**Вопросы к вебинару 21 сентября 2021 г. (вторник)**

**1. Наталья**

**НЕВЕРОВ**

Некоммерческая организация (Ассоциация) на ОРН (общем режиме налогообложения) в 2014 году начало строительство здания, которое в дальнейшем планировалось использовать под спортивно-юношеский клуб.

Силами Подрядчика была возведена часть здания: фундамент и коммуникации. За строительные работы Ассоциация рассчиталась частично (за счет целевых и заемных (договор займа) средств).

Затем в связи с отсутствием целевых поступлений, строительство приостановилось. Возникла задолженность перед Подрядчиком. Недостроенное здание как объект незавершенного строительства учитывался на 08 счете по стоимости расходов в размере 1 750 000 рублей вплоть до 2019 года.

В 2019 году Подрядчик достроил здание. Стоимость работ составила 2912 тыс. рублей. Целевые средства под строительство так и не поступили, а обязательства по оплате задолженности Подрядчику остаются.

Из-за пандемии деятельность спортивного клуба заморозилась. И было принято решение продать здание примерно за 5 млн. рублей. В 2021 году Ассоциация перешла на УСН (доходы минус расходы). За весь период с 2014 года целевые средства под строительство здания были получены всего в размере 490 тыс. руб. Также в 2021 году был проведен текущий ремонт на 1 млн. руб. Оплачен за счет предоставленного займа.

ВОПРОСЫ:

1) Можно ли уменьшить налогооблагаемую базу по реализации Здания на остаточную стоимость здания, которая равна себестоимости: 1 750 т.р. + 2 912 т.р. = 4662 т.р. И с учетом износа или без (амортизация в НКО не начисляется)? С учетом того, что строительство производилось в период нахождения на ОСНО и работы Подрядчику оплачены только частично. С учетом особенностей перехода с ОСНО на УСН.

2) На какие еще расходы мы сможем уменьшить Доход от продажи здания? На стоимость оплаченного ремонта?

3) Либо нам лучше перейти с 2021 года на ОСНО? В целях оптимизации налогообложения?

4) Целевые средства в размере 490 тыс. руб., использованные на строительство Здания, учитываются как-то в Дохода или Расходах?

**Коммерческая организация**

Как поступать, если основное средство введено в эксплуатацию до перехода на УСН, но на момент перехода организации с общего на упрощенный режим налогообложения не оплачено совсем или оплачено не полностью.

Основной вопрос: как определить остаточную стоимость, которую организация должна отразить в налоговом учете на дату перехода?

Проблема состоит в том, что до перехода на УСН амортизационные отчисления попали в расходы по налогу на прибыль организации, причем независимо от оплаты за основное средство.

Следовательно, применяя порядок отнесения остаточной стоимости основных средств на расходы в соответствии с пп. 3 п. 3 ст. 346.16 НК РФ, налогоплательщик должен соотносить сумму оплаты с остаточной стоимостью. Но на этом нюансы учета расходов по неоплаченным основным средствам не заканчиваются.

Период списания стоимости ОС, приобретенных до перехода на «упрощенку», привязан к моменту начала применения упрощенного режима (изменения в ст. 346.16 НК РФ внесены Федеральным законом от 17.05.2007 N 85-ФЗ, вступили в силу с 1 января 2008 г. и распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2007 г.).

В формулировках фигурируют именно календарные годы применения УСН. В то же время в зависимости от срока полезного использования установлены разные ограниченные сроки списания. Так, для срока полезного использования до трех лет включительно срок списания ограничен одним годом, для срока полезного использования до 15 лет включительно — тремя годами, для срока свыше 15 лет — десятью годами.

То есть задержка с оплатой основного средства может привести к невозможности учета части расходов на приобретение этого основного средства при исчислении единого налога.

Разберем на примере, как учесть основное средство, если до перехода на УСН оплата за него не производилась.

Пример. До 1 января 2009 г. ООО «Запад» применяло общий режим. На балансе предприятия числилось основное средство. Первоначальная стоимость — 60 000 руб., срок полезного использования — 2 года, способ начисления амортизации — линейный.
Основное средство введено в эксплуатацию в октябре 2008 г. С 1 ноября 2008 г. по нему начисляется амортизация.

С 1 января 2009 г. общество перешло на УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы». Сумма амортизации за ноябрь — декабрь 2008 г. составила 5000 руб. (60 000 руб. : 24 мес. x 2 мес.). Остаточная стоимость объекта на дату перехода — 55 000 руб. (60 000 руб. — 5000 руб.).

Рассмотрим две ситуации.

1. Основное средство полностью оплачено в апреле 2009 г.

Срок полезного использования объекта — 2 года. Поэтому общество должно учитывать остаточную стоимость объекта в составе расходов в течение первого календарного года применения УСН равными долями за отчетные периоды.

Следовательно, списывать в расходы основное средство ООО «Запад» после перехода на УСН начнет со II квартала 2009 г. Остаточную стоимость объекта необходимо разделить на три части и учитывать в расходах начиная со II квартала 2009 г. по 18 333,33 руб. в квартал (55 000 руб. : 3).

1. Основное средство на 50% оплачено в апреле 2009 г. Другие 50% будут оплачены в 2010 г.

Следовательно, в 2009 г. в расходы будет списано 27 500 руб. (55 000 руб. : 2) остаточной стоимости начиная со II квартала 2009 г. — по 9166,67 руб. в квартал (27 500 руб. : 3). А в 2010 г. расходы по оставшейся оплаченной части ОС принять в целях налогообложения уже будет нельзя.

Теперь разберемся, как рассчитать остаточную стоимость, если какая-то часть оплаты основного средства была перечислена до перехода на УСН. В этом случае придется сделать расчет оплаченной доли остаточной стоимости, которую следует принять к налоговому учету при переходе на УСН.

Пример. С 1 января 2009 г. ООО «Север» перешло с общего режима на упрощенную систему налогообложения. На момент перехода на УСН в организации числился объект основных средств. Его первоначальная стоимость по данным налогового учета равна 800 000 руб. Сумма начисленной по нему амортизации составляет 70 000 руб. К 1 января 2009 г. объект был оплачен в сумме 236 000 руб. (в том числе НДС 18% — 36 000 руб.).

Остаточная стоимость основного средства по данным налогового учета на дату перехода к упрощенной системе составляет 730 000 руб. (800 000 руб. — 70 000 руб.).

Рассчитаем долю оплаченной стоимости основного средства на дату перехода на УСН в первоначальной стоимости. Она равна 0,25 (200 000 руб. : 800 000 руб.). В соответствии с этой долей будет распределяться сумма остаточной стоимости. Следовательно, к моменту перехода на УСН оплаченная часть остаточной стоимости объекта, которую можно принять к учету, составит 182 500 руб. (730 000 руб. x 0,25).

**НК РФ Статья 256. Амортизируемое имущество**

1. Амортизируемым имуществом в целях настоящей главы признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой) и используются им для извлечения дохода.

1. В рассматриваемой ситуации при продаже имущества организация, применяющая УСН (с объектом налогообложения "доходы") признает доход в размере полученных от покупателя денежных средств (или в размере обязательств покупателя, погашенных иным способом (взаимозачет, например)) ([ст. 346.17](http://base.garant.ru/10900200/dc4ae77b10917a7a5fd3273b3c547c33/#block_34617) НК РФ, [письмо](http://base.garant.ru/71543860/) Минфина России от 19.09.2016 N 03-11-11/54526).
При этом для целей признания доходов от реализации тот факт, что имущество было приобретено на целевые средства, не имеет значения (поскольку иное не установлено в НК РФ). Дальнейшее направление средств от продажи автомобиля на уставные цели НКО не влияет на порядок учета доходов, полученных от реализации имущества ([письмо](http://base.garant.ru/71244508/) Минфина России от 31.08.2015 N 03-03-06/4/50052).
2. При реализации имущества, приобретенного на целевые средства и в течение всего срока полезного использования использованного только в целях, для достижения которых НКО создавалась, оснований для применения [п. 14 ст. 250](http://base.garant.ru/10900200/90ac765ac9bb123905d63534062a6022/#block_250) НК РФ и признания внереализационного дохода нет.
Напомним, что к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся целевые средства, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению. Направление этих поступлений на другие цели возможно только с согласия источника целевого финансирования ([ст. 582](http://base.garant.ru/10164072/1faebc0fe7cfc967f3c1115d2acf9a7c/#block_582) ГК РФ).

Тот факт, что по основным средствам некоммерческих организаций не начисляется амортизация\*(2) (вместо этого начисляется износ, сумма которого учитывается на забалансовом счете), означает, что стоимость основных средств не переносится в расходы НКО посредством начисления амортизационных отчислений в течение срока полезного использования (как это предусмотрено для коммерческих организаций). Но это не означает, что такие основные средства:
- не используются в целях, на которые НКО получила целевые средства;
- не изнашиваются и не имеют срока полезного использования.
Отметим, что термин "реализация" не равен понятию "использование". Для продавца реализация имущества представляет собой, прежде всего, замену определенной вещи денежным эквивалентом. Использование имущества подразумевает обладание им и потребление его полезных свойств (в данном случае - в течение срока полезного использования).

На основании указанных доводов в постановлении от 17.11.2005 N А28-6707/2005-110/29 судьи ФАС Волго-Вятского округа признали ошибочным вывод о том, что "приобретенное на членские взносы имущество некоммерческой организацией является "полученным целевым имуществом" и его дальнейшая реализация - это нецелевое использование данного имущества".
В [постановлении](http://base.garant.ru/6934762/) ФАС Центрального округа от 22.12.2006 N А23-1093/06А-14-96 также не было признано использованием не по целевому назначению поступлений на приобретение и строительство объекта (культового здания), которое впоследствии было продано.
Иных примеров судебной практики, в которых рассматривались бы споры о признании или непризнании реализации имущества, приобретенного на целевые средства, их нецелевым использованием не обнаружено.

Представители финансового ведомства считают, что если некоммерческая организация реализовала основное средство, приобретенное за счет средств целевого финансирования, до окончания срока полезного использования, то сумму целевого финансирования следует рассматривать как использование средств не по целевому назначению, которая подлежит включению в состав внереализационных доходов на основании [п. 14 ст. 250](http://base.garant.ru/10900200/90ac765ac9bb123905d63534062a6022/#block_250) НК РФ ([письмо](http://base.garant.ru/12156936/) Минфина России от 25.10.2007 N 03-03-06/4/140)\*(4).
Отметим, что основные споры ведутся по вопросу возможности учета в расходах стоимости основного средства, приобретенного на целевые поступления, для уменьшения доходов при его реализации.

Вопрос: Некоммерческая организация, занимающаяся благотворительной деятельностью, приобрела трактор за счет средств целевого финансирования. 1. Как в целях исчисления налога на прибыль определяется внереализационный доход в случае продажи трактора до окончания срока его полезного использования? 2. Возникает ли внереализационный доход в случае, если вырученные от реализации трактора средства будут использованы на осуществление текущей благотворительной деятельности? 3. Образуется ли внереализационный доход в случае сдачи трактора в металлолом при его ликвидации после окончания срока его полезного использования?

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 25 октября 2007 г. N 03-03-06/4/140**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета средств, полученных в результате реализации имущества, приобретенного за счет средств целевого финансирования, и сообщает следующее.

1, 2. В соответствии с п. 14 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности (в том числе в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств. В отношении бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства Российской Федерации.

Согласно пп. 9 п. 4 ст. 271 Кодекса для внереализационных доходов датой получения дохода признается дата, когда получатель имущества (в том числе денежных средств) фактически использовал указанное имущество (в том числе денежные средства) не по целевому назначению либо нарушил условия, на которых они предоставлялись, - для доходов в виде имущества (в том числе денежных средств), указанных в п. п. 14, 15 ст. 250 Кодекса.

Таким образом, при реализации объекта основных средств, приобретенного на средства целевого финансирования, сумму целевого финансирования следует рассматривать как использование средств не по целевому назначению, которая подлежит включению в состав внереализационных доходов.

3. В соответствии с п. 13 ст. 250 Кодекса доходы налогоплательщика в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств (за исключением случаев, предусмотренных пп. 18 п. 1 ст. 251 Кодекса) признаются внереализационными доходами и учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

При выбытии материально-производственных запасов их стоимость в соответствии с п. 2 ст. 254 Кодекса в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, определяется как сумма налога, исчисленная с дохода, предусмотренного п. п. 13 и 20 ст. 250 Кодекса.

