

ФБК | Legal

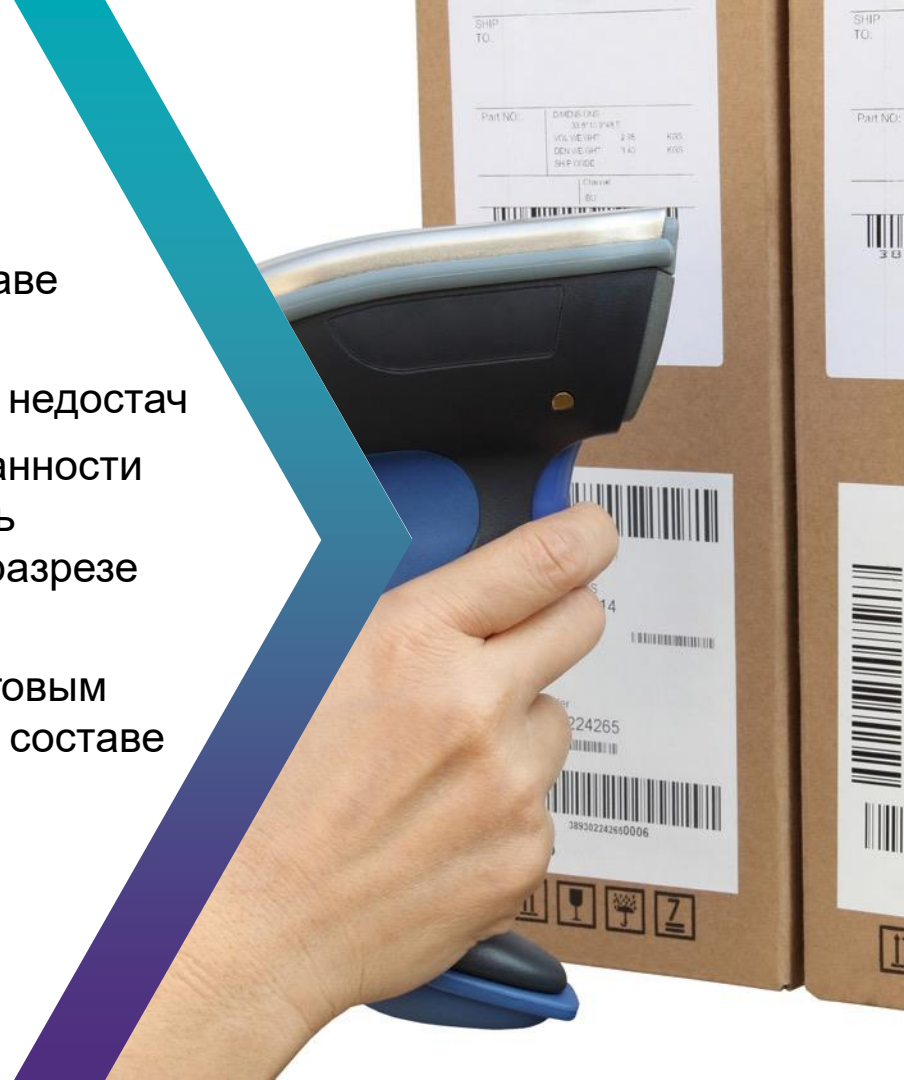
Потери от недостач ТМЦ. Налоговый аспект

Москва 2023



Содержание

- Недостачи и условия их признания в составе расходов
- Значение инвентаризации при выявлении недостач
- Документальное подтверждение обоснованности учета расходов в целях налога на прибыль теоретический и практический аспекты в разрезе ключевых судебных решений
- Вероятность возникновения спора с налоговым органом по вопросу признания недостач в составе расходов



Недостачи и условия их признания в составе расходов

Бой, порча

Условия:

пп.2 п. 7 ст. 254 НК РФ

Расходы, связанные с потерей от недостачи или порчей могут быть признаны в целях налога на прибыль в составе расходов в случае, если такие потери или порча были произведены в пределах норм естественной убыли.

