

Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 10 августа 2010 г. N 03-03-06/4/75 Об особенностях применения налогового законодательства саморегулируемой организацией и ее членами, осуществляющими строительство

Вопрос: 1. В **Налоговом кодексе** Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс) прямо не установлены нормы, определяющие налоговый режим в отношении компенсационного фонда саморегулируемой организации (далее - компенсационный фонд). В настоящее время вопросы налогообложения средств компенсационного фонда разъясняются отдельными письмами Минфина России. Поскольку правовой статус разъяснений Минфина России имеет неоднозначный характер и отличается в зависимости от адресности, источников размещения и других факторов, местные налоговые органы не всегда используют их при определении налогового режима в отношении средств компенсационного фонда саморегулируемых организаций.

В целях единообразного применения норм **Налогового кодекса** объединение строителей просит разъяснить следующее:

Относятся ли взносы в компенсационный фонд, уплачиваемые членами саморегулируемых организаций, к расходам, связанным с производством и реализацией, для целей налогообложения по налогу на прибыль?

Могут ли члены саморегулируемой организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, уменьшать полученные доходы на сумму уплаченных взносов в компенсационный фонд?

Относятся ли взносы в компенсационный фонд, полученные саморегулируемой организацией от ее членов, к доходам, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль?

Должны ли саморегулируемые организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, при определении объекта налогообложения учитывать в качестве доходов взносы в компенсационный фонд, полученные от членов саморегулируемой организации?

2. В соответствии с **частью 7 статьи 13** Федерального закона от 01.12.2007 N 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" доход, полученный от размещения и инвестирования средств компенсационного фонда, направляется на пополнение компенсационного фонда. Таким образом, доходы, полученные от размещения средств компенсационного фонда, так же как и сами средства компенсационного фонда, могут расходоваться только на возмещение вреда, причиненного вследствие недостатков работ, на размещение средств компенсационного фонда в целях сохранения и увеличения его размера, а также на возврат ошибочно перечисленных средств.

В связи с этим возникает следующий вопрос: подлежат ли обложению налогом на прибыль доходы, полученные от размещения средств компенсационного фонда?

Как показывает практика, в большинстве случаев саморегулируемые организации уплачивают налог на прибыль с доходов, полученных от размещения средств компенсационного фонда.

В связи с этим возникают следующие вопросы:

По какой налоговой ставке саморегулируемая организация должна уплачивать налог на прибыль с доходов, полученных от размещения средств компенсационного фонда?

По какой налоговой ставке саморегулируемая организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, должна уплачивать налог на прибыль с доходов, полученных от размещения средств компенсационного фонда?

Может ли налог на прибыль с доходов, полученных от размещения средств компенсационного фонда, уплачиваться за счет средств компенсационного фонда?

3. **Письмом** Управления Федеральной налоговой службы по г. Москве от 26.01.2009 N 19-12/005231 разъясняются основные положения **Налогового кодекса** в части учета расходов по уплате взносов в компенсационный фонд. В частности, в письме указывается, что существенными условиями признания расходов в целях налогообложения прибыли являются их экономическая обоснованность, а также факт наличия оправдательных документов, служащих основанием для признания таких расходов. При этом в письме не разъясняется, какие документы могут относиться к оправдательным для признания расходов по уплате взносов в компенсационный фонд. По сложившейся практике, многие члены саморегулируемых организаций запрашивают у СРО в качестве оправдательных документов выписку из протокола о приеме в члены саморегулируемой организации, заверенное Положение о компенсационном фонде, выписку со счета, на котором размещены средства компенсационного фонда, **счета-фактуры**, подтверждение о выдаче свидетельства о допуске и др. В связи с этим возникает следующий вопрос:

Какой документ должна выдавать саморегулируемая организация своим членам, который будет

служить основанием для признания расходов по уплате взносов в компенсационный фонд в целях налогообложения прибыли?

4. В Перечне имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования, приведенном в [приложении 3](#) к приказу Минфина России от 05.05.2008 N 54н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций и порядка ее заполнения", не поименованы средства компенсационного фонда саморегулируемой организации. В связи с этим возникает вопрос: должна ли саморегулируемая организация представлять в налоговый орган [лист 07](#) налоговой декларации по налогу на прибыль?

5. В соответствии с [подпунктом 2 пункта 2 статьи 23](#) Налогового кодекса налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели обязаны письменно сообщать в налоговый орган обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия. Просьба разъяснить следующее: должен ли член саморегулируемой организации письменно информировать налоговые органы о вступлении в саморегулируемую организацию, и если да, то в какой форме, в какие строки и какие последствия могут наступить при несвоевременном представлении информации?

Ответ: Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по отдельным вопросам применения налогового законодательства саморегулируемой организацией и ее членами, осуществляющими строительство, и сообщает следующее.