Таким образом, при реализации металлолома, полученного при ликвидации основных средств, организация вправе уменьшить выручку от их реализации на сумму, определенную в соответствии с п. 2 ст. 254 Кодекса, то есть на сумму уплаченного налога.

Заместитель директора

Департамента налоговой

и таможенно-тарифной политики

С.В.РАЗГУЛИН

25.10.2007

**НК РФ Статья 346.16. Порядок определения расходов**

1. При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на следующие расходы:

8) суммы налога на добавленную стоимость по оплаченным товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов в соответствии с настоящей статьей и [статьей 346.17](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ba2cbb06adca96da48ed323cea2d4d85a24fafcc/#dst103664) настоящего Кодекса;

(пп. 8 в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54548/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100067) от 21.07.2005 N 101-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

23) расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на величину расходов, указанных в [подпункте 8](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/2428f19fbea7040de2388dd179c39e787cc0d07d/#dst103633) настоящего пункта), а также расходы, связанные с приобретением и реализацией указанных товаров, в том числе расходы по хранению, обслуживанию и [транспортировке](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59158/568e3eaf5f2a164e51e32663cc100cb30143a8e6/#dst100014) товаров;

(пп. 23 в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55949/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100085) от 17.05.2007 N 85-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

**НК РФ Статья 346.15. Порядок определения доходов**

1. При определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном [пунктами 1](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8dfc66340782162248d64306f483acdacf04e176/#dst101847) и [2 статьи 248](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8dfc66340782162248d64306f483acdacf04e176/#dst101855) настоящего Кодекса.

**НК РФ Статья 248. Порядок определения доходов. Классификация доходов**

1. К доходам в целях настоящей главы относятся:

1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации).

В целях настоящей главы товары определяются в соответствии с [пунктом 3 статьи 38](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/de41531cd3f46a7c13a3741494f3b3c0569e3aa3/#dst100349) настоящего Кодекса;

(абзац введен Федеральным [законом](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36907/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100483) от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

2) внереализационные доходы.

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с настоящим Кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

(в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_53827/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100029) от 06.06.2005 N 58-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

Доходы от реализации определяются в порядке, установленном [статьей 249](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8d624cd7cd99b553448ec5f3d6ca8921857827ad/#dst101860) настоящего Кодекса с учетом положений настоящей главы.

Внереализационные доходы определяются в порядке, установленном [статьей 250](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/d3cd0da5dfeff39ba9cedcd32c6c42fcfbd97b43/#dst101864) настоящего Кодекса с учетом положений настоящей главы.

**НК РФ Статья 250. Внереализационные доходы**

В целях настоящей главы внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в [статье 249](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8d624cd7cd99b553448ec5f3d6ca8921857827ad/#dst101860) настоящего Кодекса.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:

14) в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках [благотворительной деятельности](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7495/891985ee83f1494ecbb7542502a3f5d0d07d325e/#dst100010) (в том числе в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств. В отношении бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, применяются нормы [бюджетного законодательства](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/96aa67ecbc2ef54a75055df3b635ed4cf7a9b760/#dst3765) Российской Федерации.

Налогоплательщики, получившие имущество (в том числе денежные средства), работы, услуги в рамках благотворительной деятельности, целевые поступления или целевое финансирование, по окончании налогового периода представляют в налоговые органы по месту своего учета отчет о целевом использовании полученных средств в составе [налоговой декларации](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_335694/c95ac55054baba8032d61a7b4e149e4408343f78/#dst100023) по налогу.

**7. Елена Валерьевна Б.**

**НЕВЕРОВ**

Некоммерческая организация (АНО) на общем режиме налогообложения (уставной некоммерческой деятельностью является строительство социально значимых объектов) заключило договор с генподрядчиком на строительство социально значимого объекта (больницы), в договоре прописано что ген.подрядчик обязуется самостоятельно нести финансовую нагрузку по оплате тепловой, электрической энергии до ввода объекта в эксплуатацию.

АНО самостоятельно заключила договор с энергоснабжающей организацией и получила от нее акты и счета фактуры с выделенной суммой НДС. (325 311,78 , в т.ч. НДС 54218,63) Каким образом будет правильно перевыставить акты в адрес ген.подрядчика. Нужно ли выставлять в адрес ген.подрядчика счета фактуры с выделенной суммой НДС? Или АНО перевыставляет акты на полную сумму 325311,78, не выделяя НДС и соответственно не выставляя счета-фактуры в адрес ген.подрядчика. Расчеты осуществляются напрямую генподрядчиком на счета энергоснабжающей организации.

При перевыставлении стоимости коммунальных платежей счет-фактура не выставляется, так как исполнитель не может выступать поставщиком электроэнергии, воды, газа для своего покупателя (заказчика), поскольку сам выступает в роли покупателя (абонента). Это следует из Писем Минфина России от 31.12.2008 N 03-07-11/392, от 26.12.2008 N 03-07-05/51, ФНС России от 04.02.2010 N ШС-22-3/86@ (п. 2).

**Если услуги перевыставлены в рамках посреднического договора**, то посредник (который также является исполнителем) перевыставляет счет-фактуру, только если расходы он произвел от своего имени.

Перевыставить счет-фактуру нужно в том порядке, в котором они перевыставляются посредниками (п. 3.1 ст. 169 НК РФ, п. 3, пп. "а" п. 7, п. п. 11, 12 Правил ведения журнала учета счетов-фактур, пп. "а" п. 11 Правил заполнения счета-фактуры, п. 3 Правил ведения книги продаж):

* в счет-фактуру для заказчика перенесите данные из счета-фактуры от третьего лица;
* зарегистрируйте перевыставленный счет-фактуру в ч. 1 журнала учета счетов-фактур за квартал его составления. В книге продаж этот счет-фактуру отражать не нужно;
* зарегистрируйте счет-фактуру от третьего лица в ч. 2 журнала учета счетов-фактур за квартал, когда он составлен. В книге покупок отражать его не нужно;
* заверьте копии счетов-фактур, выставленных третьим лицом, и передайте их заказчику.

Если же вы приобретаете услуги от имени заказчика (принципала, комитента), то счет-фактуру перевыставлять не нужно. Такие счета-фактуры продавцы сразу выписывают на имя заказчика (Письмо Минфина России от 22.10.2013 N 03-07-14/44201).

Вопрос: Об НДС при компенсации субабонентом расходов абонента по оплате переданной субабоненту электроэнергии, принятой абонентом от энергоснабжающей организации.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 31 декабря 2008 г. N 03-07-11/392**

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость в отношении денежных средств, перечисленных субабонентом в целях компенсации расходов абонента по оплате переданной субабоненту электроэнергии, принятой абонентом от энергоснабжающей организации, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг, передаче имущественных прав) на территории Российской Федерации.

При получении денежных средств, перечисленных субабонентом в целях компенсации расходов абонента по оплате переданной субабоненту электроэнергии, принятой абонентом от энергоснабжающей организации, по нашему мнению, объекта налогообложения налогом на добавленную стоимость не возникает, поскольку реализация электроэнергии, принятой от энергоснабжающей организации, абонентом не производится. Соответственно, счета-фактуры по электроэнергии, потребленной субабонентами, абонентом не выставляются.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора

Департамента налоговой

и таможенно-тарифной политики

Н.А.КОМОВА

31.12.2008

Вопрос: Об НДС при компенсации субабонентом расходов абонента по оплате переданной субабоненту электроэнергии, принятой абонентом от энергоснабжающей организации.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 26 декабря 2008 г. N 03-07-05/51**

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость в отношении денежных средств, перечисленных субабонентом в целях компенсации расходов абонента по оплате переданной субабоненту электроэнергии, принятой абонентом от энергоснабжающей организации, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг, передаче имущественных прав) на территории Российской Федерации.

При получении денежных средств, перечисленных субабонентом в целях компенсации расходов абонента по оплате переданной субабоненту электроэнергии, принятой абонентом от энергоснабжающей организации, по нашему мнению, объекта налогообложения налогом на добавленную стоимость не возникает, поскольку реализация электроэнергии, принятой от энергоснабжающей организации, абонентом не производится. Соответственно, счета-фактуры по электроэнергии, потребленной субабонентами, абонентом не выставляются.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора

Департамента налоговой

и таможенно-тарифной политики

Н.А.КОМОВА

26.12.2008

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА ПИСЬМО от 4 февраля 2010 г. N ШС-22-3/86@ ПО ВОПРОСУ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ПРИ ОКАЗАНИИ УСЛУГ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ В АРЕНДУ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА

2. В том случае, если договором аренды предусмотрена стоимость определенного количества переданной в аренду площади (т.е. постоянная арендная плата), а платежи за коммунальное обслуживание (включая пользование связью, а также охрану, уборку) предоставленных в аренду помещений не являются дополнительной (переменной) частью арендной платы и взимаются арендодателем с арендатора без НДС на основании отдельного договора на возмещение затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений или на основании договора аренды как платежи, являющиеся возмещением затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений, то на основании писем ФНС России от 27.10.2006 N ШТ-6-03/1040@ и от 23.04.2007 N ШТ-6-03/340@, направленных в установленном порядке налоговым органам, указанные платежи (компенсационные выплаты) на возмещение затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений не учитываются арендодателем при определении налоговой базы и, соответственно, счет-фактуру арендодатель арендатору на сумму указанных платежей (компенсационных выплат) не составляет.

**10. Наталья Б.**

**НЕВЕРОВ**

Вопрос 1. Разъясните, пожалуйста, какие затраты можно учитывать НКО в затратах на системе налогообложения "Доходы минус расходы". В частности интересует,

1) что входит в статью "Материалы" в списке расходов,

2) можно ли учитывать ГСМ для автомобилей участников экспедиции (в Уставе экспедиции прописаны как основной вид деятельности),

3) можно ли учитывать продукты для участников экспедиции,

4) можно ли учитывать хозтовары для экспедиции.

Служит ли эта экспедиция целям получения дохода?

**НК РФ Статья 346.16. Порядок определения расходов**

1. При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на следующие расходы:

5) [материальные расходы](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/0644a51c8d171aad7127867a97d0749ec20be875/#dst101980);

2. Расходы, указанные в [пункте 1](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/2428f19fbea7040de2388dd179c39e787cc0d07d/#dst103625) настоящей статьи, принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в [пункте 1 статьи 252](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ef9b3e2f8e3046127b2ef57fccf5141b694e2138/#dst101954) настоящего Кодекса.

**НК РФ Статья 254. Материальные расходы**

1. К материальным расходам, в частности, относятся следующие затраты налогоплательщика:

1) на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

2) на приобретение материалов, используемых:

абзац исключен. - Федеральный [закон](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36907/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100596) от 29.05.2002 N 57-ФЗ;

(см. текст в предыдущей редакции)

для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку);

на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели);

3) на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных [законодательством](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/04e0d882ce347985bf5cbe7944284ea2f2ca9721/#dst912) Российской Федерации, и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию. В целях списания стоимости имущества, указанного в настоящем подпункте, в течение более одного [отчетного периода](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/45b71f91f6ca44eb1272308f45bae5877228bc8f/#dst102672) налогоплательщик вправе самостоятельно определить порядок признания материальных расходов в виде стоимости такого имущества с учетом срока его использования или иных экономически обоснованных показателей;

(в ред. Федеральных законов от 29.05.2002 [N 57-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36907/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100597), от 06.06.2005 [N 58-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_53827/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100067), от 20.04.2014 [N 81-ФЗ](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_161938/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100028))

(см. текст в предыдущей редакции)

4) на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;

(пп. 4 в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36907/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100598) от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

5) на приобретение топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самим налогоплательщиком для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на производство и (или) приобретение мощности, расходы на трансформацию и передачу энергии;

(пп. 5 в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_78529/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100024) от 22.07.2008 N 158-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

6) на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика.

(в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36907/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100602) от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

К работам (услугам) производственного характера относятся выполнение отдельных операций по производству (изготовлению) продукции, выполнению работ, оказанию услуг, обработке сырья (материалов), контроль за соблюдением установленных технологических процессов, техническое обслуживание основных средств и другие подобные работы.

К работам (услугам) производственного характера также относятся транспортные услуги сторонних организаций (включая индивидуальных предпринимателей) и (или) структурных подразделений самого налогоплательщика по перевозкам грузов внутри организации, в частности перемещение сырья (материалов), инструментов, деталей, заготовок, других видов грузов с базисного (центрального) склада в цеха (отделения) и доставка готовой продукции в соответствии с условиями договоров (контрактов);

(в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36907/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100603) от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

7) связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения (в том числе расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией очистных сооружений, золоуловителей, фильтров и других природоохранных объектов, расходы на захоронение экологически опасных отходов, расходы на приобретение услуг сторонних организаций по приему, хранению и уничтожению экологически опасных отходов, очистке сточных вод, формированием санитарно-защитных зон в соответствии с действующими государственными санитарно-эпидемиологическими правилами и нормативами, платежи за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы загрязняющих веществ в составе сточных вод в водные объекты, осуществляемые в пределах нормативов допустимых выбросов, нормативов допустимых сбросов, за размещение отходов производства и потребления в пределах установленных лимитов на их размещение и другие аналогичные расходы).

**НК РФ Статья 252. Расходы. Группировка расходов**

1. В целях настоящей главы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/4a9b9d33ed310f587a190f133c589bb8711456b0/#dst102368) настоящего Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/a2342761bef95f844ec8f330bef11c6d60174f8f/#dst102311) настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

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

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Вопрос 2. Как списывать ГСМ в не транспортной НКО: нужно ли составлять путевые листы или достаточно акта? Если нужен путевой лист, как быть с отметкой медицинского работника?

Путевой лист представляет собой документ, служащий для учета и контроля работы транспортного средства, водителя. Перевозить пассажиров (багаж) и грузы без оформления путевого листа на транспортное средство запрещено ([п. 14 ст. 2](http://base.garant.ru/12157005/741609f9002bd54a24e5c49cb5af953b/#block_214), [часть 2 ст. 6](http://base.garant.ru/12157005/8b7b3c1c76e91f88d33c08b3736aa67a/#block_62) Федерального закона от 08.11.2007 N 259-ФЗ "Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта" (далее - УАТ)).

Типовые межотраслевые формы путевых листов, утвержденные [постановлением](http://base.garant.ru/12107085/) Госкомстата России от 28.11.1997 N 78, в обязательном порядке применяются для учета работ в автомобильном транспорте, то есть только специализированными автотранспортными предприятиями. Остальные организации вправе применять самостоятельно разработанные формы путевых листов, но при условии, что они утверждены в учетной политике ([ч. 4 ст. 9](http://base.garant.ru/70103036/493aff9450b0b89b29b367693300b74a/#block_904) Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете (далее - Закон N 402-ФЗ), [п. 4](http://base.garant.ru/12163097/53f89421bbdaf741eb2d1ecc4ddb4c33/#block_1204) ПБУ 1/2008, [письма](http://base.garant.ru/70276584/) Минфина России от 30.11.2012 N 03-03-07/51, от 07.04.2006 N [03-03-04/1/327](http://base.garant.ru/12146495/), от 20.02.2006 N [03-03-04/1/129](http://base.garant.ru/12145434/), постановление Девятого ААС от 26.04.2018 N 09АП-16429/18).
При этом необходимо соблюдать утвержденные в установленном порядке обязательные реквизиты и порядок заполнения путевых листов (ч. 1 ст. 6 УАТ).

 Реквизиты путевого листа должны также соответствовать требованиям к обязательным реквизитам первичного учетного документа, установленным [ч. 2 ст. 9](http://base.garant.ru/70103036/493aff9450b0b89b29b367693300b74a/#block_902) Закона N 402-ФЗ (смотрите дополнительно постановление Четвертого ААС от 10.10.2016 N 04АП-5047/16).

Обязательные реквизиты и порядок заполнения путевых листов (далее - Порядок) утверждены [приказом](http://base.garant.ru/194042/) Минтранса России от 18.09.2008 N 152 (далее - Приказ N 152).
[Приказом](http://base.garant.ru/72176512/) Минтранса России от 21.12.2018 N 467 (далее - Приказ N 467) в [Приказ](http://base.garant.ru/194042/) N 152 были внесены изменения, вступившие в силу с 01.03.2019. В частности, исключено ограничение срока, на который оформляется путевой лист. По новым правилам (п. 10 Порядка) путевой лист должен быть составлен:
- до начала выполнения рейса, если длительность рейса водителя транспортного средства превышает продолжительность смены или рабочего дня;
- до начала первого рейса, если в течение смены или рабочего дня водитель транспортного средства совершает один или несколько рейсов.
До внесения изменений [Приказом](http://base.garant.ru/72176512/) N 467 формулировка в п. 10 Порядка была такая: "Путевой лист оформляется на один день или срок, не превышающий одного месяца". При этом специалисты Минфина России и суды не возражали против оформления нетранспортными компаниями путевых листов, например, сразу на неделю, даже в случае, когда водитель каждый вечер возвращает автомобиль в гараж (если такое оформление позволяет организовать учет времени работы транспорта и водителя, расхода ГСМ и судить об обоснованности произведенных расходов). Смотрите, например, [письма](http://base.garant.ru/70276584/) Минфина России от 30.11.2012 N 03-03-07/51, от 07.04.2006 N [03-03-04/1/327](http://base.garant.ru/12146495/), [постановления](http://base.garant.ru/41958883/) АС Московского округа от 21.08.2018 N Ф05-12699/18 по делу N А40-76951/201, АС Северо-Западного округа от 19.05.2017 N [Ф07-2695/17](http://base.garant.ru/41243460/), ФАС Западно-Сибирского округа от 23.09.2013 N Ф04-3922/13, ФАС Северо-Западного округа от 11.02.2009 N А56-10236/2007.

Однако позднее в [письме](http://base.garant.ru/72084564/) Минтранса России от 28.09.2018 N 03-01/21740-ИС было указано, что путевой лист должен оформляться в том числе организацией, эксплуатирующей транспортные средства, каждый раз до выезда транспортного средства в рейс с места его постоянной стоянки. И именно это правило закреплено поправками с 1 марта 2019 года.
Исходя из новой редакции п. 10 Порядка в настоящее время путевой лист может выдаваться на срок более одного дня только в случаях, когда сама продолжительность рейса составляет более одного рабочего дня водителя. Если водитель в течение одного рабочего дня совершает один или несколько рейсов, то путевой лист надо оформлять на один день, до начала первой поездки, совершаемой в этот день. К сожалению, официальных разъяснений по оформлению путевых листов с 01.03.2019 нетранспортными организациями мы не обнаружили. В [письме](http://base.garant.ru/71895048/) Минфина России от 09.02.2018 N 03-03-06/1/7855 рекомендовано по вопросам о порядке заполнения путевых листов обращаться в Минтранс России.

В настоящее время действует **Приказ Минтранса России от 11.09.2020 N 368 "Об утверждении обязательных реквизитов и порядка заполнения путевых листов"**

**I. Обязательные реквизиты путевого листа**

1. Путевой лист должен содержать следующие обязательные реквизиты:

1) наименование и номер путевого листа;

2) сведения о сроке действия путевого листа;

3) сведения о собственнике (владельце) транспортного средства;

4) сведения о транспортном средстве;

5) сведения о водителе;

6) сведения о перевозке.

2. Сведения о сроке действия путевого листа включают дату (число, месяц, год), в течение которой путевой лист может быть использован, а в случае если путевой лист оформляется более чем на один день - даты (число, месяц, год) начала и окончания срока, в течение которого путевой лист может быть использован.

3. Сведения о собственнике (владельце) транспортного средства включают:

1) для юридического лица - наименование, организационно-правовую форму, местонахождение, номер телефона, основной государственный регистрационный номер юридического лица;

2) для индивидуального предпринимателя - фамилию, имя, отчество (при наличии), почтовый адрес, номер телефона, основной государственный регистрационный номер индивидуального предпринимателя.

4. Сведения о транспортном средстве включают:

1) тип транспортного средства, марку и модель транспортного средства, а в случае если транспортное средство используется с прицепом (полуприцепом), кроме того - марку и модель прицепа (полуприцепа);

2) государственный регистрационный номер транспортного средства, а в случае если транспортное средство используется с прицепом (полуприцепом), его регистрационный номер, и/или инвентарный номер (для троллейбусов и трамваев);

3) показания одометра (полные километры пробега) при выезде транспортного средства с парковки (парковочного места), предназначенной для стоянки данного транспортного средства по возвращении из рейса и окончании смены (рабочего дня) водителя транспортного средства (далее - парковка), а также при заезде транспортного средства на парковку по окончании смены (рабочего дня);

4) дату (число, месяц, год) и время (часы, минуты) проведения предрейсового или предсменного контроля технического состояния транспортного средства (если обязательность его проведения предусмотрена законодательством Российской Федерации);

5) дату (число, месяц, год) и время (часы, минуты) выпуска транспортного средства на линию и его возвращения.

5. Сведения о водителе включают:

1) фамилию, имя, отчество (при наличии);

2) дату (число, месяц, год) и время (часы, минуты) проведения **предрейсового** и послерейсового медицинского осмотра водителя (если обязательность проведения послерейсового медицинского осмотра водителя предусмотрена законодательством Российской Федерации).

6. Сведения о перевозке включают информацию о видах сообщения и видах перевозок.

7. На путевом листе допускается размещение дополнительных реквизитов, учитывающих особенности осуществления деятельности, связанной с перевозкой грузов, пассажиров и багажа автомобильным транспортом или городским наземным электрическим транспортом.

**II. Порядок заполнения путевого листа**

8. Путевой лист оформляется на каждое транспортное средство, эксплуатируемое юридическим лицом и (или) индивидуальным предпринимателем.

9. Путевой лист оформляется до начала выполнения рейса, если длительность рейса водителя транспортного средства превышает продолжительность смены (рабочего дня), или до начала первого рейса, если в течение смены (рабочего дня) водитель транспортного средства совершает один или несколько рейсов.

## Аргументы ФНС по предрейсовым осмотрам

* Форма и необходимые реквизиты путевого листа утверждены на Федеральном уровне и обязательны к исполнению на территории России (ФЗ №259-ФЗ (Устав автомобильного транспорта, статья 6; пункт1).
* Требования Приказа МТ №152 (пп: 2; 3) касаются юрлиц и ИП, использующих ТС.
* Когда в п/л отсутствует хотя бы один из обязательных атрибутов, документ признается недействительным. На его основании списывать расходы организации на горючесмазочные материалы не следует, так как, нарушено Российское законодательство.

## Аргументы налогоплательщика

* ФЗ №259 распространяется только на нормативы ФЗ №152, то есть, на транспорт, задействованный для оказания услуг по перевозке. Когда компания не относится к этой категории, предъявление требований об обязательных реквизитах п/л, чтобы списать ГСМ, не обосновано.
* В качестве документальной обоснованности затрат используются и другие документы. Путевые листы, не имеющие отметки о прохождении предрейсового осмотра, не влияют на другие, значимые для исчисления, данные. Отсутствие штампа медика не свидетельствуют о том, что организация не понесла затраты на ГСМ.

**Вывод:**

***Можно заметить разное понимание того, к кому относятся требования об обязательных реквизитах п/л. Если считать, что к транспортным организациям, оказывающим услуги, есть противоречие – они используют форму №3. А Приказ №152 обращен к тем компаниям, которые используют индивидуально разработанную форму п/л., а это, как раз, нетранспортные фирмы.***

Для учета расходов на ГСМ необходимы документы, подтверждающие факт их приобретения и расходования в служебных целях.
Автотранспортные организации обязаны применять путевые листы в порядке, ранее установленном [приказом](http://base.garant.ru/194042/) Минтранса России от 18.09.2008 N 152 (сейчас - **Приказ Минтранса России от 11.09.2020 N 368 )** которым утверждены обязательные реквизиты и порядок заполнения путевых листов (далее - Приказ и Порядок), в том числе для подтверждения расходов в целях налогообложения прибыли.

Организации, на которые положения Приказа не распространяются, могут использовать путевые листы в качестве одного из документов, подтверждающих расходы на приобретение ГСМ, закрепив указанный порядок в учетной политике, для целей налогообложения прибыли. Вместе с тем такие налогоплательщики также вправе использовать иные документы, оформленные в соответствии с требованиями законодательства РФ, подтверждающие произведенные расходы и их связь с деятельностью, направленной на получение дохода ([письма](http://base.garant.ru/49661448/) УФНС России по г. Москве от 09.07.2019 N 16-15/116577@, Минфина России от 16.06.2011 N [03-03-06/1/354](http://base.garant.ru/12187387/), от 25.08.2009 N [03-03-06/2/161](http://base.garant.ru/12169270/), от 23.09.2013 N [03-03-06/1/39406](http://base.garant.ru/70471688/) \*(1).
К обязательным реквизитам путевого листа отнесены дата и время проведения предрейсового и послерейсового медицинского осмотра водителя (пп. 2 п. 7 раздела II Порядка). Поэтому отсутствие в путевом листе отметки о прохождении медицинского осмотра формально может говорить о несоответствии путевого листа требованиям [п. 1 ст. 252](http://base.garant.ru/10900200/7f0762447f5457e0ca3b7fc5dfe1175f/#block_2521) НК РФ.
Отметка о прохождении медосмотра по своей сути не является реквизитом, без которого налогоплательщик не сможет определить производственную направленность расхода и его размер для отражения в налоговом учете. [Приказ](http://base.garant.ru/194042/) N 152 (сейчас - **Приказ Минтранса России от 11.09.2020 N 368 )** издан во исполнение требований УАТ, а это означает, что он не распространяется на нетранспортные организации. Более того, для целей налогообложения расходы на ГСМ можно подтвердить и любыми другими документами в соответствии с требованиями [ст. 252](http://base.garant.ru/10900200/7f0762447f5457e0ca3b7fc5dfe1175f/#block_252) НК РФ.

Судебная практика по рассматриваемому вопросу свидетельствует о том, что факт отсутствия в путевом листе отметки о медосмотре не влияет на обоснованность и величину расходов на ГСМ, учитываемых в целях налогообложения прибыли. При отсутствии признаков недобросовестности налогоплательщика и доказательств формальности представленных им документов суды отклоняют доводы налоговых органов о нарушениях в заполнении отдельных реквизитов путевых листов.

В частности, в [постановлении](http://base.garant.ru/39214936/) АС Поволжского округа от 30.11.2015 N Ф06-3408/2015 по делу N А55-30093/2014 судьи указали: само по себе отсутствие в путевых листах даты предрейсового медицинского осмотра водителя и расшифровок подписей диспетчера (механика) на разрешение выезда транспортного средства не может являться достаточным основанием для исключения расходов из базы по налогу на прибыль и отказа в вычете по НДС, притом что представленные наряду с путевыми листами иные документы позволяют идентифицировать произведенные расходы применительно к конкретному автомобилю и целям его использования и свидетельствуют об их соответствии положениям [ст. 169](http://base.garant.ru/10900200/48e21c9d0abeceead6308489bb637bf6/#block_169), [171](http://base.garant.ru/10900200/8b59bb3349a6ae4b70d0db73241a6751/#block_171), [172](http://base.garant.ru/10900200/2a25888d00a675bffc9a0311e7651563/#block_172), [252](http://base.garant.ru/10900200/7f0762447f5457e0ca3b7fc5dfe1175f/#block_252) НК РФ.

Вместе с тем, если существуют другие свидетельства фиктивности транспортных расходов, отсутствие отметки о предрейсовом осмотре в путевом листе может быть дополнительным подтверждением нереальности операции по приобретению ГСМ (смотрите, например, постановления Шестнадцатого ААС от 26.12.2012 N А63-9056/2012, АС Московского округа от 29.03.2017 N Ф05-3463/2017 по делу N А40-78891/2016, Уральского округа от 03.03.2017 N Ф09-472/17 по делу N А07-9734/2016, Поволжского округа от 05.10.2016 N Ф06-12170/2016 по делу N А12-45841/2015, решение АС Ставропольского края от 28.09.2012 N А63-9056/2012). Во всех случаях арбитры приходили к выводу о нереальности операций и оформлении документов с целью увеличения расходов и получения вычетов по НДС, при этом вывод был сделан на основании анализа совокупности обстоятельств, свидетельствующих о создании формального документооборота.
Таким образом, отсутствие отметки о проведении медосмотра при заполнении других реквизитов путевого листа не лишает организацию права на принятие в расходах для целей налогообложения прибыли затрат на ГСМ.

**13. Маргарита Николаевна К.**

**НЕВЕРОВ**

1. Фонд приобрел в июле 2021 МФУ (ОС, амортизационная группа третья - 37 мес.) и списал в полном объёме на источник финансирования (Д-т 86 К-т 83.3).

Изменения в Приказ УП пока не вносились.

Как правильно  отразить износ (амортизацию) в 2021 г - 2022 гг. по МФУ в связи с изменениями стандартов БУ.

Как правильно внести исправительные проводки по НМА, приобретенным ранее в 2013-2020 гг?

Минфин утвердил два новых стандарта — [ФСБУ 6/2020](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=373426&cwi=176&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h163) «Основные средства» и [ФСБУ 26/2020](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=373426&cwi=176&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h172) «Капитальные вложения». Они применяются с отчётности за 2022 году, но уже в 2021 году можно работать по ним добровольно. Между [ПБУ 6/01](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=88548&cwi=108&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h97) «Учёт основных средств» и новыми правилами есть значительные различия.

https://kontur.ru/articles/6010

## Переходные положения

По умолчанию эти стандарты нужно применять ретроспективно, то есть в бухотчётности провести пересчёт сравнительных показателей прошлых лет так, как будто новые стандарты применялись и ранее.

Но такой порядок необязателен.

Для учёта капвложений [ФСБУ 26/2020](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=373426&cwi=176&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h173) можно применять и перспективно, то есть без пересчёта ранее сформированных показателей.

В отношении основных средств можно не пересчитывать сравнительные показатели, а произвести единовременную корректировку балансовой стоимости ОС на начало отчётного периода. В отчётности корректировка будет отражена на конец периода, предшествующего отчётному. Например, если организация решает перейти на применение новых стандартов с 2021 года, то в отчётности за 2020 год ещё нужно применять старые правила, а в отчётности за 2021 год нужно будет отразить единовременную корректировку путём изменения данных на 31 декабря 2020 года.

Этот порядок применяется и к тем основным средствам, которые до применения ФСБУ 6/2020 учитывались как активы других видов. Например, это могут быть спецпредметы, которые соответствуют признакам ОС.

Если какие-то активы перестали быть основными средствами по новым правилам, их балансовая стоимость списывается единовременной корректировкой на нераспределённую прибыль.

Переоценку ОС, которые будут учитываться по переоценённой стоимости, нужно произвести на дату перехода к применению [ФСБУ 6/2020](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=373426&cwi=176&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h163).

Организации, которые ведут упрощенный учет, могут не производить единовременную корректировку, а применять новые правила только к последующим фактам хозяйственной жизни.

## Досрочное применение

В заключение напомним, что [ФСБУ 6/2020](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=373426&cwi=176&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h163) и [26/2020](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=373426&cwi=176&p=1210&utm_source=google&utm_medium=organic&utm_referer=www.google.com&utm_startpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010&utm_orderpage=kontur.ru%2Farticles%2F6010#h172)обязательны к применению с 2022 года. Однако можно начать их использовать досрочно, отразив это решение в учётной политике и раскрыв в бухотчётности.

2. ФОНД, на УСН 6% получил в августе оплату по Счету по услугам для фармацевтической компании, со следующей формулировкой: “**НДС оплачивается отдельно**”. Нужно ли Фонду подавать декларацию по НДС? Если нужно, какие разделы заполнять?

Сумма оплаты равна сумме счета?

Оформление "упрощенцем" счета-фактуры с выделенным налогом в силу п. 5 ст. 173 НК РФ влечет за собой обязанность **уплатить налог в бюджет** по итогам налогового периода, исходя из соответствующей реализации товаров (работ, услуг) за истекший налоговый период, не позднее 25-го числа месяца, следующего за этим периодом (п. 4 ст. 174 НК РФ) (см. также Письмо Минфина России от 09.02.2018 N 03-07-14/7897).

Таким образом, основанием для возникновения обязанности по уплате НДС является именно факт выставления "упрощенцем" счета-фактуры с выделенной суммой налога. Соответственно, если счет-фактура не выставлен, то данной обязанности у "упрощенца" не возникает даже при наличии указанного отдельной строкой НДС в договоре о сделке и платежных документах на оплату по ней (см. Письма Минфина России от 22.06.2018 N 03-07-11/42820, от 15.02.2018 N 03-07-14/9470). Значит, ни сам факт уплаты налога покупателем, ни способ расчетов между контрагентами, по мнению финансистов, не имеют определяющего значения для возникновения у плательщиков УСНО такой обязанности.

**Вопрос:** В период утверждения тарифа на тепловую энергию (мощность) Общество применяло общую систему налогообложения, в связи с чем при расчете стоимости тепловой энергии применялся установленный тариф, увеличенный на сумму НДС.

Начиная с 01.01.2018 Общество перешло на УСН. Следует ли начислять НДС, если деятельность по теплоснабжению осуществляется Обществом, применяющим УСН, а деятельность по выработке тепловой энергии осуществляется с использованием оборудования, полученного по концессионному соглашению?

Каков порядок применения тарифа при расчете стоимости тепловой энергии с учетом произошедших изменений, если имущество, на котором осуществляется выработка тепловой энергии, является собственностью Общества?

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 22 июня 2018 г. N 03-07-11/42820**

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письма по вопросу применения налога на добавленную стоимость при реализации услуг по тарифам, установленным с учетом налога на добавленную стоимость, и сообщает.

Статьей 174.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлены особенности исчисления и уплаты в бюджет налога на добавленную стоимость при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности), договором инвестиционного товарищества, договором доверительного управления имуществом или концессионным соглашением на территории Российской Федерации.

Так, согласно нормам данной статьи Кодекса при совершении в рамках концессионного соглашения операций по реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) на концессионера возлагаются обязанности налогоплательщика налога на добавленную стоимость. Кроме того, концессионеру предоставляются налоговые вычеты по товарам (работам, услугам, имущественным правам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, приобретаемым для осуществления операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), подлежащих налогообложению налогом на добавленную стоимость.

Таким образом, концессионер, в том числе применяющий в отношении своей основной деятельности упрощенную систему налогообложения, при совершении в рамках концессионного соглашения операций по реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), подлежащих налогообложению налогом на добавленную стоимость, исчисляет и уплачивает этот налог по таким операциям в установленном порядке с учетом положений пункта 2.1 и подпункта 6 пункта 3 статьи 170 Кодекса.

Что касается применения налога на добавленную стоимость не являющейся концессионером организацией, перешедшей на упрощенную систему налогообложения, при реализации услуг по тарифам, установленным с учетом данного налога, то согласно пункту 5 статьи 173 Кодекса в случае выставления лицами, не являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, в том числе применяющими упрощенную систему налогообложения, покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы налога на добавленную стоимость вся сумма налога, указанная в этом счете-фактуре, подлежит уплате в бюджет.

Учитывая изложенное, обязанность по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет возлагается на продавца, применяющего упрощенную систему налогообложения, только в случае выставления такими продавцами покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы налога на добавленную стоимость. В связи с этим в случае, если в договоре стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) указана с учетом налога на добавленную стоимость и при оплате этих товаров (работ, услуг) покупателем в платежном поручении выделена сумма налога, при невыставлении счета-фактуры продавцом, применяющим упрощенную систему налогообложения, обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет не возникает.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента

В.В.САШИЧЕВ

22.06.2018

**Вопрос:** Об уплате НДС продавцом, применяющим УСН.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 15 февраля 2018 г. N 03-07-14/9470**

См. похожие документы

Письмо Минфина России от 01.08.2019 N 03-07-09/57945 "Об оформлении счетов-фактур при приобретении агентом, применяющим УСН, от своего имени товаров (работ, услуг) для принципала"

Письмо Минфина России от 16.07.2019 N 03-07-09/52435 "Об НДС при возврате товара покупателем - налогоплательщиком НДС продавцу, применяющему УСН"

Письмо Минфина России от 20.02.2018 N 03-07-11/50590 "Об НДС при реализации товаров (работ, услуг) организацией, применяющей УСН"

Письмо Минфина России от 11.01.2018 N 03-07-14/328 "О выставлении счетов-фактур и уплате НДС организациями и ИП, применяющими УСН"

Письмо Минфина России от 21.04.2016 N 03-11-11/22923 "Об учете сумм НДС, полученных от покупателей, для целей налога при УСН"

Письмо Минфина России от 25.12.2015 N 03-11-11/76394 "Об НДС при выставлении счета-фактуры организацией, применяющей УСН"

В связи с обращениями по вопросам исчисления налога на добавленную стоимость индивидуальным предпринимателем, применяющим упрощенную систему налогообложения, Департамент налоговой и таможенной политики подтверждает позицию по указанным вопросам, изложенную в прилагаемом к обращению от 09.02.2018 письме ФНС России от 08.02.2018 N СД-2-3/203@, согласно которой обязанность по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет возлагается на продавца, применяющего упрощенную систему налогообложения, только в случае выставления таким продавцом покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы налога на добавленную стоимость. В этой связи при невыставлении счета-фактуры продавцом, применяющим упрощенную систему налогообложения, обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет не возникает, в том числе в случае, если в договоре стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) указана "с НДС" и при оплате этих товаров (работ, услуг) заказчиком в платежном поручении выделена сумма налога на добавленную стоимость.

Заместитель директора Департамента

О.Ф.ЦИБИЗОВА

15.02.2018

**Вопрос:** Об уплате НДС индивидуальным предпринимателем, применяющим УСН.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 8 февраля 2018 г. N СД-2-3/203@**

Федеральная налоговая служба рассмотрела обращение от 16.01.2018, касающееся применения налога на добавленную стоимость (далее - НДС) индивидуальным предпринимателем, применяющим упрощенную систему налогообложения, и сообщает следующее.

На основании пункта 3 статьи 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), а также НДС, уплачиваемого в соответствии со статьями 161 и 174.1 Кодекса.

Пунктом 3 статьи 169 Кодекса установлено, что составлять счета-фактуры обязаны налогоплательщики НДС при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения указанным налогом в соответствии с главой 21 Кодекса (за исключением операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со статьей 149 Кодекса).

Таким образом, поскольку индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС, то при осуществлении операций по реализации товаров (работ, услуг) они не должны составлять и выставлять покупателям счета-фактуры.

Необходимо иметь в виду, что в соответствии с пунктом 5 статьи 173 Кодекса в случае выставления лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС, в том числе применяющими упрощенную систему налогообложения, покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы НДС вся сумма налога, указанная в этом счете-фактуре, подлежит уплате в бюджет.

Учитывая изложенное, обязанность по уплате НДС в бюджет возлагается на продавца, применяющего упрощенную систему налогообложения, только в случае выставления таким продавцом покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы НДС. В этой связи при невыставлении счета-фактуры продавцом, применяющим упрощенную систему налогообложения, обязанности по уплате НДС в бюджет **не возникает и в том случае, если в договоре стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) указана "с НДС" и при оплате этих товаров (работ, услуг) заказчиком в платежном поручении выделена сумма НДС**.

Настоящее письмо не является нормативным правовым актом, не влечет изменений правового регулирования налоговых отношений, не содержит норм, влекущих юридические последствия для неопределенного круга лиц, носит информационный характер и не препятствует налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от положений настоящего письма.

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

3 класса

Д.С.САТИН

08.02.2018

3. Подлежит ли возмещению расход на парковку собственного транспорта у аэропорта на время поездки добровольца, какие пункты должны быть в Договоре? Чек прилагается.

**Федеральный закон "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)" от 11.08.1995 N 135-ФЗ (последняя редакция)**

5. Условия участия добровольца (волонтера) в деятельности организатора добровольческой (волонтерской) деятельности, добровольческой (волонтерской) организации могут быть закреплены в гражданско-правовом договоре, который заключается между организатором добровольческой (волонтерской) деятельности или добровольческой (волонтерской) организацией и добровольцем (волонтером) и предметом которого являются безвозмездное выполнение добровольцем (волонтером) работ и (или) оказание им услуг в рамках деятельности указанных организатора, организации для достижения общественно полезных целей.

Условия договора между добровольческой (волонтерской) организацией и добровольцем (волонтером) могут предусматривать обязанность добровольца (волонтера) соблюдать при выполнении им работ и (или) оказании им услуг в рамках деятельности указанной организации иные обязательные требования, предусмотренные внутренними документами указанной организации, а также право добровольческой (волонтерской) организации в одностороннем порядке расторгнуть договор с добровольцем (волонтером) в случае нарушения им таких обязательных требований.

6. Договор, указанный в [пункте 4](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7495/d12634a3b32eea709b2c4fc1b24c6533c88154e6/#dst51) настоящей статьи, может предусматривать возмещение связанных с его исполнением расходов добровольца (волонтера) на питание, приобретение форменной и специальной одежды, оборудования, средств индивидуальной защиты, предоставление помещения во временное пользование, оплату проезда до места назначения и обратно, уплату страховых взносов на добровольное медицинское страхование добровольца (волонтера) либо на страхование его жизни или здоровья при осуществлении им добровольческой (волонтерской) деятельности.

Договор, указанный в [пункте 5](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7495/d12634a3b32eea709b2c4fc1b24c6533c88154e6/#dst52) настоящей статьи, может предусматривать обязанности организатора добровольческой (волонтерской) деятельности, добровольческой (волонтерской) организации по предоставлению добровольцу (волонтеру) **питания, форменной и специальной одежды, оборудования, средств индивидуальной защиты, помещения во временное пользование, оплате проезда до места назначения и обратно, уплате страховых взносов на добровольное медицинское страхование добровольца (волонтера) либо на страхование его жизни или здоровья при осуществлении им добровольческой (волонтерской) деятельности, а также по возмещению связанных с исполнением договора расходов.**

4. Сотрудник Фонда по распоряжению руководства привлекается к работе на семинаре в выходной день в сентябре, с его письменного согласия **с оплатой труда** в этот день в двойном размере.

Если в сентябре выплачивалась премия за работу во 2 квартале 2021, будет ли она влиять на расчёт заработка в этой день?

(мы применяем для расчета схему: оклад + Надбавка/22раб.дн \* 1 день \* 2)

**Как рассчитать оплату труда в выходные дни работникам, получающим оклад**

Формулы расчета оплаты труда в выходной день нормативно не определены. За основу берите дневную или часовую ставку. Дневную ставку, как правило, удобно применять, если продолжительность работы в выходной такая же, как в обычный рабочий день (например, 8 часов), а часовую - если больше или меньше, чем в обычный рабочий день. Конкретный порядок расчета оплаты работы в выходной день рекомендуем закрепить во внутренних документах организации (например, в положении об оплате труда) с учетом положений ч. 2, 4 ст. 135, ст. ст. 149, 153 ТК РФ.

Предлагаем для расчета воспользоваться следующими формулами (почему предлагаем именно такие формулы для расчета дневной и часовой ставок, поясним ниже):

**Формулы расчета оплаты по дневной ставке**







**Формулы расчета оплаты по часовой ставке**







Поскольку на размер оплаты труда в выходной день в том числе влияет то, была эта работа сверх месячной нормы рабочего времени или в ее пределах, считать оплату за этот день лучше в разрезе всей зарплаты за месяц.

При расчете оплаты труда в выходной день учтите стимулирующие (компенсационные) выплаты, если работник получает их наряду с окладом. Такой подход соответствует Постановлению Конституционного Суда РФ от 28.06.2018 N 26-П.

**КОНСТИТУЦИОННЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**Именем Российской Федерации**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**от 28 июня 2018 г. N 26-П**

**ПО ДЕЛУ О ПРОВЕРКЕ КОНСТИТУЦИОННОСТИ**

**ЧАСТИ ПЕРВОЙ СТАТЬИ 153 ТРУДОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ**

**ФЕДЕРАЦИИ В СВЯЗИ С ЖАЛОБАМИ ГРАЖДАН Д.В. АПУХТИНА,**

**К.К. БАГИРОВА И ДРУГИХ**

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д. Зорькина, судей К.В. Арановского, А.И. Бойцова, Н.С. Бондаря, Г.А. Гаджиева, Ю.М. Данилова, Л.М. Жарковой, С.М. Казанцева, С.Д. Князева, А.Н. Кокотова, Л.О. Красавчиковой, С.П. Маврина, Н.В. Мельникова, Ю.Д. Рудкина, В.Г. Ярославцева,

руководствуясь статьей 125 (часть 4) Конституции Российской Федерации, пунктом 3 части первой, частями третьей и четвертой статьи 3, частью первой статьи 21, статьями 36, 47.1, 74, 86, 96, 97 и 99 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации",

рассмотрел в заседании без проведения слушания дело о проверке конституционности части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации.

Поводом к рассмотрению дела явились жалобы граждан Д.В. Апухтина, К.К. Багирова, Т.А. Барбашиной, А.А. Гаврилова, В.В. Глущенко, Н.А. Гончаренко, В.В. Кутафина, О.В. Мельковой, А.Н. Попова, С.И. Резниченко, Д.Л. Хамицкого, М.В. Черепанова и Д.Н. Шапошникова. Основанием к рассмотрению дела явилась обнаружившаяся неопределенность в вопросе о том, соответствует ли Конституции Российской Федерации оспариваемое заявителями законоположение.

Поскольку все жалобы касаются одного и того же предмета, Конституционный Суд Российской Федерации, руководствуясь статьей 48 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", соединил дела по этим жалобам в одном производстве.

Заслушав сообщение судьи-докладчика С.П. Маврина, исследовав представленные документы и иные материалы, Конституционный Суд Российской Федерации

установил:

1. Согласно части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации работа в выходной или нерабочий праздничный день оплачивается не менее чем в двойном размере: сдельщикам - не менее чем по двойным сдельным расценкам, работникам, труд которых оплачивается по дневным и часовым тарифным ставкам, - в размере не менее двойной дневной или часовой тарифной ставки, работникам, получающим оклад (должностной оклад), - в размере не менее одинарной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы) сверх оклада (должностного оклада), если работа в выходной или нерабочий праздничный день производилась в пределах месячной нормы рабочего времени, и в размере не менее двойной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы) сверх оклада (должностного оклада), если работа производилась сверх месячной нормы рабочего времени.

Конституционность приведенного законоположения оспаривают граждане Д.В. Апухтин, К.К. Багиров, Т.А. Барбашина, А.А. Гаврилов, В.В. Глущенко, Н.А. Гончаренко, В.В. Кутафин, О.В. Мелькова, А.Н. Попов, С.И. Резниченко, Д.Л. Хамицкий и Д.Н. Шапошников, занимающие должности гражданского персонала воинской части, находящейся на финансовом обеспечении Управления финансового обеспечения Министерства обороны Российской Федерации по Приморскому краю, а также гражданин М.В. Черепанов, который состоял в трудовых отношениях с той же воинской частью до декабря 2015 года.

Как следует из представленных Конституционному Суду Российской Федерации материалов, заявители в определенные периоды исполняли свои трудовые обязанности в составе экипажей спасательных буксирных судов, выполнявших поставленные задачи в море в составе отряда боевых кораблей Министерства обороны Российской Федерации, с привлечением к работе в выходные и нерабочие праздничные дни сверх месячной нормы рабочего времени. Оплата за работу в приходящиеся на эти периоды выходные и нерабочие праздничные дни - притом что другой день отдыха за работу в указанные дни не предоставлялся - была произведена исходя из размера установленного каждому из заявителей оклада с применением районного коэффициента и процентной (дальневосточной) надбавки без учета полагающихся им в соответствии с занимаемыми должностями иных компенсационных и стимулирующих выплат, в том числе морской надбавки, надбавки за выслугу лет, надбавки за работу со сведениями, составляющими государственную тайну, и премии. В результате за каждый час работы в выходной и нерабочий праздничный день они получили оплату труда в меньшем размере, чем за час аналогичной работы в обычный рабочий день.

Решениями Ленинского районного суда города Владивостока, оставленными без изменения апелляционными определениями Приморского краевого суда, в удовлетворении исковых требований Д.В. Апухтина, К.К. Багирова, Т.А. Барбашиной, А.А. Гаврилова, В.В. Глущенко, Н.А. Гончаренко, В.В. Кутафина, О.В. Мельковой, А.Н. Попова, С.И. Резниченко, Д.Л. Хамицкого и Д.Н. Шапошникова о взыскании заработной платы за работу в выходные и нерабочие праздничные дни, а также компенсации морального вреда было отказано. Решение Ленинского районного суда города Владивостока от 29 июня 2016 года, удовлетворившего аналогичные исковые требования М.В. Черепанова, апелляционным определением Приморского краевого суда от 14 февраля 2017 года было отменено, в удовлетворении исковых требований М.В. Черепанова отказано; в передаче его кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании суда кассационной инстанции также отказано (определение судьи Приморского краевого суда от 13 сентября 2017 года).

