

Регистрационный номер участника VII Республиканского конкурса «БУХГАЛТЕР-ПРОФЕССИОНАЛ 2012» – 47
Номер конкурсного задания – 3

Содержание конкурсного задания:

Организация взяла в аренду земельный участок.

А) По соглашению сторон налог на землю уплачивается за собственника арендатором. Вправе ли организация-арендатор учесть суммы налога в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Б) По соглашению сторон налог на землю уплачивается собственником и перепредъявляется к возмещению организации-арендатору. Вправе ли организация-арендатор учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Ответ:

А) В соответствии с п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ (далее - Кодекс) расходами для целей налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных в ст. 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).

На основании пп. 1 п. 1 ст. 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в ст. 270 Кодекса.

Согласно ст. 388 Кодекса налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Таким образом, поскольку организация-арендатор не признается Кодексом в качестве налогоплательщика земельного налога, расходы, понесенные арендатором в связи с уплатой земельного налога, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль по причине необоснованности таких расходов.

Б) Налог на прибыль организаций. Согласно статье 252 НК РФ расходы, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком для целей налогообложения прибыли признаются, если они обоснованы и документально подтверждены.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего 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.**

(в ред. Федерального закона от 06.06.2005 N 58-ФЗ)

Поэтому организация-арендатор не может учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Дата отправки ответа: 24.09.2012 г.

Дата получения ответа оргкомитетом конкурса:

Номер конкурсного задания- 3

Содержание конкурсного задания: Организация взяла в аренду земельный участок.

А) По соглашению сторон налог на землю уплачивается за собственника арендатором. Вправе ли организация-арендатор учесть суммы налога в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Б) По соглашению сторон налог на землю уплачивается собственником и предъявляется к возмещению организации-арендатору. Вправе ли организация-арендатор учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Ответ:

А) В соответствии с п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ (далее - Кодекс) расходами для целей налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных в ст. 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).

На основании пп. 1 п. 1 ст. 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в ст. 270 Кодекса.

Согласно ст. 388 Кодекса налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Таким образом, поскольку организация-арендатор не признается Кодексом в качестве налогоплательщика земельного налога, расходы, понесенные арендатором в связи с уплатой земельного налога, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль по причине необоснованности таких расходов.

Б) Нередко возникают ситуации, когда фактически имуществом пользуется одно лицо, а бремя по уплате налогов в отношении этого имущества несет другое лицо. При таких обстоятельствах стороны могут договориться о том, что арендатор компенсирует арендодателю суммы уплаченных им налогов по переданному в аренду имуществу (налога на имущество, транспортного или земельного налога). По мнению финансового ведомства, у арендатора нет права учитывать сумму данного возмещения в целях налогообложения прибыли.

Разъясняя данную ситуацию, Минфин России приводит следующие аргументы в пользу своей точки зрения. В силу пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ признавать расходом суммы начисленных налогов могут только налогоплательщики. А налогоплательщиками признаются организации и физические лица, которые в соответствии с Кодексом обязаны уплачивать налоги (ст. 19 НК РФ).

Однако в рассматриваемой ситуации речь идет о компенсации (возмещении) расходов арендодателя по уплате налогов, а не об их уплате как таковой (то есть в бюджет). Поэтому положения пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ, позволяющие относить на расходы суммы налогов, в данном случае вообще неприменимы.

Суммы выплачиваемой арендодателю компенсации арендатор может учитывать в целях налогообложения по другим основаниям. По общему правилу расходы по содержанию имущества несет арендатор (п. 2 ст. 616 ГК РФ). Таким образом, условие договора аренды, по которому арендатор обязан компенсировать расходы арендодателя по уплате налогов в отношении арендованного имущества, не противоречит закону. Это показывает и судебная практика: при наличии в договоре подобных положений суды поддерживают арендодателей и взыскивают с арендаторов не уплаченные ими суммы возмещения. Причем позиция судов не зависит от того, являются такие суммы частью арендной платы (см. Постановления ФАС Дальневосточного округа от 10.05.2006 N Ф03-А37/06-1/831, от 07.10.2002 N Ф03-А51/02-1/2043) или же уплачиваются сверх нее (см. Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 09.12.2004 N Ф08-5823/2004, ФАС Уральского округа от 20.07.2005 N Ф09-2238/05-С3). Получается, что рассматриваемые затраты являются для арендатора экономически обоснованными. Поэтому он может учитывать их при расчете налога на прибыль либо по пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ (если суммы возмещения являются составляющей арендной платы), либо по пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ (если компенсации уплачиваются сверх арендной платы).

