**Тема: Учет и налогообложение безвозмездно полученного имущества**

1.Учет и налогообложение безвозмездно полученного имущества

С введением с 1 января 2002 года 25 главы НК РФ, порядок отражения операций по безвозмездному получению имущества в бухгалтерском и налоговом учете различны.

В налоговом законодательстве впервые в статье 248 НК РФ дается определение безвозмездно полученного имущества. Согласно пункту 2 статьи имущество (работы, услуги) или имущественные права считаются полученными безвозмездно, если получение его не связано с возникновением у получателя обязанности передать иное имущество, выполнить работы, оказать услуги передающему лицу.

Такое уточнение понятия безвозмездно полученного имущества позволяет налогоплательщику списанную кредиторскую задолженность с истекшим сроком исковой давности, и не считать это безвозмездно полученным имуществом.

Напомним, что безвозмездная передача в собственность организации какой-либо вещи должна оформляться договором дарения (п.1 ст.572 ГК РФ). При оформлении сделки следует учитывать, что между коммерческими организациями дарение не может превышать пяти установленных законом МРОТ, за исключением обычных подарков. В этом случае договор дарения может быть признан судом недействительным (ст. 166 ГК РФ).

**Первоначальная стоимость**

Под первоначальной стоимостью безвозмездно полученного имущества в бухгалтерском учете понимается текущая рыночная стоимость на дату принятия обЪекта к бухгалтерскому учету (п. 9 ПБУ 5/01 'Учет материально-производственных запасов', п.10 ПБУ 6/01 'Учет основных средств' и ПБУ 14/2000 'Учет нематериальных активов'). Причем ПБУ 5/01 определяет текущую рыночную стоимость для целей бухгалтерского учета как сумму денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Следует отметить, что затраты по доставке и приведению в состояние, пригодное для использования, увеличивают балансовую стоимость безвозмездно полученного имущества (п. 12 ПБУ 6/01, п. 8 ПБУ 14/2000, п.11 ПБУ 5/01).

В налоговом учете оценка безвозмездно полученного имущества для организации осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 40 НК РФ, но не ниже остаточной стоимости, если это амортизируемое имущество (ранее п. 2.7 Инструкции МНС России от 15.06.2000 N 62), и затрат на производство (приобретение) - по товарам (работам, услугам).

Кроме того, информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком -получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки (п. 8 ст. 250 НК РФ).

Как видим, требования, предЪявляемые в бухгалтерском и налоговом учете, в целом схожи. Тем более, что бухгалтеры и раньше подтверждали рыночную цену, используя официальные источники информации, в том числе полученные в органах статистики по региону, биржевые котировки, независимую оценку. В бухгалтерском учете эти требования установлены п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ Минфина РФ от 29.07.98 N 34н).

Однако в отличие от налогового учета, предельные ограничения цены нормативными актами по бухгалтерскому учету не установлены.

#### [Налог на прибыль](https://www.klerk.ru/rubricator/?3)

В бухгалтерском учете согласно пункту 8 ПБУ 9/99 'Доходы организации', имущество, полученное организацией безвозмездно, признается ее внереализационным доходом. Стоимость безвозмездно полученных активов до момента их использования для нужд организации отражается в составе доходов будущих периодов. Признание внереализационных доходов производится по мере отпуска данных активов на цели деятельности организации.

В налоговом учете имущество, переданное налогоплательщику безвозмездно, также относится к внереализационным доходам организации (ст. 250). Но, кроме того, его стоимость сразу принимается к учету при исчислении налоговой базы (по методу начисления).

Исключением являются целевые поступления, а также имущество, полученное бюджетными учреждениями по решению органов исполнительной власти всех уровней;

полученное государственными (негосударственными) и муниципальными образовательными учреждениями, оборудование, используемое исключительно в образовательных целях (до 1 января 2002 года данная норма не была установлена, однако частично применялась); средства, полученные в виде безвозмездной помощи (содействия) в порядке, установленном Федеральным законом о безвозмездной помощи (содействии) и др. частные случаи. Статья 4 данного закона устанавливает, что в случае нецелевого использования безвозмездной помощи ее получатель обязан начислить и уплатить [налог на прибыль](https://www.klerk.ru/rubricator/?3) в бюджеты всех уровней, а также перечислить суммы пени за несвоевременную уплату налога на прибыль.

