

ВОПРОС — ОТВЕТ

КОМПЬЮТЕР КОНСУЛЬТИРУЕТ БУХГАЛТЕРА

Подборка по материалам

*ИПК «КонсультантБухгалтер», ИБ «КонсультантФинансист»,
ИБ «КорреспонденцияСчетов» компании «Консультант Плюс»*

Вопрос. *Подлежит ли переводу на уплату ЕНВД деятельность организации по оказанию услуг юридическим лицам, осуществляющим торговлю транспортными средствами, по хранению на платных стоянках указанных транспортных средств, предназначенных для перепродажи?*

Ответ. В соответствии с подп. 4 п. 2 ст. 346.26 Налогового кодекса РФ (далее — НК РФ) на уплату ЕНВД для отдельных видов деятельности могут переводиться налогоплательщики, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере оказания услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках.

Согласно ст. 346.27 НК РФ под платными стоянками понимаются площади (в том числе открытые и крытые площадки), используемые в качестве мест для оказания платных услуг по хранению транспортных средств.

К транспортным средствам относятся автотранспортные средства, предназначенные для перевозки по дорогам пассажиров и грузов (автобусы любых типов, легковые и грузовые автомобили). К транспортным средствам не относятся прицепы, полуприцепы и прицепы-ропуски.

При этом следует иметь в виду, что согласно п. 3 ст. 38 НК РФ любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации, признается для целей НК РФ товаром.

В связи с этим налогоплательщики, оказывающие услуги юридическим лицам, осуществляющим торговлю транспортными средствами, по хранению транспортных средств, предназначенных для продажи, т. е. являющихся товаром, на уплату ЕНВД переводиться не должны. Указанная предпринимательская деятельность подлежит налогообложению в рамках иных режимов налогообложения.

Основание: письмо Минфина России от 07.07.2008 № 03-11-04/3/314.

Вопрос. *Организация осуществляет торговлю продуктами питания. По договорам с покупателем предусмотрено, что товары с истекшим сроком годности подлежат возврату. Также товары, находящиеся в собственности организации, по истечении срока годности утилизируются. Учитываются ли в составе расходов при исчислении налога на прибыль затраты на приобретение и ликвидацию товаров, подлежащих утилизации в связи с истечением срока годности?*

Ответ. В соответствии со ст. 39 НК РФ реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных НК РФ, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу на безвозмездной основе.

Согласно п. 2 ст. 218 Гражданского кодекса РФ (далее — ГК РФ) право собственности на имущество, которое имеет собственник, может быть приобретено другим лицом на основании договора купли-продажи, мены, дарения или иной сделки об отчуждении этого имущества. Соответственно, одним из оснований прекращения права собственности является отчуждение собственником своего имущества другим лицам (п. 1 ст. 235 ГК РФ).

На основании п. 1 ст. 454 ГК РФ по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). Право собственности

у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором.

Следовательно, если иное не установлено НК РФ, каждый случай перехода права собственности признается реализацией. При этом возникает объект налогообложения, определяемый в соответствии с положениями гл. 25 НК РФ.

Статьей 247 НК РФ определено, что объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью для российских организаций в свою очередь признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с гл. 25 НК РФ.

В соответствии со ст. 249 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, и выручка от реализации имущественных прав.

Расходами, уменьшающими налоговую базу для целей исчисления налога на прибыль, признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные расходы при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Таким образом, в случае утилизации (списания) товаров с истекшим сроком годности затраты на их приобретение и дальнейшую ликвидацию не могут рассматриваться в рамках извлечения доходов от предпринимательской деятельности и, следовательно, не подлежат учету в составе расходов для целей налогообложения прибыли.

Основание: письмо Минфина России от 27.06.2008 № 03-03-06/1/373.

Вопрос. *Управляющей розничным рынком компаний, предоставляющей в аренду торговые места и земельные участки под торговые павильоны, издан приказ, согласно которому каждый понедельник месяца является санитарным днем, в связи с чем торговля на рынке в этот день не осуществляется. Вправе ли управляющая компания при исчислении ЕНВД самостоятельно корректировать коэффициент K2 с учетом фактического времени ведения указанной деятельности?*

Ответ. В соответствии с подп. 13 п. 2 ст. 346.26 НК РФ на уплату ЕНВД для отдельных видов деятельности могут переводиться налогоплательщики, осуществляющие предпринимательскую деятель-

ность по оказанию услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей.

