

## Методический материал к семинару:

### **Налог на прибыль при подготовке налоговой отчетности за 2014 года. Изменения с 1 января 2015 года. Налог на имущество организаций.**

#### **Налог на добавленную стоимость (гл. 21 НК РФ)**

**Федеральный закон от 28.06.2013 N 134-ФЗ, Федеральный закон от 20.04.2014 N 81-ФЗ, Федеральный закон от 21.07.2014 N 238-ФЗ**

**С 1 января 2015 г.:**

- налоговые агенты, не являющиеся плательщиками НДС или являющиеся налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой данного налога, декларации по НДС должны будут представлять в электронной форме. Такая обязанность возникает в том случае, если они будут выставлять или получать счета-фактуры при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе посреднических договоров или в определенных случаях на основе договора транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика (абз. 3 п. 5 ст. 174 НК РФ);
- налогоплательщики НДС не должны будут вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур (из п. 3 ст. 169 НК РФ исключено прямое указание, устанавливавшее данную обязанность);
- обязанность вести журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур сохранена для посредников, экспедиторов и застройщиков, в том числе если они освобождены от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС, или не признаются плательщиками НДС (п. 3.1 ст. 169 НК РФ);
- будет установлено, сведения из каких документов включаются в декларацию по НДС. Это следующие документы: книга покупок и книга продаж налогоплательщика, журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур, счета-фактуры (п. 5.1 ст. 174 НК РФ);
- посредники, экспедиторы и застройщики, не являющиеся налоговыми агентами, должны представлять в инспекцию в электронном виде журнал учета счетов-фактур при осуществлении посреднической, экспедиторской деятельности либо деятельности застройщика в том случае, если они освобождены от обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС, или не признаются плательщиками данного налога (п. 5.2 ст. 174 НК РФ).

**Вопрос: О налогообложении НДС операций по распространению рекламных материалов и принятии к вычету НДС, предъявленного продавцами указанных материалов.**

**Ответ:**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

##### **ПИСЬМО**

**от 19 сентября 2014 г. N 03-07-11/46938**

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость в отношении распространяемых организацией рекламных материалов Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рекомендует при решении данного вопроса руководствоваться [пунктом 12](#) постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. N 33, в соответствии с которым не может рассматриваться в качестве операции, формирующей самостоятельный объект налогообложения, распространение рекламных материалов, являющееся частью деятельности налогоплательщика по продвижению на рынке производимых и (или) реализуемых им товаров (работ, услуг) в целях увеличения объема продаж, если эти рекламные материалы не отвечают признакам товара, то есть имущества, предназначенного для реализации в собственном качестве.

Одновременно сообщаем, что согласно [пункту 2 статьи 171](#) Налогового кодекса Российской Федерации суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), подлежат вычетам в случае использования этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость. В этой связи оснований для принятия налогоплательщиком к вычету сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных продавцами (изготовителями) указанных рекламных материалов, не имеется.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с [письмом](#) Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
И.В.ТРУНИН

19.09.2014

**Вопрос: О ставке НДС в размере 10% в отношении продовольственных и медицинских товаров, ввозимых и реализуемых в РФ.**

**Ответ:**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

##### **ПИСЬМО**

В связи с письмом по вопросам применения пониженной ставки налога на добавленную стоимость в отношении продовольственных и медицинских товаров, ввозимых и реализуемых в Российской Федерации, сообщаем.

При решении данных вопросов следует руководствоваться пунктом 20 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. N 33, в соответствии с которым применение ставки налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов в отношении конкретного вида товара не может быть поставлено в зависимость от того, имела ли место реализация этого товара на территории Российской Федерации либо товар был ввезен на территорию Российской Федерации, поскольку из пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации не вытекает возможность различного налогообложения операций с одним и тем же товаром в зависимости от приведенного критерия. Учитывая изложенное, для применения пониженной налоговой ставки достаточно, чтобы реализуемый (ввозимый) товар соответствовал коду, определенному Правительством Российской Федерации, со ссылкой хотя бы на один из двух источников - Общероссийский классификатор продукции или Товарную номенклатуру внешнеэкономической деятельности Таможенного Союза.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
И.В.ТРУНИН

04.08.2014

## ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

### ПИСЬМО

от 17 октября 2014 г. N ММВ-20-15/86@

#### О КОРРЕКТИРОВКЕ УНИВЕРСАЛЬНОГО ПЕРЕДАТОЧНОГО ДОКУМЕНТА

Федеральная налоговая служба в дополнение к письму от 21.10.2013 N ММВ-20-3/96@ направляет для сведения и использования в работе рекомендации по вопросу оформления документов, используемых организациями в случаях изменения стоимости переданных товаров (работ, услуг, имущественных прав - далее ценностей) после их отгрузки и выставления первичного учетного документа и счета-фактуры на эту отгрузку, в том числе с применением формы универсального передаточного документа (далее - УПД).

Изменение общей стоимости поставки после факта отгрузки (при отсутствии ошибок в его оформлении) может быть обусловлено изменением цены (тарифа) и (или) изменением количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.

Такое изменение требований и обязательств продавца и покупателя как факт хозяйственной жизни в соответствии с пунктом 8 статьи 3 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ) подлежит оформлению первичным учетным документом.

В настоящее время единая унифицированная форма документа, которым подлежит оформление указанного факта хозяйственной жизни, не установлена. В таком случае продавец и покупатель могут оформить изменение размера требований и обязательств по любой самостоятельно определенной форме (при условии указания в ней всех обязательных реквизитов, установленных частью 2 статьи 9 Закона N 402-ФЗ).

Главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) специальных требований к оформлению таких операций для целей исчисления налога на прибыль не установлено, поэтому первичный учетный документ, составленный на бумажном носителе (или в виде электронного документа) по любой форме, соответствующий указанным требованиям, может являться основанием для отражения указанной в нем суммы в регистрах налогового учета (статья 313 НК РФ).

Из пункта 10 статьи 172 НК РФ следует, что наличие документа (договора, соглашения, иного первичного документа), подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, является у продавца основанием для выставления корректировочного счета-фактуры в порядке, установленном пунктом 5.2 статьи 169 НК РФ.

При этом глава 21 НК РФ и постановление Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (далее - Постановление N 1137) не содержат ограничений на введение в формы корректировочных счетов-фактур дополнительных реквизитов.

Таким образом, информация корректировочных счетов-фактур может быть объединена с информацией, относящейся к документу, подтверждающему согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгрузки.

Такой комплексный документ при соблюдении требований Закона N 402-ФЗ и главы 21 НК РФ позволяет экономическому субъекту использовать право на налоговый вычет по НДС (продавцу и покупателю на основании пункта 13 статьи 171 НК РФ), а также подтверждать затраты в целях исчисления налога на прибыль организаций (и других налогов).

Учитывая изложенное, ФНС России рекомендует к применению форму универсального корректировочного документа (далее - УКД) на основе формы корректировочного счета-фактуры.

