

**Учётно-аналитический контроль спорных расходов: алгоритм верификации и доказуемость**

Заявка № 1683965

Проблема квалификации спорных расходов при налогообложении прибыли организаций относится к числу наиболее конфликтных вопросов современной российской налоговой практики. Формально базовые критерии заданы ст. 252 НК РФ: расход должен быть экономически обоснован, документально подтверждён и связан с деятельностью, направленной на получение дохода [2]. Однако в сочетании с открытой конструкцией ст. 264 НК РФ, правилами о внереализационных расходах ст. 265 НК РФ и ограничениями ст. 270 НК РФ эти критерии образуют устойчивую зону правовой неопределённости, в которой особенно остро встают вопросы разграничения текущих затрат и капитальных вложений, корректной периодизации и допустимости налоговой выгоды [2, 3, 4, 5]. Дополнительный уровень оценки задаёт ст. 54.1 НК РФ, требующая отличать реальные хозяйственные операции от конструкций, направленных исключительно на уменьшение налоговой базы [6].

Цель исследования состоит в выявлении узлов правовой неопределённости, которые определяют исход споров о признании расходов, и в уточнении факторов, влияющих на оценку их правомерности [2]. Эмпирическую основу составляет анализ судебной практики по спорам о ликвидации незавершённого строительства, признании отдельных инфраструктурных и управленческих расходов, а также убытка от уступки права требования [1, 7, 8]. Сопоставление этих дел показывает, что спор концентрируется не столько вокруг формального наименования расхода, сколько вокруг ответа на три вопроса: имела ли операция самостоятельную деловую цель, подтверждена ли она совокупностью доказательств и относится ли выгода от неё к операционной деятельности налогоплательщика либо к капитальной сфере [2, 5]. Таким образом, современная практика смещает центр оценки от формальной квалификации документа к анализу экономического содержания операции и качества доказательной базы.

Это особенно наглядно проявляется в конкретных делах. В деле ПАО «Лукойл» Верховный Суд РФ допустил учёт затрат по прекращённым инвестиционным проектам, исходя из того, что на момент их осуществления они были направлены на создание основных средств и отвечали критериям обоснованности, а последующий отказ от проекта по коммерческим причинам сам по себе не исключает их налогового учёта [8]. Иной подход был реализован в деле АО «РТКОММ.РУ», где суды отказали в признании расходов, поскольку налогоплательщик фактически пытался списать накопленную стоимость объекта незавершённого строительства без подтверждения его ликвидации и без доказательств фактических расходов на неё [7]. В споре об управленческих услугах суд также оценивал не только наличие актов и договоров, но и реальность исполнения, содержание услуг и их связь с деятельностью общества, что подтверждает общий подход современной практики: решающее значение имеет не формальный документооборот, а доказуемость экономического смысла операции [1].

Сравнение российского подхода с американской и британской практикой показывает значительную смысловую конвергенцию. Несмотря на различие юридической техники, российские критерии деловой цели, реальности операции и экономической оправданности по существу близки американской логике «ordinary and necessary» и «economic substance», а также британскому тесту «wholly and exclusively» [9, 10, 11]. Во всех трёх правовых порядках налоговому учёту подлежат реальные деловые расходы, а не операции, направленные исключительно на извлечение налоговой выгоды. Это позволяет рассматривать российскую

практику как часть более общего тренда, в рамках которого суд и налоговый орган оценивают прежде всего экономическое содержание сделки, качество доказательств и непротиворечивость фактической картины. Современная доктрина признания расходов строится на приоритете содержания над формой и на усилении требований к доказуемости.

### Источники и литература

- 1) Арбитражный суд Центрального округа. Постановление от 23.01.2018 № Ф10-5409/2017.
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации. Статья 252. Расходы.
- 3) Налоговый кодекс Российской Федерации. Статья 264. Прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.
- 4) Налоговый кодекс Российской Федерации. Статья 265. Внереализационные расходы.
- 5) Налоговый кодекс Российской Федерации. Статья 270. Расходы, не учитываемые в целях налогообложения.
- 6) Налоговый кодекс Российской Федерации. Статья 54.1. Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога.
- 7) Определение Верховного Суда РФ от 23.05.2022 № 305-ЭС22-2646 по делу № А40-98004/2020.
- 8) Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 28.08.2024 № 305-ЭС24-1023 по делу № А40-288396/2021.
- 9) Corporation Tax Act 2009. Section 54.
- 10) Internal Revenue Code. Section 162.
- 11) Internal Revenue Code. Section 7701(o).