1. В соответствии со [статьей 3](#) Федерального закона от 1 декабря 2007 г. N 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" (далее - Закон N 315-ФЗ) саморегулируемыми организациями признаются некоммерческие организации, основанные на членстве, объединяющие субъектов предпринимательской деятельности исходя из единства отрасли производства товаров (работ, услуг) или рынка произведенных товаров (работ, услуг) либо объединяющие субъектов профессиональной деятельности определенного вида. Саморегулируемой организацией признается некоммерческая организация, созданная в соответствии с [Гражданским кодексом](#) Российской Федерации и [Федеральным законом](#) от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях", только при условии ее соответствия всем установленным Законом N 315-ФЗ требованиям.

[Федеральным законом](#) от 22 июля 2008 г. N 148-ФЗ "О внесении изменений в Градостроительный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" предусмотрено, что с 1 января 2009 г. в строительстве вводится система саморегулирования, с 1 января 2010 г. отменяющая систему лицензирования работ в строительной деятельности.

При этом саморегулируемые организации законодательно наделены правом на выдачу свидетельств о допусках для осуществления определенных видов работ, проведение которых влияет на безопасность объектов капитального строительства.

Требования к саморегулируемым организациям в области инженерных изысканий, архитектурно-строительного проектирования, строительства, реконструкции, капитального ремонта объектов капитального строительства установлены [главой 6.1](#) Градостроительного кодекса Российской Федерации (далее - Градостроительный кодекс).

[Статьями 55.2 и 55.3](#) Градостроительного кодекса установлено, что саморегулируемые организации - это организации, созданные в форме некоммерческого партнерства, основанные на членстве лиц, выполняющих инженерные изыскания, подготовку проектной документации, осуществляющих строительство.

Положениями [статей 55.6 и 55.7](#) Градостроительного кодекса установлено требование об уплате вступительного взноса и взноса в компенсационный фонд, а также регулярных членских взносов для лиц, принятых в члены саморегулируемой организации.

Исходя из положений [статьи 55.8](#) Градостроительного кодекса к осуществлению работ по инженерным изысканиям, архитектурно-строительному проектированию, строительству, реконструкции, капитальному ремонту основных средств, оказывающих влияние на безопасность объектов капитального строительства, допускаются организации, являющиеся членами саморегулируемой организации, уплатившие вступительный взнос, взнос в компенсационный фонд, а также уплачивающие регулярные членские взносы.

[Подпунктом 29 пункта 1 статьи 264](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено, что к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика в виде взносов, вкладов и иных обязательных платежей, уплачиваемых некоммерческими организациями, если уплата таких взносов, вкладов и иных обязательных платежей является условием для осуществления деятельности налогоплательщиками - плательщиками таких

взносов, вкладов или иных обязательных платежей.

Расходы в виде уплаты вступительных, членских взносов, а также взносов в компенсационный фонд саморегулируемой организации для целей налогообложения прибыли признаются в налоговом учете при применении метода начисления единовременно в соответствии с [подпунктом 3 пункта 7 статьи 272](#) Кодекса.

2. В соответствии с [пунктом 1 статьи 252](#) Кодекса в целях налогообложения прибыли расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) Кодекса, - убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами подразумеваются затраты, подтвержденные в том числе документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Подтвердить осуществленные расходы на уплату взносов в компенсационный фонд саморегулируемой организации налогоплательщик - член данной саморегулируемой организации может следующими документами:

- копиями свидетельств о членстве в саморегулируемой организации;
- платежными поручениями на перечисление взносов;
- счетами и другими документами, выданными саморегулируемой организацией.

3. В соответствии с [пунктом 2 статьи 251](#) Кодекса при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К таким целевым поступлениям относятся, в частности, целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности в виде вступительных взносов, осуществленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях.

Учитывая, что гражданское законодательство Российской Федерации не содержит определение понятия "вступительный взнос в саморегулируемую организацию", по нашему мнению, взнос в компенсационный фонд саморегулируемой организации, являющийся неотъемлемым условием принятия в члены саморегулируемой организации, и направляемый на формирование имущества саморегулируемой организации, используемого целевым образом для ведения уставной деятельности в порядке, установленном [Законом N 315-ФЗ](#), может рассматриваться для целей налогообложения прибыли как часть вступительного взноса в саморегулируемую организацию.

Исходя из изложенного, доходы в виде взносов в компенсационный фонд, уплачиваемые членами саморегулируемой организации, по нашему мнению, для целей налогообложения прибыли в составе доходов данной саморегулируемой организации не учитываются, если указанные взносы удовлетворяют указанным выше требованиям.

При этом налогоплательщики - получатели целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

4. [Пунктом 1 статьи 346.16](#) Кодекса определен перечень расходов, учитываемых при определении объекта налогообложения у налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения (далее - УСНО). Данный перечень расходов является закрытым.

