

Налогообложения бизнеса в случае потерь при возникновении стихийных бедствий, пожаров и других чрезвычайных ситуаций

Перед организациями и предпринимателями, пострадавшими и понесшими убытки в результате возникновения чрезвычайных ситуаций, стоит задача правильно документально подтвердить понесенные потери и исчислить и уплатить налоги, исходя из норм налогового законодательства. Так, по налогу на имущество организаций объектами налогообложения признается недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета (ст. 374 НК РФ). Основное средство утрачивает свой статус как в случае физического выбытия из организации, так и тогда, когда объект теряет способность приносить организации экономическую выгоду (доход) в будущем (п. 29 ПБУ 6/01). Помимо этого, п. 76 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н, предусмотрено списание стоимости основного средства во всех случаях, когда учитываемый объект более не обладает его признаками. Соответственно, когда основное средство выбывает из организации в результате стихийного бедствия и иной чрезвычайной ситуации, его стоимость списывается с бухгалтерского учета организации, и данное имущество исключается из объектов обложения налогом на имущество организаций. Списание основных средств проводится на основании решения, принятого специально созданной комиссией, которое оформляется актом на списание объекта основных средств (п.п. 77, 78 Методических указаний). Унифицированная форма такого акта утверждена Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7: форма №ОС-4 - для списания объекта основных средств (кроме автотранспортных средств); форма №ОС-4б - для списания групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств). Оформленный акт передается в бухгалтерию организации, и на его основании в инвентарной карточке основного средства делается отметка о его выбытии (п. 80 Методических указаний). При этом на 1-е число месяца выбытия основного средства его остаточная стоимость еще включается в расчет базы по налогу на имущество, поскольку объект на эту дату еще числится в учете (то, что числилось на 1 июля 2019 года, включается в расчет за 9 месяцев 2019 года). На 1-е число следующих месяцев года данный объект основных средств уже будет списан, поэтому при расчете налога не учитывается. Это следует из п. 4 ст. 376, ст. 382 НК РФ. Представление расчетов по налогу на имущество (авансовых платежей) и налоговой декларации в случае выбытия основных средств производится в общеустановленном порядке, даже если к моменту окончания налогового (отчетного) периода у организации нет имущества, облагаемого налогом на имущество. По окончании налогового периода необходимо рассчитать сумму налога за год и представить в налоговый орган декларацию (п. 1 ст. 379, п. 1 ст. 386 НК РФ).

Порядок применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности регулируется главой 26.3 НК РФ. Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика (п. 1 ст. 346.29 НК РФ) - потенциально возможный доход, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на его получение, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке (ст. 346.27 НК РФ). Если налогоплательщик в отдельные периоды не ведет предпринимательскую деятельность (отсутствует спрос на реализуемые товары, работы или услуги, невозможно вести предпринимательскую деятельность в силу объективных причин и т.д.), необходимо представить в налоговый орган заявление по форме 3-ЕНВД - для организаций и 4-ЕНВД - для индивидуальных предпринимателей о снятии с учета в качестве плательщика ЕНВД, указав в нем дату прекращения предпринимательской деятельности. При возобновлении деятельности необходимо вновь представить заявление о постановке на учет в качестве плательщика ЕНВД. В противном случае - необходимо будет рассчитать и уплатить в бюджет ЕНВД и за те налоговые периоды, в которых доходы от предпринимательской деятельности отсутствовали. При этом расчет должен быть произведен исходя из величины соответствующих физических показателей, которые в принципе могли быть использованы для предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется данный специальный налоговый режим.

Объектом налогообложения по ЕСХН в соответствии со ст. 346.4 НК РФ признаются доходы, уменьшенные на величину расходов. Согласно пп. 44 п. 2 ст. 346.5 НК РФ плательщики ЕСХН при определении объекта налогообложения вправе уменьшить полученные доходы на расходы в виде потерь от стихийных бедствий, пожаров и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением и ликвидацией их последствий. При введении нормативным правовым актом органа исполнительной власти чрезвычайной ситуации на территории субъекта Российской Федерации такие расходы признаются экономически обоснованными затратами и включаются в состав расходов при исчислении ЕСХН при условии их документального подтверждения (абз. 1 п. 3 ст. 346.5 и п. 1 ст. 252 НК РФ). Однако необходимо учесть, что расходы в виде убытка учитываются при расчете единого налога при условии, что данные затраты не будут являться расходными обязательствами местных органов власти, на территории которых сложилась чрезвычайная ситуация, или федеральных органов. Если же часть указанных затрат будет компенсироваться налогоплательщику из бюджета, то в составе расходов при определении объекта обложения по ЕСХН будет учитываться разница между фактически полученным от чрезвычайных ситуаций убытком и средствами, выделенными из бюджета на покрытие этого убытка.

Налогоплательщики, применяющие УСН, выбравшие в качестве объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», при определении налоговой базы учитывают расходы, перечень которых предусмотрен п. 1 ст. 346.16 НК РФ. Указанный перечень расходов является исчерпывающим. Потери от пожаров и других чрезвычайных ситуаций не упомянуты в установленном перечне расходов. Следовательно, данные потери, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций, не уменьшают объект налогообложения, определяемый при исчислении налога, уплачиваемого при применении УСН.

