

Утверждена президиумом  
Федерального арбитражного суда  
Западно-Сибирского округа  
01 июня 2012 года

**ИТОГОВАЯ СПРАВКА**  
**по обобщению судебной практики, связанной с применением**  
**главы 25 «Налог на прибыль организаций»**  
**Налогового кодекса Российской Федерации**

**1. Допускается ли определение начала исчисления срока полезного использования объекта основных средств для целей применения положений статей 258, 259 Налогового кодекса Российской Федерации<sup>1</sup> ранее даты, с которой налогоплательщик может реализовать право пользования принадлежащим ему основным средством?**

В соответствии с пунктом 20 приказа Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств ПБУ 6/01», зарегистрированного в Минюсте России 28.04.2001 за № 2689, срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования объекта основных средств производится, в том числе, исходя из нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.

Таким образом, начало срока полезного использования объекта основных средств определяется налогоплательщиком самостоятельно, но с учетом нормативно-правовых и других ограничений.

Согласно пункту 2.15. Правил государственной регистрации тракторов, самоходных дорожно-строительных и иных машин и прицепов к ним органами государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в Российской Федерации (гостехнадзора),

---

<sup>1</sup> Далее – НК РФ

утвержденных Минсельхозпродом России от 16.01.1995, зарегистрированных в Минюсте России 27.01.1995 за № 785 и разработанных в соответствии с Положением о государственном надзоре за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в Российской Федерации и постановлением Правительства Российской Федерации от 12.08.1994 № 938 «О государственной регистрации автотранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации», эксплуатация машин без свидетельства о регистрации запрещается.

Собственник имущества (бульдозера) приобретает право эксплуатации основного средства только после регистрации в органах Гостехнадзора.

Срок полезного использования в целях применения статей 258-259 НК РФ принадлежащего на праве собственности имущества не может начинаться ранее даты регистрации транспортного средства в органах Гостехнадзора, когда налогоплательщик получает право на его эксплуатацию. Любые затраты должны отвечать критериям статьи 252 НК РФ. Документально подтвержденные расходы, формально соответствующие признакам статей 258, 259 НК РФ, понесенные в связи с намеренным нарушением норм гражданского или иных отраслей законодательства, не могут включаться в расходы, уменьшающие базу по налогу на прибыль, в связи с невозможностью отнесения их к экономически обоснованным. Иное толкование положений статьи 252 НК РФ (относительно обоснованности затрат) означало бы, что законодатель, признавая в целях исчисления налога на прибыль обоснованными затраты, понесенные в связи с намеренным нарушением норм законодательства, признает обоснованным и само умышленное нарушение норм законодательства.

**2. Вправе ли налогоплательщик применять повышающий коэффициент при амортизации оборудования опасных производственных объектов, которое изначально предназначено для**

**использования в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности ([подпункт 1 пункта 1 статьи 259.3 НК РФ](#))?**

Налогоплательщики, использующие амортизируемые основные средства для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, вправе использовать специальный коэффициент, указанный в [подпункте 1 пункта 1 статьи 259.3 НК РФ](#), при начислении амортизации в отношении указанных основных средств. В целях главы 25 НК РФ под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Таким образом, эксплуатация основных средств в условиях агрессивной среды и повышенной сменности является основанием для применения налогоплательщиком коэффициента ускоренной амортизации независимо от технических характеристик данных основных средств.

Степень изначальной (по техническим параметрам) адаптированности основного средства к воздействию агрессивной технологической среды значения не имеет и не влияет на возможность применения повышающего коэффициента.

**3. Могут ли включаться в состав внереализационных расходов для целей исчисления налога на прибыль затраты, связанные с общехозяйственной деятельностью некоммерческой организации?**

В силу статей 246, 247, 252 НК РФ, части 3 статьи 50 Гражданского кодекса Российской Федерации организации, созданные в установленном

законодательством порядке в организационно-правовых формах некоммерческих организаций, для целей исчисления налога на прибыль вправе уменьшать полученные доходы на сумму произведенных расходов на общих основаниях, учитывая, в том числе, установленные условия признания произведенных затрат расходами и порядок составления расчета налоговой базы.

Таким образом, некоммерческая организация вправе учитывать в расходах для целей налогообложения прибыли затраты, соответствующие критериям, установленным статьей 252 НК РФ, и не являющиеся отчислениями, произведенными за счет средств целевых поступлений, при наличии у налогоплательщика соответствующего отдельного учета.