В соответствии с п. 6 ст. 346.29 НК РФ при определении величины базовой доходности представительные органы муниципальных районов, городских округов, законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга могут корректировать (умножать) базовую доходность, указанную в п. 3 данной статьи НК РФ, на корректирующий коэффициент K2.

Корректирующий коэффициент K2 определяется как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных ст. 346.27 НК РФ.

Федеральным законом от 17.05.2007 № 85-ФЗ «О внесении изменений в главы 21, 26.1, 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» из определения корректирующего коэффициента базовой доходности K2 в ст. 346.27 НК РФ исключен такой фактор, как «фактический период времени осуществления деятельности».

Вместе с тем продолжает действовать норма, предусмотренная п. 6 ст. 346.29 НК РФ, согласно которой значение корректирующего коэффициента K2, учитывающего влияние факторов на результат предпринимательской деятельности, определяется налогоплательщиком с учетом фактического периода времени осуществления предпринимательской деятельности.

При этом фактический период времени осуществления предпринимательской деятельности налогоплательщики могут определять с учетом таких факторов, как режим работы и сезонность, если они не учтены в качестве особенностей ведения предпринимательской деятельности при определении корректирующего коэффициента базовой доходности K2.

Это означает, что если, например, такая особенность ведения предпринимательской деятельности, как режим работы, в частности ежемесячный санитарный день работы рынка, при определении значения корректирующего коэффициента базовой доходности K2 представительным органом

муниципального образования, законодательным (представительным) органом государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга учтена (установлены значения соответствующих подкоэффициентов), то налогоплательщик не вправе самостоятельно корректировать значения коэффициента К2 в порядке, установленном п. 6 ст. 346.29 НК РФ.

Основание: письмо Минфина России от 26.06.2008 № 03-11-04/3/288.

Вопрос. *Организация планирует приобрести долю в обществе с ограниченной ответственностью, причем прибыль от этого участия будет распределяться между участниками непропорционально их долям в уставном капитале. Признается ли для целей исчисления налога на прибыль дивидендами часть чистой прибыли организации, распределенной указанным способом? Какая налоговая ставка применяется к данным выплатам?*

Ответ. Согласно п. 1 ст. 43 НК РФ дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

Таким образом, часть чистой прибыли общества, распределенная между его участниками непропорционально их долям в уставном капитале общества не признается для целей налогообложения дивидендами, а рассматривается как выплата за счет прибыли, остающейся после уплаты налогов. Следовательно, для целей налогообложения указанные выплаты в части превышения суммы дивидендов, определенной с учетом положений п. 1 ст. 43 НК РФ, облагаются по ставке, установленной п. 1 ст. 284 НК РФ.

Основание: письмо Минфина России от 24.06.2008 № 03-03-06/1/366.

Вопрос. *К договору купли-продажи организацией оптовой торговли заключено дополнительное соглашение о том, что поставщик обязан выплатить покупателю премию за своевременную оплату товара. Вправе ли организация-поставщик учитывать в целях исчисления налога на прибыль в составе внереализационных расходов сумму указанной премии?*

Ответ. Согласно ст. 506 ГК РФ по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий

предпринимательскую деятельность, обязуется передавать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием.

В соответствии с п. 1 ст. 516 ГК РФ покупатель оплачивает поставляемые товары с соблюдением порядка и формы расчетов, предусмотренных договором поставки.

В целях гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ согласно подп. 19.1 п. 1 ст. 265 НК РФ в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются расходы в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности объема покупок.

Таким образом, если условиями договора, заключенного между продавцом и покупателем, предусмотрена выплата премии покупателю вследствие выполнения им определенных условий договора без изменения цены товара, то указанные затраты могут быть учтены в целях налогообложения прибыли организации в составе внереализационных расходов на основании подп. 19.1 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Основание: письмо Минфина России от 24.06.2008 № 03-03-06/1/365.

Вопрос. *Организация утратила право на применение УСН и перешла на общий режим налогообложения в одном налоговом периоде. С какого момента возникает обязанность организации по определению налоговой базы по ЕСН? За какой период имеет право налогоплательщик применить налоговый вычет по ЕСН в сумме начисленных взносов на ОПС: за весь налоговый период либо за период осуществления деятельности по общему режиму?*

Ответ. Пунктом 2 ст. 346.11 НК РФ установлено, что организация, применяющая УСН, не является плательщиком ЕСН, но является плательщиком страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ.