Как и форма предложенного ранее в письме ФНС России от 21.10.2013 N ММВ-20-3/96@ УПД, форма УКД носит рекомендательный характер. Неприменение данной формы для оформления случаев изменения стоимости отгрузки не может быть основанием для отказа в учете этих изменений в целях налогообложения. Кроме того, предложение данной формы не ограничивает права экономических субъектов на использование иных самостоятельно разработанных и соответствующих положениям статьи 9 Закона N 402-ФЗ форм первичных учетных документов и формы корректировочного счета-фактуры, установленной Постановлением N 1137.

Изменение общей стоимости поставки также может быть обусловлено допущенными продавцом ошибками

в первоначально составленных по факту отгрузки документах. Кроме того, продавец и покупатель могут допустить в первоначально оформленном по факту отгрузки УПД ошибки и в других показателях, кроме общей стоимости поставки.

Рекомендуемые способы исправления информации, содержащейся в первоначально оформленном УПД, представлены в приложении N 7 к настоящему письму.

Согласовано с Минфином России (заместитель Министра финансов Российской Федерации С.Д. Шаталов) письмом от 12.08.2014 N 03-07-15/40133.

М.В.МИШУСТИН

### **Договор о Евразийском экономическом союзе вступит в силу с 1 января 2015 г.**

Главы Республики Беларусь, Республики Казахстан и РФ заявили о завершении выполнения внутригосударственных процедур, необходимых для вступления в силу с 1 января 2015 г. Договора о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 г.

Отметим, что согласно п. п. 1, 2 ст. 72 Договора взимание косвенных налогов и контроль за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ и оказании услуг осуществляются в порядке, предусмотренном в приложении N 18 к Договору.

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

#### **ПИСЬМО**

**от 8 мая 2014 г. N ГД-4-3/8852**

### **О ДОКУМЕНТАЛЬНОМ ПОДТВЕРЖДЕНИИ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСКИХ РАСХОДОВ**

Федеральная налоговая служба в целях организации практической деятельности налоговых органов по администрированию налога на прибыль организаций сообщает.

В соответствии с подпунктом 22 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 264 Кодекса. В целях налогообложения указанные расходы подлежат нормированию.

При этом, Главой 25 Кодекса не предусмотрен конкретный перечень документов, подтверждающих указанные расходы.

Пунктом 10 раздела IV ("дорожной карты") "Совершенствование налогового администрирования", утвержденной Распоряжением Правительства Российской Федерации от 10.02.2014 N 162-р, предусмотрено мероприятие, связанное с сокращением количества документов, которые требуются для подтверждения представительских расходов.

В рамках реализации данного пункта указанной "дорожной карты" Министерством финансов Российской Федерации направлено разъяснение от 10.04.2014 N 03-03-РЗ/16288.

Пунктом 1 статьи 252 Кодекса установлено, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Использование налогоплательщиком приобретенных им материальных запасов, а также потребление результатов работ (услуг), выполненных (оказанных) сторонними организациями в целях установления и поддержания сотрудничества с контрагентами или потенциально возможными партнерами, является фактом хозяйственной жизни налогоплательщика, поскольку оказывает влияние на его финансовое положение.

В соответствии с пунктом 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 402-ФЗ) каждый факт хозяйственной жизни подлежит документированию, в том числе и осуществление расходования средств в представительских целях.

Согласно подпункту 1 абзаца 9 статьи 313 Кодекса подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы.

Таким образом, помимо первичных учетных документов, подтверждающих факт приобретения товаров, работ услуг (в том числе прилагаемых к авансовому отчету), достаточно любого первичного документа, отвечающего критериям статьи 9 Федерального закона N 402-ФЗ, из содержания которого следует, что данные приобретения использованы организацией при проведении мероприятий, предусмотренных пунктом 2 статьи 264 Кодекса.

Учитывая изложенное, в целях устранения избыточных требований о подтверждении представительских расходов, ФНС России поручает довести до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков настоящее письмо с позицией Министерства финансов Российской Федерации.

Государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
Д.Ю.ГРИГОРЕНКО

---

*Вопрос: Об учете доходов от услуг по выгрузке и погрузке грузов, приходящихся на разные налоговые периоды, для целей налога на прибыль.*

*Ответ:*

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

#### **ПИСЬМО**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке учета доходов в целях налогообложения прибыли и сообщает следующее.

Порядок признания доходов при методе начисления установлен статьей 271 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), пунктом 3 которой предусмотрено, что для доходов от реализации, если иное не предусмотрено главой 25 Кодекса, датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), определяемой в соответствии с пунктом 1 статьи 39 Кодекса, независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в их оплату.

Вместе с тем следует отметить, что предусмотренный статьей 316 Кодекса порядок налогового учета доходов от реализации по производством с длительным технологическим циклом не распространяется на услуги по выгрузке и погрузке грузов.

**Доходы от оказания услуг по выгрузке и погрузке грузов, приходящиеся на разные налоговые периоды, для целей налогообложения могут быть учтены на дату реализации данных услуг независимо от фактического поступления денежных средств в их оплату.**

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
А.С.КИЗИМОВ

20.08.2014

---

**Вопрос: О документальном подтверждении расходов для целей налога на прибыль.**

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 20 августа 2014 г. N 03-03-06/1/41598**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о документальном подтверждении расходов в целях исчисления налога на прибыль и сообщает следующее.

В соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ), вступившим в силу 1 января 2013 г., каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. **Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Законом N 402-ФЗ установлен перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа.**

На основании статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

**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). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.**

Согласно статье 313 Кодекса налоговый учет представляет собой систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом. Подтверждением данных налогового учета являются в том числе первичные учетные документы, соответствующие требованиям статьи 9 Закона N 402-ФЗ.

При этом система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Одновременно сообщаем, что положением о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 N 329, осуществление Минфином России функции по разработке и утверждению унифицированных форм первичных учетных документов не предусмотрено.

Заместитель директора  
Департамента налоговой

**Вопрос:** *Об учете расходов, связанных с командированием работников в выходные дни, для целей налога на прибыль.*

**Ответ:**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 11 августа 2014 г. N 03-03-10/39800

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке учета для целей налогообложения прибыли организаций расходов, связанных с командированием работников в выходные дни, и сообщает следующее.

Согласно статье 166 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - ТК РФ) служебная командировка - поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

В соответствии с пунктом 5 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 N 749, оплата труда работника в случае привлечения его к работе в выходные или нерабочие праздничные дни производится в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации.

В соответствии со статьями 106 и 107 ТК РФ выходные дни и нерабочие праздничные дни - это время, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей.

Статьей 167 ТК РФ предусмотрено, что при направлении работника в служебную командировку ему гарантируется сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой.

Оплата труда в выходные и нерабочие праздничные дни производится в порядке, установленном статьей 153 ТК РФ.