Поскольку вступительные и членские взносы, уплачиваемые саморегулируемой организацией с целью получения допуска к проведению строительных работ, отсутствуют в данном перечне, налогоплательщик не вправе включать их в расходы, учитываемые при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением УСНО.

5. В соответствии с [пунктом 1 статьи 346.15](#) Кодекса при определении объекта налогообложения организациями, применяющими УСНО, не учитываются доходы, предусмотренные [статьей 251](#) Кодекса. Таким образом, с учетом вышеприведенных положений [статьи 251](#) Кодекса, доходы в виде взносов в компенсационный фонд, уплачиваемые членами саморегулируемой организации, для целей налогообложения налогом, уплачиваемым в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в составе доходов данной саморегулируемой организации не учитываются, если данные взносы удовлетворяют указанным выше требованиям.

6. Исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, приведен в [статье 251](#) Кодекса.

Целевые поступления на содержание и ведение уставной деятельности некоммерческих организаций, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль некоммерческих организаций, определены в [пункте 2 статьи 251](#) Кодекса.

Доходы некоммерческой организации, которые не поименованы в [статье 251](#) Кодекса,

подлежат налогообложению налогом на прибыль организаций в общеустановленном порядке.

Доходы саморегулируемой организации, являющейся в соответствии с [Законом](#) N 315-ФЗ некоммерческой организацией, от инвестирования средств компенсационного фонда не отнесены Кодексом к целевым поступлениям, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

В этой связи доходы саморегулируемой организации, полученные от размещения денежных средств на банковских счетах, от инвестирования средств компенсационного фонда саморегулируемой организации в ценные бумаги, подлежат учету в целях налогообложения прибыли в составе внереализационных доходов. Указанные доходы учитываются также в целях налогообложения налогом, уплачиваемым в связи с применением УСНО.

При этом следует учитывать, что в соответствии со [статьей 2](#) Кодекса отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации регулируются законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

В этой связи норма [статьи 13](#) Закона N 315-ФЗ, согласно которой доход, полученный от инвестирования средств компенсационного фонда, направляется на пополнение компенсационного фонда и покрытие расходов, связанных с обеспечением надлежащих условий инвестирования средств компенсационного фонда, не является основанием для освобождения полученного дохода от налогообложения налогом на прибыль организаций, а также налогом, уплачиваемым в связи с применением УСНО.

7. Ставки налога на прибыль организаций применительно к конкретному виду дохода установлены [статьей 284](#) Кодекса.

В соответствии с положениями [статьи 346.20](#) Кодекса для организаций, применяющих УСНО с объектом налогообложения доходы, ставка налога установлена в размере 6 процентов. В случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

При этом информируем, что согласно [пункту 2 статьи 346.11](#) Кодекса применение УСНО организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным [пунктами 3 и 4 статьи 284](#) Кодекса), налога на имущество организаций. Организации, применяющие УСНО, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со [статьей 174.1](#) Кодекса.

8. [Порядок](#) заполнения [Листа 07](#) "Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования" формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций (далее Отчет) установлен [приказом](#) Минфина России от 05.05.2008 N 54н и предусматривает, что Отчет составляют налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования, целевые поступления и другие средства, указанные в [пунктах 1 и 2 статьи 251](#) Кодекса. В Отчет не включаются средства в виде бюджетных ассигнований, выделяемых бюджетным учреждениям, средства в виде субсидий автономным учреждениям.

С учетом изложенного в [пункте 3](#) настоящего письма полагаем, что саморегулируемая организация отражает в Отчете полученные взносы в компенсационный фонд в качестве целевых поступлений в виде вступительного взноса с кодом вида поступлений [120](#) ([Приложение N 3](#) к Порядку заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденному [приказом](#) Минфина России от 05.05.2008 N 54н).

9. В соответствии с [подпунктом 2 пункта 2 статьи 23](#) Кодекса налогоплательщики-организации помимо обязанностей, предусмотренных пунктом 1 указанной статьи, обязаны письменно сообщать в налоговый орган по месту нахождения организации обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия.

Согласно [пункту 3 статьи 2](#) Закона N 315-ФЗ под субъектами предпринимательской деятельности понимаются индивидуальные предприниматели и юридические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие определяемую в соответствии с [Гражданским кодексом](#) Российской Федерации предпринимательскую деятельность.

Учитывая изложенное, организации, являющиеся членами саморегулируемой организации, обязаны сообщать в налоговый орган по месту своего нахождения обо всех случаях участия в

российских и иностранных организациях, в том числе и об участии в саморегулируемой организации.

Форма сообщения об участии в российских и иностранных организациях утверждена приказом ФНС России от 21.04.2009 N ММ-7-6/252@ "Об утверждении форм сообщений налогоплательщиками сведений, предусмотренных пунктами 2, 3 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации".

Непредставление в установленный срок налогоплательщиком в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в соответствии со [статьей 126](#) Кодекса.

Заместитель директора Департамента

С.В. Разгулин