

**Пояснительная записка  
к проекту федерального закона "О внесении изменений в часть  
вторую Налогового кодекса Российской Федерации"**

Проектом федерального закона "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" (далее также – законопроект) предлагается внести в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – НК РФ) изменения, направленные на устранение действующего в настоящее время для налогоплательщика налога на прибыль организаций необоснованного налогового бремени, возникающего в связи с безвозмездной передачей приобретенного (созданного) им за счет средств полученной субсидии имущества (имущественных прав) в государственную и (или) муниципальную собственность, и обеспечение ему сохранения статуса участника регионального инвестиционного проекта.

В соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 248 НК РФ организации получают два вида доходов:

- 1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
- 2) внереализационные доходы.

Внереализационными доходами признаются, в частности, доходы в виде субсидий, полученных организациями, за исключением указанных в статье 251 НК РФ либо полученных в рамках возмездного договора (пункт

4<sup>1</sup> статьи 271 НК РФ), то есть в виде целевых поступлений и целевого финансирования.

В соответствии с пунктом 1 статьи 274 НК РФ внереализационные доходы подлежат налогообложению в качестве налоговой базы при исчислении налога на прибыль организаций в порядке, предусмотренном главой 25 НК РФ.

Между тем, статьей 251 НК РФ предусмотрены доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.

Представляется, что определение каждого из не учитываемых доходов, включенных в пункт 1 статьи 251 НК РФ, осуществляется при применении основных начал законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, в частности пункта 3 статьи 3 НК РФ, в соответствии с которым налоги должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными.

Так, в соответствии с подпунктом 14 пункта 1 статьи 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества (отдельного), полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования.

В соответствии с абзацем третьим пункта 4<sup>1</sup> статьи 271 НК РФ средства в виде субсидий (полученные организациями), за исключением указанных в статье 251 НК РФ либо полученных в рамках возмездного

договора, признаются в составе внереализационных доходов в следующем порядке: субсидии, полученные на финансирование расходов, связанных с приобретением, созданием, реконструкцией, модернизацией, техническим перевооружением амортизируемого имущества, приобретением имущественных прав, учитываются по мере признания расходов, фактически осуществленных за счет этих средств. При реализации, ликвидации или ином выбытии указанного имущества, имущественных прав полученные субсидии, не учтенные в составе доходов, признаются внереализационными доходами на последнюю дату отчетного (налогового) периода, в котором произошли реализация, ликвидация или иное выбытие указанного имущества, имущественных прав.

В этой связи, безвозмездная передача имущества (имущественных прав), приобретенного (созданного) за счет средств субсидии, приводит к тому, что налогоплательщик обязан признать внереализационный доход в размере суммы субсидии, ранее не признанной в доходах. В случае же, когда имущество (имущественные права), приобретенное (созданное) за счет средств субсидии, безвозмездно передается получателем субсидии в государственную и (или) муниципальную собственность, признание внереализационного дохода представляется приводящим к необоснованному налоговому бремени для налогоплательщика и является ограничением, а не стимулом для безвозмездной передачи имущества

(имущественных прав): такой порядок исключает возможность налогоплательщика уменьшать налогооблагаемую базу на расходы, финансирование которых производилось за счет средств субсидии (а не собственных средств налогоплательщика), при этом возникновение у налогоплательщика дополнительной налогооблагаемой прибыли (экономических выгод (доходов, активов и т.п.) в результате применения абзаца третьего пункта 4<sup>1</sup> статьи 271 НК РФ не предполагается.

Таким образом, в настоящее время налогоплательщик обязан признать внереализационный доход в размере суммы полученной субсидии, ранее не признанной в доходах, то есть вся субсидия будет признаваться доходом налогоплательщика. В этом случае, налогоплательщик также теряет статус участника регионального инвестиционного проекта.

Однако, получение внереализационного дохода в порядке, предусмотренном абзацем третьим пункта 4<sup>1</sup> статьи 271 НК РФ, не связано с ведением налогоплательщиком деятельности, отличной от производства товаров в рамках реализации регионального инвестиционного проекта, и включение такого дохода в расчет доли доходов по региональным инвестиционным проектам является необоснованным.