В целях главы 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

1. Согласно статье 255 НК РФ в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Пунктом 3 статьи 255 НК РФ установлено, что к расходам на оплату труда в целях налогообложения прибыли организаций относятся, в частности, начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, за сверхурочную работу и работу в выходные и праздничные дни, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Таким образом, если правила внутреннего распорядка, утвержденные руководителем организации, предусматривают режим работы в выходные и праздничные дни, затраты, связанные с выплатой компенсации работникам за дни отъезда в командировку и дни прибытия из командировки, приходящиеся на выходные дни, могут быть учтены в составе расходов на оплату труда на основании пункта 3 статьи 255 НК РФ при условии их соответствия критериям, установленным пунктом 1 статьи 252 НК РФ.

2. Согласно подпункту 12 пункта 1 статьи 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, расходы на командировки, включая расходы на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы.

При отнесении затрат на оплату проезда работника к месту командировки и обратно к расходам, учитываемым в целях налогообложения прибыли организаций, необходимо принимать во внимание, что указанные затраты были бы понесены в любом случае вне зависимости от срока пребывания работника в месте назначения.

Расходы на приобретение проездного билета для проезда работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы в выходные дни, предшествующие дню начала командировки, или в выходные дни, следующие за датой окончания командировки, могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций.

При этом указанные расходы включаются в налоговую базу по налогу на прибыль, если дата выезда из места командировки к месту постоянной работы (дата отправления работника к месту командировки) совпадает с датой, на которую приобретен такой проездной билет, а также если задержка выезда командированного из места командировки (либо более ранний выезд работника к месту назначения) произошла с разрешения руководителя, подтверждающего в соответствии с установленным порядком целесообразность произведенных расходов.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики

**Вопрос:** О финансировании мероприятий по улучшению условий и охране труда, а также об учете затрат на осуществление таких мероприятий при исчислении налога на прибыль.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ЗДРАВООХРАНЕНИЯ И СОЦИАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО  
от 25 мая 2012 г. N ТЗ/3159-3-5**

Управлением надзора и контроля за соблюдением законодательства о труде Федеральной службы по труду и занятости в пределах компетенции рассмотрено обращение по вопросу финансирования мероприятий по охране труда, полученное по электронной почте.

**Финансирование мероприятий по улучшению условий и охраны труда, в соответствии со ст. 226 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - ТК РФ), осуществляется, в частности, за счет работодателей (за исключением государственных унитарных предприятий и федеральных учреждений) в размере не менее 0,2% суммы затрат на производство продукции (работ, услуг).**

Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем за счет указанных средств мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков устанавливается федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере труда.

В соответствии со ст. 226 ТК РФ и пп. 5.2.65(6) Положения о Минздравсоцразвития России, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 N 321, издан Приказ Минздравсоцразвития России от 01.03.2012 N 181н, которым утвержден Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков, включающий мероприятие по проведению в установленном порядке работ по аттестации рабочих мест по условиям труда, оценку уровней профессиональных рисков (далее - Типовой перечень).

**Учитывая, что трудовое законодательство ранее не содержало перечня мероприятий по улучшению условий труда работников, работодатель был вправе использовать предусмотренные на эти цели денежные средства по своему усмотрению.** Некоторые работодатели за счет средств, выделенных на финансирование мероприятий по охране труда, осуществляли финансирование мероприятий, не имеющих прямого отношения к улучшению условий труда на рабочих местах. Например, некоторые работодатели в первую очередь решали вопросы социального характера, обеспечивая рабочих горячим питанием и т.п., но не уделяли внимания техническому оснащению рабочих мест. Типовой перечень ориентирован на решение данной проблемы.

Таким образом, применение положений ст. 226 ТК РФ ограничено целевой направленностью проводимых мероприятий по улучшению условий и охраны труда.

Минфин России Письмом от 09.08.2011 N 03-03-06/4/95 разъяснил работодателям, что затраты на осуществление мероприятий по улучшению условий и охраны труда могут быть учтены в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, на основании пп. 7 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) при условии соответствия их критериям, установленным ст. 252 НК РФ.

В силу пп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, в частности, относятся расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации, расходы на гражданскую оборону в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также расходы на лечение профессиональных заболеваний работников, занятых на работах с вредными или тяжелыми условиями труда, расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории организации.

По другим вопросам обращения, по нашему мнению, следует руководствоваться положениями налогового законодательства Российской Федерации.

Заместитель начальника Управления  
надзора и контроля за соблюдением  
законодательства о труде - начальник  
организационно-методического отдела  
Минздравсоцразвития России  
Н.Н.КАЛИННИКОВА

25.05.2012

**Вопрос:** О необходимости учитывать Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 N 2341/12 при установлении налоговыми органами в результате проведения контрольных мероприятий (проверок) факта получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды либо неоявления должной осмотрительности при выборе контрагента.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО  
от 24 декабря 2012 г. N СА-4-7/22020@**

Федеральная налоговая служба доводит до сведения и использования в работе Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее - Президиум ВАС РФ) от 03.07.2012 N 2341/12 и



сообщает следующее.

В своем Постановлении Президиум ВАС РФ указал на необходимость в ходе рассмотрения в судах дел о получении налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды учитывать положения п. 7 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 и при наличии оснований полагать, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, определять объем прав и обязанностей налогоплательщика исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

Президиум ВАС РФ отметил, что при принятии налоговым органом решения, в котором устанавливается недостоверность представленных налогоплательщиком документов и содержатся выводы о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль организаций подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Обращаем внимание, что применение Постановления Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 N 2341/12 не распространяется на определение размера налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость исходя из правовой позиции, изложенной в Постановлениях Президиума ВАС РФ от 30.10.2007 N 8686/07, от 09.11.2010 N 6961/10, от 09.03.2011 N 14473/10, а также Определении ВАС РФ от 26.04.2012 N ВАС-2341/12 по делу N А71-13079/2010-А17.

Кроме того, в Постановлении Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 N 2341/12 не рассматривается ситуация, когда налоговым органом при проведении проверки доказано, что спорные хозяйственные операции по приобретению товаров (работ, услуг) в реальности не осуществлялись и данные товары (работы, услуги) в деятельности налогоплательщика фактически не использовались.

Если в ходе проведения проверки налоговым органом не будет доказана нереальность совершенных хозяйственных операций по приобретению и дальнейшему использованию товаров (работ, услуг), реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль организаций подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам, и в случае несоответствия размера задекларированных затрат уровню рыночных цен налоговый орган уменьшает сумму расходов по спорным операциям, учтенную для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в размере, превышающем установленный в ходе проверки уровень рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

При проведении контрольных мероприятий налоговые органы должны устанавливать операции, которые действительно совершались, - определять реальных производителей и поставщиков товаров (работ, услуг), устанавливать реальное движение товара, а также лиц, осуществлявших его транспортировку и т.п., и определять действительный размер понесенных налогоплательщиком расходов на основании результатов указанных мероприятий.

В случае объективной невозможности выяснить фактические обстоятельства совершенных хозяйственных операций уровень рыночных цен по приобретенным товарам (работам, услугам) следует определить с использованием сведений об аналогичных сделках, имеющихся у налогового органа, а также официальных источников информации.

