (например, Постановление ФАС Московского округа от 30.05.2013 по делу N А40-79395/12-90-422 и Постановление ФАС Московского округа от 04.09.2012 N А40-9474/12-140-44);
- направленность понесенных затрат на получение дохода, которая определяется результатом всей хозяйственной деятельности организации, а не получением дохода в конкретном налоговом периоде (Определение ВАС РФ от 19.01.2009 N 17071/08, Конституционного суда РФ от 4 июня 2007 г. № 320-О-П, постановления ФАС Московского округа от 11 сентября 2013 г. № А40-115264/12-90-585, Восточно-Сибирского округа от 25 февраля 2013 г. № А78-5170/201, Центрального округа от 24 сентября 2012 г. № А14-10351/2011);
- связь расходов с обязанностями организации, условиями договора или положениями закона (например, Постановление ФАС Центрального округа от 09.04.2013 по делу N А35-7128/2012 , Северо-Кавказского округа от 25.07.2012 по делу N А53-11418/2011).

ООО ИПЦ «Консультант+Аскон».
Тел.: (812) 703-38-34
e-mail: navigator@ascon.spb.ru
сайт: www.ascon-spb.ru

При подготовке обзора «Аскон Навигатор» используется справочно-правовая система КонсультантПлюс.
Перепечатка материалов разрешается только с письменного согласия ООО ИПЦ «Консультант+Аскон».