Решение данного вопроса является одним из существенных факторов расширения механизма привлечения представителей бизнеса к созданию

(модернизации, перевооружению, реконструкции) объектов инфраструктуры, в том числе социальной, за счет средств субсидий с последующей передачей таких объектов в государственную и (или) муниципальную собственность. В таком решении особенно заинтересованы субъекты Российской Федерации, входящие в состав Сибирского и Дальневосточного федеральных округов, перед которыми стоит задача ускоренного развития инфраструктуры. В частности, Распоряжением Правительства Российской Федерации от 13 июля 2015 года № 1339-р утверждены предельные объемы субсидий, представляемые юридическим лицам на финансовое обеспечение затрат на создание и (или) реконструкцию объектов инфраструктуры, а также на технологическое присоединение энергопринимающих устройств к электрическим сетям и газоиспользующего оборудования к газораспределительным сетям в целях реализации инвестиционных проектов на территории Дальнего Востока и обозначены, соответственно, инвестиционные проекты, в рамках которых предусмотрено целевое финансирование затрат на выполнение предусмотренных работ в целях достижения планируемого результата.

Таким образом, одним из положений законопроекта предлагается учитывать в составе внереализационных расходов налогоплательщика затраты в виде стоимости безвозмездно переданного им в государственную и (или) муниципальную собственность имущества (имущественных прав),

приобретенного (созданного) за счет средств субсидий, в размере, не превышающем величину признанных в составе внереализационных доходов суммы полученной субсидии (предлагается пункт 1 статьи 265 НК РФ дополнить новым подпунктом 19<sup>5</sup>, предусматривающим включение в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, расходов в виде стоимости безвозмездно переданного в государственную и (или) муниципальную собственность имущества (имущественных прав), финансирование которых осуществлено за счет средств субсидии, указанной в абзаце третьем пункта 4<sup>1</sup> статьи 271 НК РФ, в размере, не превышающем величину доходов, признаваемых в порядке, установленном данным абзацем).

Кроме того, поскольку при действующем правовом регулировании организация-налогоплательщик налога на прибыль организаций может потерять статус участника регионального инвестиционного проекта, законопроектом предлагается не учитывать субсидии в составе внереализационных доходов налогоплательщика при расчете 90-процентного значения доли доходов от реализации товаров, произведенных в результате реализации регионального инвестиционного проекта, в составе всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций (в дополнение к доходам в виде положительной курсовой разницы, предусмотренным пунктом 11 части

второй статьи 250 НК РФ, предлагается также не учитывать внереализационный доход в виде субсидий, указанных в пункте 4<sup>1</sup> статьи 271 НК РФ (вносятся соответствующие изменения в абзац второй пункта 1 статьи 284<sup>3</sup> и в абзац второй пункта 1 статьи 284<sup>3-1</sup> НК РФ).

В соответствии с абзацем первым пункта 1 статьи 5 НК РФ акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу, за исключением случаев, предусмотренных статьей 5 НК РФ.

Согласно абзацу пятому пункта 1 статьи 5 НК РФ акты законодательства о налогах и сборах, указанные, в частности, в пункте 4 статьи 5 НК РФ, могут вступать в силу в сроки, прямо предусмотренные этими актами, но не ранее даты их официального опубликования.

В соответствии с пунктом 4 статьи 5 НК РФ, акты законодательства о налогах и сборах, отменяющие налоги, сборы и (или) страховые взносы, снижающие налоговые ставки, размеры сборов и (или) тарифы страховых взносов, устраняющие обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, их представителей или иным образом улучшающие их положение, могут иметь обратную силу, если прямо предусматривают это.

Таким образом, поскольку положениями законопроекта устраняются обязанности налогоплательщика налога на прибыль организаций по исчислению и уплате налога при безвозмездной передаче приобретенного (созданного) им за счет средств субсидии имущества (имущественных прав) в государственную и (или) муниципальную собственность и в целях скорейшего их устранения, предлагается установить, что в случае принятия изменений федеральный закон о них вступит в силу с 1 июля 2020 года. Кроме того, в реализацию пункта 4 статьи 5 НК РФ устанавливается, что предусмотренные законопроектом положения, в случае их принятия и обретения законопроектом статуса вступившего в силу федерального закона, будут применяться к правоотношениям по безвозмездной передаче имущества (имущественных прав) в государственную и (или) муниципальную собственность, возникшим с 1 января 2020 года.

Принятие законопроекта позволит в случаях безвозмездной передачи приобретенного (созданного) налогоплательщиком налога на прибыль организаций за счет средств субсидии имущества (имущественных прав) в государственную и (или) муниципальную собственность устранить действующую необоснованную налоговую нагрузку для такого налогоплательщика, связанную с невозможностью уменьшать налогооблагаемую базу на расходы, финансирование которых



производилось за счет средств субсидии (а не собственных средств налогоплательщика), и при этом позволит сохранить такому налогоплательщику статус участника регионального инвестиционного проекта. Также принятие законопроекта в целом будет способствовать совершенствованию законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, обеспечению принципов экономической обоснованности, эффективности и динамизма налогообложения.