При этом налоговым органом должны быть собраны достаточные доказательства, подтверждающие недостоверность представленных налогоплательщиком документов и наличие в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявление должной осмотрительности при выборе контрагента, а также установлены факты, свидетельствующие о наличии существенного отклонения цен, примененных налогоплательщиком по сделкам, от рыночного уровня цен на данный вид товаров (работ, услуг) либо о применении налогоплательщиком по сделкам нерыночных цен в случае, когда на рынке отсутствует предложение по ценам, применяемым налогоплательщиком.

При установлении подлинного экономического содержания соответствующей операции при проведении налоговых проверок, а также в ходе судебных разбирательств необходимо привлекать экспертов и специалистов, обладающих специальными знаниями и навыками, для определения рыночных цен на товары (работы, услуги).

Исходя из изложенного налоговые органы при принятии решений по результатам налоговых проверок и при рассмотрении жалоб налогоплательщиков для определения действительного уровня рыночных цен по аналогичным сделкам должны в полном объеме исследовать доводы налогоплательщиков, а также учитывать достоверные документы, подтверждающие обоснованность этих доводов.

Возражения налоговых органов на представляемый налогоплательщиком в ходе судебного разбирательства расчет в обоснование рыночности цен, примененных по оспариваемым сделкам, должны быть аргументированы и документально подтверждены.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
С.А.АРАКЕЛОВ

24.12.2012

---

**Вопрос:** Об учете при исчислении налога на прибыль убытков в виде недостач товаров, возникающих в торговых залах магазинов самообслуживания.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 9 июня 2014 г. N 03-03-06/1/27629**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке учета для целей налогообложения прибыли организаций убытков в виде недостач товаров, возникающих в торговых залах магазинов самообслуживания, и сообщает следующее.

Статьей 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) предусмотрено, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно подпункту 5 пункта 2 статьи 265 Кодекса к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности, расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти.

ВАС РФ в своем решении от 4 декабря 2013 г. N ВАС-13048/13 решил, что постановление следователя органов внутренних дел Российской Федерации не является необходимым условием для подтверждения в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций, недостачи товаров при неустановлении виновных лиц.

При этом в указанном решении ВАС РФ не опроверг необходимость подтверждения факта отсутствия виновных лиц при признании для целей налогообложения прибыли организаций расходов в виде недостач товаров другими документами, выданными уполномоченными органами государственной власти.

На основании статьи 313 Кодекса налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Таким образом, по мнению Департамента, для возможности учета при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций расходов в виде недостач товаров, возникающих в торговых залах магазинов самообслуживания, факт отсутствия виновных лиц должен быть подтвержден документами, выданными уполномоченными органами государственной власти.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
И.В.ТРУНИН

09.06.2014

---

**Вопрос:** Об исчислении налога на прибыль при добровольном уменьшении ООО уставного капитала.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 23 мая 2014 г. N 03-03-РЗ/24777**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций в случае добровольного уменьшения уставного капитала обществом с ограниченной ответственностью и сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 14 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" (далее - Закон N 14-ФЗ) уставный капитал общества с ограниченной ответственностью (далее - общество) составляется из номинальной стоимости долей его участников.

В соответствии с пунктом 1 статьи 20 Закона N 14-ФЗ общество вправе, а в случаях, предусмотренных Законом N 14-ФЗ, обязано уменьшить свой уставный капитал. Уменьшение уставного капитала общества может осуществляться путем уменьшения номинальной стоимости долей всех участников общества в уставном капитале общества и (или) погашения долей, принадлежащих обществу.

В соответствии с пунктом 16 статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) к внереализационным доходам относятся в том числе доходы в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала (фонда) организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов (вкладов) акционерам (участникам) организации (за исключением случаев, предусмотренных подпунктом 17 пункта 1 статьи 251 Кодекса).

Согласно позиции, изложенной в Определении Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 13.10.2009 N ВАС-11664/09, сумма уменьшения уставного капитала будет считаться внереализационным доходом и учитываться в целях налогообложения прибыли только в том случае, если уставный капитал уменьшается в добровольном порядке (то есть не на основании обязательных требований законодательства) и при этом уменьшение уставного капитала не сопровождается соответствующей выплатой (возвратом) стоимости части вклада участникам общества.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.



23.05.2014

**Вопрос:** Об учете в целях налога на прибыль отрицательной суммовой разницы, возникающей в связи с изменением курса валюты, в виде разницы между суммами денежных средств в рублях, полученных и возвращенных по займу.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**  
**от 25 апреля 2014 г. N ГД-4-3/8188@**

Федеральная налоговая служба рассмотрела запрос по вопросу учета при исчислении налога на прибыль организаций отрицательной суммовой разницы, возникающей в связи с изменением курса валюты, в виде разницы между суммами денежных средств в рублях, полученных и возвращенных по займу, и сообщает следующее.

Как следует из запроса, налогоплательщик заключил договоры целевого займа в иностранной валюте, согласно условиям которых заем подлежит возврату в рублевом эквиваленте. В связи с этим налогоплательщик отражал в составе внереализационных расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли, отрицательные суммовые разницы, возникшие между оценкой займа, выраженной в иностранной валюте, в российских рублях на дату получения заемных средств и рублевой оценкой займа на дату возврата, в соответствии с пп. 5.1 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), в полной сумме.

При этом известно, что заем предоставлялся в рублях.

Согласно пп. 5.1 п. 1 ст. 265 НК РФ в составе внереализационных расходов учитываются расходы в виде суммовой разницы, возникающей у налогоплательщика, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях.

Статья 269 НК РФ устанавливает особенности отнесения процентов по долговым обязательствам к расходам.

Согласно п. 1 ст. 269 НК РФ под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

При отсутствии долговых обязательств, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях, а также по выбору налогоплательщика предельная величина процентов, признаваемых расходом (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц), принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенной в 1,1 раза, - при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте, если иное не предусмотрено п. 1.1 ст. 269 НК РФ.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации (далее - ВАС РФ) в Постановлении Президиума от 06.11.2012 N 7423/12 высказал мнение о том, что возникающую отрицательную разницу надлежит рассматривать как суммовую разницу, подлежащую учету аналогично тому, как учитываются в целях налогообложения суммовые разницы при реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав. Также ВАС РФ обратил внимание на то, что установленные ст. 269 НК РФ ограничения по предельному размеру учитываемых процентов не распространяются на отрицательные суммовые разницы.

Таким образом, ст. 269 НК РФ установлен лишь один случай, когда по долговому обязательству, выраженному в иностранной валюте, проценты вместе с суммовыми разницами подлежат нормированию - при отсутствии долговых обязательств, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях. В остальных случаях исходя из норм НК РФ и Постановления Президиума ВАС РФ от 06.11.2012 N 7423/12 отрицательную суммовую разницу, возникающую в связи с изменением курса валюты, в виде разницы между суммами денежных средств в рублях, полученных и возвращенных по займу, налогоплательщик вправе учитывать в полном размере.

Государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
Д.Ю.ГРИГОРЕНКО

25.04.2014

**Вопрос:** Организация имеет сомнительную дебиторскую задолженность, а также кредиторскую задолженность в отношении одного и того же контрагента. Контролирующие органы считали, что в этом случае в резерв по сомнительным долгам можно включать лишь разницу между дебиторской и кредиторской задолженностью (Письма Минфина России от 21.09.2011 N 03-03-06/1/579, ФНС России от 16.01.2012 N ЕД-4-3/269@). Но Президиум ВАС РФ считает, что компания вправе включить в резерв всю сумму сомнительного долга, а наличие кредиторской задолженности перед этим же контрагентом не имеет значения (Постановление от 19.03.2013 N 13598/12). Этим Постановлением ФНС России в обзоре судебной практики из Приложения к Письму от 26.11.2013 N ГД-4-3/21097 порекомендовала пользоваться всем налоговым органам. Вправе ли компания для целей налога на прибыль включить в резерв по долгам всю сомнительную дебиторскую

задолженность?

Ответ:

**УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ  
ПО Г. МОСКВЕ**

**ПИСЬМО**

**от 5 марта 2014 г. N 16-15/020341**

В соответствии с пп. 7 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в состав внереализационных расходов включаются расходы налогоплательщика, применяющего метод начисления, на формирование резерва по сомнительным долгам.

Статьей 266 Кодекса определен порядок формирования резерва по сомнительным долгам для целей налогообложения прибыли.

На основании п. 1 ст. 266 Кодекса 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.

Таким образом, сомнительным долгом признается любая просроченная и необеспеченная задолженность.

Согласно п. 3 ст. 266 Кодекса налогоплательщик вправе создавать резерв по сомнительным долгам в порядке, предусмотренном данной статьей.

Суммы отчислений в резерв включаются в состав внереализационных расходов на последнее число отчетного (налогового) периода.

В силу п. 4 ст. 266 Кодекса сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последнее число отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется в порядке, предусмотренном п. 4 ст. 266 Кодекса.

Таким образом, в Кодексе не содержится условий, ограничивающих размер дебиторской задолженности, подлежащей учету при формировании резерва по сомнительным долгам в порядке, предусмотренном ст. 266 Кодекса, при наличии встречной кредиторской задолженности в отношении одного и того же контрагента.

Кроме того, исходя из норм гражданского законодательства (ст. 410 Гражданского кодекса Российской Федерации) прекращение обязательства зачетом встречного однородного требования является правом, а не обязанностью стороны, в связи с чем наличие такой возможности не должно влечь автоматическую корректировку налогоплательщиком резерва, формируемого им на основании данных бухгалтерского учета.

Ранее в разъяснениях Минфина России и судебных решениях высказывалась позиция, в соответствии с которой в резерв по сомнительным долгам для целей налогообложения прибыли принималась разница в виде превышения дебиторской задолженности над кредиторской по соответствующему контрагенту.

Между тем в Письме от 07.11.2013 N 03-01-13/01/47571 Министерство финансов России сообщило, что, в случае когда его письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не согласуются с решениями, постановлениями, информационными письмами Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, а также решениями, постановлениями, письмами Верховного Суда Российской Федерации, налоговые органы начиная со дня размещения в полном объеме указанных актов и писем судов на их официальных сайтах в сети Интернет либо со дня их официального опубликования в установленном порядке при реализации своих полномочий руководствуются указанными актами и письмами судов.

В Постановлении от 19.03.2013 N 13598/12 Президиум ВАС РФ пришел к следующему выводу: гл. 25 Кодекса рассматривает сомнительный долг как любую просроченную и необеспеченную дебиторскую задолженность и не устанавливает каких-либо ограничений по отнесению сомнительного долга в состав резерва в случае, когда у налогоплательщика имеется кредиторская задолженность перед должником.

Учитывая изложенное, организация, имеющая дебиторскую и кредиторскую задолженность в отношении одного и того же контрагента, при формировании резерва по сомнительным долгам в порядке, предусмотренном правилами ст. 266 Кодекса, может учесть по такому контрагенту всю сумму дебиторской задолженности.

При этом сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, не является нормативным правовым актом и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Советник государственной  
гражданской службы  
Российской Федерации  
2 класса  
С.С.ПРОМОВА

05.03.2014

**Постановление ФАС Московского округа от 03.04.2014 N Ф05-1769/2014 по делу N А40-17207/13**

По мнению общества, вывод ИФНС о неправомерности невключения в состав доходов проверяемого периода кредиторской задолженности перед ликвидированным контрагентом является незаконным, поскольку данная задолженность согласно п. 2 ст. 266 НК РФ включена обществом во внереализационные доходы последующих налоговых периодов, когда истек срок исковой давности.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, п. 2 ст. 266 НК РФ в данном случае неприменим, поскольку речь идет не о дебиторской, а о кредиторской задолженности. **Периодом, в котором следует отражать кредиторскую задолженность для целей бухгалтерского и налогового учета, признается тот период, в котором наступает событие, связанное с моментом прекращения обязательств.** С момента ликвидации кредитора у налогоплательщика прекращается обязательство по оплате, в связи с чем факт ликвидации относится к иным основаниям, по которым спорная сумма кредиторской задолженности подлежала включению в состав внереализационных доходов того налогового периода, когда кредитор был исключен из

**Постановление ФАС Московского округа от 07.03.2014 N Ф05-1372/2014 по делу N А40-154006/12**

По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно не включил в состав внереализационных доходов сумму государственной пошлины, возмещенной ему по определению арбитражного суда об утверждении мирового соглашения, что повлекло завышение убытка по налогу на прибыль.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, поскольку мировое соглашение, утвержденное судом и содержащее условия о распределении судебных расходов, к которым относится уплаченная при обращении в суд государственная пошлина, является сделкой, то условие о выплате истцу 50% государственной пошлины фактически является признанием должником суммы возмещения убытков, к которым подлежат применению п. 3 ст. 250 НК РФ, налогоплательщик обязан был включить полученную от должника государственную пошлину в состав внереализационных доходов.

**Постановление ФАС Московского округа от 13.02.2014 N Ф05-23/2014 по делу N А40-66604/13-116-146**

По мнению общества, инспекцией необоснованно исключены расходы в 2010 году по актам оказанных услуг по передаче электроэнергии за ноябрь, декабрь 2008 г., так как акты по услугам получены 27.02.2010.

**Признавая позицию общества правомерной, суд, руководствуясь положениями ст. ст. 252, 254, 272 НК РФ, пришел к выводу о правомерном и обоснованном учете обществом расходов на оказание услуг по передаче электроэнергии, относящихся к 2008 году, в целях налогообложения прибыли в 2010 году, то есть в том налоговом периоде, когда налогоплательщиком были подписаны акты приемки-передачи услуг (работ).**

**Постановление ФАС Московского округа от 13.02.2014 N Ф05-17548/2013 по делу N А40-55068/13**

По мнению ИФНС, обществом завышены внереализационные расходы за 2009 год вследствие неправомерного включения в их состав расходов в виде убытков прошлых лет по работам (услугам), выполненным (оказанным) контрагентами общества в 2007 - 2008 годах.

**Суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, исходил из того, что условия для отнесения затрат в виде арендной платы за 2007 - 2008 год и в связи с оплатой комиссии банка были соблюдены обществом в 2009 году, когда ему были предъявлены документы, служащие основанием для расчетов.**

**Постановление ФАС Московского округа от 07.03.2014 N Ф05-1444/2014 по делу N А40-46678/13**

По мнению налогоплательщика, ИФНС необоснованно отказала ему в праве учесть в составе расходов дебиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, нормы НК РФ не предоставляют налогоплательщику права на произвольный выбор налогового периода, в котором в состав внереализационных расходов включается безнадежная ко взысканию задолженность. Нормы ст. ст. 265, 266 НК РФ, в совокупности с нормами законодательства о бухгалтерском учете, предусматривают обязанность налогоплательщика учесть суммы обязательств дебиторов, по которым истек срок исковой давности, в составе внереализационных расходов в определенный налоговый период (год истечения срока исковой давности). **Период, произвольно выбранный налогоплательщиком, правомерно оценен ИФНС как незаконный.**

**Определение ВАС РФ от 17.04.2014 N ВАС-3752/14 по делу N А37-2580/2012**

Суд признал неправомерным включение налогоплательщиком в состав затрат на проживание работников подрядчиков, поскольку в договорах подряда отсутствовали положения, возлагающие на налогоплательщика (заказчика) обязательства по материальному содействию подрядчику в выполнении последних своих обязательств перед работниками, в том числе посредством предоставления им бесплатного проживания и обслуживания в вахтовом поселке.

**Постановление ФАС Московского округа от 25.02.2014 N Ф05-735/2014 по делу N А40-50570/13-90-170**

Суд признал неправомерным включение налогоплательщиком в состав расходов убытков от списания безнадежного долга, поскольку данные расходы не подтверждены документально. Суд не принял в качестве доказательства несения расходов переписку налогоплательщика с контрагентом о предложении заключить договор аренды, а также счет-фактуру, указав, что переписка не принимается в качестве косвенного доказательства несения расхода, а счет-фактура не предназначен для подтверждения расходов и не может подменять первичный документ бухгалтерского учета, счет-фактура подписывается только должностными лицами продавца и не свидетельствует о согласии покупателя с его содержанием.

**Налог на прибыль организаций (гл. 25 НК РФ)**

*Федеральный закон от 28.12.2013 N 420-ФЗ, Федеральный закон от 21.02.2014 N 17-ФЗ, Федеральный закон от 20.04.2014 N 81-ФЗ, Федеральный закон от 23.06.2014 N 167-ФЗ*

**С 1 января 2015 г.:**

- изменится порядок учета процентов по долговым обязательствам (п. п. 1, 1.1, 1.2, 1.3 ст. 269 НК РФ);
- налогоплательщик сможет списывать стоимость имущества, не являющегося амортизируемым, в течение более чем одного отчетного периода (пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- доход от реализации полученного безвозмездно имущества можно будет уменьшить на рыночную стоимость такого имущества, определенную на дату его получения (пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ, абз. 2 п. 2 ст. 254 НК РФ);
- из Налогового кодекса РФ будет исключено понятие "суммовые разницы", а также специальный порядок их учета (утратят силу п. 11.1 ст. 250, пп. 5.1 п. 1 ст. 265, п. 7 ст. 271, п. 9 ст. 272, ч. 4 ст. 316 НК РФ и др.);
- в налогообложении перестанет применяться метод ЛИФО (будут внесены соответствующие изменения в п. 8 ст. 254, пп. 3 п. 1 ст. 268, ч. 3 ст. 329 НК РФ);
- размер убытка от уступки права требования, произведенной до срока платежа по договору, будет определяться по новым правилам (п. 1 ст. 279 НК РФ);
- убыток от уступки права требования третьему лицу, которая была произведена после наступления

предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа, будет учитываться единовременно на дату уступки права требования (п. 2 ст. 279 НК РФ);

- будут установлены правила определения цены сделки по уступке права требования долга, признаваемой контролируемой сделкой (п. 4 ст. 279 НК РФ);

- российские организации, получившие в 2014 г. дивиденды, с которых не был удержан налог на прибыль, обязаны самостоятельно исчислить такой налог и уплатить его в бюджет не позднее 30 марта 2015 г. (ч. 2 ст. 3, ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 23.06.2014 N 167-ФЗ, п. 7 ст. 6.1 НК РФ);

### **Налог на имущество организаций (гл. 30 НК РФ)**

*Федеральный закон от 02.04.2014 N 52-ФЗ*

**С 1 января 2015 г.:**

- организации будут с учетом специального коэффициента исчислять налог, рассчитываемый исходя из кадастровой стоимости в отношении объектов, право собственности на которые возникло или прекратилось в течение налогового периода. Данный коэффициент позволяет определить сумму налога только за те месяцы, в течение которых объект находился в собственности (п. 5 ст. 382 НК РФ);

- в случае, если остаточная стоимость имущества включает в себя денежную оценку предстоящих в будущем затрат, связанных с данным имуществом, его остаточная стоимость для целей налога на имущество организаций будет определяться без учета таких затрат (п. 3 ст. 375 НК РФ);

- в случае, если объект недвижимого имущества образован в течение текущего налогового периода в результате раздела объекта недвижимого имущества или иного соответствующего законодательству РФ действия с объектами недвижимого имущества, включенными в перечень по состоянию на 1 января года соответствующего налогового периода, указанный вновь образованный объект недвижимого имущества будет облагаться налогом исходя из кадастровой стоимости, определенной на дату постановки такого объекта на государственный кадастровый учет до включения его в перечень (абз. 2 п. 10 ст. 378.2 НК РФ).

**Вопрос: Об исчислении налога на имущество организаций и порядке заполнения налоговой декларации (налогового расчета по авансовому платежу), если кадастровая стоимость здания определена, а кадастровая стоимость находящегося в нем помещения - нет.**

**Ответ:**

### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

#### **ПИСЬМО**

**от 16 октября 2014 г. N БС-4-11/21488**

Федеральная налоговая служба рассмотрела письмо о порядке заполнения налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 375 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, если иное не предусмотрено статьей 375 Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 375 Кодекса налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 Кодекса.

При этом в соответствии с пунктом 1 статьи 378.2 Кодекса налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных статьей 378.2 Кодекса, как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке, в отношении, в частности, следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;

2) нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания.

Согласно положениям пунктов 2 и 7 статьи 378.2 Кодекса налоговая база в отношении перечисленных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса объектов недвижимости определяется как кадастровая стоимость в случае принятия законодательным (представительным) органом субъекта Российской Федерации соответствующего нормативного правового акта и включения конкретного объекта в перечень, утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 13 статьи 378.2 Кодекса организация - собственник объектов недвижимого имущества, налоговая база в отношении которых определяется как кадастровая стоимость, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по месту нахождения каждого из указанных объектов недвижимого имущества.

