

Критерии отнесения объекта к основным средствам

Итак, что у нас является основным средством и когда вложения, которые осуществляет организация, формируют основное средство?

Критерии отнесения актива к основному средству в бухгалтерском учете перечислены в пункте 4 ПБУ 6/01. Критериев всего четыре и выполняться они должны одновременно.

Имущество принимают к учету как основное средство, если:

а) актив предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату;

б) срок его службы больше года;

в) организация не предполагает последующую перепродажу этого имущества;

г) объект способен приносить организации доход.

Если компания приобрела объект недвижимости и планирует перепродать его, то ему не место на счете 01. Распространенная ситуация: компания не планировала перепродажу, но через три месяца руководство передумало. Перенести его со счета 01 на счет 41 нельзя. Нет такой операции. Как тогда быть? Если бухгалтер изначально поставил основное средство на счет 01, нужно держать его там до тех пор, пока оно не будет продано. В этом случае завышается налог на имущество. В налоговом учете, если основное средство не эксплуатируется, амортизироваться оно не будет. Поэтому составленная форма № ОС-1 (утверждена постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. № 7. – *Примеч. ред.*) подтверждает, что объект принят в составе основных средств. После этого превратиться в товар он не может. Поэтому, если планируется, что основное средство будет продаваться, не нужно ставить его на

счет 01

. Принимайте объект к учету как товар.

Это главное условие, за которое цепляются инспекторы при проверке налога на имущество организаций. В тех случаях, когда объект не эксплуатируется, мы считаем, что он еще не превратился в основное средство. Но проверяющие не согласны. Если объект приносит доход, капитальные вложения выполнены, нужно переводить его на счет 01.

Капитальные вложения в объект основного средства

Регистрация права собственности

Очень часто налоговики начинают придираться, когда организация не переводит объект основного средства при осуществлении капитальных вложений. И тем самым уходит от налога на имущество организаций. Допустим, компания частично уже сдает помещения в аренду. Естественно, регистрации права собственности еще тоже нет. Нельзя сдать документы на регистрацию прав собственности, пока не получено разрешение на ввод в эксплуатацию от комиссии по строительству. Поэтому такой объект должен оставаться на счете 08. Ждем документы и до этих пор налог на имущество не платим. Суды при таких обстоятельствах отмечают: отсутствие разрешения на ввод в эксплуатацию – одно из доказательств того, что объект недвижимости не завершен строительством, не готов к эксплуатации и его нельзя отнести к основным средствам. Приведу решения суда: постановление ФАС Центрального округа от 23 марта 2012 г. № А35-1973/2011, постановление ФАС Уральского округа от 5 апреля 2012 г. № Ф09-1571/12. Как только объект закончен, получено разрешение на ввод в эксплуатацию, не дожидаясь документов на регистрацию, объект переводим на счет 01. Основание – пункты 41 и 52 приказа Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н. Чиновники из Минфина России в письме от 6 декабря 2011 г. № 03-05-05-01/95 подтвердили, что незавершенные капитальные вложения в основные средства не являются объектом по налогу на имущество организаций.

Изменения по незавершенным капитальным вложениям

До 2011 г.

С 2011 г.

К незавершенным капитальным вложениям относятся вложения в объекты, не имеющие оформленного состояния (проектные работы, инженерные изыскания, подготовка документации на строительство, приобретение земельных участков и др.)

В постановлении ФАС Московского округа от 24 ноября 2010 г. № КА-А40/14221-10 судьи пришли к обоснованному выводу, что объектом налога признается не любое используемое и приносящее выгоду имущество, а только то, которое учтено на балансе в качестве объекта основных средств. При этом отсутствие государственной регистрации объекта недвижимости исключает признание этого объекта в составе основных средств организации. У компании не было оснований для перевода объекта недвижимости в состав ОС.

[лучшие игры](#)

Причина в том, что до получения кадастрового плана построенного объекта организация по независящим от нее причинам была лишена возможности подать документы на государственную регистрацию права собственности. Поэтому доначисление налога неправомерно в тех случаях, когда налогоплательщик по объективным причинам не смог подать документы на государственную регистрацию. Так, например, до 1 января 2013 года невозможно представить документы на регистрацию до получения кадастрового паспорта имущества (п. 10 ст. 33 Федерального закона от 21 июля 1997 г. № 122-ФЗ. –

Примеч. ред.

).

Следовательно, если компания не преследует цели изначально сэкономить на налоге на имущество, все работы выполнены, но комиссия не принимает объект по каким-то объективным причинам, значит, его еще рано переводить на счет 01.

