

Порядок признания расходов и доходов для налога на прибыль, налоговые последствия по НДС в связи с коронавирусной инфекцией с учетом изменений в НК РФ и разъяснений Минфина России и ФНС России

Наталья Герасимова

Руководитель практики
корпоративного налогообложения



Порядок признания расходов на профилактику коронавирусной инфекции (маски, антисептики и иные средства)

- При использовании средств **в связи с исполнением работниками служебных обязанностей** => **признаются в составе прочих расходов**
 - 1) как расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ (подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ).
Федеральным законом от 22.04.2020 № 121-ФЗ дополнено (с 01.01.2020): к таким расходам относятся также расходы на дезинфекцию помещений и приобретение приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, не указанных в подп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ, для выполнения санитарно-эпидемиологических и гигиенических требований органов государственной власти и органов местного самоуправления, их должностных лиц в связи с распространением новой коронавирусной инфекции;
 - 2) как расходы на приобретение медицинских изделий для диагностики (лечения) новой коронавирусной инфекции по перечню, утвержденному постановлением Правительства РФ от 21.05.2020 № 714 (в частности, *термометр электронный, пульсоксиметр, аппарат для измерения артериального давления, бактерицидные облучатели*), а также на сооружение, изготовление, доставку и доведение указанных медицинских изделий до состояния, в котором они пригодны для использования (подп. 48.12 п. 1 ст. 264 НК РФ). Данные медицинские изделия не подлежат амортизации (п. 2 ст. 256 НК РФ).
- При использовании средств **не в связи с исполнением работниками служебных обязанностей** => **не признаются как расходы, произведенные в пользу работников** (п. 29 ст. 270 НК РФ).

Порядок признания расходов на профилактику коронавирусной инфекции



- Федеральный закон от 30.03.1999 № 52-ФЗ «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» (ст. 11, п. 2 ст. 25)
- Трудовой кодекс РФ (ст. 163, 212, 214, 223)
- Письмо Роспотребнадзора от 10.03.2020 № 02/3853-2020-27 «О мерах по профилактике новой коронавирусной инфекции (COVID-19)»
- Письмо Роспотребнадзора от 20.04.2020 № 02/7376-2020-24 «О направлении рекомендаций по организации работы предприятий в условиях распространения рисков COVID-19» (вместе с «МР 3.1/2.2.0172/5-20. 3.1. Профилактика инфекционных болезней. 2.2. Гигиена труда. Рекомендации по организации работы предприятий в условиях сохранения рисков распространения COVID-19. Методические рекомендации»)
- Постановление Правительства РФ от 28.04.2020 № 601 «Об утверждении Временных правил работы вахтовым методом»
- Письмо Роспотребнадзора от 30.04.2020 N 02/8480-2020-24"О направлении рекомендаций по организации работы вахтовым методом в условиях распространения COVID-19"
- МР 3.1.0140-18. 3.1. Профилактика инфекционных болезней. Неспецифическая профилактика гриппа и других острых респираторных инфекций. Методические рекомендации» (утв. Главным государственным санитарным врачом РФ 10.12.2018)
- Указ Мэра Москвы от 05.03.2020 № 12-УМ «О введении режима повышенной готовности»
- Внутренний распорядительный документ

Порядок признания расходов на профилактику коронавирусной инфекции

Письмо ФНС России от 13.08.2020 № СД-4-3/13046@

Стоимость средств индивидуальной защиты в виде антисептических средств, градусников, масок, перчаток может быть включена в состав расходов для налога на прибыль. Приобретение должно осуществляться с учетом рекомендаций Роспотребнадзора от 20.04.2020 № 02/7376-2020-24. Расходы на приобретение средств индивидуальной и коллективной защиты должны быть адекватными количеству работающих лиц, частоте проводимой очистки предметов и дезинфекции помещений, а также площади помещений, подлежащих санитарной обработке.

Письмо Минфина России от 23.06.2020 № 03-03-06/1/54256

Затраты организации на приобретение средств индивидуальной и коллективной защиты, а также расходы на дезинфекцию помещений, расходы, направленные на предупреждение и предотвращение распространения новой коронавирусной инфекции, в том числе расходы на оплату услуг по проведению исследований на предмет наличия новой коронавирусной инфекции и иммунитета к ней у сотрудников, в целях обеспечения функционирования организации, могут быть включены в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.