Таким образом, начиная с 1 января 2014 года налогоплательщики, имеющие в собственности указанные в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса объекты, должны облагать указанные объекты недвижимого имущества по кадастровой стоимости в случае вступления в силу в субъекте Российской Федерации в налоговом периоде соответствующего нормативного правового акта и включения конкретного объекта в перечень, утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации. При этом налог уплачивается в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества.

Постановлением Правительства Москвы от 29.11.2013 N 772-ПП (в ред. от 26.12.2013 N 907-ПП) утвержден

перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как кадастровая стоимость.

Указанный перечень включает в себя здания (в том числе помещения в них), в отношении которых в налоговом периоде 2014 года налоговая база исчисляется как кадастровая стоимость.

Таким образом, налогоплательщики, имеющие в собственности включенные в указанный перечень здания (в том числе помещения в них), должны исчислять налог на имущество организаций и авансовые платежи по налогу в налоговом периоде 2014 года исходя из кадастровой стоимости указанных объектов (зданий или помещений).

Начиная с представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций за налоговый период 2013 года организации должны представлять налоговую отчетность по налогу по формам, утвержденным приказом ФНС России от 24.11.2011 N ММВ-7-11/895 "Об утверждении форм и форматов представления в электронном виде налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и порядков их заполнения" в редакции приказа ФНС России от 05.11.2013 N ММВ-7-11/478@.

При этом согласно пунктам 6.1 Порядков заполнения налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу, утвержденных указанным приказом ФНС России, в отношении каждого из объектов недвижимого имущества, налоговой базой по которым признается кадастровая стоимость, организации должны заполнять отдельный раздел 3 налоговой декларации (раздел 3 налогового расчета по авансовому платежу).

Таким образом, заполнение разделов 3 форм налоговой отчетности производится пообъектно и потому не предполагает возможности суммирования кадастровых стоимостей объектов недвижимого имущества, облагаемых по кадастровой стоимости.

Кроме того, в каждом разделе 3 форм налоговой отчетности по налогу должен быть указан по строке с кодом 014 или строке с кодом 015 соответственно кадастровый номер здания (строения сооружения) или кадастровый номер помещения (в случае заполнения раздела 3 в отношении помещения, по которому проведен кадастровый учет).

Учитывая изложенное, в случае наличия у организации нескольких помещений в одном торговом центре, в отношении которых проведен кадастровый учет, при условии включения торгового центра в утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации перечень объектов недвижимости, облагаемых в 2014 году налогом на имущество организаций по кадастровой стоимости, в отношении каждого объекта необходимо заполнять отдельный раздел 3 форм налоговой отчетности по налогу с указанием в строках с кодами 015 соответствующих кадастровых номеров помещений, а в строках с кодами 020 и 025 налоговой декларации (строках 020 и 030 налогового расчета по авансовому платежу) соответственно кадастровых стоимостей каждого из помещений и не облагаемых налогом кадастровых стоимостей (в случае, если по соответствующему объекту организация имеет право на льготу по налогу).

При этом следует учитывать положения пункта 6 статьи 378.2 Кодекса, согласно которому, если в соответствии с законодательством Российской Федерации определена кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, являющееся объектом налогообложения, но при этом кадастровая стоимость такого помещения не определена, налоговая база в отношении этого помещения определяется как доля кадастровой стоимости здания, в котором находится помещение, соответствующая доле, которую составляет площадь помещения в общей площади здания.

Таким образом, в случае, если определена кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, являющееся объектом налогообложения, но при этом кадастровая стоимость такого помещения не определена, в графе 020 разделов 3 форм налоговой отчетности по налогу указывается доля кадастровой стоимости здания, в котором находится помещение, соответствующая доле площади помещения в общей площади здания.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
С.Л.БОНДАРЧУК

16.10.2014

---

**Вопрос: Об определении налоговой базы по налогу на имущество организаций в отношении произведенных арендатором капитальных вложений в виде неотделимых улучшений в объект недвижимости, облагаемый по кадастровой стоимости; о пересмотре кадастровой стоимости после завершения капитальных вложений.**

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 3 сентября 2014 г. N 03-05-05-01/44118**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросам исчисления налоговой базы по налогу на имущество организаций в отношении произведенных арендатором капитальных вложений в виде неотделимых улучшений в арендованный объект недвижимого имущества, в отношении которого налоговая база определяется как кадастровая стоимость в соответствии со статьей 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации, а также о порядке пересмотра кадастровой стоимости и сообщает.

1. В соответствии с пунктом 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 Кодекса.

На основании пункта 1 статьи 375 Кодекса налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения и



учитываемого по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации, если иное не установлено Кодексом.

В соответствии с пунктом 2 статьи 378.2 Кодекса законом субъекта Российской Федерации могут устанавливаться особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса.

Пунктом 2 статьи 375 Кодекса установлено, что налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 Кодекса.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации установлены Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 "Учет основных средств", утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н.

В соответствии с пунктом 5 ПБУ 6/01 в составе основных средств учитываются капитальные вложения в арендованные объекты основных средств. Согласно пункту 29 ПБУ 6/01 стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

С учетом положений пункта 29 ПБУ 6/01 под выбытием указанных капитальных вложений можно также понимать окончание договора аренды или возмещение арендодателем стоимости произведенных арендатором улучшений (за исключением случая возмещения стоимости произведенных арендатором улучшений арендованного имущества посредством установления соответствующей величины арендной платы).

В мотивировочной части Решения Высшего Арбитражного суда Российской Федерации от 27.01.2012 N 16291/11 указывается на то, что до момента возврата арендованного имущества с неотделимыми улучшениями арендодателю либо возмещения последним произведенных расходов именно арендатор признается лицом, произведшим капитальные вложения, приносящие ему экономические выгоды, поэтому на нем лежит обязанность по их отражению в бухгалтерском учете в составе основных средств. Суд характеризует данные вложения как произведенные арендатором за счет собственных средств, а не за счет средств, предоставленных арендодателем. Коллегия судей Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации подтвердила правильность данной позиции (Определение от 26.03.2012 N ВАС-2715/12).

С учетом изложенного произведенные арендатором капитальные вложения в арендованный объект основных средств (стоимость улучшений арендованного имущества) учитываются арендатором в составе основных средств до их выбытия в соответствии с договором аренды.

Поэтому, если организацией-арендатором произведены капитальные вложения в арендованный объект недвижимого имущества, налоговая база в отношении которого определяется в соответствии со статьей 378.2 Кодекса исходя из кадастровой стоимости, то налоговая база в отношении учтенных на балансе арендатора капитальных вложений в арендованный объект недвижимого имущества определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 375 Кодекса.

