

22 НОЯБРЯ  
2011

# ИНФОРМАЦИОННОЕ ПИСЬМО

СОПОСТАВИМОСТЬ ПРОЦЕНТОВ ПО ДОЛГОВЫМ  
ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

*Кратко: Президиум ВАС готовится устранить неясности в вопросе о том, какие долговые обязательства надо сравнивать при включении в расходы сумм процентов – взятые налогоплательщиков, либо выданные кредитором (банком) всем своим заемщикам.*

## СУТЬ СПОРА

Общество заключило ряд кредитных договоров, на основании которых им были получены денежные средства. По всем кредитам Общество уплачивало одинаковый процент годовых. На основании п. 1 ст. 269 НК РФ и учетной политики Общество посчитало кредиты сопоставимыми и признало проценты в составе расходов по налогу на прибыль в полном объеме.

Инспекция же посчитала, что отдельные кредиты не являются сопоставимыми. По данным кредитам суммы заимствований существенно различались, что препятствовало их квалификации в качестве аналогичных, тем самым, исключая возможность применения правил в отношении сопоставимых обязательств. Инспекция посчитала, что проценты по указанным кредитам в составе расходов следует учитывать исходя из ставки рефинансирования Банка России, увеличенной в 1,1 раза.

## ПОЗИЦИЯ СУДОВ

Суды трех инстанций вынесли решения в пользу Инспекции<sup>1</sup>.

Суды, поддерживая доводы Инспекции, признали, что использованная Обществом в учетной политике группировка долговых обязательств экономически необоснованна. Поэтому кредиты, которые входят в эти группы, не отвечают критериям сопоставимости. В частности, экономическая необоснованность группировки выразилась в том, что:

- нижняя граница суммы кредита, зафиксированная в первой группе, не соответствует обычаям делового оборота;
- между минимальным и максимальным значением сумм кредита внутри первой и второй групп существует отклонение, превышающее 20%;

<sup>1</sup> Решение Арбитражного суда г. Москвы от 08.10.2010, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.12.2010 и постановление ФАС Московского округа от 27.04.2011 по делу N А40-54080/10-4-296

- предельный показатель срока кредитования (верхняя граница второй группы и нижняя граница третьей группы) представляет собой неполный отчетный период (4 года и 8 месяцев), экономическая обоснованность такого критерия в учетной политике отсутствует;
- в учетной политике не урегулирован вопрос сопоставимости разных видов заимствований.

Учитывая выявленные несоответствия, суд применил метод расчета предельной величины процентов, признаваемых расходом, исходя из величины ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,1 раза.

## ПОЗИЦИЯ ВАС РФ

Коллегия судей ВАС РФ<sup>2</sup> установила отсутствие единообразия в применении судами положений п. 1 ст. 269 НК РФ. При этом коллегия сослалась на доводы, изложенные налогоплательщиком. Следует отметить, что указанные доводы воспроизводят подход коллегии судей ВАС РФ, высказанный ранее<sup>3</sup>.

Суть подхода сводится к тому, что вывод об отклонении от среднего уровня процентов или об отсутствии сопоставимых обязательств налоговый орган может сделать не только путем сравнения между собой кредитов, полученных налогоплательщиком, но и посредством сравнения условий полученных налогоплательщиком кредитов с условиями кредитов, выданных банком-кредитором.

В случае же сравнения только кредитов, полученных налогоплательщиком, метод сопоставимости в отдельных случаях (например, при наличии у налогоплательщика только одного обязательства) не может быть применен. Вместе с тем указанный метод является основным.

Дело будет рассмотрено Президиумом ВАС РФ 17.01.2012.

## ПРОБЛЕМЫ И НАЛОГОВЫЕ РИСКИ

Позицию ВАС РФ необходимо будет учитывать при формировании учетной политики на 2012 год в части сопоставимости долговых обязательств. В случае, если Президиум ВАС согласится с доводами налогоплательщика, то сопоставимость заемных обязательств может быть подтверждать справкой банка, выдавшего кредит. Правда, законодательством на банки не возложена обязанность по выдаче такого рода справок. Поэтому весьма вероятно, что их получение будет затруднено.

**С уважением,  
Дмитрий Костальгин и Александра Алексеева,  
Управляющие партнеры юридической компании «Taxadvisor»**

Тел. + 7 495 229 76 88

[info@taxadvisor.ru](mailto:info@taxadvisor.ru)

*Обзор составлен для клиентов Юридической компании «Taxadvisor» и других заинтересованных лиц с целью оперативного информирования об изменениях в налогообложении. Данный обзор не может расцениваться в качестве консультации.*

<sup>2</sup> Определение от 21.10.2011 № ВАС-9898/11

<sup>3</sup> Определение от 22.10.2010 № ВАС-9192/10