Порядок признания расходов при отмене командировок ввиду коронавирусной инфекции

Признаются в составе внереализационных расходов как расходы в виде признанных должником штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств (подп. 13 п. 1 ст. 265 НК РФ).

Письма Минфина России от 03.07.2020 №03-03-06/1/57735, от 18.05.2018 № 03-03-07/33766

В случае отмены командировки налогоплательщик вправе учитывать понесенные им убытки при формировании налоговой базы по налогу на прибыль, при соответствии критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ, и при условии, что такие расходы не поименованы в ст. 270 НК РФ.

Письмо Роспотребнадзора от 10.03.2020 № 02/3853-2020-27 «О мерах по профилактике новой коронавирусной инфекции (COVID-19)»

Рекомендуется ограничить направление сотрудников в командировки, особенно в зарубежные страны, где зарегистрированы случаи заболевания новой коронавирусной инфекцией (COVID-19).

Приказ об отмене командировки



Передача имущества для профилактики, диагностики и лечения коронавирусной инфекции

Федеральный закон от 08.06.2020 № 172-ФЗ (с 01.01.2020)

При безвозмездной передаче имущества (включая денежные средства), предназначенного для использования в целях предупреждения и предотвращения распространения, а также диагностики и лечения новой коронавирусной инфекции, медицинским организациям, являющимся некоммерческими организациями, органам государственной власти и управления и (или) органам местного самоуправления, государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям:

- признаются внереализационные расходы для налога на прибыль (п. 19.5 ст. 265 НК РФ);
- НДС не начисляется (подп. 5.1 п. 2 ст. 146, подп. 3 п. 3 ст. 39 НК РФ);
- входящий НДС принимается к вычету (п. 2.3 ст. 171 НК РФ);
- ранее принятый к вычету НДС не восстанавливается (подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ).

Письмо Минфина России от 21.09.2020 № 03-07-07/82568

Расходы могут быть учтены при формировании налоговой базы по налогу на прибыль при условии, что такое имущество предназначено для использования по прямому назначению в целях предупреждения и предотвращения распространения, а также диагностики и лечения новой коронавирусной инфекции.

Передача имущества некоммерческим организациям

При безвозмездной передаче имущества (включая денежные средства) определенным категориям некоммерческих организаций, в частности, включенным в реестр некоммерческих организаций (НКО), в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции:

- признаются внереализационные расходы для налога на прибыль в размере, не превышающем 1% выручки от реализации (п. 19.6 ст. 265 НК РФ);
- НДС не начисляется (подп. 3 п. 3 ст. 39, пп. 12 п. 3 ст. 149 НК РФ);
- входящий НДС не принимается к вычету (ст. 170 НК РФ);
- ранее принятый к вычету НДС восстанавливается (ст. 170 НК РФ).

Письмо Минфина России от 08.10.2020 № 03-03-06/1/88082

Если НКО на момент передачи не включена в реестр, расходы не учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль. Поскольку новые положения распространяются на правоотношения, возникшие с 01.01.2020, расходы налогоплательщика, осуществленные в 2020 году, могут быть учтены для целей налогообложения прибыли в этом налоговом периоде в случае, если НКО до окончания года будет включена в реестр.

Порядок учета субсидий

Постановление Правительства РФ от 24.04.2020 № 576	Постановление Правительства РФ от 02.07.2020 № 976
Субъекты МСП на 01.03.2020, ведущие деятельность в наиболее пострадавших отраслях экономики	Субъекты МСП на 10.06.2020, ведущие деятельность в определенных отраслях, и социально ориентированные некоммерческие организации на 01.07.2020
Налог на прибыль	
Доходы не учитываются (пп. 60 п.1 ст. 251 НК РФ) Расходы за счет субсидий не признаются (п. 48.26 ст. 270 НК РФ)	Доходы учитываются (п. 4.1 ст. 271 НК РФ) Расходы за счет субсидий признаются (ст. 264 НК РФ).
НДС	
Входящий НДС принимается к вычету (не восстанавливается) (п. 1 ст. 2 Федерального закона от 22.04.2020 № 121-ФЗ)	Входящий НДС не принимается к вычету (восстанавливается) (п. 2.1 ст. 170, подп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ)



