

за счет чего сэкономили Единовременное признание расходов на создание интернет-сайта

во что оценивается экономия Несколько десятков тысяч рублей

чего это стоило Пришлось доказывать, что у компании нет нематериального актива, следовательно, нет обязанности его амортизировать

Как удалось избежать начисления амортизации по веб-сайту



Аркадий Капкаев,
начальник отдела налоговых споров и налогового планирования
ООО «Правовой сервис»

Инспекторы в ходе выездной налоговой проверки указали на то, что компания занизила налогооблагаемую прибыль. Причина — единовременное списание затрат по оплате услуг по созданию интернет-сайта. Однако в решение по проверке эти претензии не вошли, так как нам удалось их аргументированно оспорить.

Налоговики сочли сайт нематериальным активом

Свое решение налоговики мотивировали тем, что интернет-сайт является объектом интеллектуальной собственности. И поскольку он используется компанией в производственной деятельности в тече-

ние длительного времени, то должен признаваться нематериальным активом. Их признаки перечислены в пункте 3 статьи 257 НК РФ.

Статьей 258 НК РФ установлен порядок списания расходов на создание нематериальных активов. Компания, по мнению проверяющих, должна была амортизировать его в течение десяти лет. Но в данном случае компания учла расходы на создание сайта в периоде, когда эти работы были приняты от разработчика. Следовательно, по мысли налоговых инспекторов, налоговая база по налогу на прибыль организаций была неправомерно занижена из-за более быстрого признания расходов.

Но данные выводы, приведенные в акте выездной налоговой проверки, были сделаны без учета ряда факторов. В частности, того, что по договору о создании интернет-сайта исключительные права заказчику не передавались. И согласно нормам гражданского зако-

нодательства, регулирующим правоотношения в сфере интеллектуальной собственности, компания не являлась правообладателем.

Веб-сайт имеет двойственную природу

Согласно пункту 3 статьи 257 НК РФ, к нематериальным активам, действительно, относится и исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ или базы данных. Но для признания нематериального актива необходимо одновременное выполнение нескольких условий. Этот объект должен быть способен приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход). Кроме того, на него должны быть оформлены надлежащие документы, подтверждающие существование самого нематериального актива и исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности. Такими документами могут быть патенты, свидетельства, другие охранные документы, а также договоры уступки (приобретения) патента, товарного знака.

Следовательно, для решения вопроса о порядке учета для целей налогообложения прибыли расходов на разработку веб-сайта необходимо определиться с правовой квалификацией такого явления. А вслед за тем — с основаниями для его признания нематериальным активом.

Действующее законодательство не дает толкования термину «интернет-сайт». Попытки дать некое обобщающее

определение ранее предпринимались как в судебной практике, так и в подзаконных актах органов исполнительной власти.

К примеру, в постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.04.11 № А56-71633/2010 суд выделил две составляющие такого объекта: контент (содержание) и программные средства для электронно-вычислительных машин. Программные средства обеспечивают визуализацию этого контента на экранах компьютеров пользователей сети Интернет. Интернет-сайт идентифицируется сетевыми адресами (обычно доменным именем или IP-адресом), по которым он доступен в сети.

Еще интереснее для целей налоговой защиты письмо УФНС России по г. Москве от 17.01.07 № 20-12/004121. В нем также разъясняется, что интернет-сайт — это совокупность двух объектов авторского права. Первый — программы, обеспечивающие его функционирование. А второй — графическое решение (дизайн). При этом налоговики указали, что по отдельности составляющие элементы сайта свои функции выполнять не могут, поэтому интернет-сайт нужно рассматривать как единый объект для целей налогового учета затрат.

Нематериальный актив определяется составом прав

Согласно нормам гражданского права, программы для ЭВМ и базы данных являются результатами интеллектуальной деятельности. Они охраняются как лите-

ратурные произведения. Кроме того, правовой охране подлежит и дизайнерское решение сайта (графическое, цветное, аудиовизуальное) — как составное произведение, если оно представляет собой по подбору или расположению материалов результат творческого труда (подп. 2, 3 п. 1 ст. 1225, п. 1 ст. 1259, подп. 2 п. 2 ст. 1259 ГК РФ).