Какими документами это можно подтвердить? В письме Минфина России от 4 сентября 2007 г. № 03-05-06-01/98 чиновники рассуждают так: если объект куплен и организация собирается проводить в нем работы по капитальным вложениям, то документацией в этом случае будут служить приказы о проведении реконструкции, приказы со сметами на эти работы, заключенные договоры с подрядчиками. Все это будет свидетельствовать о том, что первоначальная стоимость основного средства не сформирована, капитальные вложения не закончены, нет основания для перевода на счет 01.

Выделю постановление ФАС Центрального округа от 23 марта 2012 г. № А35-1973/2011. В нем отмечается, что получение разрешения на ввод в эксплуатацию возведенного здания само по себе не является тем документом, который подтверждает готовность непосредственно к эксплуатации. Но если его нет, комиссия не приняла объект, это говорит о том, что возможны какие-то дополнительные работы, которые даже не были заложены документацией, но при этом они необходимы для окончания строительства. Поэтому такой объект нужно держать на счете 08.

Регистрация объекта недвижимости

Срок регистрации

Если все работы закончены, имеется разрешение на ввод в эксплуатацию, организация должна в обязательном порядке зарегистрировать права на недвижимость. При этом ни в одном документе не упомянуто, в какой срок это нужно сделать. Что провоцирует возможность затягивания процедуры.

Если компания не сдает документы на госрегистрацию недвижимости, она не имеет права задерживать объект на счете 08, а должна перевести его на счет 01.

Первоначальная стоимость

Отсюда сразу возникает вопрос с формированием первоначальной стоимости объекта в бухучете. Проверяющие настоятельно рекомендуют госпошлину включать в первоначальную стоимость основного средства. Сумма незначительная, но будет неприятно, если из-за нее возникнут разногласия с инспекторами.

Все работы сданы, надо переводить объект на счет 01, оформлять акт № ОС-1 и вводить его в эксплуатацию. Но у компании еще нет регистрации права собственности. Получается, что организация, учитывая объект на счете 01, а потом сдавая документы на госрегистрацию, должна включить сумму госпошлины в первоначальную стоимость. На самом деле делать этого не нужно. Если первоначальная стоимость объекта сформирована, он введен в эксплуатацию, но пошлина была уплачена позже, то она не изменит стоимость объекта. Подробно об этом – в письме Минфина России от 11 февраля 2011 г. № 03-03-06/1/89.

А вот налоговую первоначальную стоимость компании придется сформировать правильно. Ведь в бухгалтерском учете важен не факт наличия эксплуатации, а факт способности приносить доход. Для налогового учета совершенно другое правило. Налоговая амортизация будет включаться в расходы с момента не ранее начала эксплуатации объекта и не ранее сдачи документов на государственную регистрацию.

Это четко прописано в пункте 11 статьи 258 НК РФ.

Не отрицают это и чиновники. Расходы по строительству объекта недвижимости учитываются в целях налогообложения прибыли путем начисления амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, но не ранее 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором получено документальное подтверждение факта подачи документов на государственную регистрацию прав. Вывод содержится в письме Минфина России от 14 февраля 2011 г. № 03-03-06/1/96.

Поэтому, чтобы избежать несостыковок между бухгалтерским и налоговым учетом, нужно вводить в эксплуатацию недвижимость в том же месяце, в котором поданы документы на госрегистрацию .

Реализация объекта недвижимости

Выбытие объекта недвижимости

В письме ФНС России от 31 марта 2011 г. № КЕ-4-3/5085@ налоговики рекомендуют продавцам использовать счет 45 «Товары отгруженные» при продаже недвижимости. Организация, передающая объект недвижимости, права собственности на который подлежат государственной регистрации, должна списать его с бухгалтерского учета в момент фактического выбытия независимо от факта государственной регистрации прав собственности.

Странная ситуация, потому что в этом случае недвижимость превращается в товар. При этом продавец прекращает уплачивать налог на имущество, а покупатель принимает на учет на счет 01 и платит налог.

Отражение дохода

В налоговом учете доходы от реализации учитываются на дату отгрузки. Спорный вопрос: в какой момент отражать доходы при продаже объекта недвижимости – на

дату отгрузки или на дату регистрации?

Налоговики рекомендуют отражать доходы на дату отгрузки, то есть на дату подписания акта приема-передачи недвижимости. Однако доходы от реализации в бухгалтерском учете нужно отразить тогда, когда прошла регистрация. Возникает дилемма: сделать так, чтобы учет был одинаковый, или так, чтобы все было правильно. Бухгалтер, как правило, выбирает вариант с одинаковым учетом, потому что объяснять отличие учета очень сложно не только проверяющим, но и учредителям. В этом случае налог на прибыль компания не занижает. Но опять возникнет искажение отчетности. Как следствие, несвоевременное отражение операций на счетах бухучета влечет ответственность по статье 120 НК РФ.