

Каким документом подтвердить перевозку груза (товарной накладной или ТТН)?

Автор: Administrator
29.10.2012 10:59 -

В настоящее время действует и транспортная накладная, предусмотренная Правилами перевозки грузов автомобильным транспортом, утвержденными постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 N 272, и Товарно-транспортная накладная по форме N 1-Т, предусмотренная постановлением Госкомстата России от 28.11.1997.

Можно ли руководствоваться письмом ФНС России N ЕД-4-3/4681@ от 21.03.2012 и принимать в целях налогообложения прибыли транспортные расходы на основании либо ТТН, либо транспортной накладной?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

По нашему мнению, организация вправе руководствоваться рекомендациями ФНС России при признании в целях налогообложения прибыли транспортных расходов, документально подтвержденных либо товарной накладной, либо ТТН.

Обоснование вывода:

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ в целях налогообложения прибыли налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Каким документом подтвердить перевозку груза (товарной накладной или ТТН)?

Автор: Administrator
29.10.2012 10:59 -

Отметим, что НК РФ не определяет конкретный перечень и порядок составления документов, необходимых для подтверждения расходов. Систематизированные материалы по документированию операций при транспортировке товаров содержит лишь письмо ФНС России от 21.08.2009 N ШС-22-3/660. Как следует из указаний налоговых органов, в перечень документов, оформляемых при оплате услуг автомобильных перевозчиков, входят договор перевозки и заявка на перевозку грузов автомобильным транспортом (приложение к договору).

В соответствии с п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ) первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные настоящим пунктом.

Для расчетов за перевозки автомобильным транспортом наряду с учетом движения товарно-материальных ценностей постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 N 78 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" предназначена Товарно-транспортная накладная формы N 1-Т (далее - ТТН).

ТТН составляется в четырех экземплярах, один из которых организация - владелец автотранспорта прилагает к счету за перевозку и высылает плательщику-заказчику автотранспорта. Следовательно, транспортная накладная может являться документальным подтверждением осуществленных транспортных расходов.

Необходимость использования транспортной накладной при перевозке груза установлена п. 2 ст. 785 ГК РФ, а также ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 08.11.2007 N 259-ФЗ "Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта" (далее - Устав) и п. 6 Правил перевозки грузов автомобильным транспортом, утвержденных постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 N 272 (далее - Правила). При этом транспортная накладная подтверждает факт заключения договора перевозки. Согласно ст. 8 Устава груз, на который не оформлена транспортная накладная, перевозчиком для перевозки груза не принимается (письмо Минтранса России от 20.07.2011 N 03-01/08-1980ис).

Каким документом подтвердить перевозку груза (товарной накладной или ТТН)?

Автор: Administrator
29.10.2012 10:59 -

Транспортная накладная, форма которой утверждена Правилами, определяет условия перевозки груза, в том числе стоимость услуг перевозчика. Кроме того, форма транспортной накладной содержит все необходимые реквизиты, установленные п. 2 ст. 9 Закона N 129-ФЗ, а именно:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

Таким образом, транспортная накладная также может являться документом, подтверждающим осуществление транспортных расходов. Причем, поскольку транспортной накладной подтверждается заключение договора перевозки, в данном случае можно говорить о соответствии указаниям ФНС России в письме от 21.08.2009 N ШС-22-3/660.

Существующие разъяснения представителей финансового ведомства по вопросу применения ТТН и товарной накладной в целях подтверждения транспортных расходов

Каким документом подтвердить перевозку груза (товарной накладной или ТТН)?

Автор: Administrator
29.10.2012 10:59 -

неоднозначны. В отдельных письмах представители Минфина России говорят об обязательном заполнении и ТТН, и транспортной накладной, поскольку назначение их различно (письма Минфина России от 27.02.2012 N 03-03-06/1/99, от 27.02.2012 N 03-03-06/1/105, от 11.11.2011 N 03-03-06/1/745). В то же время четкого ответа, можно ли в целях налогообложения прибыли подтвердить транспортные расходы одним из указанных документов, а отсутствие любого из них не позволит признать расходы, письма Минфина России не дают.