Согласно п. 4 ст. 346.13 НК РФ если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со ст. 346.15 и пп. 1 и 3 п. 1 ст. 346.25 НК РФ, превысили 20 млн руб. и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пп. 3 и 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 НК РФ, такой налогоплательщик считается утратившим

право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании иного режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах для вновь созданных организаций.

Таким образом, налоговая база по ЕСН должна определяться с начала того квартала, в котором произошло нарушение условий применения УСН.

При этом налоговая база по ЕСН и база для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в данном случае не совпадают.

Согласно п. 2 ст. 243 НК РФ сумма налога (сумма авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается налогоплательщиками на сумму начисленных ими за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет) в пределах таких сумм, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных Федеральным законом от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».

Таким образом, сумма ЕСН (сумма авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, начисленных в пользу физических лиц за период осуществления деятельности по общему режиму налогообложения.

Основание: письмо Минфина России от 20.06.2008 № 03-04-06-02/60.

Вопрос. Организация предоставляет в аренду торговые места на рынках, которые располагаются за прилавками как в закрытых помещениях, так и на открытой территории. В весенне-зимний период, а также в будние дни большая часть этих торговых мест не используется. Вправе ли организация при расчете ЕНВД корректировать коэффициент К2 в зависимости от фактического периода нахождения во временном пользовании указанных торговых мест?

Ответ. В соответствии с п. 6 ст. 346.29 НК РФ при определении величины базовой доходности, используемой при исчислении ЕНВД, представительные органы муниципальных районов, городских округов, законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга могут ее корректировать (умножать) на корректирующий коэффициент К2.

Корректирующий коэффициент К2 определяется как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных ст. 346.27 НК РФ.

Федеральным законом от 17.05.2007 № 85-ФЗ «О внесении изменений в главы 21, 26.1, 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» из определения корректирующего коэффициента базовой доходности К2 (ст. 346.27 Кодекса) исключен такой фактор, как «фактический период времени осуществления деятельности».

Вместе с тем продолжает действовать норма, предусмотренная п. 6 ст. 346.29 Кодекса, согласно которой значение корректирующего коэффициента К2, учитывающего влияние факторов на результат предпринимательской деятельности, определяется налогоплательщиком с учетом фактического периода времени осуществления предпринимательской деятельности.

При этом фактический период времени осуществления предпринимательской деятельности необходимо определять с учетом таких факторов, как режим работы и сезонность, если они не учтены в качестве особенностей ведения предпринимательской деятельности при определении корректирующего коэффициента базовой доходности К2.

Это означает, что если, например, такая особенность ведения предпринимательской деятельности, как режим работы или сезонность, при определении значения корректирующего коэффициента базовой доходности К2 представительным органом муниципального образования, законодательным (представительным) органом городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга учтена (установлены значения соответствующих подкоэффициентов), то налогоплательщик самостоятельно корректировать значения коэффициента К2 в порядке, установленном п. 6 ст. 346.29 НК РФ, не вправе.

Корректировка значений коэффициента К2 исходя из количества дней ведения предпринимательской деятельности в течение календарного месяца производится, если предпринимательская деятельность осуществляется не полный календарный месяц, в том числе по отдельным объектам ведения предпринимательской деятельности. Например, в розничной торговле такими объектами являются магазины, павильоны, ларьки, киоски, рынки и т.п.

Однако корректировка значений коэффициента К2 в зависимости от фактического использо-

вания в предпринимательской деятельности физических показателей, применяемых при исчислении единого налога на вмененный доход, в том числе исходя из фактического использования конкретных торговых мест, передаваемых во временное пользование в течение месяца, гл. 26.3 НК РФ не предусмотрена.

Основание: письмо Минфина России от 16.06.2008 № 03-11-04/3/278.

Вопрос. *Организация оказывает аудиторско-консалтинговые услуги. Целью аудита является выражение мнения о достоверности отчетности клиента, которое представляется в виде аудиторского заключения и письменной документации. Вправе ли организация применять при исчислении налога на прибыль положение п. 2 ст. 318 НК РФ, согласно которому организация, оказывающая услуги, может признавать и прямые, и косвенные расходы расходами текущего периода?*

Ответ. Согласно пп. 4 и 5 ст. 38 НК РФ работой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц; услугой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

В соответствии с п. 2 ст. 779 ГК РФ аудиторские, консультационные и информационные услуги отнесены к деятельности, связанной с оказанием услуг.

Таким образом, аудиторско-консалтинговая деятельность в целях налогообложения прибыли организации относится к услугам.

