

# О порядке исчисления налога на прибыль организаций

**В формате «вопрос – ответ» рассматривается ряд аспектов, вызывающих затруднения при исчислении налога на прибыль.**

**Вопрос № 1:** Государственное учреждение, финансируемое за счет средств федерального бюджета, заключает государственный контракт с организацией (далее – Подрядчик) по капитальному ремонту отдельных конструктивных элементов строений комплекса зданий.

Подрядчик нарушил установленные сроки ремонта, не выполнив свои обязательства по контракту, оплатил сумму неустойки. Признается ли сумма неустойки внереализационным доходом государственного учреждения в целях исчисления налога на прибыль организаций?

**Ответ:** Согласно п. 1 ст. 330 Гражданского кодекса Российской Федерации неустойкой (штрафом, пеней) признается определенная законом или договором денежная сумма, которую должник обязан уплатить кредитору в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательства, в частности в случае просрочки его исполнения.

В соответствии с п. 3 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) к внереализационным доходам относятся доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба.

На основании пп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба) являются дата признания их должником либо дата вступления в законную силу решения суда.

Положениями ст. 9 Федерального закона от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (далее – Закон № 44-ФЗ) определено, в частности, что под государственным контрактом понимается договор, заключенный заказчиком от имени Российской Федерации в целях обеспечения государственных нужд.

Под государственными нуждами, в частности, понимаются обеспечиваемые за счет средств федерального бюджета или бюджетов субъектов Российской Федерации потребности Российской Федерации, государственных заказчиков в товарах, работах, услугах, необходимых для осуществления функций и полномочий Российской Федерации,

государственных заказчиков (в том числе для реализации федеральных целевых программ), либо потребности субъектов Российской Федерации, государственных заказчиков в товарах, работах, услугах, необходимых для осуществления функций и полномочий субъектов Российской Федерации, государственных заказчиков (в том числе для реализации региональных целевых программ) (п. 1 ст. 3 Закона № 44-ФЗ).

Государственными заказчиками выступают государственные органы (в том числе органы государственной власти), органы управления государственными внебюджетными фондами, органы местного самоуправления, казенные учреждения и иные получатели средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации при размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг за счет бюджетных средств и внебюджетных источников финансирования (п. 1 ст. 4 Закона № 44-ФЗ).

В соответствии с абз. 5 п. 3 ст. 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации средства от применения мер гражданско-правовой ответственности относятся к неналоговым доходам бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Налоговые последствия в отношении результата осуществленной государственным учреждением



Руководитель УФНС России по Хабаровскому краю  
Ефремов Сергей Викторович

сделки напрямую зависят от конкретных условий договора, заключенного с заказчиком.

Если заключение и оплата государственным учреждением государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров, подлежащих исполнению за счет бюджетных средств, производится от имени Российской Федерации (субъекта Российской Федерации, муниципального образования), то доходы в виде неустойки за просрочку исполнения подрядчиком обязательства, предусмотренного государственным контрактом, признаются доходами Российской Федерации, субъекта Российской Федерации и не учитываются в составе налогооблагаемых доходов, поскольку публично-правовые образования не признаются плательщиками налога на прибыль организаций на основании ст. 246 НК РФ.

При этом если заключение государственных (муниципальных) контрактов производится не от имени Российской Федерации (субъекта Российской Федерации, муниципального образования), а от имени самого учреждения, то такая деятельность государственного учреждения не может рассматриваться как деятельность, осуществляемая в рамках государственного (муниципального) контракта. В этом случае имеет место гражданско-правовой договор, доходы по которому в виде неустойки (штрафом, пеней) подлежат налогообложению в общеустановленном порядке на основании п. 3 ст. 250 НК РФ.

**Вопрос № 2:** Организация путем реконструкции объединила два ранее приобретенных здания в один инвентарный объект, в отношении которого было принято решение увеличить срок полезного использования до 30 лет. Как следует рассчитать амортизацию по новому объекту в целях налогового учета?

**Ответ:** В соответствии с п. 1 ст. 257 НК РФ под основными средствами в целях настоящей главы понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью более 100 000 руб. (до 01.01.2016 – более 40 000 руб.).

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно либо выявлено в результате инвентаризации – как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пп. 1 и 2 ст. 250 настоящего Кодекса), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных настоящим Кодексом.