2. По вопросу пересмотра кадастровой стоимости после завершения капитальных вложений на объекте недвижимого имущества отмечаем, что согласно пункту 1 статьи 16 Федерального закона от 24.07.2007 N 221-ФЗ "О государственном кадастре недвижимости" (далее - Федеральный закон N 221-ФЗ) кадастровый учет осуществляется в связи с образованием или созданием объекта недвижимости, прекращением его существования либо изменением уникальных характеристик объекта недвижимости или указанных в статье 7 данного федерального закона сведений об объекте недвижимости.

В силу пункта 2 статьи 16 Федерального закона N 221-ФЗ кадастровый учет в связи с изменением характеристик объекта недвижимости осуществляется на основании документов, представленных заявителем. Датой завершения кадастрового учета признается день внесения органом кадастрового учета в государственный кадастр недвижимости новых сведений о соответствующем объекте недвижимости (в том числе при учете изменений объекта недвижимости, учете части объекта недвижимости) (подпункт 2 пункта 3 статьи 17 Федерального закона N 221-ФЗ).

Согласно положениям Федерального закона от 29.07.1998 N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" определение кадастровой стоимости осуществляется для объектов недвижимости, учтенных в государственном кадастре недвижимости, при проведении государственной кадастровой оценки, а также при определении кадастровой стоимости вновь учтенных объектов недвижимости и объектов недвижимости, в отношении которых произошло изменение их количественных и (или) качественных характеристик.

Порядок определения кадастровой стоимости объектов недвижимости в случае, если в период между датой проведения последней государственной кадастровой оценки и датой проведения очередной государственной кадастровой оценки осуществлен государственный кадастровый учет ранее не учтенных объектов недвижимости и (или) в государственный кадастр недвижимости внесены соответствующие сведения при изменении качественных и (или) количественных характеристик объектов недвижимости, влекущем за собой изменение их кадастровой стоимости, утвержден приказом Минэкономразвития России от 18.03.2011 N 113.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
И.В.ТРУНИН

03.09.2014

**Вопрос: Об исчислении налога на имущество организаций, НДС и налога на прибыль, если реконструированный объект недвижимости используется в производственной деятельности без**

разрешения на его ввод в эксплуатацию при осуществлении реконструкции.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 2 сентября 2014 г. N 03-03-06/1/43913**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке налогообложения, когда реконструированный производственный объект недвижимости используется в производственной деятельности, однако разрешение на ввод его в эксплуатацию при осуществлении реконструкции не получено, и сообщает следующее.

В части налога на прибыль организаций

Порядок начисления амортизации основных средств для целей налогообложения прибыли установлен статьями 256 - 259.3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

В соответствии с пунктом 4 статьи 259 Кодекса начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации.

В части налога на добавленную стоимость

Пунктом 2 статьи 171 Кодекса установлено, что вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

На основании пункта 6 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, а также суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ.

Согласно пунктам 1 и 5 статьи 172 Кодекса вычеты указанных сумм налога на добавленную стоимость производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), после принятия их на учет и при наличии соответствующих первичных документов.

В части налога на имущество организаций

В соответствии со статьей 374 Кодекса объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 Кодекса.

На основании пункта 1 статьи 375 Кодекса налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения и учитываемого по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации, если иное не установлено Кодексом.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации определены Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н, согласно которому при принятии к бухгалтерскому учету актива в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение условий, перечисленных в пункте 4 ПБУ 6/01, то есть когда объект доведен до состояния, пригодного для использования в деятельности организации.

Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, предусмотрено, что сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счета 01 "Основные средства".

Одновременно сообщаем, что по вопросу правомерности использования реконструированного объекта недвижимости в производственной деятельности без наличия соответствующего разрешения на ввод его в эксплуатацию необходимо обращаться в Минстрой России.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
А.С.КИЗИМОВ

02.09.2014

**Вопрос: О формировании перечня объектов недвижимого имущества, по которым налог на имущество организаций определяется исходя из кадастровой стоимости, в отношении объектов, относящихся к одному виду использования недвижимого имущества.**

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 1 сентября 2014 г. N 03-05-04-01/43535**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу выборочного формирования в рамках статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) перечня объектов недвижимого имущества в отношении объектов, относящихся к одному виду использования недвижимого имущества, и сообщает.

В соответствии с пунктом 1 статьи 375 Кодекса налоговая база по налогу на имущество организаций



определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения и учитываемого по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации, если иное не установлено Кодексом.

Пунктом 2 статьи 375 Кодекса установлено, что налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 статьи 378.2 Кодекса законом субъекта Российской Федерации могут быть установлены особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса.

Объекты недвижимого имущества, в отношении которых субъектом Российской Федерации могут быть установлены особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости, поименованы в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса. К ним относятся административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них, а также нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания. При этом условия признания объекта недвижимости административно-деловым центром, торговым центром (комплексом), офисом, торговым объектом, объектом общественного питания и бытового обслуживания установлены пунктами 3 - 5 статьи 378.2 Кодекса.

Согласно пункту 7 статьи 378.2 Кодекса уполномоченный орган исполнительной власти субъекта Российской Федерации не позднее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на имущество организаций определяет на этот налоговый период перечень объектов недвижимого имущества, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса (далее - Перечень объектов недвижимого имущества), направляет его в налоговые органы по месту нахождения соответствующих объектов недвижимого имущества и размещает на своем официальном сайте или на официальном сайте субъекта Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети Интернет.

Таким образом, определение налоговой базы по налогу на имущество организаций как кадастровой стоимости объекта недвижимости в случае принятия соответствующего закона субъекта Российской Федерации осуществляется на основании критериев, установленных подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса. При этом Перечень объектов недвижимого имущества носит технический характер и необходим для информирования налоговых органов и налогоплательщиков о применении порядка определения налоговой базы по налогу на имущество для отдельных объектов недвижимого имущества.

Более того, пунктом 10 статьи 378.2 Кодекса установлена обязанность уполномоченного органа исполнительной власти субъекта Российской Федерации по включению в указанный перечень на очередной налоговый период всех выявленных объектов недвижимого имущества, отвечающих критериям, установленным подпунктами 1 и 2 пункта 1 настоящей статьи, и не включенных в этот перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, в котором они были выявлены.

Вместе с тем отмечаем, что в соответствии с пунктом 2 статьи 4 Федерального закона от 02.11.2013 N 307-ФЗ "О внесении изменений в статью 12 части первой и главу 30 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" до установления федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере имущественных отношений, порядка определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений, предусмотренного пунктом 9 статьи 378.2 Кодекса, установление вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений осуществляется в порядке, установленном нормативным правовым актом субъекта Российской Федерации.

Таким образом, до принятия соответствующего нормативного правового акта законом субъекта Российской Федерации устанавливается порядок определения вида фактического использования объектов недвижимого имущества (с учетом положений пунктов 3, 4, 5 статьи 378.2 Кодекса), на основании которого такие объекты подлежат включению в Перечень объектов недвижимого имущества.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
И.В.ТРУНИН

01.09.2014