Письма Минфина России от 02.12.2020 № 03-07-11/105240, от 13.11.2020 № 03-07-11/98888

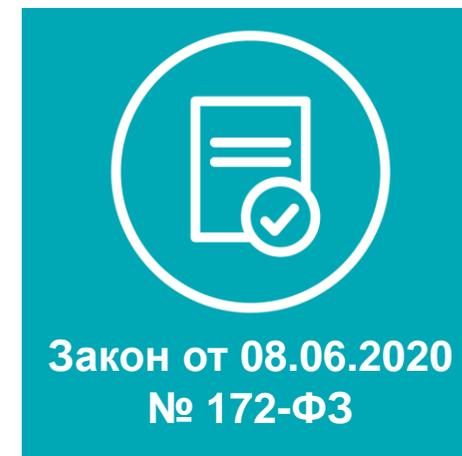
Прекращение обязательств по уплате задолженности по кредитному договору

С 01.01.2020 доходом не признаются суммы прекращенных обязательств по уплате задолженности по кредиту и (или) начисленным процентам по заключенному налогоплательщиком кредитному договору при выполнении следующих условий ([подп. 21.4 п. 1 ст. 251 НК РФ](#)):

- кредит предоставлен налогоплательщику в период с 1 января по 31 декабря 2020 г. на возобновление деятельности или на неотложные нужды для поддержки и сохранения занятости;
- кредитная организация представляет налогоплательщику информацию о предоставлении в отношении кредита субсидии по процентной ставке в порядке, согласованном между кредитной организацией и налогоплательщиком.

Письмо Минфина России от 02.12.2020 N 03-03-06/1/105057

Учитывая отсутствие в НК РФ специальных норм, налогоплательщик, заключивший с кредитной организацией договор, учитывает расходы, произведенные за счет средств полученного кредита, в целях налогообложения прибыли в общеустановленном положениями главы 25 НК РФ порядке.



Порядок признания текущих расходов

- НК РФ не содержит ограничений по признанию расходов при кратковременном неиспользовании имущества. НК РФ не содержит механизм распределения расходов на время использования и неиспользования имущества.
- Для выполнения требований п. 1 ст. 252 НК РФ достаточно направленности имущества на использование в предпринимательской деятельности в целях получения дохода.
- Компании необходимо сохранить за собой имущество для продолжения работы при выходе с карантина.
- Обоснованная причина временного неиспользования имущества — Указ Президента РФ от 25.03.2020 № 206 «Об объявлении в Российской Федерации нерабочих дней», неблагоприятная эпидемиологическая обстановка, рекомендации на уровне субъектов РФ.
- **Письмо Минфина РФ от 27.04.2020 № 03-03-06/1/34012:** НК РФ не содержит требования о прекращении начисления амортизации в случае отсутствия дохода от использования амортизируемого имущества в какой-либо промежуток времени. Следовательно, произвольное исключение имущества из состава амортизируемого, в том числе по критерию временного неполучения дохода, НК РФ не предусмотрено.



Порядок признания текущих расходов

Месяц, в котором часть рабочих дней была в офисе	
Работа в офисе	
Дистанционная работа	Простой
Расходы признаются в обычном порядке в составе соответствующих групп расходов	Расходы признаются в обычном порядке в составе соответствующих групп расходов. Но оплата труда за простой в составе внереализационных расходов (п. 2 ст. 265 НК РФ)
Месяц, в котором не было рабочих дней в офисе	
Дистанционная работа	Простой
Расходы признаются в обычном порядке в составе соответствующих групп расходов. Но прямые расходы в части неиспользуемого имущества в составе внереализационных расходов (подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ)	Расходы признаются в обычном порядке в составе соответствующих групп расходов. Но прямые расходы в составе внереализационных расходов (п. 2 ст. 265 НК РФ)



Письмо Минфина России от 24.09.2020 N 03-03-06/1/83636

Благодарю за внимание!

ФБК Legal

Россия, 101000

Москва, ул. Мясницкая, 44/1

Телефон +7 (495) 737 5353

Факс +7 (495) 737 5347

Email fbk@fbk.ru