В соответствии с п. 2 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, ча-

стичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям.

В соответствии с п. 1 ст. 258 НК РФ амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями настоящей статьи и с учетом классификации основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации.

Налогоплательщик вправе увеличить срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта увеличился срок его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

В соответствии с п. 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств

признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Исходя из вышеизложенного, расчет ежемесячной амортизации зависит от того, изменился ли срок полезного использования основного средства.

В рассматриваемой ситуации срок полезного использования увеличился и составил 30 лет (361 месяц). В этом случае с месяца, следующего за месяцем ввода реконструированного основного средства в эксплуатацию, амортизация по нему начисляется по формуле (п. 1 ст. 258 НК РФ):

**Налоговые последствия в отношении результата осуществленной государственным учреждением сделки напрямую зависят от конкретных условий договора, заключенного с заказчиком.**

**Амортизация за месяц = (остаточная стоимость ОС на момент окончания реконструкции + затраты на реконструкцию) : 361 месяц.**

Кроме того, часть затрат на реконструкцию основного средства можно учесть в расходах единовременно в месяце окончания работ по реконструкции, применив амортизационную премию (п. 9 ст. 258 НК РФ). В этом случае амортизация начисляется по следующей формуле:

**Амортизация за месяц = (остаточная стоимость ОС на момент окончания реконструкции + затраты на реконструкцию – амортизационная премия по затратам на реконструкцию ОС) : 361 месяц.**

**Вопрос № 3:** Юридические лица заключили договор аренды нежилого помещения. Условиями договора сторонами не предусмотрено, в частности, ежемесячное составление арендодателем актов оказания услуг.

Является ли обязательным ежемесячное составление актов оказания услуг по аренде в целях подтверждения расходов арендатора при исчислении налога на прибыль?

**Ответ:** В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В соответствии с пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, учитываются арендные платежи за арендуемое имущество (в том числе земельные участки).

В соответствии с пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ датой осуществления прочих расходов в виде арендных платежей за арендуемое имущество признается дата расчетов или дата предъявления налогопла-

тельщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода.

Согласно п. 1 ст. 614 Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ) арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату) в порядке, на условиях и в сроки, определенные договором аренды.

Таким образом, в силу ст. 614 ГК РФ арендная плата является платой не за услугу, а за пользование арендованным имуществом. Такая услуга считается оказанной с даты передачи имущества в аренду по дату его возврата, согласно актам приема-передачи имущества.

Соответственно, если договаривающимися сторонами заключен договор аренды и подписан акт приема-передачи имущества, являющегося предметом аренды, то из этого следует, что арендуемое имущество используется сторонами договора, и, следовательно, у организаций (арендаторов) есть основание для включения в состав налоговой базы по налогу на прибыль сумм расходов за пользование арендованным имуществом.

Для документального подтверждения указанных расходов необходимы документы, оформленные в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, в том числе заключенный договор аренды, документы, подтверждающие оплату арендных платежей, акт приемки-передачи арендованного имущества.

Ежемесячное составление актов приема-передачи оказываемой услуги в виде аренды не гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, ни законодательством о бухгалтерском учете не предусмотрено.

Учитывая вышеизложенное, ежемесячного заключения актов оказанных услуг по договору аренды для целей документального подтверждения расходов в виде арендных платежей для целей налогообложения прибыли не требуется, если обязанность по их оформлению не предусмотрена договором.

## Как подать документы для государственной регистрации через нотариуса

Управление ФНС России по Хабаровскому краю напоминает о возможности представления документов для государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей в регистрирующий орган по просьбе заявителя нотариусом.

Указанные документы направляются в регистрирующий орган нотариусом в форме электронных документов, подписанных электронной подписью нотариуса, с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе сети Интернет, включая единый портал государственных и муниципальных услуг, в порядке, установленном уполномо-

ченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти.

Документы, подтверждающие факт внесения записи в соответствующий государственный реестр или факт отказа в государственной регистрации, не позднее одного рабочего дня, следующего за днем истечения установленного для государственной регистрации срока, направляются регистрирующим органом нотариусу в форме электронных документов.

Нотариус выдает соответствующие документы заявителю по его просьбе на основании удостоверения равнозначности документов на бумажных носителях электронным документам в соответствии с законодательством о нотариате или в форме электронных документов.