

Согласно п. 3 ст. 266 НК РФ налогоплательщик вправе создавать резервы по сомнительным долгам в порядке, предусмотренном настоящей статьей. В пп. 7 п. 1 ст. 265 НК РФ указано, что в состав внереализационных расходов включаются расходы на формирование резерва по сомнительным долгам только тех налогоплательщиков, которые применяют метод начисления.

В соответствии с п. 1 ст. 266 Налогового кодекса РФ, сомнительным долгом признается любая задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией. При наличии у налогоплательщика перед контрагентом встречного обязательства (кредиторской задолженности) сомнительным долгом признается соответствующая задолженность перед налогоплательщиком в той части, которая превышает указанную кредиторскую задолженность налогоплательщика перед этим контрагентом.

Исходя из трактовки понятия «сомнительный долг», задолженность ООО «ААА» по договору займа не учитывается в резерве по сомнительным долгам. Также это подтверждает Письмо Минфина России от 05.03.2012 N 03-03-06/4/17. Ведомство разъясняет, что налогоплательщик не вправе создавать резерв по сомнительным долгам под выданные займы.

Также налогоплательщик не вправе создавать резерв по выданным авансам ООО «ГТГ». Минфин России отмечает, что независимо от вероятности осуществления поставки товаров перечисленные авансы при создании резерва по сомнительным долгам в целях налогообложения не учитываются (Письмо Минфина России от 04.09.2015 N 03-03-06/2/51088).

В соответствии с п. 4 ст. 266 Налогового кодекса РФ, сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последнее число отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

- 1) по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 календарных дней - в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- 2) по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 календарных дней (включительно) - в сумму резерва включается 50 процентов от суммы выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- 3) по сомнительной задолженности со сроком возникновения до 45 дней - не увеличивает сумму создаваемого резерва.

При этом сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам, исчисленного по итогам налогового периода, не может превышать 10 процентов от выручки за указанный налоговый период.

Согласно официальной позиции, выраженной Минфином России, налогоплательщик вправе учесть в резерве по сомнительным долгам задолженность, включая НДС (*Письмо Минфина России от 24.07.2013 N 03-03-06/1/29315*).

Таким образом, исходя из условий задачи, в состав резерва по сомнительным долгам налогоплательщик вправе включить дебиторскую задолженность контрагента ООО «ААА» - в размере:

$$(2360000 - 590000) * 0,5 = 885000 \text{ руб.}$$

При расчете ограничения на величину резерва принимается в расчет выручка от реализации продукции без НДС. Предельный размер резерва за указанный налоговый период составит:

$$500000000 * 0,1 = 50000000 \text{ руб.}$$

Создаваемый резерв не превышает ограничения, установленные п. 4 ст. 266 НК РФ, поэтому сумма резерва по сомнительным долгам составит 885000 руб.

Согласно п.3 ст. 266 НК РФ суммы отчислений в резерв по сомнительным долгам включаются в состав внереализационных расходов на последнее число отчетного (налогового) периода.

Общая сумма резерва по сомнительным долгам, начисленная нарастающим итогом на последнее число отчетного (налогового) периода, отражается по строке 200 Приложения N 2 к Листу 02 декларации по налогу на прибыль в общей сумме внереализационных расходов.