Выводы:

Арендатор, который компенсирует расходы арендодателя по уплате налогов в отношении арендованного имущества:

1) не вправе признавать эти суммы в целях налогообложения прибыли, как рекомендует Минфин России;

2) может учитывать эти суммы в составе арендных платежей или других расходов, связанных с производством и реализацией, однако в этом случае возможны споры с налоговыми органами.

Дата отправки ответа: 28.09.2012г.

Дата получения ответа оргкомитетом конкурса:

Содержание конкурсного задания: Организация взяла в аренду земельный участок.

А) По соглашению сторон налог на землю уплачивается за собственника арендатором. Вправе ли организация-арендатор учесть суммы налога в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Б) По соглашению сторон налог на землю уплачивается собственником и перепредъявляется к возмещению организации-арендатору. Вправе ли организация-арендатор учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Ответ: Чтобы ответить на это задание под буквой А нужно для начала разобраться, кто является налогоплательщиком земельного налога. Обратимся к Налоговому Кодексу РФ, согласно ст. 388 Налогового Кодекса налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Можно сделать вывод – организация-арендатор не признается НК в качестве налогоплательщика земельного налога, но по соглашению сторон она уплачивает налог на землю, значит, у нее возникают расходы. Теперь определимся учитываются ли при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

В соответствии с п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ расходами для целей налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных в ст. 265 НК, 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).

На основании пп. 1 п. 1 ст. 264 Налогового Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в ст. 270 НК.

Таким образом, поскольку организация-арендатор не признается Налоговым Кодексом в качестве налогоплательщика земельного налога, расходы, понесенные арендатором в связи с уплатой земельного налога, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль по причине необоснованности таких расходов. Т.о. ответ на этот вопрос звучит так: в данном случае организация-арендатор не вправе учесть суммы налога в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Отвечаем на это задание под буквой Б. В вопросе говорится, что «по соглашению сторон» значит, делаем вывод, что договор не заключен. По письму Минфина России от 12.07.2006 № 03-03-04/2/172- финансовое ведомство указало, что установленный п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" порядок оформления первичных учетных документов предусматривает указание на содержание хозяйственной операции, определяемой условиями заключенных между сторонами договоров. Таким образом, расходы по не заключенным в установленном порядке договорам не могут быть учтены в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль организаций, как не соответствующие условиям, которые содержатся в п. 1 ст. 252 НК РФ. Т.о. ответ на этот вопрос будет звучать так: в данном случае организация-арендатор не вправе учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Дата отправки ответа: 26.09.2012

Дата получения ответа оргкомитетом конкурса:

Номер конкурсного задания-3

Содержание конкурсного задания:

Организация взяла в аренду земельный участок.

А) По соглашению сторон налог на землю уплачивается за собственника арендатором. Вправе ли организация-арендатор учесть суммы налога в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Б) По соглашению сторон налог на землю уплачивается собственником и перепредъявляется к возмещению организации-арендатору. Вправе ли организация –арендатор учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Ответ: 1.В соответствии с п. 1 ст. 388 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Поэтому плательщиком земельного налога будет являться в любом случае арендодатель (независимо от того, является ли он собственником земельного участка или пользуется им на праве аренды).

В силу пункта 1 статьи 654 ГК РФ договор аренды земельного участка должен предусматривать размер арендной платы. При отсутствии согласованного сторонами в письменной форме условия о размере арендной платы договор аренды считается незаключенным.

Из п. 2 ст. 614 ГК РФ следует, что арендная плата устанавливается за все арендуемое имущество в целом или отдельно по каждой из его составных частей в виде:

- 1) определенных в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно;
- 2) установленной доли полученных в результате использования арендованного имущества продукции, плодов или доходов;
- 3) предоставления арендатором определенных услуг;
- 4) передачи арендатором арендодателю обусловленной договором вещи в собственность или в аренду;
- 5) возложения на арендатора обусловленных договором затрат на улучшение арендованного имущества.

В данной ситуации, кроме арендной платы за арендованный земельный участок, дополнительным соглашением к договору аренды предусмотрено, что оплату земельного налога производит арендатор.

В соответствии с п. 1 ст. 45 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. По смыслу данной нормы обязанность уплачивать налоги является индивидуальной для каждого налогоплательщика и не может возлагаться им на других лиц, в том числе и по договору.

Конституционный Суд РФ в Определении от 22.01.2004 N 41-О сделал вывод, что положения п. п. 1 и 2 ст. 45 Налогового кодекса РФ в их взаимосвязи свидетельствуют о том, что в целях надлежащего исполнения обязанности по уплате налога налогоплательщик обязан самостоятельно, то есть от своего имени и за счет своих собственных средств, уплатить соответствующую сумму налога в бюджет.

Согласно ст. 3 НК РФ "ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными НК РФ признаками налогов или сборов, не предусмотренные НК РФ либо установленные в ином порядке, чем это определено НК РФ".

Налоговое законодательство не предусматривает права налогоплательщика по передаче своей обязанности по уплате налогов другому лицу.

Таким образом, указанное соглашение между арендодателем и арендатором об уплате налогов противоречит налоговому законодательству.

В случае уплаты налога на землю за собственника арендатором на основании соглашения к договору аренды расходы не могут уменьшать налогооблагаемую базу у организации-арендатора. }

2.Поскольку организация арендует земельный участок, то она не признается налогоплательщиком земельного налога. Обязанность по уплате и исчислению земельного налога возложена только на собственника земельного участка.

В случае, когда в договоре аренды есть условие о возмещении арендодателю налога на землю, то арендатор не сможет учесть в расходах суммы возмещения налога на землю. Данной позиции придерживаются налоговые органы. Они считают, что если договор аренды или соглашение к нему содержат условия о возмещении сумм налоговых платежей сверх арендной платы, то такие расходы не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль у арендатора. Ведь арендатор не имеет правовых оснований для осуществления налоговых платежей за арендуемое имущество (например, письма УФНС России по Московской области от 03.02.2005 № 21-27/28632, от 29.11.2004 № 03-42/22557, УФНС России по г. Москве от 01.12.2004 № 26-12/77723).

В состав арендной платы по договору аренды земельного участка могут быть включены любые расходы сторон, в частности и расходы по уплате налогов, однако они именно должны входить в состав цены (а не оплачиваются сверх нее) и никто не может требовать возмещения (компенсации) сумм уплаченных им налогов иначе, как предложив приобрести свой товар, работу или услугу.

Вместе с тем в письме от 03.09.2009 № 03-03-06/1/567 Минфин России косвенно подтвердил возможность включения в расходы сумм налоговых платежей, возмещаемых арендатором арендодателю в составе переменной части арендной платы, если это установлено договором.

Таким образом, чтобы учесть интересы всех сторон, условие о том, что собственнику возмещаются понесенные им расходы на уплату налога на землю, в договоре аренды прописывать не стоит. Лучше включить размер такого возмещения в сумму арендной платы, не выделяя его отдельной строкой.

Номер конкурсного задания – 3

Содержание конкурсного задания: Организация взяла в аренду земельный участок.

А) По соглашению сторон налог на землю уплачивается за собственника арендатором. Вправе ли организация-арендатор учесть суммы налога в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Б) По соглашению сторон налог на землю уплачивается собственником и перепредъявляется к возмещению организации-арендатору. Вправе ли организация-арендатор учесть сумму налога, предъявленную к возмещению арендодателем, в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Ответ:

1 В соответствии с п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ (далее - Кодекс) расходами для целей налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных в ст. 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).

На основании пп. 1 п. 1 ст. 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в ст. 270 Кодекса.

Согласно ст. 388 Кодекса налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Таким образом, поскольку организация-арендатор не признается Кодексом в качестве налогоплательщика земельного налога, расходы, понесенные арендатором в связи с уплатой земельного налога, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль по причине необоснованности таких расходов.

2. В силу пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ признавать расходом суммы начисленных налогов могут только налогоплательщики. А налогоплательщиками признаются организации и физические лица, которые в соответствии с Кодексом обязаны уплачивать налоги (ст. 19 НК РФ). Следовательно арендатор не может учитывать сумму данного возмещения в целях налогообложения прибыли.

Дата отправки ответа 17.09.12

Дата получения ответа оргкомитетом конкурса _____