В пункт 11 статьи 251 НК РФ говорится, что не облагается налогом на прибыль имущество, полученное российским юридическим лицом - налогоплательщиком от:

- организации, которой принадлежит не менее 50 процентов уставного капитала получающей стороны;

- организаций, [уставный капитал](https://www.klerk.ru/rubricator/?149) которых не менее чем на 50 процентов принадлежит получающей стороне;

- физического лица, которому принадлежит не менее 50 процентов уставного капитал получающей организации. Этот пункт изменяет ранее существовавший порядок, когда средства, полученные от физических лиц, в налоговую базу не включались.

При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам.

Если эти условия выполняются, налогооблагаемой базы по налогу на прибыль не возникает.

**Пример 1.**

В марте 2002 года коммерческая организация получает по договору дарения от физического лица компьютер, оцененный в 12 000 руб. [Уставный капитал](https://www.klerk.ru/rubricator/?149) организации состоит на 60% из вклада данного физического лица. В момент ввода в эксплуатацию срок его полезного использования определен 36 месяцев. Используется линейный метод начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

В бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

**Дебет 08 Кредит 98-2**

*- 12 000 руб. - принят к учету безвозмездно полученный компьютер,*

**Дебет 01 Кредит 08**

*- 12 000 руб. - компьютер введен в эксплуатацию,*

**Дебет 20 Кредит 02**

- 333,33 руб. (12 000 руб. х 1 : 36 мес.) - начислена амортизация (данные в налоговых регистрах совпадут),

Дебет 98-2 Кредит 91-1

- 333,33 руб. - отражена в составе внереализационных доходов часть доходов будущих периодов по мере начисления амортизации.

В налоговом учете выполняются условия, указанные в пункте 11 статьи 251 НК РФ. Поэтому сумма 12 000 рублей налогом на прибыль не облагается, если в течение года компьютер не будет передан третьим лицам.

Пример 2.

Компьютер получен от учредителя - физического лица, вклад в уставный капитал которого составляет 49 процентов.

Сумма 12 000 рублей включается во внереализационные доходы по методу начисления. Согласно статье 271 НК РФ датой получения дохода признается дата подписания сторонами акта приема-передачи безвозмездно полученного имущества (работ, услуг).

Пример 3.

Компьютер выбывает до истечения 1 года с момента его получения.

Налоговая база в данном случае возникает не в момент выбытия компьютера, а в момент его получения (ст.271 НК РФ). Поэтому налог необходимо уплатить в момент подписания акта о его получении.

Амортизация

Амортизация объектов основных средств и нематериальных активов, полученных безвозмездно, в бухгалтерском учете начисляется одним из способов, указанных в ПБУ 6/01 или 14/2000, и закрепленном в учетной политике организации.

Амортизируется ли безвозмездно полученное имущество в налоговом учете? С одной стороны - да, поскольку к амортизируемому имуществу в целях налогообложения относится имущество, находящиеся у налогоплательщика на праве собственности и используемое им для извлечения дохода (п.1 ст.256 НК РФ). Но с другой стороны по безвозмездно полученному имуществу амортизировать нечего. Почему? Потому что может сложиться такая ситуация, когда первоначальная стоимость безвозмездно полученного имущества будет равна нулю. ОбЪясним.

Первоначальная стоимость амортизируемого имущества формируется в соответствии со статьей 257 НК РФ. В ней сказано, что стоимость амортизируемого основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования. Из стоимости исключаются суммы налогов, учитываемых в составе расходов. Таким образом, если у организации нет расходов по доведению безвозмездно полученного основного средства до состояния, в котором оно пригодно для использования, первоначальная стоимость такого основного средства в целях начисления амортизации будет равна нулю.

Получается, что сумму дохода при безвозмездном получении основного средства мы определяем как рыночную стоимость такого основного средства, а вот в целях начисления амортизации первоначальная стоимость обЪекта равна нулю.