



Налог на прибыль:

признание отдельных видов расходов

Начало осени редакция журнала «Налоговая политика и практика» отметила проведением круглого стола, посвященного налогу на прибыль. На все проблемные вопросы, поднятые участниками круглого стола, ответил начальник Управления налогообложения ФНС России **Дмитрий Юрьевич Григоренко**.

В начале мероприятия Д.Ю. Григоренко рассказал, что в настоящее время Федеральная налоговая служба прилагает все усилия к тому, чтобы электронный документооборот стал применяться на практике. Речь идет не только об электронных счетах-фактурах, но и о первичных учетных документах в электронном виде.

Переход на электронный документооборот требует учета множества нюансов.

После вступительного слова специалисты (аудиторы, налоговые консультанты, топ-менеджеры крупных компаний), присутствовавшие на круглом столе, смогли задать Д.Ю. Григоренко вопросы.

Капитальные вложения в арендованное помещение

Инна Юрьевна Новикова, генеральный директор аудиторской фирмы «Аудит, Консалтинг, Право+», попросила Дмитрия Юрьевича разъяснить ситуацию, связанную с амортизацией неотделимых улучшений арендованного помещения:

■ **Частное охранное предприятие арендует помещение по договору аренды, заключенному на срок 11 месяцев. При создании оружейной комнаты в этом помещении были осуществлены капитальные вложения в форме неотделимых улучшений. Они были произведены с согласия арендодателя, причем арендодатель их не опла-**

чивает. Имеет ли право организация-арендатор признавать для целей налогообложения прибыли расходы в виде амортизации неотделимых улучшений в случае заключения следующего договора аренды на 11 месяцев без перерыва от предыдущего? Акт передачи помещения в аренду при следующем договоре не составляется, так как помещение фактически уже находится в пользовании организации.

Нет, в данном случае арендатор не вправе продолжать учитывать амортизацию неотделимых улучшений. Согласно п. 1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды. Таким образом, при заключении нового договора аренды того же помещения арендатор утрачивает право на амортизацию неотделимых улучшений, произведенных во время предыдущего договора.

■ **Может ли арендатор продолжить начисление амортизации**

по капитальным вложениям, если первый договор аренды помещения будет пролонгирован на неопределенный срок?

Да, в этой ситуации арендатор вправе продолжать учитывать расходы в виде амортизации неотделимых улучшений, потому что срок действия первого договора аренды не прерывается, а пролонгируется.

При этом обращаю внимание, что если срок действия договора превысит 12 месяцев, то такой договор будет подлежать государственной регистрации. В случае нерегистрации договора, срок действия которого превышает 12 месяцев, согласно ст. 433 ГК РФ такой договор признается незаключенным.

Аренда спортивного зала

Затем И.Ю. Новикова подняла тему о правомерности принятия некоторых видов расходов, которая вызвала большой интерес у участников круглого стола.

■ **Частное охрannое предприятие арендует спортзал с целью поддержания сотрудников в хорошей физической форме. Данный вид расходов предусмотрен коллективным договором. Но из условий договора аренды и первичных документов невозможно определить размер экономической выгоды, полученной каждым сотрудником. Может ли организация учесть в расходах при налогообложении прибыли стоимость аренды спортзала?**

На мой взгляд, ответ на этот вопрос будет зависеть от множества нюансов. Прежде всего, от того, являются ли расходы работодателя по оплате спортзала составной частью заработной платы. Если являются, то эти расходы могут быть учтены

как расходы на оплату труда. Если не являются, то думаю, что такие расходы не должны учитываться при исчислении налога на прибыль на основании п. 29 ст. 270 НК РФ. Данная норма запрещает учитывать при исчислении налога на прибыль сумму расходов на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий и на оплату товаров для личного потребления работников, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников. Игнорировать эту норму налогоплательщик не вправе.

Предметы интерьера

Наталья Федоровна Тарасова (аудиторская фирма «Аудит, Консалтинг, Право+») предложила собравшимся обсудить вопрос о возможности учитывать расходы на приобретение предметов интерьера при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

■ **Организация приобретает предметы интерьера — комнатные растения, картины, аквариумы и т. д. В соответствии с маркетинговой политикой организации указанные расходы направлены на создание приятного впечатления от организации для клиентов, а также предназначены для обеспечения нормальных условий труда (в частности, повышения влажности воздуха в комнате) и охраны здоровья работников. Можно ли признать такие расходы в налоговом учете?**

Рассматривая этот вопрос, нужно обязательно вспомнить о требовании экономической обоснованности расходов, изложенном в п. 1 ст. 252 НК РФ. Стоимость предме-

тов интерьера учитывается в расходах, при условии что такие расходы непосредственно связаны с деятельностью организации, направленной на получение дохода. Если это гостиница, дом отдыха, ресторан, то там приобретение предметов интерьера для помещений, где отдыхают клиенты, безусловно, связано с осуществлением деятельности и является необходимостью. Но если картины, цветы в горшках, аквариумы и другие украшения приобретаются, допустим, для бухгалтерии, то сложно доказать экономическую целесообразность таких расходов.

