DOI: 10.17117/na.2016.05.01.121

<http://ucom.ru/doc/na.2016.05.01.121.pdf>

Поступила (Received): 16.05.2016

Ковалева С.И., Азарова В.С. Убытки организации: документальное подтверждение

Kovaleva S.I., Azarova V.S.
Loss of organization: documentary evidence

Статья посвящена вопросам документального подтверждения убытков организации. Изучены правила хранения первичной документации, подтверждающей убытки. Рассмотрена арбитражная практика по вопросам сроков хранения первичной документации, подтверждающей полученные организацией убытки для целей налогообложения

Ключевые слова: бухгалтерский учет, первичные учетные документы, убыток, расходы, налог на прибыль, налоговая база

The article is devoted to documenting losses of the organization. We studied the rules of storage a primary documentation proving damages. We considered arbitration practice about the storage period of the primary supporting documentation the organization received losses for tax purposes

Key words: accounting, primary documents, lesion, costs, tax on profits, the tax base

Ковалева Светлана Ивановна

Кандидат экономических наук, преподаватель
Сочинский государственный университет
г. Сочи, ул. Советская, 26 А

Kovaleva Svetlana Ivanovna

Candidate of Economic Sciences, teacher
Sochi state university
Sochi, Sovetskaya st., 26 A

Азарова Виктория Сергеевна

Магистрант
Сочинский государственный университет
г. Сочи, ул. Советская, 26 А

Azarova Victoria Sergeevna

Master
Sochi state university
Sochi, Sovetskaya st., 26 A

Бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Убыток может получить любая организация. В этом случае следует не только признать убыток, но и отразить его в учете и финансовой отчетности.

В бухгалтерском учете отражается следующим образом:

1. Дт 99 Кт 90/99 – отражение убытка от основных видов деятельности
2. Дт 84 КТ 99 – итоговый финансовый результат-убыток

Получение организацией убытка может привести к различным негативным последствиям как для руководства, так и для хозяйствующего субъекта в целом. Целью создания коммерческой организации является получение при-

были и соответственно, выплата дивидендов собственникам (акционерам). Отрицательный результат также приводит к уменьшению показателя чистых активов, что ставит под угрозу существования организации в дальнейшем, может свидетельствовать об угрозе прерывания деятельности [7].

В современных условиях участвовавших случаев банкротств организаций, несвоевременности погашения и ошибками в управлении дебиторской задолженностью [6] важно грамотно и своевременно проводить политику оптимизации налоговых платежей по налогу на прибыль.

В налоговом учете проблема получения убытков решена НК РФ в статье 283 «Перенос убытков на будущее», что позволяет налогоплательщику эффективно распорядиться оборотными средствами в сложившейся ситуации и уменьшить размер налога на прибыль.

Следует учесть, что организация не может включить убытки в расходы по налогу на прибыль, если нет удостоверяющих документов. Под ними понимаются документы, оформленные в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документы, оформленные в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документы, косвенно подтверждающие произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Налогоплательщики, понесшие убыток (убытки), исчисленный в соответствии с НК РФ, в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налоговую базу текущего отчетного (налогового) периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее).

Убыток, полученный налогоплательщиками при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Убыток, полученный налогоплательщиками при уплате единого сельскохозяйственного налога, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

В соответствии с пунктом 4 статьи 283 Налогового кодекса РФ организация обязана хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка, в течение всего срока, когда уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков. Учет убытков осуществляется налогоплательщиком при представлении налоговой декларации в налоговый орган по окончании налогового периода.

Согласно разъяснениям Минфина России к документам, подтверждающим убытки, относится вся первичная бухгалтерская документация, которая подтверждает полученный финансовый результат (Письмо от 03.04.2007 № 03-03-06/1/206) [2]. Этой же точки зрения придерживаются судебные органы. Президиум ВАС РФ в Постановлении от 24.07.2012 N 3546/12 подчеркнул, что без соответствующих первичных документов, на основании которых ведется бухгалтерский и налоговый учет, налоговые декларации, регистры налогового учета и

иные аналитические документы не могут быть признаны достаточным доказательством осуществления затрат, сформировавших убыток. Подпунктом 8 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса РФ предусмотрено общее правило хранения документов. В нем говорится, что налогоплательщик обязан обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, и которые подтверждают доходы, расходы и уплаченные налоги в течение четырех лет. Но перенос убытков в течение десяти лет обязывает организацию хранить документы в течение более длительного срока по сравнению с бухгалтерским законодательством и общими нормами Налогового кодекса РФ.