**4. Правомерно ли включение в состав расходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации-заказчика, затрат по организации общественного питания работников и суммы начисленной амортизации кухонного оборудования, переданного организации-исполнителю?**

В силу пункта 2 статьи 253 НК РФ расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы.

По условиям коллективного договора заказчик обязан был предоставлять работникам горячее питание по фиксированным ценам, а в случае роста цен в столовой - компенсировать удорожание стоимости питания. Эти меры были направлены на создание работникам нормальных условий труда и позволили обеспечить непрерывный производственный процесс. Следовательно, расходы на организацию питания работников непосредственно связаны с основной деятельностью организации-заказчика и могут быть признаны в налоговом учете (подпункты 7 и 48 пункта 1 статьи 264 НК РФ).

Исходя из содержания пункта 2 статьи 248 НК РФ переданное исполнителю имущество на условиях осуществления на нем питания для работников организации-заказчика не может рассматриваться как безвозмездно переданное.

С учетом подпунктов 48, 49 статьи 264 НК РФ отнесение заказчиком затрат по организации горячего питания работников и сумм начисленной амортизации по кухонному оборудованию к расходам, учитываемым при исчислении налога на прибыль, является правомерным.

**5. С какого момента проценты по договорам банковского вклада при методе начисления подлежат включению в состав внереализационных доходов?**

Согласно пункту 6 статьи 250 НК РФ внереализационными доходами признаются доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам.

Порядок признания доходов при методе начисления установлен пунктом 6 статьи 271 НК РФ, согласно которому по договорам займа и иным аналогичным договорам, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях главы 25 НК РФ доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на конец соответствующего отчетного периода.

Из содержания статьи 328 НК РФ следует, что основанием для отражения в налоговом учете дохода в виде процентов является действующее долговое обязательство; факт реальной уплаты процентов не является определяющим при разрешении вопроса о моменте признания доходов в соответствии со статьей 271 НК РФ.

С учетом установленного порядка признания доходов при методе начисления суммы процентов по договору банковского вклада следует отражать в составе доходов на конец отчетного периода.

**6. Относятся ли к внереализационным доходам, учитываемым при налогообложении прибыли, судебные расходы, возмещаемые проигравшей стороной в качестве затрат, связанных с восстановлением нарушенного права, и подлежащие взысканию на основании вступившего в силу судебного акта?**

Согласно статье 247 НК РФ объектом обложения налогом на прибыль для российских налогоплательщиков признается прибыль - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 248 НК РФ к доходам относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы.

Внереализационные доходы определяются на основании первичных документов и документов налогового учета в порядке, установленном статьей 250 НК РФ с учетом положений главы 25 Кодекса.

Согласно пункту 3 статьи 250 НК РФ внереализационными доходами налогоплательщика признаются 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.

Таким образом, возмещаемые проигравшей стороной судебные расходы в качестве затрат, связанных с восстановлением нарушенного права, относятся на основании пункта 3 статьи 250 НК РФ к внереализационным доходам, учитываемым при налогообложении прибыли, при этом датой получения таких доходов признается дата вступления в законную силу решения суда (подпункт 4 пункта 4 статьи 271 НК РФ).

**7. Является ли постановление об окончании исполнительного производства и возвращении исполнительного документа, вынесенное на основании акта судебного пристава-исполнителя о невозможности взыскания, основанием для признания долга безнадежным в силу пункта 2 статьи 266 НК РФ?**

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 265 НК РФ суммы безнадежных долгов приравниваются к внереализационным расходам.

Безнадежными долгами признаются долги, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации (пункт 2 статьи 266 НК РФ).

Поскольку вынесенные судебным приставом-исполнителем акт о невозможности взыскания, постановление об окончании исполнительного производства и возвращении исполнительного документа подтверждают невозможность исполнения обязательства должником, следовательно, они свидетельствуют о безнадежности долга в целях налогообложения. Поэтому такие долги учитываются в составе внереализационных расходов.

Постановление судебного пристава об окончании исполнительного производства в данном случае правомерно квалифицируется в качестве акта государственного органа, предусмотренного пунктом 2 статьи 266 НК РФ, на основании которого долг признается невозможным к взысканию и может быть отнесен в состав расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли.