

## Налог на прибыль у арендодателя

Аренда – имущественные отношения, возникающие между собственником имущества – арендодателем (наймодателем) и арендатором (нанимателем).

Гражданско-правовые отношения между арендодателем (наймодателем) и арендатором (нанимателем) регулируются главой 34 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее – ГК).

Согласно статье 577 ГК по договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Из вышеизложенного следует, что арендные отношения – это возмездные отношения, соответственно арендодатель (наймодатель) получает доход.

Порядок внесения сумм арендной платы также регламентируется ГК. Так, статьей 585 ГК установлено, что арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату).

Порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды. В случаях, когда договором они не определены, считается, что установлены порядок, условия и сроки, обычно применяемые при аренде аналогичного имущества при сравнимых обстоятельствах.

Арендная плата устанавливается за все арендуемое имущество в целом или отдельно по каждой из его составных частей в виде:

- определенных в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно;
- установленной доли полученных в результате использования арендованного имущества продукции, плодов или доходов;
- предоставления арендатором определенных услуг;
- передачи арендатором арендодателю обусловленной договором вещи в собственность или в аренду;
- возложения на арендатора обусловленных договором затрат на улучшение арендованного имущества (п. 2 ст. 585 ГК).

В бухгалтерском учете арендная плата у арендодателя отражается на основании норм абзаца шестого части первой пункта 2, абзаца двадцатого пункта 13 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102, с изменениями и дополнениями, в составе других доходов и расходов по текущей деятельности.

Для целей налогообложения полученных доходов налогом на прибыль в соответствии с нормами подпункта 3.15 пункта 3 статьи 128 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК) в состав внереализационных доходов включаются доходы от операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества.

При этом доходы от операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества

определяются в сумме арендной платы (лизинговых платежей), включающих сумму вознаграждения арендодателя (лизингодателя), платы за пользование имуществом наймодателю (нанимателю по договору поднайма) и возмещаемых в соответствии с законодательством расходов арендодателя (лизингодателя), а также в сумме расходов арендодателя (лизингодателя), наймодателя (нанимателя по договору поднайма), ссудодателя, не включенных в состав арендной платы (лизинговых платежей), платы за пользование имуществом соответственно, но подлежащих возмещению в соответствии с условиями договора, за исключением сумм возмещения, указанных в подпункте 4.19 пункта 4 статьи 128 НК.

Дата отражения арендной платы в составе внереализационных доходов определяется плательщиком на дату признания доходов в бухгалтерском учете, поскольку положения подпункта 3.15 пункта 3 статьи 128 НК не содержат иного порядка.

В свою очередь расходы по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества включаются в состав внереализационных расходов. Такие расходы отражаются на дату отражения соответствующих доходов от сдачи имущества в аренду (передачи в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование, учитываемых в порядке, определенном подпунктом 3.15 пункта 3 статьи 128 НК. Состав расходов по сдаче имущества в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование определяется с учетом положений статей 130 и 131 НК.

При заполнении налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль плательщику – арендодателю необходимо обратить на это внимание и правильно отражать размеры арендной платы, а также расходы, вытекающие из арендных отношений.

Существуют особенности определения налоговой базы налога на прибыль по операциям от сдачи государственного имущества в аренду.

Статьей 579 ГК определено, что права сдачи имущества в аренду принадлежит его собственнику. Арендодателями могут быть также лица, уполномоченные законодательством или собственником сдавать имущество в аренду.

Порядок сдачи в аренду капитальных строений (зданий, сооружений), в том числе права на которые не зарегистрированы в установленном порядке, изолированных помещений, машино-мест, их частей, находящихся в республиканской собственности, установлен Положением о порядке сдачи в аренду капитальных строений (зданий, сооружений), изолированных помещений, машино-мест, их частей, находящихся в республиканской собственности, утверждены Указом Президента Республики Беларусь от 29 марта 2012 г. № 150 (с изменениями и дополнениями; далее – Указ № 150).

Пунктом 2 вышеназванного Положения регламентировано, что арендодателями недвижимого имущества являются республиканские органы государственного управления, их территориальные органы и иные

государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, Национальный банк Республики Беларусь, Администрация Президента Республики Беларусь, Управление делами Президента Республики Беларусь, Следственный комитет Республики Беларусь, Государственный комитет судебных экспертиз Республики Беларусь, Национальная академия наук Беларуси, другие государственные органы и иные государственные организации, подчиненные Президенту Республики Беларусь, их территориальные органы, Генеральная прокуратура Республики Беларусь, территориальные прокуратуры, Верховный Суд Республики Беларусь, областные (Минский городской) суды и экономические суды областей (г. Минска), органы Комитета государственного контроля Республики Беларусь, республиканские унитарные предприятия и учреждения, другие организации, за которыми недвижимое имущество закреплено на праве хозяйственного ведения или оперативного управления, акционерные общества, созданные в процессе преобразования арендных предприятий, коллективных (народных) предприятий, государственных предприятий, государственных унитарных предприятий и в процессе приватизации арендных предприятий, и республиканские государственно-общественные объединения, которым передано указанное имущество в безвозмездное пользование.

Арендодателем недвижимого имущества, находящегося в оперативном управлении Управления делами Президента Республики Беларусь, является это Управление делами или государственное учреждение «Главное хозяйственное управление» Управления делами Президента Республики Беларусь либо иная уполномоченная Президентом Республики Беларусь организация, подчиненная Управлению делами Президента Республики Беларусь.

Исходя из норм статей 44 и 113 ГК учредитель как собственник имущества унитарного предприятия вправе изымать у такого предприятия любую сумму средств.

Нормами подпункта 2.2 пункта 2 Указа № 150 установлено, что республиканские органы государственного управления, их территориальные органы, иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, Администрация Президента Республики Беларусь, Следственный комитет Республики Беларусь, Государственный комитет судебных экспертиз Республики Беларусь, другие государственные органы и иные государственные организации, подчиненные Президенту Республики Беларусь, их территориальные органы, Верховный Суд Республики Беларусь, областные (Минский городской) суды и экономические суды областей (г. Минска), Генеральная прокуратура Республики Беларусь, территориальные прокуратуры, органы Комитета государственного контроля Республики Беларусь обеспечивают перечисление в республиканский бюджет платы за право заключения договоров аренды капитальных строений (зданий, сооружений), в том числе права на которые не зарегистрированы в установленном порядке, изолированных помещений, машино-мест, их частей (далее, если не указано иное, – недвижимое имущество), находящихся в республиканской собственности, полученной при проведении аукционов по

продаже права заключения договоров аренды (далее – плата), и арендной платы, полученной от сдачи в аренду данного недвижимого имущества, а при сдаче в аренду капитальных строений (зданий, сооружений), в том числе права на которые не зарегистрированы в установленном порядке, изолированных помещений, их частей на рынках и в торговых центрах юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям для организации и осуществления розничной торговли – арендной платы, оставшейся после вычета расходов, связанных с содержанием и эксплуатацией этого недвижимого имущества, за исключением затрат на санитарное содержание, горячее и холодное водоснабжение, водоотведение (канализацию), газо-, электро- и теплоснабжение, техническое обслуживание лифта, обращение с твердыми коммунальными отходами, если иное не предусмотрено законодательными актами.

В этом случае на основании пункта 11 статьи 330 НК республиканские органы государственного управления, их территориальные органы и иные государственные организации, подчиненные Правительству Республики Беларусь, Администрация Президента Республики Беларусь, другие государственные органы и иные государственные организации, подчиненные (подотчетные) Президенту Республики Беларусь, их территориальные органы, таможи, Генеральная прокуратура Республики Беларусь, территориальные прокуратуры, местные исполнительные и распорядительные органы и их структурные подразделения, суды освобождаются от налогов, сборов (пошлин), установленных НК, в отношении получаемых ими средств, в том числе в иностранной валюте, при условии полного перечисления этих средств в бюджет, если иное не установлено законодательными актами.

В соответствии с нормами подпункта 2.3 пункта 2 Указа № 150 Национальный банк Республики Беларусь, республиканские унитарные предприятия, учреждения, другие организации, за которые недвижимое имущество, находящееся в республиканской собственности, закреплено на право хозяйственного ведения или оперативного управления, а также акционерные общества, созданные в процессе преобразования арендных предприятий, коллективных (народных) предприятий, государственных предприятий, государственных унитарных предприятий и приватизации арендных предприятий, и республиканские государственно-общественные объединения в отношении переданного им в безвозмездное пользование недвижимого имущества, находящегося в республиканской собственности, обеспечивают перечисление в республиканский бюджет 50 % платы и 25 % средств, если иное не предусмотрено законодательными актами.

Размер платы и средств, подлежащих перечислению в республиканский бюджет в вышеизложенном порядке, определяется после исчисления и вычета начисленного НДС.

В состав внебюджетных расходов в соответствии с нормами подпункта 3.18 пункта 3 статьи 129 НК включаются расходы по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества.

Исходя из приведенных норм перечисляемые в бюджет на основании подпункта 2.3 пункта 2 Указа № 150 средства являются частью полученной арендной платы, а не расходами по сдаче в аренду, следовательно, не подлежат включению в состав внереализационных расходов.

Также не следует рассматривать перечисляемую часть арендной платы в бюджет в качестве затрат, учитываемых для целей налогообложения прибыли, поскольку она не является расходом, представляющим стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов.

Обращаем внимание, что для целей налогообложения налогом на прибыль в состав внереализационных доходов подлежит включению вся сумма поступившей арендной платы.

Инспекция МНС Республики Беларусь  
по Осиповичскому району