На основании п. 2 ст. 318 НК РФ налогоплательщики, оказывающие услуги, вправе отнести сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

Учитывая изложенное, организации, осуществляющие аудиторско-консалтинговую деятельность, при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций могут применять положения, предусмотренные п. 2 ст. 318 НК РФ.

Основание: письмо Минфина России от 11.06.2008 № 03-03-06/1/560.

Вопрос. *Организация занимается реализацией товара физическим и юридическим лицам. Демонстрация образцов проходит в офисе. Специально оборудованного помещения для хранения товара в офисе нет. Покупатели забирают товар со склада, который находится в том же здании, но в обособленных от офиса помещениях с отдельным входом. Применяется ли ЕНВД в отношении деятельности организации?*

Ответ. В соответствии с п. 2 ст. 346.26 гл. 26.3 НК РФ система налогообложения в виде ЕНВД может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 м² по каждому объекту организации торговли, а также в отношении розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети.

Статьей 346.27 НК РФ определено, что стационарной торговой сетью, имеющей торговые залы, признается торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях и строениях (их частях), имеющих оснащенные специальным оборудованием обособленные помещения, предназначенные для ведения розничной торговли и обслуживания покупателей. К данной категории торговых объектов относятся магазины и павильоны.

При этом магазин — это специально оборудованное здание (его часть), предназначенное для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспеченное торговыми, подсобными, административно-бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже.

Под розничной торговлей понимается предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе за наличный расчет, а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли-продажи. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, указанных в подп. 6 — 10 п. 1 ст. 181 НК РФ, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без такой упаковки и расфасовки, в барах, ресторанах, кафе и других объектах организации общественного питания, газа в баллонах, грузовых и специальных

автомобилей, прицепов, полуприцепов, прицепов-роспусков, автобусов любых типов, товаров по образцам и каталогам вне стационарной торговой сети (в том числе в виде почтовых отправок (посылочная торговля), а также через телемагазины и компьютерные сети), передача лекарственных препаратов по льготным (бесплатным) рецептам, а также продукции собственного производства (изготовления).

Таким образом, поскольку реализация товара происходит на основании демонстрации образцов товара в офисе и выдача товаров производится вне объектов торговой сети, то данная реализация товаров не признается розничной торговлей для целей гл. 26.3 НК РФ и доход от данной предпринимательской деятельности не подлежит налогообложению в виде единого налога на вмененный доход.

Основание: письмо Минфина России от 10.06.008 3/266.

Вопрос. *Организация заключает агентские договоры на распространение рекламы с использованием щитов с агентом, не являющимся собственником рекламных конструкций. Договор не содержит информации о собственниках этих конструкций. Учитываются ли эти расходы для целей исчисления налога на прибыль при условии их соответствия п. 1 ст. 19 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ и порядку оформления, указанному в п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ?*

Ответ. В соответствии с подп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках, с учетом положений п. 4 ст. 264 НК РФ.

Согласно п. 4 ст. 264 НК РФ к расходам организации на рекламу относятся, в частности, расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов.

Согласно п. 1 ст. 19 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» (далее — Федеральный закон № 38-ФЗ) к наружной рекламе относится распространение рекламы с использованием щитов, стендов, строительных сеток, перетяжек, электронных табло, воздушных шаров, аэростатов и иных технических средств стабильного территориального размещения (далее — рекламные конструкции), монтируемых и располагаемых на внешних стенах, крышах и иных конструктивных элементах зданий, строений, сооружений или вне

их, а также остановочных пунктов движения общественного транспорта.

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком, соответствующие критериям, предусмотренным данной статьей НК РФ.

Пункт 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Федеральный закон № 129-ФЗ) устанавливает перечень обязательных реквизитов, которые должны содержать первичные документы для принятия их к учету.

Таким образом, расходы, соответствующие п. 1 ст. 19 Федерального закона № 38-ФЗ, оформленные в соответствии с п. 2 ст. 9 Федерального закона № 129-ФЗ и удовлетворяющие другим предусмотренным ст. 252 НК РФ критериям, можно включить в состав прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, в соответствии с подп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Основание: письмо Минфина России от 10.06.2008 № 03-03-06/1/357.