В других письмах, в том числе более ранних, Минфин России сообщает, что затраты налогоплательщика на перевозку груза автомобильным транспортом и факт его транспортировки подтверждаются как транспортной накладной, так и ТТН (письма Минфина России от 22.12.2011 N 03-03-10/123, от 02.09.2011 N 03-03-06/1/540, от 17.08.2011 N 03-03-06/1/499 и другие). Указанная формулировка позволяет трактовать вывод Минфина России как возможность применять любой из указанных документов по выбору налогоплательщика*(1).

Именно на такое мнение финансистов ссылается и ФНС России в письме от 21.03.2012 N ЕД-4-3/4681@ "По вопросу документального подтверждения затрат на перевозку грузов автомобильным транспортом" (далее - письмо ФНС России). В своем письме представители налоговых органов указали, что НК РФ для подтверждения в целях исчисления налога на прибыль расходов организации на перевозку грузов, в том числе автомобильным транспортом, не устанавливает обязанности наличия обоих документов, оформленных в соответствии с законодательством Российской Федерации. В этой связи документом, подтверждающим в целях налогообложения прибыли факт осуществления затрат на перевозку грузов автомобильным транспортом, может быть любой из двух документов, оформленный в соответствии с законодательством Российской Федерации: либо ТТН, либо транспортная накладная.

Причем данное письмо ФНС России должно быть доведено до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Отметим, что и до выхода письма ФНС России контролирующие органы разрешали для подтверждения транспортных расходов использовать один из рассматриваемых документов. Логика налоговиков такова, что транспортная накладная, по сути, является аналогом транспортного раздела ТТН, следовательно, для целей налогообложения прибыли документальным подтверждением расходов в виде стоимости реализованного (приобретенного) товара и расходов на его доставку могут являться товарная накладная (форма ТОРГ-12) и транспортная накладная (письма УФНС России по г. Москве от

Каким документом подтвердить перевозку груза (товарной накладной или ТТН)?

Автор: Administrator
29.10.2012 10:59 -

27.09.2011 N 16-15/093512@, от 29.08.2011 N 16-15/083462@). А ввиду того, что ТТН не отменена, ее применение для подтверждения транспортных расходов также не исключено (письмо УФНС России по г. Москве от 01.11.2011 N 16-15/105706@). Заметим, что в последнем приведенном письме московские налоговики применили ту же формулировку, как и в письмах Минфина России: "затраты налогоплательщика на перевозку груза автомобильным транспортом и факт его транспортировки могут быть подтверждены как транспортной накладной, так и накладной по форме N 1-Т".

На основании пп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции, являются обстоятельствами, исключающими вину налогоплательщика в совершении налогового правонарушения (п. 35 постановление Пленума ВАС России от 28.02.2001 N 5, определение ВАС России от 15.06.2009 N 7202/09).

В то же время, как сообщается финансовым ведомством, его письма имеют информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной Минфином России (письма Минфина России от 21.09.2010 03-02-08/51, от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138). Опубликованные письменные разъяснения, предоставленные Минфином России, должны восприниматься субъектами налоговых правоотношений наряду с иными публикациями специалистов в этой области. Причем письма Минфина России не обязательны к исполнению и налоговыми органами, если непосредственно не адресованы в ФНС России, как указано в пп. 5 п. 1 ст. 32 НК РФ.

Таким образом, по нашему мнению, организация вправе руководствоваться письмом ФНС России при признании в целях налогообложения прибыли транспортных расходов, документальным подтверждением которых является либо ТТН, либо транспортная накладная.

Поскольку в соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 32 НК РФ обязанность осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах лежит на налоговых органах, следование рекомендациям именно контролирующих органов, по нашему мнению, имеет минимальные риски.

Каким документом подтвердить перевозку груза (товарной накладной или ТТН)?

Автор: Administrator
29.10.2012 10:59 -

Ответ подготовил:
Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Лазарева Ирина

Контроль качества ответа:
Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Горностаев Вячеслав**

30 марта 2012 г.

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.

*(1) Подтверждаем транспортные расходы (А.О. Егорова, "Пищевая промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение", N 10, октябрь 2011 г.).