# Учет представительских расходов

 Далеко не все расходы, связанные с деловыми встречами и переговорами, можно учесть при расчете налога на прибыль как представительские. Мнения судов и налоговых инспекторов по вопросу квалификации тех или иных затрат расходятся.

Налоговым законодательством установлен четкий перечень расходов, классифицируемых как представительские1. Данный перечень, в частности, включает расходы:

на проведение официального приема или обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах, в целях установления или поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседание совета директоров (правления) или иного руководящего органа;

транспортное обеспечение доставки указанных лиц к месту проведения мероприятия и обратно;

буфетное обслуживание во время переговоров;

оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

При этом не относятся к представительским затраты на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний. Все представительские расходы нормируются\*. Сумма принимаемых расходов не может превышать норматив, равный четырем процентам от расходов на оплату труда. Однако прежде чем рассчитывать норматив, необходимо принять решение, можно ли классифицировать конкретный вид расхода как представительский. Поможет в этом книга "Годовой отчет — 2013".

Представительские или прочие?

На практике организации сталкиваются со многими разновидностями затрат, которые потенциально могут быть включены в состав представительских расходов. Например затраты на визовую поддержку и проживание деловых партнеров, прибывших на официальную встречу. Сможет ли компания признать данные расходы? Официальная позиция контролирующих ведомств такова: "расходы на оформление виз деловым партнерам и представителям руководящего органа, а также оплата их проживания в период проведения официальных мероприятий не относятся к представительским расходам"2. Их аргумент: данный вид затрат не указан в перечне представительских расходов, приведенном в статье 264 Налогового кодекса. Тем не менее арбитражные суды подходят к данному вопросу менее формально. Многим компаниям удается доказать, что расходы на проживание прибывших на мероприятие партнеров или владельцев (руководителей) компании могут включаться в представительские расходы3.

Кроме того, некоторые суды признают, что, даже если расходы на проживание нельзя отнести к представительским затратам, их можно учесть в составе прочих расходов. Основание — подпункт 49 пункта 1 статьи 264 Кодекса4.

Из документа

Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 8 ноября 2005 г. № Ф09-4994/05-С7

Затраты по оказанию содействия в приеме делегации <...>, по мнению инспекции, являются представительскими, но документально не подтверждены (п. 1.7 решения инспекции).

Удовлетворяя требования предприятия в данной части, суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что указанные затраты обоснованны и документально подтверждены, соответствуют подп. 49 п. 1 ст. 264 Кодекса.

Вывод судов правильный, соответствует материалам дела и действующему законодательству.

Итак, учитывая положительную судебную практику, полагаем, что в общем случае организация может включать данный вид затрат в состав представительских расходов.

Расчет норматива для списания расходов

Показатель, необходимый для расчета норматива (т. е. сумма выручки или расходы на оплату труда), становится известен компании лишь по окончании отчетного года. При этом подобные затраты могут быть понесены значительно раньше (например в начале года). Поэтому нужно ежеквартально корректировать сумму представительских расходов, признаваемых при расчете базы по налогу на прибыль.

Кроме того, на конец I квартала, полугодия и 9 месяцев у фирмы могут возникнуть суммы недосписанного "входного" НДС по представительским расходам.

Пример

В 1 м полугодии отчетного года фирма оплатила представительские расходы в размере 35 400 руб. (в т. ч. НДС — 5400 руб.). Расходы на оплату труда за этот период — 360 000 руб.

Сумма представительских расходов, принимаемая при налогообложении прибыли, составит:

360 000 руб. x 4% = 14 400 руб.

Сумма "входного" НДС, принимаемая к вычету по представительским расходам, будет равна:

14 400 руб. x 18% = 2592 руб.

При отражении данных затрат в учете делают записи:

ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60

– 5400 руб. — учтен "входной" НДС по представительским расходам;

ДЕБЕТ 44 КРЕДИТ 60

– 30 000 руб. (35 400 – 5400) — отражены представительские расходы;

ДЕБЕТ 09 КРЕДИТ 68

– 3120 руб. ((30 000 руб. – 14 400 руб.) x 20%) — учтен отложенный налоговый актив;

ДЕБЕТ 68 КРЕДИТ 19

– 2592 руб. — частично принят к вычету НДС по представительским расходам.

За 9 месяцев отчетного года расходы на оплату труда — 620 000 руб.

Сумма представительских расходов, принимаемая при налогообложении прибыли, составит:

620 000 руб. x 4% = 24 800 руб.

Сумма "входного" НДС, принимаемая к вычету по представительским расходам, будет равна:

24 800 руб. x 18% = 4464 руб.

В отношении представительских расходов компании следует досписать НДС в сумме:

4464 – 2592 = 1872 руб.

В связи с увеличением суммы представительских расходов, учитываемых при налогообложении прибыли, размер отложенного налогового актива уменьшится на:

3120 руб. – (30 000 руб. – 24 800 руб.) x 20% = 2080 руб.

Операции по досписанию суммы НДС и уменьшению размера отложенных налоговых активов будут отражены записями:

ДЕБЕТ 68 КРЕДИТ 19

– 1872 руб. — досписана сумма НДС по представительским расходам;

ДЕБЕТ 68 КРЕДИТ 09

– 2080 руб. — уменьшена сумма отложенных налоговых активов по представительским расходам.

Список литературы

1 п. 2 ст. 264 НК РФ

2 письма УФНС России по г. Москве от 06.12.2007 № 21-11/116748, от 12.04.2007 № 20-12/034115, Минфина России от 16.04.2007 № 03-03-06/1/235

3 пост. ФАС МО от 06.04.2009 № А40-42258/08-111-127, ФАС СКО от 18.06.2009 № А53-14011/2008 С5-14

4 пост. ФАС МО от 23.05.2011 № Ф05-4094/11, ФАС УО от 08.11.2005 № Ф09-4994/05 С7