

**Некоммерческое партнерство
«Совет рынка по организации эффективной системы оптовой и розничной торговли
электрической энергией и мощностью»**

ПРАВОВОЕ УПРАВЛЕНИЕ

К заседанию Методологического совета
по бухгалтерскому и налоговому учету

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

по вопросу: «О возможности учета расходов по списанию безнадежной дебиторской задолженности при расчете налоговой базы по налогу на прибыль в периоды, последующие за периодом внесения в ЕГРЮЛ записи об исключении из реестра юридического лица»

В повестку заседания Методологического совета по бухгалтерскому и налоговому учету при Наблюдательном совете НП «Совет рынка» (далее – Методологический совет) включен вопрос о возможности учета расходов по списанию безнадежной дебиторской задолженности при расчете налоговой базы по налогу на прибыль в периоды, последующие за периодом внесения в ЕГРЮЛ записи об исключении из реестра юридического лица.

Правовое управление НП «Совет рынка» рассмотрело указанный вопрос и сообщает следующее.

Согласно пункту 2 статьи 266 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Суммы безнадежных долгов, в соответствии с подпунктом 2 пункта 2 статьи 265 НК РФ, приравниваются к внереализационным расходам.

При этом, положения статьи 266, пункта 7 статьи 272 НК РФ, предусматривающие правила определения безнадежных долгов и даты осуществления внереализационных расходов, не содержат норм, устанавливающих конкретные даты для учета внереализационных расходов в виде безнадежных долгов.

Вместе с тем, согласно пункту 1 статьи 272 НК РФ, расходы, принимаемые для целей налогообложения налогом на прибыль, признаются таковыми в том отчетном

(налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318 - 320 НК РФ.

Таким образом, при определении даты принятия для целей налогообложения безнадежных долгов следует исходить из общего правила – расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся.

Норма пункта 1 статьи 272 НК РФ не предоставляет налогоплательщику права на произвольный выбор налогового периода, в котором в состав внереализационных расходов включается безнадежная к взысканию задолженность, что подтверждается постановлением Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 1574/10.

Вместе с тем обращаем внимание, что согласно абзацу 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ, налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, также и в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

Считаем, что норма абзаца 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ определяет порядок учета ошибок (искажений), относящихся к прошлым периодам и не противоречит положениям статьи 272 НК РФ. Так, по общему правилу, в случае обнаружения ошибки (искажения) перерасчет налоговой базы и суммы налога осуществляется в периоде совершения ошибки (искажения) (абзац 2 пункта 1 статьи 54 НК РФ), а в случае если невозможно определить период совершения ошибок (искажений) либо если допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога перерасчет налоговой базы и суммы налога осуществляется в периоде выявления ошибки (искажения). Таким образом, как следует из указанных норм, ошибки (искажения) рассматриваются относительно к прошлым отчетным (налоговым) периодам, к которым относятся соответствующие расходы. Вместе с тем, указанные ошибки (искажения) могут быть учтены либо в периоде их совершения, либо в периоде их выявления.

Правомерность учета ошибок (искажений), касающихся правильного отражения безнадежных долгов в целях налогообложения, в периоде их выявления, независимо от того к какому периоду они относятся, также подтверждается сложившейся судебной практикой (постановления ФАС Московского округа от 28.11.2013 по делу № А40-155004/12-91-681, от 20.06.2014 № Ф05-6024/2014 по делу № А40-63447/13, постановление ФАС Северо-Западного округа от 26.06.2013 по делу № А44-5432/2011) и соответствует позиции Минфина России, изложенной в письме от 07.12.2012 № 03-03-06/2/127.

Также обращаем внимание, что исходя из указанного выше постановления Президиума ВАС РФ, суд рассматривал дело без учета абзаца 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ, поскольку данная норма, согласно части 2 статьи 9 Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации», вступила в силу с 01 января 2010 года.

На основании изложенного выше считаем, что в случае исключения организации-дебитора из ЕГРЮЛ, задолженность данной организации перед налогоплательщиком признается безнадежной в периоде, в котором указанная организация – дебитор была исключена из ЕГРЮЛ. Вместе с тем, в случае если данная безнадежная задолженность не была отражена в надлежащем периоде, то исправить допущенную ошибку (искажение) можно в периоде ее выявления при условии если такая ошибка привела к излишней уплате налога за период, к которому относится указанная ошибка (искажение). Поэтому если в налоговом периоде, к которому относятся выявленные ошибки (искажения), по итогам которого организацией в был получен убыток в целях налогообложения или налог на прибыль был исчислен к уплате в размере равном нулю, то абзац 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ не подлежит применению.

Дополнительно информируем, что НП «Совет рынка» не наделено правом давать разъяснения законодательства Российской Федерации. Настоящее письмо не содержит обязательных правил, конкретизирующих нормативные предписания и не определяет обязательные требования для участников оптового рынка электрической энергии (мощности) и иных лиц. Представленное мнение НП «Совет рынка» носит информационно-разъяснительный характер и не препятствует в применении норм законодательства в понимании, отличном от изложенного в настоящем письме.

**Заместитель начальника
Правового управления**



Д.Г. Эрзин

А.В. Ким
81-72