По налогу на добавленную стоимость на основании норм ст.ст. 39, 146 НК РФ выбытие имущества по причинам, не связанным с его реализацией или безвозмездной передачей (например, по причине стихийного бедствия), объектом налогообложения не признается (п. 10 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 №33). Факт выбытия имущества должен быть подтвержден документально. При отсутствии документального подтверждения, что выбытие имело место в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика, возникает обязанность исчислить НДС по правилам, установленным п. 2 ст. 154 НК РФ для случаев безвозмездной реализации имущества. Статья 170 НК РФ содержит нормы, предусматривающие для налогоплательщиков обязанность по восстановлению сумм НДС, когда ранее правомерно принятый к вычету НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) при наступлении определенных обстоятельств должен быть возвращен в бюджет. Перечень случаев, когда налог, ранее принятый к вычету, нужно восстановить, носит закрытый характер (п. 3 ст. 170 НК РФ, Решение ВАС Российской Федерации от 23.10.2006 №10652/06). Выбытие имущества по причине стихийного бедствия к их числу не относится. Соответственно, налогоплательщики, утратившие имущество (товары) в результате стихийных бедствий, не должны восстанавливать суммы НДС по этому имуществу, ранее (в предыдущих периодах) правомерно принятые к вычету.

В целях главы 25 «Налог на прибыль организаций» в соответствии с пп. 6 п. 2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности: потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией их последствий. К таким потерям относится стоимость уничтоженных или испорченных запасов, товаров, материалов и иного имущества, принадлежащего организации. Убытки и затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций, признаются для целей налогообложения в случае их документального подтверждения, как это предусмотрено п. 1 ст. 252 НК РФ, и с учетом ст. 14 Федерального закона от 21.12.1994 №68-ФЗ «О защите населения и территорий от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера», устанавливающей обязанности организаций в области защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций. В силу норм ст. 11

Особенности налогообложения физических лиц, предусмотренные действующим налоговым законодательством, при наступлении чрезвычайных ситуаций

Нормами действующего налогового законодательства предусмотрены особенности налогообложения при наступлении чрезвычайных ситуаций, в том числе в части налогообложения при потере и утрате имущества. В частности, по налогу на доходы физических лиц от налогообложения освобождаются суммы выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых налогоплательщикам в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств, независимо от источника выплаты (п. 8.3 ст. 217 НК РФ).

Кроме этого, освобождаются от налогообложения доходы в натуральной форме, полученные гражданами, пострадавшими от стихийных бедствий или от других чрезвычайных обстоятельств, в виде оказанных в их интересах услуг (п. 46 ст. 217 НК РФ): по обучению по основным и дополнительным общеобразовательным программам и программам профессионального обучения; по содержанию налогоплательщиков в образовательных учреждениях в период обучения; медицинских услуг; услуг санаторно-курортных организаций. Также освобождаются от налогообложения суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых работодателями членам семьи умершего работника, бывшего работника, вышедшего на пенсию, или работнику, бывшему работнику, вышедшему на пенсию, в связи со смертью члена (членов) его семьи (п. 8 ст. 217 НК РФ).

Не подлежат обложению страховыми взносами суммы единовременной материальной помощи (пп. 3 п. 1 ст. 422 НК РФ): оказываемой плательщиками физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации; оказываемой работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи.

По общему правилу налог на имущество физических лиц исчисляется на основании сведений из Единого государственного реестра недвижимости (ЕГРН), представленных Росреестром в налоговые органы в соответствии со ст. 85 НК РФ. Чтобы внести изменения в ЕГРН в связи со сносом (уничтожением) объекта, собственники представляют в органы Росреестра акт обследования, в котором кадастровый инженер подтверждает прекращение существования здания в связи с гибелью или уничтожением такого объекта. В дальнейшем выполняется процедура снятия с кадастрового учета и прекращения прав на жилые дома либо на квартиры, расположенные в снесенном жилом доме, а соответствующие сведения передаются в налоговые органы для прекращения взимания налога.

В качестве дополнительного основания для прекращения исчисления налога учитывается заявление собственника, содержащее информацию о гибели или уничтожении объекта. Форма заявления о гибели или уничтожении объекта налогообложения по налогу на имущество физических лиц утверждена Приказом ФНС России от 24.05.2019 №ММВ-7-21/263@. С указанным заявлением налогоплательщик вправе представить документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения. Такими документами являются: справка местной администрации, документ органов госпожнадзора, акт обследования, уведомление о завершении сноса объекта и тому подобное. Если документы не представлены, инспекция должна сама запросить соответствующие сведения. Адресат запроса обязан в течение семи дней сообщить информацию налоговому органу. После того, как сведения налогоплательщика подтвердятся, инспекция примет решение о прекращении налогообложения заявленного объекта недвижимости.