- Если для каких-то МПЗ профильное министерство еще не установило нормы естественной убыли, то можно применять нормы, которые были утверждены ранее соответствующим федеральным органом исполнительной власти.
- Если же норм естественной убыли не было введено, то расходы, связанные с потерей, порчей, для целей налогообложения прибыли не учитываются.¹

Потери **сверх норм естественной убыли** не могут быть учтены в составе материальных расходов в целях налогообложения прибыли.²

Потери

Хищение

Условия:

пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ

В состав внереализационных расходов могут быть включены расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли **в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены.**

В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти.

¹ Письма Минфина от 06.02.2023 N 03-03-06/1/9189, от 05.08.2022 N 03-03-06/1/75975

² Письма Минфина от 04.07.2011 № 03-03-06/1/387, от 06.07.2015 № 03-03-06/1/38849

Значение инвентаризации при выявлении недостатч



В соответствии с ч. 3 ст. 11 Закона от 05.12.2011 № 402-ФЗ, выявление недостатчи и порчи товаров является основанием для проведения инвентаризации.



Факт недостатчи (порчи) может быть выявлен и в процессе инвентаризации, проводимой по иным причинам.

Обязательная инвентаризация проводится, в том числе, в случаях¹:

- выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи

¹ п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утв. Приказом Минфина от 29.07.1998 N 34н

Оформление результатов инвентаризации при выявлении недостат

1

Сличительная ведомость

2

Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией

Стоимость недостающих основных средств, товаров, материалов и иных ценностей можно списать по результатам инвентаризации

- В **материальные** расходы в пределах норм естественной убыли.
- Во **внереализационные** расходы, если
 1. недостатки возникли в результате чрезвычайных ситуаций
 2. недостатки возникли по вине работников или иных лиц, при этом существует вступившее в силу решение суда о взыскании ущерба с виновного лица либо доказан факт отсутствия виновного лица.

Документальное подтверждение обоснованности учета расходов (1/2)

Признание недостатч в составе материальных расходов (в пределах норм естественной убыли):¹

- инвентарные и сличительные ведомости
- акты, фиксирующие фактическую убыль ценностей
- акты о списании ценностей
- накладные
- приказы
- объяснительные записки должностных лиц

! Документы, подтверждающие точный размер недостатч (потерь).

¹Постановления АС ЦО от 20.11.2019 N Ф10-5182/2019 по делу N А36-14354/2018, Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2017 N А52-84/2017 по делу N А52-84/2017

Документальное подтверждение обоснованности учета расходов (2/2)

Признание недостатков в составе внереализационных расходов

На основании ст. 313 НК РФ налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета. Таким образом, для возможности учета при исчислении базы по налогу на прибыль расходов в виде недостатков товаров, возникающих в торговых залах магазинов самообслуживания, факт отсутствия виновных лиц должен быть подтвержден документами, выданными уполномоченными органами государственной власти¹.

К таким документам могут относиться:

- решение следственных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц (постановление о приостановлении предварительного следствия в связи с неустановлением лица, подлежащего привлечению в качестве обвиняемого; постановление о прекращении уголовного дела (например, в связи со смертью подозреваемого);
- отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, вынесенный следственными или судебными органами;
- заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Помимо этого, также:

- инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей;
- сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей;
- ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией.

¹Решение ВАС РФ от 04.12.2013 N ВАС-13048/13; Письмо Минфина от 08.02.2016 N 03-03-07/6185

Дело ООО «Посуда центр-сервис»

Позиция Налогового органа¹

Налог на прибыль

- Отсутствие в инвентаризационном периоде документов, подтверждающих отсутствие виновных в хищениях и бое/порче ТМЦ²

НДС

- Отсутствие документов, подтверждающих выбытие ТМЦ из владения Общества против его воли, необходимость которых предусмотрена **П. 10 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33** с учетом требований ст. 154 НК РФ
- Использование балансовой стоимости ТМЦ при определении налоговой базы

Позиция налогоплательщика

Хищения

- Решение ВАС РФ от 04.12.2013 № ВАС-13048/13: выявление виновных лиц, невозможно, а получение документов от правоохранительных органов избыточно
- Мелкие хищения ТМЦ (стоимостью мене 2500 рублей) уголовно не наказуемы
- Постановления правоохранительных органов, полученные после проверки, подтверждают факты хищений ТМЦ неустановленными лицами в неустановленное время