Отказ в удовлетворении заявленных исковых требований суды обосновывали, в частности, тем, что в силу части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации оплата за работу в выходной и нерабочий праздничный день работникам, получающим оклад (должностной оклад), производится не менее чем в двойном размере исходя из размера этого оклада (должностного оклада), который, как следует из части четвертой статьи 129 данного Кодекса, представляет собой фиксированный размер оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат. Кроме того, Приморский краевой суд дополнительно сослался на пункт 23.1 Положения о системе оплаты труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации (утверждено приказом Министра обороны Российской Федерации от 23 апреля 2014 года N 255), согласно которому гражданскому персоналу воинских частей и организаций оплата труда в выходной или нерабочий праздничный день производится в соответствии со статьей 153 Трудового кодекса Российской Федерации без учета выплат компенсационного и стимулирующего характера в пределах установленных контрольных сумм фондов заработной платы гражданского персонала.

Нарушение оспариваемым законоположением своих прав, гарантированных статьями 19 (части 1 и 2), 37 (части 1 - 3) и 55 Конституции Российской Федерации, заявители усматривают в том, что оно позволяет исчислять размер оплаты за работу в выходные и нерабочие праздничные дни, выполняемую гражданским персоналом воинских частей, без учета всех установленных для данной категории работников надбавок компенсационного и стимулирующего характера.

Таким образом, с учетом требований статей 74, 96 и 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", часть первая статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации является предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации по настоящему делу постольку, поскольку на ее основании решается вопрос о размере оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, выполняемую сверх месячной нормы рабочего времени лицами, замещающими должности гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, в оплату труда которых наряду с месячным окладом (должностным окладом) включаются компенсационные и стимулирующие выплаты.

2. Согласно Конституции Российской Федерации в России как правовом и социальном государстве, в котором права и свободы человека и гражданина определяют смысл, содержание и применение законов, деятельность законодательной и исполнительной власти, местного самоуправления и обеспечиваются правосудием и политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека, охраняются труд и здоровье людей, каждый имеет право на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда (статья 1, часть 1; статьи 7 и 18; статья 37, часть 3); все равны перед законом и судом; государство гарантирует равенство прав и свобод человека и гражданина (статья 19, части 1 и 2).

Право на справедливую заработную плату и равное вознаграждение за труд равной ценности без какого бы то ни было различия признается одним из важнейших прав в сфере труда Всеобщей декларацией прав человека (статья 23), Международным пактом об экономических, социальных и культурных правах (статья 7), а также Европейской социальной хартией (пересмотренной), принятой в городе Страсбурге 3 мая 1996 года (статья 4 части II).

В силу приведенных положений Конституции Российской Федерации и международно-правовых актов, являющихся, как следует из ее статьи 15 (часть 4), составной частью правовой системы России, правовое регулирование оплаты труда лиц, работающих по трудовому договору, должно гарантировать установление им заработной платы в размере, обусловленном объективными критериями, отражающими квалификацию работника, характер и содержание его трудовой деятельности и учитывающими условия ее осуществления, которые в совокупности определяют объем выплачиваемых работнику денежных средств, необходимых для нормального воспроизводства рабочей силы; при этом определение конкретного размера заработной платы должно не только основываться на количестве и качестве труда, но и учитывать необходимость реального повышения размера оплаты труда при отклонении условий работы от нормальных (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 7 декабря 2017 года N 38-П, Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 8 декабря 2011 года N 1622-О-О).

Соответственно, Трудовой кодекс Российской Федерации - в целях реализации работниками конституционного права на вознаграждение за труд и установления им справедливой заработной платы - закрепляет обязанность работодателя обеспечивать работникам равную оплату за труд равной ценности (статья 22), зависимость заработной платы каждого работника от его квалификации, сложности выполняемой работы, количества и качества затраченного труда и запрещение какой бы то ни было дискриминации при установлении и изменении условий оплаты труда (статья 132), а также основные государственные гарантии по оплате труда работника (статья 130) и определяет, что при выполнении работ в условиях, отклоняющихся от нормальных, работнику производятся соответствующие выплаты, предусмотренные трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором, притом что размеры выплат, предусмотренные коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором, не могут быть ниже установленных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права (статья 149).

Вместе с тем - во исполнение предписаний статьи 37 (часть 5) Конституции Российской Федерации, согласно которым каждый имеет право на отдых, а работающему по трудовому договору гарантируются установленные федеральным законом продолжительность рабочего времени, выходные и праздничные дни, оплачиваемый ежегодный отпуск, - Трудовой кодекс Российской Федерации в целях обеспечения работникам реальной возможности использования предусмотренных законом выходных и нерабочих праздничных дней для отдыха вводит общий запрет на работу в такие дни. При этом в статье 113 данного Кодекса перечисляются исключительные случаи, когда привлечение к работе допускается, но только при соблюдении определенных условий, в том числе при наличии письменного распоряжения работодателя и, как правило, письменного согласия работников, а его статья 149 - исходя из того, что работники в таких случаях привлекаются к работе в предназначенное для их отдыха время, которое они не могут использовать по его прямому предназначению и своему усмотрению, а значит, подвергаются дополнительной физиологической и психоэмоциональной нагрузке, - прямо и недвусмысленно определяет работу в выходные и нерабочие праздничные дни как разновидность работы в условиях, отклоняющихся от нормальных.

С тем чтобы компенсировать работникам повышенные трудозатраты, обусловленные увеличением рабочего времени и сокращением времени отдыха, необходимого, в первую очередь, для восстановления сил и работоспособности, статья 153 Трудового кодекса Российской Федерации устанавливает, что работа в выходной или нерабочий праздничный день оплачивается не менее чем в двойном размере: сдельщикам - не менее чем по двойным сдельным расценкам; работникам, труд которых оплачивается по дневным и часовым тарифным ставкам, - в размере не менее двойной дневной или часовой тарифной ставки; работникам, получающим оклад (должностной оклад), - в размере не менее одинарной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы) сверх оклада (должностного оклада), если работа в выходной или нерабочий праздничный день производилась в пределах месячной нормы рабочего времени, и в размере не менее двойной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы) сверх оклада (должностного оклада), если работа производилась сверх месячной нормы рабочего времени (часть первая); конкретные размеры оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день могут устанавливаться коллективным договором, локальным нормативным актом, принимаемым с учетом мнения представительного органа работников, трудовым договором (часть вторая); оплата в повышенном размере производится всем работникам за часы, фактически отработанные в выходной или нерабочий праздничный день, а если на выходной или нерабочий праздничный день приходится часть рабочего дня (смены), в повышенном размере оплачиваются часы, фактически отработанные в выходной или нерабочий праздничный день (от 0 часов до 24 часов) (часть третья).

Такое законодательное регулирование призвано не только обеспечить работнику оплату за работу в выходной или нерабочий праздничный день в повышенном размере и компенсировать тем самым отрицательные последствия отклонения условий его работы от нормальных, но и гарантировать эффективное осуществление им права на справедливую заработную плату, что отвечает целям трудового законодательства и согласуется с основными направлениями государственной политики в области охраны труда, одним из которых является приоритет сохранения жизни и здоровья работников (статьи 1 и 2, часть первая статьи 210 Трудового кодекса Российской Федерации).

3. Исходя из специфического характера деятельности организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, федеральных органов исполнительной власти и федеральных государственных органов, в которых законодательством Российской Федерации предусмотрена военная служба, и с учетом возлагаемых на них задач трудовое законодательство и иные акты, содержащие нормы трудового права, как следует из части первой статьи 349 Трудового кодекса Российской Федерации, распространяются на лиц, заключивших трудовой договор о работе в этих органах и организациях, в том числе в воинских частях, с особенностями, установленными данным Кодексом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

3.1. Для лиц, заключивших трудовой договор о работе в организациях Вооруженных Сил Российской Федерации, такие особенности установлены, в частности, Положением об особенностях режима рабочего времени и времени отдыха членов экипажей (гражданского персонала) судов обеспечения Вооруженных Сил Российской Федерации (утверждено приказом Министра обороны Российской Федерации от 16 мая 2003 года N 170), в соответствии с которым продолжительность рабочего времени, в том числе для членов экипажей судов, осуществляющих поисковые, спасательные и судоподъемные работы, не должна превышать 40 часов в неделю (при 8-часовом рабочем дне) с двумя выходными днями, предоставляемыми в различные дни недели поочередно согласно графику смен (вахт) (пункт 5); для членов экипажей судов устанавливается суммированный учет рабочего времени, при этом они пользуются правом на все предусмотренные действующим законодательством Российской Федерации виды времени отдыха, в том числе выходные дни (еженедельный непрерывный отдых) и нерабочие праздничные дни (пункты 7 и 18); по общему правилу, членам экипажей судов, привлекаемым к работе в выходные и нерабочие праздничные дни в период эксплуатации судов, предоставляются другие дни отдыха, а за часы работы по графику сверх установленной продолжительности рабочего времени - дополнительные дни отдыха из расчета один день отдыха за каждые восемь часов переработки сверх нормальной продолжительности рабочего времени; при невозможности по условиям работы регулярно предоставлять указанные дни отдыха они предоставляются в суммированном виде с учетом планирования использования судов; оставшиеся неиспользованные дни отдыха присоединяются к ежегодному оплачиваемому отпуску (пункт 22); в тех случаях, когда членам экипажей судов невозможно предоставить дни отдыха полностью, допускается с их согласия оплата за работу в выходные и праздничные дни в размере, предусмотренном трудовым законодательством Российской Федерации (пункт 24).

Что касается отношений по поводу оплаты труда членов экипажей (гражданского персонала) судов обеспечения Вооруженных Сил Российской Федерации, то они регулируются, прежде всего, приказом Министра обороны Российской Федерации от 23 апреля 2014 года N 255 "О мерах по реализации в Вооруженных Силах Российской Федерации постановления Правительства Российской Федерации от 5 августа 2008 г. N 583", которым утверждены размеры должностных окладов (тарифных ставок) гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации (приложение N 1) и Положение о системе оплаты труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, включающей размеры должностных окладов, ставок заработной платы (тарифных ставок), условия, размеры и порядок осуществления выплат компенсационного и стимулирующего характера (приложение N 2).

Так, согласно названному Положению гражданскому персоналу воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации в соответствии с Перечнем видов выплат компенсационного характера в федеральных бюджетных, автономных, казенных учреждениях и Перечнем видов выплат стимулирующего характера в федеральных бюджетных, автономных, казенных учреждениях (утверждены приказами Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 29 декабря 2007 года N 822 и N 818 соответственно) устанавливаются выплаты за работу с тяжелыми, вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда, за работу в местностях с особыми климатическими условиями, за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных (в том числе за работу в выходной или нерабочий праздничный день), за работу со сведениями, составляющими государственную тайну, их засекречиванием и рассекречиванием и за работу с шифрами, которые относятся к компенсационным выплатам, а также выплаты за интенсивность и высокие результаты работы, за качество выполняемых работ, за стаж непрерывной работы, выслугу лет и премиальные выплаты по итогам работы, которые являются стимулирующими выплатами; при этом выплаты как компенсационного, так и стимулирующего характера, их размеры и условия выплаты устанавливаются положениями об оплате труда (коллективными договорами, локальными нормативными актами) воинских частей и организаций в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами Российской Федерации, содержащими нормы трудового права, а также названным Положением с участием выборного органа первичной профсоюзной организации или иного представительного органа работников (пункты 14, 15, 31 и 33).

Кроме того, тем же Положением предусмотрены особенности оплаты труда отдельных категорий гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, в частности членов экипажей зачисленных в кампанию судов обеспечения и лиц гражданского персонала неплавающего состава, направляемых для несения боевой службы или выполнения служебных заданий на состоящие в кампании суда и корабли Военно-Морского Флота, - работникам этих категорий в числе прочего выплачивается относящаяся к компенсационным выплатам морская надбавка в размере 100 процентов должностного оклада (тарифной ставки) (пункт 68), порядок выплаты которой определяется соответствующей Инструкцией (приложение N 3 к Положению).

