

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 14 августа 2009 г. N 03-03-05/156

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики, рассмотрев позицию о порядке учета субсидий, выделяемых коммерческим организациям на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, сообщает, что вывод о том, что указанные субсидии подлежат учету в целях налогообложения прибыли в составе внереализационных доходов, соответствует положениям гл. 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

В то же время необходимо отметить, что предоставление субсидий юридическим лицам (кроме государственных (муниципальных) учреждений) на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения указанных затрат может осуществляться как до их возникновения, так и по факту возникновения (Письмо Минфина России N 02-01-04/2523, Минэкономразвития России N 12064-АП/Д05 от 29.08.2008 "О применении статей 78 и 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации").

Таким образом, указание на то, что субсидии, полученные в возмещение уже понесенных расходов, не предназначены для расходования на строго определенные цели, а могут использоваться по усмотрению организации, применимо только при предоставлении субсидий по факту возникновения затрат.

По мнению Департамента, при решении вопроса о порядке учета в целях налогообложения прибыли субсидий, полученных коммерческими организациями в соответствии со ст. 78 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - БК РФ), необходимо учитывать следующее.

При определении объекта налогообложения налогом на прибыль организациями учитываются доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль, определены в ст. 251 НК РФ. Перечень таких доходов является исчерпывающим.

В соответствии с п. 2 указанной статьи НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации не учитываются целевые поступления из бюджета. При этом налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

Таким образом, для признания поступлений из бюджета целевыми в понятии, приведенном в п. 2 ст. 251 НК РФ, необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- 1) средства должны быть получены напрямую из бюджета;
- 2) полученные средства должны носить целевой характер;
- 3) налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

Порядок предоставления средств из бюджета установлен БК РФ.

Перечень организационно-правовых форм юридических лиц, имеющих право напрямую получать средства из бюджета, поименован в ст. 6 БК РФ. Коммерческие организации в данном перечне не поименованы, следовательно, они не могут являться получателями средств из бюджета в понятии, приведенном в БК РФ и НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 78 БК РФ субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям) предоставляются в том числе на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг. То есть в рамках осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, полученные коммерческими организациями 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. При этом в силу того обстоятельства, что затраты, на возмещение которых предоставлены субсидии, учитываются налогоплательщиками при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе расходов, такой порядок не приводит к дополнительному налогообложению получаемых субсидий.

Субсидии, полученные организациями на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, не подлежат отдельному учету. О расходовании указанных средств организация не обязана отчитываться.

Директор Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
И.В.ТРУНИН

14.08.2009
