

НАЛОГОВЫЙ УЧЁТ СУБСИДИЙ

*Гаджиева П.А., студентка 4 курса
кафедры бухгалтерского учета
Джабраилова Н. Д., к.э.н., доцент,
научный руководитель*

ФГБОУ ВПО Дагестанский Государственный Университет

e-mail: patimat.gadzhieva.1994@mail.ru

Россия, Махачкала

Получить какую-то помощь от государства – весьма нелегкая и трудная задача. Когда же все-таки эта задача решается, то у предприятия возникает ещё другая проблема - правильный учет этих сумм в налоговом и бухгалтерском учете. В целях развития предпринимательства в нашей стране действуют разные целевые программы. Например, молодым компаниям выделяются субсидии на возмещение некоторой части затрат – на приобретение основных средств и нематериальных активов. Можно предположить, что такая помощь не должна облагаться налогами, но финансовое учреждение придерживается другого мнения. В соответствии с пунктом 1 ст. 248 НК РФ к доходам в целях гл. 25 НК РФ относятся доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав, а также внереализационные доходы. Согласно п. 8 ст. 250 НК РФ внереализационными доходами налогоплательщика считаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества, работ, услуг или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ. В соответствии с пп. 19 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде стоимости полученных сельскохозяйственными товаропроизводителями мелиоративных и иных объектов сельскохозяйственного назначения, построенных за счет средств бюджетов всех уровней. Таким образом, сельскохозяйственные организации включают во внереализационные доходы стоимость полученных субсидий за исключением случаев в соответствии с выше обозначенной статьей. В

соответствии с пп. 2 п.4 ст. 271 НК РФ для внереализационных доходов датой получения дохода признается дата поступления денежных средств в кассу предприятия - для доходов в виде безвозмездно полученных денежных средств. В день получения суммы субсидий включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. В связи с этим в случае получения налогоплательщиком денежных средств, не связанных с оплатой реализуемых этим налогоплательщиком товаров, работ, услуг, подлежащих налогообложению налогом на добавленную стоимость, такие денежные средства в налоговую базу не включаются. Итак, денежные средства, получаемые из бюджета на возмещение затрат по приобретению товаров, в виде субсидий, в налоговую базу не включаются. При этом суммы НДС, уплаченные при приобретении материальных ресурсов - товаров, работ, услуг, подлежат вычету на общих основаниях. Это следует из писем ФНС России от 30.03.11 г. № КЕ-4-3/5012, от 28.07.09 г. № 3-1-11/544, в которых указывается, что налоговым органам при проведении проверок следует учитывать сложившуюся арбитражную практику, которая, в свою очередь, поддерживает налогоплательщиков и признает правомерность вычета. Однако Минфин РФ считает, что при оплате товаров за счет средств федерального бюджета НДС к вычету не принимается, потому что это ведет к повторному возмещению налога из бюджета. С 01.10.11 г. вступил в силу пп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ, в котором суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам, в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам в порядке, предусмотренном гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случае получения налогоплательщиком в соответствии с законодательством РФ субсидий из федерального бюджета на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров, с учетом налога, а также на возмещение затрат по уплате налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации. Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в

котором получены суммы предоставляемых субсидий. Бюджетные средства выделяются в форме субсидий. В соответствии с п. 1 ст. 78 БК РФ субсидии юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам - производителям товаров, работ, услуг предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством или реализацией. До 2008 г. к доходам, не учитываемым при определении налогооблагаемой базы в соответствии с п. 2 ст. 251 НК РФ, относились целевые поступления из бюджета бюджетополучателям. Согласно ст. 162 БК РФ получателями бюджетных средств могли быть бюджетные учреждения или другие организации, имеющие право на получение бюджетных средств в соответствии с бюджетом на соответствующий год. Средства, полученные бюджетополучателями в виде субсидий, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль при условии использования указанных средств по целевому назначению. Получателями бюджетных средств согласно ст. 6 БК РФ являются или органы власти, или бюджетные организации. Средства, полученные организациями из бюджетов всех уровней, не признаются целевыми поступлениями и облагаются налогом на прибыль на общих основаниях. В Письме от 14.08.09г. N 03-03-05/156 финансисты указали: для признания поступлений из бюджета целевыми необходимо, чтобы эти средства были получены напрямую из бюджета. Поскольку в соответствии с нормами БК РФ коммерческие организации не могут являться получателями бюджетных средств, выделенные им субсидии целевыми поступлениями в понятии, приведенном в п. 2 ст. 251 НК РФ, не признаются и подлежат учету при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе внереализационных доходов. Аналогичное мнение выражено во многих других документах. При прочтении таких писем складывается впечатление, что представители финансового ведомства до сих пор продолжают руководствоваться старой редакцией НК РФ, ведь начиная с 2008 г. п. 2 ст. 251 НК РФ не устанавливает каких-либо специальных

требований к статусу налогоплательщика; о том, что средства должны быть получены напрямую из бюджета, в НК РФ также ничего не говорится. Зато ст. 78 БК РФ указывает на то, что субсидии юридическим лицам или предпринимателям предоставляются из федерального бюджета, бюджета субъекта Федерации или из местного бюджета. Соответствуя нормам бюджетного законодательства, предприятия или организации получают субсидии через распорядителей бюджетных средств, которые не могут повлиять на характер поступлений: они остаются средствами бюджета того или иного уровня. В вопросах учета расходов текущих затрат, произведенных за счет субсидий нет единой позиции. Арбитражная практика то же не имеет единого мнения. Одни указывают на то, что право организации включать в состав налоговых расходов документально подтвержденные затраты налоговым законодательством не ставится в зависимость от источника средств. Следовательно, предприятие вправе учесть фактические расходы, даже если они компенсированы в рамках целевого финансирования. Другие арбитры указывают, что у предприятия нет оснований учитывать при расчете налога сумму произведенных расходов, так как они были возмещены за счет средств, полученных из бюджета. Соответственно, реальных затрат у налогоплательщика нет. Поэтому такие расходы не могут уменьшать налогооблагаемую базу.

Из вышесказанного следует, что в случае, когда организация получает субсидии на компенсацию расходов, которые уже произведены к моменту получения субсидии или компенсацию недополученных доходов, принятие к бухгалтерскому учету субсидии отражается без использования счета 86 «Целевое финансирование». Налогоплательщику нельзя отказать в вычете по НДС независимо от источника поступлений к нему средств, если он приобрел товары для операций, облагаемых НДС; принял товары на учет; получил счет-фактуру с выделенной суммой НДС; представил в налоговый орган полный и достоверный пакет документов, подтверждающих право на вычет НДС, в необходимых случаях. Однако, существует иная точка зрения -

во избежание споров с контролирующими органами, принимают к вычету НДС при поступлении товаров (работ, услуг), а в периоде получения субсидий, восстанавливают НДС в части субсидий.

3. Субсидии, полученные организациями в порядке, предусмотренном ст. 78 БК РФ, в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, учитываются в составе внереализационных доходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Список использованной литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
2. Филина Ф.Н. Налоговый учет, - М: Проспект, 2008 г.
3. Петров А.В. Налоговый учет, 2010 г.
4. Бабаева З.Ш. Вопросы налоговой учетной политики.//Экономика и предпринимательство. 2014. № 4-2. С. 593-596.
5. Шахбанов Р.Б. Налоговый учет. Учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" и "Финансы и кредит" / Р. Б. Шахбанов. Ростов-на-Дону, 2009.