3.2. Положение о системе оплаты труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации в первоначальной редакции (как и ранее действовавшее Положение, утвержденное приказом Министра обороны Российской Федерации от 10 ноября 2008 года N 555) не содержало специальных норм об оплате за работу в выходной или нерабочий праздничный день. Отсутствуют такого рода нормы и в Положении об особенностях режима рабочего времени и времени отдыха членов экипажей (гражданского персонала) судов обеспечения Вооруженных Сил Российской Федерации, которое в части решения данного вопроса лишь отсылает к общим нормам трудового законодательства (пункт 24).

Исходя из того что статья 153 Трудового кодекса Российской Федерации, которая в полной мере распространяется на трудовые отношения с участием гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, непосредственно не определяет размеры оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день (таковые, как следует из части второй данной статьи, могут устанавливаться коллективным договором, локальным нормативным актом, принимаемым с учетом мнения представительного органа работников, либо трудовым договором), в сфере оплаты труда указанной категории работников положения части первой данной статьи на протяжении достаточно долгого времени понимались как устанавливающие не менее чем двойную оплату за работу в выходной или нерабочий праздничный день с учетом компенсационных и стимулирующих выплат.

Так, коллективным договором, заключенным на 2013 - 2016 годы в воинской части, в трудовых отношениях с которой состоят заявители по настоящему делу (заявитель М.В. Черепанов состоял до декабря 2015 года), в развитие приведенных законодательных предписаний предусматривалось, что работа в выходной или нерабочий праздничный день оплачивается в размере не менее одинарной дневной или часовой ставки за день или час работы сверх оклада (должностного оклада), если работа в выходной или нерабочий праздничный день производилась в пределах месячной нормы рабочего времени, и в размере не менее двойной дневной или часовой ставки за день или час работы сверх оклада (должностного оклада), если работа производилась сверх месячной нормы рабочего времени, с учетом надбавок: за работу в южных районах, морской надбавки, надбавки за секретность, за работу с шифрами, за выслугу лет, за несение боевой службы и несение службы в составе дежурных сил поисково-спасательного обеспечения, а также районного коэффициента и процентной (дальневосточной) надбавки; на морских судах при выполнении задач в море продолжительностью свыше шести суток может быть установлен режим шестидневной рабочей недели с восьмичасовым графиком вахт и судовых работ; при установлении на судах шестидневной рабочей недели с восьмичасовым графиком вахт (работ) в связи с выполнением производственных задач работа в субботний день оплачивается дополнительно в одинарном размере, а работа в воскресенье и праздничные дни - не менее чем в двойном, с учетом всех компенсационных и стимулирующих надбавок и дополнительных коэффициентов (пункты 1 и 4 подраздела "Оплата за работу в выходные и нерабочие праздничные дни" раздела III). Аналогичные предписания зафиксированы и в коллективном договоре, заключенном в той же воинской части на 2016 - 2019 годы (вступил в силу 18 марта 2016 года) и предусматривающем оплату за работу в выходные и нерабочие праздничные дни не менее чем в двойном размере с применением компенсационных и стимулирующих выплат (пункт 6.8.1).

Соответственно, суды общей юрисдикции, в том числе Приморский краевой суд, руководствуясь правовой позицией Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Определении от 8 декабря 2011 года N 1622-О-О, о необходимости повышения размера оплаты труда при отклонении его условий от нормальных, при вынесении решений по спорам об оплате труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации за работу в выходные и нерабочие праздничные дни также исходили из того, что оплата за работу в такие дни, выполняемую сверх месячной нормы рабочего времени, должна исчисляться не менее чем в двойном размере с применением компенсационных и стимулирующих выплат (определения Приморского краевого суда от 12 мая 2014 года по делу N 33-4073, от 13 мая 2014 года по делу N 33-4183, от 21 мая 2014 года по делу N 33-4276, от 28 мая 2014 года по делу N 33-4482, от 2 июля 2014 года по делу N 33-5560, от 29 июля 2014 года по делу N 33-6560 и от 19 августа 2015 года по делу N 33-7200); при этом в ряде судебных актов особо подчеркивалось, что отсутствие в статье 153 Трудового кодекса Российской Федерации прямого указания на применение при оплате работы в выходной или нерабочий праздничный день компенсационных и стимулирующих выплат не означает, что такие выплаты не подлежат начислению при расчете заработной платы за эти дни (определения Приморского краевого суда от 24 февраля 2016 года по делу N 33-1564 и от 12 апреля 2016 года по делу N 33-3495).

3.3. Приказом Министра обороны Российской Федерации от 18 августа 2016 года N 515 (вступил в силу с 20 сентября 2016 года) Положение о системе оплаты труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации было дополнено пунктом 23.1, который, воспроизведя часть первую статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации без предусмотренного ее абзацем первым правила об оплате работы в выходной или нерабочий праздничный день не менее чем в двойном размере, установил, что оплата за работу в такие дни производится без учета выплат компенсационного и стимулирующего характера (т.е. исходя исключительно из тарифной ставки, оклада, должностного оклада) в пределах установленных контрольных сумм фондов заработной платы гражданского персонала.

Сообразно этому изменилась и практика применения части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации Верховным Судом Российской Федерации, который при разрешении споров, связанных с оплатой труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, начал исходить из иного понимания ее положений, истолковывая их во взаимосвязи с частью четвертой статьи 129 данного Кодекса как предполагающие оплату за работу в выходной или нерабочий праздничный день (в том числе выполняемую сверх месячной нормы рабочего времени) не менее чем в двойном размере тарифной части заработной платы (тарифной ставки, оклада, должностного оклада) без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат. Такой подход нашел отражение в ряде принятых им по конкретным делам решений, в которых указывалось, что начисление любых выплат компенсационного и стимулирующего характера за работу в выходной или нерабочий праздничный день указанными взаимосвязанными законоположениями не предусмотрено, а потому при расчете заработной платы работнику, получающему оклад (должностной оклад), за период, в котором он выполнял работу в выходной или нерабочий праздничный день, оплату необходимо производить исключительно исходя из двойного оклада (должностного оклада) работника без учета компенсационных и стимулирующих выплат, в частности, за выслугу лет, морской надбавки, премиальных выплат, районного коэффициента, северной надбавки (определения от 21 ноября 2016 года N 56-КГ16-22, от 5 декабря 2016 года N 56-КГ16-29, N 56-КГ16-34 и N 56-КГ16-35, от 12 декабря 2016 года N 56-КГ16-28, N 56-КГ16-30 и N 56-КГ16-31, от 6 февраля 2017 года N 56-КГ16-44).

Таким образом, Верховный Суд Российской Федерации, позиция которого была воспринята нижестоящими судами, поддержав Министерство обороны Российской Федерации в его трактовке статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации, выраженной в пункте 23.1 Положения о системе оплаты труда гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, фактически признал, что эта трактовка соответствует содержанию данной статьи и тому смыслу, который изначально вложил в нее федеральный законодатель.

3.4. Изменение ведомственного нормативного правового акта, а вслед за ним и судебной практики - притом что нормы Трудового кодекса Российской Федерации, определяющие правила оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, в том числе применительно к гражданскому персоналу воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, остались прежними - повлекло иное, не вытекающее непосредственно из части первой статьи 153 данного Кодекса и не согласующееся с ранее сложившимся, понимание порядка исчисления размера оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, выполняемую сверх месячной нормы рабочего времени, как исходящего исключительно из установленных конкретным лицам тарифных ставок (окладов, должностных окладов) с применением только районного коэффициента и процентной надбавки, без учета всех прочих предусмотренных системой оплаты труда компенсационных и стимулирующих выплат.

Между тем из части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации, предусматривающей в качестве общего правила оплату за работу в выходной или нерабочий праздничный день не менее чем в двойном размере, во взаимосвязи с положениями абзаца второго части второй статьи 22 и статей 132 и 149 данного Кодекса (тем более принимая во внимание использование в части третьей его статьи 153 термина "оплата в повышенном размере" применительно к оплате за часы, фактически отработанные в выходной или нерабочий праздничный день) однозначно следует, что работа в выходной или нерабочий праздничный день должна оплачиваться в большем размере, чем аналогичная работа, произведенная в обычный рабочий день. Повышение размера оплаты труда в таких случаях призвано компенсировать увеличенные в связи с осуществлением работы в предназначенное для отдыха время трудозатраты работника, а потому, будучи гарантией справедливой оплаты труда в условиях, отклоняющихся от нормальных, должно распространяться на всех лиц, работающих по трудовому договору, независимо от установленного для них режима рабочего времени и системы оплаты труда.

В порядке конкретизации закрепленного в части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации общего правила применительно к различным - с точки зрения системы оплаты труда - категориям работников федеральный законодатель, обеспечивая реализацию конституционного права каждого на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации (статья 37, часть 3, Конституции Российской Федерации), предусмотрел для тех из них, кто получает оклад (должностной оклад), минимально необходимый размер оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, рассчитываемый, во-первых, исходя из установленного работнику оклада (должностного оклада) и, во-вторых, с учетом того, производилась ли работа в выходной или нерабочий праздничный день в пределах месячной нормы рабочего времени либо за ее пределами.

Вводя такое правовое регулирование, федеральный законодатель не мог не учитывать, что оплата труда работника (заработная плата), как следует из статьи 129 Трудового кодекса Российской Федерации, наряду с окладом (должностным окладом) или тарифной ставкой (т.е. фиксированным размером оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей (выполнение нормы труда) определенной сложности) может включать в себя выплаты, которые призваны компенсировать работнику неблагоприятное воздействие на него вредных производственных факторов, климатических условий либо дополнительной нагрузки (трудозатрат) и установление которых обусловлено наличием оказывающих такого рода воздействие на работника (его здоровье, работоспособность и пр.) объективных обстоятельств, существующих независимо от того, в какой день выполняется работа - в будний, выходной или нерабочий праздничный день (компенсационные выплаты), а также выплаты, направленные на улучшение результатов труда и, как правило, связанные с выполнением заранее определенных показателей или условий (стимулирующие выплаты).

Предусмотренные в рамках конкретной системы оплаты труда компенсационные и стимулирующие выплаты, применяемые в целях максимального учета разнообразных факторов, характеризующих содержание, характер и условия труда, прочие объективные и субъективные параметры трудовой деятельности, начисляются к окладу (должностному окладу) либо тарифной ставке работника и являются неотъемлемой частью оплаты его труда, а следовательно, должны, по смыслу частей первой и второй статьи 135 Трудового кодекса Российской Федерации, учитываться работодателем при определении заработной платы работника и начисляться за все периоды работы, включая и выходные и нерабочие праздничные дни, - иное означало бы произвольное применение действующей в соответствующей организации системы оплаты труда, а цель установления компенсационных и стимулирующих выплат не достигалась бы.

Вместе с тем порядок учета выплат, входящих в состав заработной платы, при исчислении размера оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, если принятая в соответствующей организации система оплаты труда включает в себя наряду с тарифной частью заработной платы (окладом (должностным окладом) либо тарифной ставкой) компенсационные и стимулирующие выплаты, частью первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации непосредственно не определен. Однако при такой системе оплаты труда тарифная часть в общей сумме заработной платы, как правило, не является преобладающей и применение одного лишь гарантированного данной нормой минимума (двойная дневная или часовая ставка, двойная часть оклада (должностного оклада) за день или час работы сверх оклада (должностного оклада), если работа производилась сверх месячной нормы рабочего времени), без учета компенсационных и стимулирующих выплат, в тех случаях, когда коллективным договором, локальным нормативным актом или трудовым договором не предусмотрен иной, более высокий размер оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, означало бы, вопреки принципу равной оплаты за труд равной ценности и законодательно закрепленному требованию обеспечения работникам справедливой заработной платы, что за работу в выходной или нерабочий праздничный день работник будет получать оплату в меньшем размере, чем за работу в обычный рабочий день.

