

Прямые и косвенные расходы. Как избежать ошибок

Ирина Леонидовна Давидовская,
главный эксперт-методолог
по налоговому консультированию ИПБ России



ИПБ РОССИИ

Прямые расходы – ст. 318 НК РФ

1. Перечень прямых расходов приведен в п. 1 ст. 318 НК РФ:

- расходы на приобретение сырья и материалов, используемых в производстве (подп. 1 п. 1 ст. 254 НК РФ);

- расходы на приобретение комплектующих и полуфабрикатов, указанных в подп. 4 п. 1 ст. 254 НК РФ;

- расходы на оплату труда персонала, который занят в процессе производства, а также начисленные на эти суммы страховые взносы на ОПС, ОМС и ВНиМ, страховые взносы от несчастных случаев;

суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым в производстве.

2. Прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены (п. 2 ст. 318 НК РФ).

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



Письмо Минфина России от 07.02.2022 № 03-03-06/3/7873:

- налогоплательщику предоставлено право самостоятельно распределять расходы, основываясь исключительно на **особенностях осуществляемой им хозяйственной деятельности**, оснований разработать общую методику по распределению затрат не имеется
- не представляется возможным **централизованно** установить правила распределения затрат организации применительно ко всем видам осуществления предпринимательской деятельности с учетом отраслевых особенностей
- взаимодействие между налогоплательщиками и налоговым органом в отношении планируемых сделок реализовано в рамках механизма налогового мониторинга, в частности, налогоплательщик имеет право на получение мотивированного мнения налогового органа в отношении планируемых сделок (ст. 105.30 НК РФ)



Определение Конституционного Суда РФ от 25.04.2019 № 876-О по жалобе АО № «123 авиационный ремонтный завод»

- законоположение (п. 1 ст. 318 НК РФ), создающее возможность законного уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, само по себе не может рассматриваться как нарушающее конституционные права налогоплательщиков
- 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



Позиция контролирующих органов

базируется на выводе ВАС РФ из Определения от 13.05.2010 № ВАС-5306/10 :
предоставляя налогоплательщику возможность самостоятельно определять учетную политику, включая формирование состава прямых расходов, НК РФ не рассматривает этот процесс как зависящий исключительно от воли налогоплательщика.

- письмо ФНС РФ от 24.02.2011 № КЕ-4-3/2952@:
 - право самостоятельно определять перечень прямых расходов требует от налогоплательщика обоснования принятого решения. Такое полномочие может быть использовано налогоплательщиком в целях учета особенностей, характерных для разных отраслей промышленности;
- письмо Минфина России от 22.03.2021 № 03-03-06/1/20225:
 - перечень прямых расходов определяется налогоплательщиком в учетной политике самостоятельно с учетом позиции ВАС РФ.



Перечень частых нарушений обязательных требований по налоговому контролю

В том числе:

неправомерное отнесение отдельных связанных с производством товаров (работ, услуг) затрат к косвенным расходам, в случае наличия реальной возможности отнести их к прямым, применив экономически обоснованные показатели.



Судебная практика

Признаются **прямыми расходами**:

- расходы по арендной плате за земельные участки производственного назначения и на социальное страхование персонала - Определение ВС РФ от 24.12.2020 № 310-ЭС20-20135 по делу АО «Старокрымский»
- расходы по услугам третьих лиц по вывозу с верхнего склада на нижний склад и на ж/д тупик лесоматериалов, погрузке-разгрузке на верхнем складе лесоматериалов, доставке древесины и пиломатериалов - Определение ВС РФ от 02.09.2021 № 301-ЭС21-14896 по делу ООО «ПечораЭнергоРесурс»
- расходы ремонтные работы, связанные с поддержанием оборудования и основных средств в работоспособном состоянии - Определение ВС РФ от 30.09.2021 № 307-ЭС21-13032 по делу АО «Архангельский фанерный завод»



Судебная практика

Признаются прямыми расходами:

- расходы на приобретение материалов на текущий ремонт машин и оборудования, непосредственно задействованных в обогащении руды; расходы на приобретение крупногабаритных автошин, используемых на технологические цели в основной производственной деятельности на горнотранспортном участке (передел «добыча руды»); расходы по содержанию, техническому обслуживанию и текущему ремонту транспортных средств и оборудования, используемых на технологические цели - Определение ВС РФ от 23.12.2021 № 307-ЭС21-24536 по делу АО «АГД Даймондс»
- расходы ремонтные работы, связанные с поддержанием оборудования и основных средств в работоспособном состоянии - постановление АС Северо-Западного округа от 31.01.2022 по делу № А05-7733/2020 АО «Архангельский целлюлозно-бумажный комбинат»





Благодарю за внимание!

 8 800 500-54-51

 info@ipbr.org

 www.ipbr.org



ИПБ РОССИИ