Однозначного отказа в признании расходов на приобретение предметов интерьера дать не могу, каждую ситуацию нужно рассматривать отдельно. Не исключаю, что в некоторых ситуациях стоимость предметов интерьера можно принять в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль. Но налогоплательщик должен подготовить хорошую аргументацию, чтобы подтвердить экономическую обоснованность данных затрат.

Музыкальное оборудование для автомобиля

Марина Алексеевна Беляева, заместитель главного редактора журнала «Налоговая политика и практика», задала вопрос относительно оборудования служебного автомобиля музыкальными приборами.

■ **Скажите, пожалуйста, можно ли учесть расходы на приобретение и установку автомагнитолы и автоколонок в служебный автомобиль, если в стоимость автомобиля уже включено музыкальное оборудование?**

В целом я не вижу проблем с признанием затрат на оборудование служебного автомобиля автомагнитолой и музыкальными колонками. Полагаю, что такие расходы можно учесть при формировании налоговой базы по налогу на прибыль. Но в данной ситуации весьма странным выглядит то, что автомобиль уже был оснащен этим музыкальным оборудованием. Если организация приобретает повторно автомагнитолу и автоколлонки для такого автомобиля, то возникает вопрос о необходимости покупки уже существующего оборудования.

Переплата налога налоговым агентом

Елена Михайловна Болдуева (компания ОАО «Лукойл») попросила Дмитрия Юрьевича осветить проблему с возвратом излишне перечисленного в бюджет налога налоговым агентом.

■ Российская организация, выступая в качестве налогового агента, при выплате дохода иностранной организации удержала сумму налога и перечислила ее в бюджет. Но из-за технической ошибки деньги до получателя (иностранной организации) не дошли. Спустя месяц операция по перечислению оплаты иностранному контрагенту была совершена повторно. Должна ли российская организация снова удержать налог на дату повторной (успешной) выплаты дохода иностранному контрагенту и повторно перечислить сумму налога в бюджет?

В рассматриваемой ситуации получается, что при первом перечислении денег доход фактически не был выплачен иностран-

ному лицу. Значит, сумма налога на прибыль, которую российская организация перечислила в бюджет, является преждевременно удержанной и необоснованно уплаченной в бюджет.

При повторном перечислении денег иностранной организации налоговый агент должен выполнить прямое требование п. 2 ст. 287 НК РФ. Согласно этой норме российская организация, выплачивающая доход иностранной организации, является налоговым агентом и обязана удерживать сумму налога из доходов иностранной организации при каждой выплате (перечислении) дохода. Сумму удержанного налога нужно перечислить в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации.

Для квалификации ситуации с повторным перечислением денег в пользу иностранного контрагента требуется грамотный юридический анализ. Нужно разобраться, это повторная выплата дохода или исправление ранее допущенной ошибки и доход иностранному лицу выплачивается впервые. В то же время никто не отменял требование НК РФ об удержании суммы налога при каждой выплате дохода иностранному лицу и перечислении ее в бюджет. Я бы рекомендовал налогоплательщику при повторном перечислении денег иностранной организации выполнить требование п. 2 ст. 287 НК РФ: удержать сумму налога из доходов иностранного лица и перечислить ее в бюджет.

■ Можно ли считать сумму налога, перечисленную в бюджет при первой попытке перечисления де-

нежных средств иностранной организации, переплатой и имеет ли право налоговый агент обратиться за возвратом этой суммы из бюджета?

Если налоговый агент ошибся и перечислил излишнюю сумму налога в бюджет, то возникает переплата, которая подлежит возврату в общеустановленном порядке.

К обсуждению проблемы активно подключились другие участники круглого стола. **Марина Сергеевна Полякова, налоговый консультант, эксперт журнала «Налоговая политика и практика»**, предложила такой вариант разрешения данной ситуации:

■ Давайте внимательно прочитаем норму п. 2 ст. 287 НК РФ. В нем написано, что налоговый агент обязан перечислить в бюджет сумму удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода иностранному лицу. В рассматриваемой ситуации налоговый агент перечислил налог в бюджет не позднее, а раньше установленного срока. Можно ли перечислить налог в бюджет раньше фактической выплаты дохода иностранному лицу?

На этот вопрос, скорее всего, дам отрицательный ответ. В п. 2 ст. 287 НК РФ написано буквально следующее: налоговый агент должен удержать сумму налога из доходов иностранной организации и перечислить ее в бюджет при каждой выплате (перечислении) ей денежных средств. Таким образом, перечисление налога в бюджет налоговым агентом раньше даты выплаты дохода иностранному лицу нормами НК РФ не предусмотрено.

М.С. Полякова