В нашем случае сайт разрабатывался по договору авторского заказа (ст. 1288 ГК РФ). Налоговый учет объекта интеллектуальной собственности (интернет-сайта) во многом зависит от того, какие права переданы заказчику. На это обращают внимание Минфин России в письмах от 22.10.04 № 07-05-14/280, от 12.03.06 № 03-03-04/2/54 и УФНС России по г. Москве в уже упомянутом письме. Если по договору на создание сайта заказчику передаются имущественные права, то они должны быть конкретизированы с указанием срока и территории их использования. В этом случае заказчик учитывает созданный сайт как нематериальный актив.

Но в рассматриваемом случае по договору не передавались исключительные права на объекты интеллектуальной собственности, входящие в состав сайта как сложного объекта. Каких-либо иных договоров об отчуждении исключительного права компания с разработчиком не заключала (п. 1 ст. 1233 ГК РФ). Соответственно, исключительные права на объект интеллектуальной собственности к заказчику не перешли. Компания по акту приема-передачи получила лишь право пользования объектом, принадле-

жащим исполнителю. А значит, у нее нет оснований для отражения в налоговом учете нематериального актива.

Расходы на приобретение права пользования могут быть признаны единовременно

Отсутствие нематериального актива не означает невозможность признания расходов. Сайт используется в деятельности, направленной на получение доходов, на нем размещена рекламная информация о деятельности компании. А значит, расходы на его разработку являются экономически оправданными. Иные условия для признания расходов, указанные в пункте 1 статьи 252 НК РФ, также выполнены — компания может документально подтвердить заказ и исполнение работ. Значит, данные расходы могут быть учтены для целей налогообложения прибыли по иным основаниям — как прочие расходы, связанные с производством и реализацией (ст. 264 НК РФ).

Например, Минфин России считает, что если заказчику передается только право пользования сайтом и он предназначен для продвижения услуг на рынке, как в нашем случае, то расходы на его создание могут учитываться в составе затрат на рекламу (письма от 28.07.09 № 03-11-06/2/136, от 12.03.06 № 03-03-04/2/54). Кроме того, сайт не содержит никаких логотипов, торговых марок, знаков, принадлежащих компании. А значит, не имеет признаков и элементов, представляющих собой интеллектуальную собственность.

Но по мнению Минфина России, учитывать право пользования программным обеспечением следует равномерно, а не одновременно (письма от 31.08.12 № 03-03-06/2/95, от 23.04.13 № 03-03-06/1/14039). Мы предвидели, что такой аргумент налоговики приведут, когда речь пойдет об учете расходов по иным основаниям, не как амортизируемого имущества. Однако арбитражная практика складывается в пользу единовременного учета затрат на приобретение программного обеспечения (постановления федеральных арбитражных судов Северо-Западного от 09.08.11 № А56-52065/2010, Московского от

01.09.11 № КА-А40/9214-11, от 28.12.10 № КА-А40/15824-10 округов). Суды, принимая решения, ссылаются на пункт 1, подпункт 3 пункта 7 статьи 272 НК РФ.

Таким образом, компания вправе учесть расходы на создание сайта как рекламные (подп. 28 п. 1, абз. 2 п. 4 ст. 264 НК РФ). Интернет относится к информационно-телекоммуникационным сетям. Следовательно, сумма расходов не нормируется. А значит, порядок учета, выбранный нашим клиентом, соответствует требованиям налогового законодательства и расходы признаны правомерно.

ДЕНЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА И СТРАХОВАТЕЛЯ

Регистрация по тел.:

Воронеж (473) 233-32-34
Новосибирск (383) 308-00-08
Уфа (347) 255-18-75

или на сайте sq-97.ru

УЧАСТИЕ
БЕСПЛАТНО



ПРОГРАММА

10.00—12.00

Годовой отчет – 2013.
Практика применения
новшеств 2014 года

13.00—15.00

Оплата труда в 2014 году:
требования трудового
и налогового законодательства

15.30—17.00

Актуальные вопросы
применения УСН
в 2014 году

Организаторы конференции



«упрощенка»

Генеральный партнер



Партнер