Вопрос. *Основной вид деятельности индивидуального предпринимателя, применяющего УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», — сдача в аренду собственного недвижимого имущества. 1. Вправе ли это лицо включить в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по УСН, расходы на коммунальные услуги и электроэнергию, возмещаемые ему арендатором в составе арендной платы по условиям договора аренды? 2. В каком налоговом (отчетном) периоде лицо вправе отнести стоимость приобретенного основного средства (недвижимого имущества) на расходы: в момент оплаты и ввода в эксплуатацию или в момент получения свидетельства о праве собственности? Может ли лицо учесть расходы на проведение ремонта этого имущества в том налоговом (отчетном) периоде, в котором эти расходы были произведены?*

Ответ. По вопросу № 1. Налогоплательщики, применяющие УСН, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определении налоговой базы учитывают расходы, предусмотренные п. 1 ст. 346.16 НК РФ, при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ. Причем перечень названных расходов является исчерпывающим.

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные 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 РФ.

Согласно подп. 5 п. 1 и п. 2 ст. 346.16 НК РФ расходами, уменьшающими налоговую базу, признаются материальные расходы, которые принимаются применительно к порядку, предусмотренному для исчисления налога на прибыль организаций ст. 254 НК РФ.

В частности, к материальным расходам относятся затраты налогоплательщика на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самим налогоплательщиком для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на трансформацию и передачу энергии.

Учитывая изложенное, документально подтвержденные и обоснованные расходы налогоплательщика-арендодателя на приобретение топлива, воды и энергии всех видов и отопление здания, которое данный налогоплательщик сдает в аренду, учитываются в целях налогообложения. Ранее изложенное относится как к расходам, произведенным в 2007 г., так и к расходам, произведенным в 2008 г.

По вопросу № 2. В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ при определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств (с учетом положений пп. 3 и 4 данной статьи НК РФ).

Так, на основании подп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, приобретенных (сооруженных, изготовленных) в период применения упрощенной системы налогообложения, а также расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных в указанном периоде, принимаются с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию.

При этом основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, учитываются в расходах в соответствии со ст. 346.16 НК РФ с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав. Указанное положение в части обязательности выполнения условия документального подтверждения факта подачи документов на регистрацию не

распространяется на основные средства, введенные в эксплуатацию до 31.01.1998.

Таким образом, расходы на приобретение основного средства (недвижимого имущества), оплаченного и введенного в эксплуатацию в 2007 г., учитываются в целях налогообложения в 2007 г. при условии, что собственники данного основного средства в 2007 г. подали документы на государственную регистрацию прав на данное недвижимое имущество в органы, осуществляющие государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и имеют соответствующее документальное подтверждение указанной подачи. Расходы налогоплательщика на достройку, реконструкцию и техническое перевооружение недвижимого имущества учитываются в отчетном (налоговом) периоде ввода данного объекта в эксплуатацию после проведения указанных работ.

На основании подп. 3 п. 1 ст. 346.16 НК РФ налогоплательщики вправе уменьшить полученные доходы на расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных).

При этом указанные расходы учитываются в целях налогообложения после их фактической оплаты. В целях гл. 26.2 НК РФ оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика — приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

Основание: письмо Минфина России от 06.06.2008 № 03-11-05/142.

Вопрос. *В соответствии с коллективным договором организация обязана возмещать расходы работникам, трудовая деятельность которых носит разъездной характер. Организацией принят локальный нормативный акт, устанавливающий размер и порядок возмещения командировочных расходов. Правомерно ли использование организацией при исчислении налога на прибыль указанного метода формирования расходов, связанных с разъездным характером работы?*

Ответ. В соответствии со ст. 166 ТК РФ служебной командировкой признается поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

Статьей 168.1 ТК РФ установлено, что работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, а также работникам, работающим в полевых условиях или участвующим в работах экспедиционного характера, работодатель возмещает связанные со служебными поездками:

- расходы по проезду;
- расходы по найму жилого помещения;
- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие);
- иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя.

Размеры и порядок возмещения расходов, связанных со служебными поездками вышеуказанных работников, а также перечень работ, профессий, должностей этих работников устанавливаются коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами. Размеры и порядок возмещения указанных расходов могут также устанавливаться трудовым договором.

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ в целях гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, 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.

В соответствии со ст. 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 РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

На основании п. 3 ст. 255 НК РФ к расходам на оплату труда в целях налогообложения прибыли организаций относятся начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда.

На основании п. 1 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

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

Таким образом, самостоятельно утвержденные организацией формы первичных учетных документов, типовые формы которых не предусмотрены в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, и содержащие указанные обязательные реквизиты, могут служить документальным подтверждением расходов, связанных с разъездным характером.

Основание: письмо Минфина России от 05.06.2008 № 03-03-06/1/346.

Е. В. ЗЕРНОВА
Проект «КонсультантБухгалтер»
18.07.2008

* * *