Согласно Письму Минфина России от 25.05.2012 № 03-03-06/1/278 организации обязаны хранить документы в течение всего срока списания убытков даже в том случае, если за периоды, в которых понесены убытки, уже проводились налоговые проверки [3]. Данную позицию так же подтверждают многие арбитражные суды. Как например, Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 20.08.2013г. № А03-14608/2012, где прописано «в случае отражения в налоговой декларации убытка без соответствующих подтверждающих первичных документов на основании регистров налогового учета и иных аналитических документов, порядок, установленный пунктом 4 статьи 283 НК РФ, нельзя признать соблюденным, так как соответствующие затраты не будут удовлетворять критериям, установленным пунктом 1 статьи 252 НК РФ [2]. Поскольку возможность учесть суммы убытка носит заявительный характер и на налогоплательщика возложена обязанность доказать их правомерность и обоснованность, при отсутствии документального подтверждения убытка соответствующими документами, включая первичные учетные документы, в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу на суммы ранее полученного убытка, налогоплательщик несет риск неблагоприятных налоговых последствий».

В Постановлении Арбитражного суда Центрального округа от 29.03.2016 N Ф10-423/2016 так же сказано, что основанием для доначисления налога на прибыль организаций явилось отсутствие у организации документов, подтверждающих убытки прошлых лет. Необходимо помнить, что в связи с отменой унифицированных форм первичной учетной документации, организация самостоятельно разрабатывает и утверждает эти формы, в том числе формы справки бухгалтера (бухгалтерской справки). В этой связи справки бухгалтера должны содержать все необходимые реквизиты, в том числе подписи и расшифровки ответственных за совершение фактов хозяйственной жизни лиц [5]. Мы считаем целесообразным для целей сохранности документов составлять реестры той документации, которая будет необходима для уменьшения размера текущего налога на прибыль.

Анализ деятельности современных организаций, получающих убытки для целей налогообложения, позволил представить интересную, по нашему мнению, статистику. Из 27 коммерческих организаций, получивших убытки в 2012 – 2015 годах, только 45% решили воспользоваться законным правом их переноса в последующем, то есть менее половины организаций. Причины этого заключаются в следующем:

- смена главного бухгалтера;
- банкротство организации;
- отсутствие надлежащим образом оформленных первичных учетных документов;
- непрофессионализм сотрудников бухгалтерии ;
- нежелание нести риски.

Так же может возникнуть вопрос, что делать организации, если документы, подтверждающие убыток были утеряны? Как уже говорилось выше, налогоплательщик утрачивает право воспользоваться положениями ст.283 НК РФ, поскольку соответствующие затраты не будут удовлетворять критериям, установленным п.1 ст. 252 НКРФ [2].

Таким образом, можно сделать вывод, что организация, которая хочет отразить убыток в налоговой декларации, во избежание неблагоприятных налоговых последствий, обязана хранить всю подтверждающую первичную документацию.

Список используемых источников:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 05.04.2016).
2. Письмо Минфина РФ от 03.04.2007 №03-03-06/1/206 «О порядке переноса убытков прошлых лет, в том числе понесенных налогоплательщиком более чем в одном налоговом периоде по налогу на прибыль, а также о документах, необходимых для подтверждения полученного финансового результата».
3. Письмо Минфина России от 25.05.2012 №03-03-06/1/278.
4. Постановление Президиума ВАС РФ от 24.07.2012 № 3546/12 по делу № А40-9620/11-140-41
Требование: О признании частично недействительным решения налогового органа, связанного с уменьшением налоговой базы по налогу на прибыль на сумму убытков предыдущих периодов.
Обстоятельства: Ответчик не представил первичные документы бухгалтерского учета.
Решение: В удовлетворении требований отказано в связи с отсутствием документальной подтвержденности спорной суммы убытка первичной документации по расходам.
5. Кисилевич Т.И. Неунифицированные формы первичных учетных документов в бухгалтерском и налоговом учете // Аудит и финансовый анали. 2009. № 6. С. 48-57.
6. Кисилевич Т.И. Управление прибылью: сомнительная задолженность // Sochi Journal of Economy. 2011. №3. С. 67-72.
7. Кисилевич Т.И. К вопросу о необходимости анализа стоимости чистых активов акционерного общества // Фундаментальное исследование. 2010. №12. С. 172-177.