



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
Телетайп: 112008 телефакс: +7 (495) 625-08-89

25.06.2015 № 03-03-10/36660

Федеральная налоговая служба

На № _____

Департамент налоговой и таможенно – тарифной политики рассмотрел письмо от 01.06.2015 № ГД-4-3/9358@ о согласовании дополнительных разъяснений по вопросу распределения бюджетными и автономными учреждениями общехозяйственных расходов в соответствии с пунктом 1 статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации и сообщает следующее.

Согласно подпункту 14 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) на бюджетные и автономные учреждения - получателей средств целевого финансирования в виде субсидий возложена обязанность по ведению раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования.

Пунктом 1 статьи 272 НК РФ установлено, что расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика.

При этом согласно статье 252 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль организаций расходами признаются экономически оправданные и документально подтвержденные расходы при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Учитывая положения вышеназванных статей НК РФ, расходы, произведенные бюджетными и автономными учреждениями за счет средств целевого финансирования, не учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций, и не подлежат распределению в пропорции согласно пункту 1 статьи 272 НК РФ.

Правовое положение деятельности бюджетных и автономных учреждений определены соответственно Федеральными законами от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» и от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях».

Согласно положениям указанных федеральных законов бюджетные и автономные учреждения создаются Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях реализации предусмотренных законодательством

Российской Федерации полномочий органов государственной власти и местного самоуправления.

При этом бюджетные и автономные учреждения вправе осуществлять приносящую доход деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствующую этим целям, при условии, что такая деятельность указана в учредительных документах. Доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счет этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение учреждения (пункты 2, 3 статьи 298 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Согласно пункту 1 статьи 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации в бюджетах бюджетной системы Российской Федерации предусматриваются субсидии бюджетным и автономным учреждениям на финансовое обеспечение выполнения ими государственного (муниципального) задания, рассчитанные с учетом нормативных затрат на оказание ими государственных (муниципальных) услуг физическим и (или) юридическим лицам и нормативных затрат на содержание государственного (муниципального) имущества.

Финансовое обеспечение выполнения государственных (муниципальных) заданий осуществляется за счет средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов, местных бюджетов в порядке, установленном соответственно Правительством Российской Федерации, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией (пункт 4 статьи 69.2 Бюджетного кодекса РФ).

В соответствии с пунктом 6 Положения о формировании государственного задания в отношении федеральных государственных учреждений и финансовом обеспечении выполнения государственного задания, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 02.09.2010 № 671 (далее - Положение), финансовое обеспечение выполнения государственного задания осуществляется в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных в федеральном бюджете на соответствующие цели.

Финансовое обеспечение выполнения государственного задания федеральным бюджетным или автономным учреждением осуществляется в виде субсидии (пункт 9 Положения).

Пунктом 10 Положения определено, что размер субсидии рассчитывается на основании нормативных затрат на оказание государственных услуг в рамках государственного задания и нормативных затрат на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за федеральным бюджетным или автономным учреждением или приобретенного им за счет средств, выделенных федеральному бюджетному или автономному учреждению учредителем на приобретение такого имущества (за исключением имущества, сданного в аренду), а также на уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается указанное имущество, в том числе

земельные участки.

Из пункта 11 Положения следует, что при оказании в случаях, установленных федеральным законом, федеральными бюджетными или автономными учреждениями государственных услуг (выполнении работ) гражданам и юридическим лицам за плату в пределах установленного государственного задания размер субсидии рассчитывается с учетом средств, планируемых к поступлению от потребителей указанных услуг (работ).

Приказами Минфина России № 137н и Минэкономразвития России № 527 от 29.10.2010 утверждены Методические рекомендации по расчету нормативных затрат на оказание федеральными государственными учреждениями государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений (далее - Методические рекомендации).

Согласно пункту 18 Методических рекомендаций в состав нормативных затрат на общехозяйственные нужды включаются затраты на:

коммунальные услуги (за исключением нормативных затрат, отнесенных к нормативным затратам на содержание имущества);

содержание недвижимого имущества;

содержание особо ценного движимого имущества;

приобретение услуг связи;

приобретение транспортных услуг;

оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда работников, которые не принимают непосредственного участия в оказании государственной услуги (административно-управленческого, административно-хозяйственного, вспомогательного и иного персонала, не принимающего непосредственное участие в оказании государственной услуги);

прочие нормативные затраты на общехозяйственные нужды.

Соответствующими пунктами Методических рекомендаций определен порядок формирования конкретных видов нормативных затрат.

Так, например, в составе нормативных затрат на коммунальные услуги учитываются:

нормативные затраты на потребление электрической энергии в размере 90 процентов общего объема затрат на оплату указанного вида коммунальных платежей;

нормативные затраты на потребление тепловой энергии в размере 50 процентов общего объема затрат на оплату указанного вида коммунальных платежей.

Кроме того, при сдаче в аренду с согласия учредителя недвижимого и (или) особо ценного движимого имущества, закрепленного учредителем за бюджетным (автономным) учреждением или приобретенного им за счет средств, выделенных учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение содержания названного имущества учредителем не осуществляется (пункт 6 статьи 9.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях», статья 4 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об

автономных учреждениях»).

Показатели по поступлениям и выплатам отражаются в плане финансово - хозяйственной деятельности учреждения, порядок составления и утверждения которого с учетом требований, определенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.07.2010 № 81н, устанавливает орган, осуществляющий функции и полномочия учредителя (пункт 3.3 статьи 32 Федерального закона № 7-ФЗ).

Учитывая вышеизложенное, к расходам, не учитываемым бюджетными и автономными учреждениями при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, которые должны покрываться за счет средств целевого финансирования в виде субсидий, относятся фактически осуществленные расходы, рассчитанные исходя из нормативов, определенных Методическими рекомендациями. Разница между суммой фактически произведенных расходов над суммой фактически произведенных расходов, рассчитанных исходя из нормативов, определенных Методическими рекомендациями, подлежит учету при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Иные расходы, возникающие у бюджетных и автономных учреждений в ходе хозяйственно - финансовой деятельности, произведенные за счет доходов от предпринимательской деятельности, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности (включая виды деятельности, осуществляемые за счет средств целевого финансирования, и виды деятельности, осуществляемые, за счет доходов от предпринимательской деятельности в соответствии с законодательством Российской Федерации) распределяются в соответствии с пунктом 1 статьи 272 НК РФ.

Директор Департамента



И.В. Трунин