Бой / порча

- Потери могут быть учтены вне зависимости от выявления виновных лиц и привлечения их к ответственности
- Акты фиксирования боя, порчи ТМЦ, акты ТОРГ-16 содержат причины боя, порчи и частично приняты налоговым органом на досудебной стадии для целей налога на прибыль и полностью – для целей НДС

НДС

- ТМЦ выбыли из владения Общества против его воли
- Объем недостач соответствует среднему по отрасли (около 0,9 – 1,1% от годового оборота)
- Необходимость использования рыночных цен при определении налоговой базы по НДС

Практика после дела ООО «Посуда Центр-Сервис»

- Необходимость документов от госорганов об отсутствии виновных лиц или невозможности их выявления в пределах инвентаризационного периода
- Начисление сумм НДС на «безвозмездную реализацию» исходя из балансовой стоимости ТМЦ

1. <https://kad.arbitr.ru/Card/b88b33cf-3107-41cd-b4ab-2d502b8fb1be>

2. пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ, Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н

Количество налоговых споров*, связанных с недостатчей

Год	пп.2 п. 7 ст. 254	пп. 5 п. 2 ст. 265	В пользу налогоплательщика	В пользу налогового органа
2020	3	5	0	8
2021	2	7	0	9
2022	2	5	0	7
декабрь-май 2023	1	2	0	3

***Дела, рассмотренные в первой инстанции:** Решение Арбитражного суда Ставропольского края от 24.09.2020 по делу N A63-9165/2020, Решение Арбитражного суда Курской области от 13.10.2020 по делу N A35-3412/2018, Решение Арбитражного суда Липецкой области от 09.06.2020 по делу N A36-14354/2018, Решение Арбитражного суда Владимирской области от 02.02.2021 по делу N A11-3752/2020, Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.08.2021 по делу N A40-349/20-115-3, Решение Арбитражного суда Саратовской области от 01.08.2022 по делу N A57-27118/2021, Решение Арбитражного суда Ростовской области от 26.12.2022 по делу N A53-19024/2022, Решение Арбитражного суда Нижегородской области от 10.03.2023 по делу N A43-3918/2020, Решение Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры от 07.04.2023 по делу N A75-9824/2022, Решение Арбитражного суда Республики Коми от 22.07.2020 по делу N A29-11956/2018, Решение Арбитражного суда Кемеровской области от 21.09.2020 по делу N A27-29966/2019, Решение Арбитражного суда Новосибирской области от 21.01.2020 по делу N A45-21326/2019, Решение Арбитражного суда Ростовской области от 14.09.2020 по делу N A53-13857/2020, Решение Арбитражного суда г. Москвы от 25.02.2021 по делу N A40-110759/20-108-1466, Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 27.05.2021 по делу N A12-1688/2021, Решение Арбитражного суда Ростовской области от 04.10.2021 по делу N A53-11092/2021, Решение Арбитражного суда Карачаево-Черкесской Республики от 15.04.2021 по делу N A25-511/2020, Решение Арбитражного суда Свердловской области от 23.12.2021 по делу N A60-47791/2021, Решение Арбитражного суда Свердловской области от 27.05.2021 по делу N A60-4648/2021, Решение Арбитражного суда Пермского края от 02.04.2021 по делу N A50-1564/2021, Решение Арбитражного суда Красноярского края от 10.05.2022 по делу N A33-9821/2020, Решение Арбитражного суда Московской области от 02.02.2022 по делу N A41-42078/2021, Решение Арбитражного суда Ставропольского края от 05.12.2022 по делу N A63-9805/2021, Решение Арбитражного суда Ростовской области от 30.08.2022 по делу N A53-12439/2022, Решение Арбитражного суда Ростовской области от 25.04.2022 по делу N A53-42654/2021, Решение Арбитражного суда Карачаево-Черкесской Республики от 30.01.2023 по делу N A25-1424/2022, Решение Арбитражного суда Свердловской области от 02.05.2023 по делу N A60-54946/2022

ФБК | Legal

Спасибо за внимание!

ул. Мясницкая, 44/1,
Москва, Россия 101990

T: (495) 737 5353
Ф: (495) 737 5347
E: fbk@fbk.ru

fbk.ru

fbk-pravo.ru