Именно такая ситуация сложилась при разрешении трудовых споров с участием заявителей по настоящему делу: суды не только истолковали часть первую статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации в противоречии с принципами регулирования трудовых отношений и задачами трудового законодательства, но и не приняли во внимание положения действовавшего на момент вынесения решений по этим спорам коллективного договора на 2016 - 2019 годы, которым предусматривался учет в составе заработной платы компенсационных и стимулирующих выплат за работу в выходной или нерабочий праздничный день в соответствии с действующей системой оплаты труда (пункт 6.8.1).

3.5. Таким образом, часть первая статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации, рассматриваемая в системе действующего правового регулирования, сама по себе не предполагает, что работа в выходной или нерабочий праздничный день, выполняемая работниками, система оплаты труда которых наряду с тарифной частью включает компенсационные и стимулирующие выплаты, будет оплачиваться исходя лишь из одной составляющей заработной платы - оклада (должностного оклада), а указанные работники при расчете размера оплаты за выполненную ими работу в выходной или нерабочий праздничный день могут быть произвольно лишены права на получение соответствующих дополнительных выплат, что ведет к недопустимому снижению причитающегося им вознаграждения за труд по сравнению с оплатой за аналогичную работу, выполняемую в обычный рабочий день.

Иное понимание данной нормы приводило бы к утрате реального содержания гарантии повышенной оплаты труда в связи с работой в условиях, отклоняющихся от нормальных, и тем самым - к нарушению конституционного права на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и права работника на справедливую заработную плату. Более того, вопреки конституционному принципу равенства, который в сфере оплаты труда означает не только необходимость обеспечения равной оплаты за труд равной ценности, но и недопустимость применения одинаковых правил к работникам, находящимся в разном положении, работники, выполнявшие работу в выходной или нерабочий праздничный день (т.е. в условиях, отклоняющихся от нормальных), оказывались бы в худшем положении по сравнению с теми, кто выполнял аналогичную работу в обычный рабочий день (т.е. в нормальных условиях), при этом работники, системы оплаты труда которых не ограничиваются установлением лишь тарифной части заработной платы (оклада, должностного оклада), при выполнении работы в выходной или нерабочий праздничный день фактически приравнивались бы с точки зрения оплаты их труда к лицам, чей труд оплачивается исключительно путем выплаты фиксированного оклада (должностного оклада).

Соответственно, при привлечении работников, замещающих должности гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации, заработная плата которых помимо месячного оклада (должностного оклада) включает компенсационные и стимулирующие выплаты, к работе в выходной или нерабочий праздничный день сверх месячной нормы рабочего времени в оплату их труда за работу в такой день, если эта работа не компенсировалась предоставлением им другого дня отдыха, наряду с тарифной частью заработной платы, исчисленной в размере не менее двойной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы), должны входить все компенсационные и стимулирующие выплаты, предусмотренные установленной для них системой оплаты труда.

Федеральный законодатель, принимая во внимание отсутствие его явно выраженной воли относительно порядка учета выплат, входящих в состав заработной платы, при исчислении оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, вправе - исходя из требований Конституции Российской Федерации и с учетом выраженных в настоящем Постановлении правовых позиций - уточнить положения статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации, в том числе путем установления иного конкретного способа определения размера повышенной оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день, с тем чтобы обеспечить такую оплату в большем размере по сравнению с оплатой за аналогичную работу, выполняемую в обычный рабочий день, учитывая при этом, что она представляет собой не только оплату затраченного работником труда, но и компенсацию утраченного им дня отдыха.

Исходя из изложенного и руководствуясь статьями 6, 47.1, 71, 72, 74, 75, 78, 79 и 100 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

постановил:

1. Признать часть первую статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации не противоречащей Конституции Российской Федерации, поскольку - по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования - она предполагает установление для получающих оклад (должностной оклад) работников, замещающих должности гражданского персонала воинских частей и организаций Вооруженных Сил Российской Федерации и привлекавшихся к работе в выходные и (или) нерабочие праздничные дни сверх месячной нормы рабочего времени, если эта работа не компенсировалась предоставлением им другого дня отдыха, оплаты за работу в выходной и (или) нерабочий праздничный день, включающей наряду с тарифной частью заработной платы, исчисленной в размере не менее двойной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы), все компенсационные и стимулирующие выплаты, предусмотренные установленной для них системой оплаты труда.

2. Выявленный в настоящем Постановлении конституционно-правовой смысл части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации является общеобязательным, что исключает любое иное ее истолкование в правоприменительной практике.

3. Правоприменительные решения по делам граждан Апухтина Дениса Владимировича, Багирова Кахрамана Кямал оглы, Барбашиной Татьяны Александровны, Гаврилова Александра Анатольевича, Глущенко Вадима Владимировича, Гончаренко Николая Алексеевича, Кутафина Виктора Викторовича, Мельковой Ольги Васильевны, Попова Александра Николаевича, Резниченко Сергея Ивановича, Хамицкого Дениса Леонидовича, Черепанова Михаила Викторовича и Шапошникова Дмитрия Николаевича, вынесенные на основании части первой статьи 153 Трудового кодекса Российской Федерации в истолковании, расходящемся с ее конституционно-правовым смыслом, выявленным в настоящем Постановлении, подлежат пересмотру в установленном порядке.

4. Настоящее Постановление окончательно, не подлежит обжалованию, вступает в силу со дня официального опубликования, действует непосредственно и не требует подтверждения другими органами и должностными лицами.

5. Настоящее Постановление подлежит незамедлительному опубликованию в "Российской газете", "Собрании законодательства Российской Федерации" и на "Официальном интернет-портале правовой информации" (www.pravo.gov.ru). Постановление должно быть опубликовано также в "Вестнике Конституционного Суда Российской Федерации".

Конституционный Суд

Российской Федерации

# 17. Марина Михайловна В.

**НЕВЕРОВ**

Вопрос по оформлению сотрудничества с бизнесом (предпринимателями).

Знаю, что по ГК если в ответ на пожертвование есть встречные действия другой стороны, то это уже не пожертвование, а оказание услуг.

В связи с этим вопрос: как правильно такое взаимодействие оформлять? Например, НКО в ответ предлагает такие варианты сотрудничества:

1. получение финансирования и материальных ресурсов на реализацию наших проектов,

2. готовы размещать в интернет-ресурсах (сайт, соцсети) логотипы (в разделе "Наши партнеры"), благодарственные публикации и описание участия бизнес-партнера в проекте,

3. готовы разработать отдельную совместную акцию/проект,

4. готовы на мероприятиях вручать дипломы (благодарственные письма) представителям бизнес-компаний,

5. наши платные услуги: проведение курсов, тренингов и других программ по укреплению отношений для супружеских пар (сотрудников вашей организации).

В уставе прописан только п. 5. Еще проводим семейные фестивали, где тоже можем упоминать спонсоров, размещать их логотипы (только организацию, не конкретные их услуги или товары).

Как это всё оформить правильно? Нужно вносить изменения в устав, в часть о платных услугах НКО и добавлять ОКВЭД? А если у нас ограничения идут на виды платной деятельности, не всё подряд можно включать?

Вышеперечисленные пункты являются рекламными услугами? Их у себя бизнес оформляет как затраты на рекламу? Можем ли мы вносить оказание рекламных услуг такого рода в устав?

Или есть другие варианты оформления подобного сотрудничества, например, спонсорские договоры?

Думаю, по этой теме еще появятся вопросы, но пока хотя бы общее представление получить хотелось бы, как  это делается, чтобы не было претензий от Минюста и налоговой инспекции.

[**Федеральный закон от 12.01.1996 N 7-ФЗ (ред. от 02.07.2021) "О некоммерческих организациях"**](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/)

**Статья 24. Виды деятельности некоммерческой организации**

2. Некоммерческая организация может осуществлять предпринимательскую и иную приносящую доход деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых она создана и соответствует указанным целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Такой деятельностью признаются приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика.

### Федеральный закон "О рекламе" от 13.03.2006 N 38-ФЗ

**Статья 3. Основные понятия, используемые в настоящем Федеральном законе**

9) спонсор - лицо, предоставившее средства либо обеспечившее предоставление средств для организации и (или) проведения спортивного, культурного или любого иного мероприятия, создания и (или) трансляции теле- или радиопередачи либо создания и (или) использования иного результата творческой деятельности;

10) спонсорская реклама - реклама, распространяемая на условии обязательного упоминания в ней об определенном лице как о спонсоре;

# 20. Марина Александровна Е.

**НЕВЕРОВ**

1. наша НКО полностью на грантах, субсидиях и целевых программах, в штате 2 сотрудника - руководитель и помощник. На уставной деятельности денег нет и мы  оформляем им дополнительные соглашения к трудовому договору, дабы платить заработную плату по целевым проектам. З/пл платим 1 раз в месяц. Является ли нарушением трудового законодательства такое оформление и такая оплата штатным сотрудникам и как нам исправить ситуацию?

**ТК РФ Статья 136. Порядок, место и сроки выплаты заработной платы**

Заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца. Конкретная дата выплаты заработной платы устанавливается правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором или трудовым договором не позднее 15 календарных дней со дня окончания периода, за который она начислена.

**ТК РФ Статья 133. Установление минимального размера оплаты труда**

Месячная заработная плата работника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего [нормы труда](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_148265/) (трудовые обязанности), не может быть ниже минимального размера оплаты труда.

**ТК РФ Статья 91. Понятие рабочего времени. Нормальная продолжительность рабочего времени**

Рабочее время - время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с настоящим Кодексом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации относятся к рабочему времени.

(в ред. Федерального [закона](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61266/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100577) от 30.06.2006 N 90-ФЗ)

(см. текст в предыдущей редакции)

**Нормальная продолжительность рабочего времени не может превышать 40 часов в неделю.**

[Порядок](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_92167/a47abe7162ac502a7d7e253908900038d89071f6/%22%20%5Cl%20%22dst100013) исчисления нормы рабочего времени на определенные календарные периоды (месяц, квартал, год) в зависимости от установленной продолжительности рабочего времени в неделю определяется федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере труда.

(часть третья введена Федеральным [законом](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_78581/3d0cac60971a511280cbba229d9b6329c07731f7/#dst100011) от 22.07.2008 N 157-ФЗ)

Работодатель обязан вести [учет](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_47274/7552ee2a8c67db6091d38334d679ae590b676c33/#dst100554) времени, фактически отработанного каждым работником.

Утвержден

Приказом

Министерства здравоохранения

и социального развития

Российской Федерации

от 13 августа 2009 г. N 588н

**ПОРЯДОК**

**ИСЧИСЛЕНИЯ НОРМЫ РАБОЧЕГО ВРЕМЕНИ НА ОПРЕДЕЛЕННЫЕ**

**КАЛЕНДАРНЫЕ ПЕРИОДЫ ВРЕМЕНИ (МЕСЯЦ, КВАРТАЛ, ГОД)**

**В ЗАВИСИМОСТИ ОТ УСТАНОВЛЕННОЙ ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТИ**

**РАБОЧЕГО ВРЕМЕНИ В НЕДЕЛЮ**

1. Норма рабочего времени на определенные календарные периоды времени исчисляется по расчетному графику пятидневной рабочей недели с двумя выходными днями в субботу и воскресенье исходя из продолжительности ежедневной работы (смены):

при 40-часовой рабочей неделе - 8 часов;

при продолжительности рабочей недели менее 40 часов - количество часов, получаемое в результате деления установленной продолжительности рабочей недели на пять дней.

2. Нам оплачивают коммунальные услуги за помещение, которым мы безвозмездно владеем я, как бухгалтер, должна отразить как приход целевых средств такие поступления?

2. При определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде [подакцизных товаров](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/c4dda76950086823809763473e10fa70d9707463/#dst100661)). К ним относятся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от организаций и (или) физических лиц, а также на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся:

1) осуществленные в соответствии с [законодательством](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/) Российской Федерации о некоммерческих организациях взносы учредителей (участников, членов), пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским [законодательством](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027/a0e91c7e19fe89bcaec22682e719eebc0777ba59/#dst100564) Российской Федерации, доходы в виде безвозмездно полученных некоммерческими организациями работ (услуг), выполненных (оказанных) на основании соответствующих договоров, а также отчисления на формирование в установленном [статьей 324](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/e0c3943a42848d2e417221344fff719ce2a03934/#dst103198) настоящего Кодекса порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников недвижимости, жилищному кооперативу, гаражно-строительному, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами;

3. 20 % расходов на уст деятельность - это расходы по з/пл или общие расходы фонда и от какой суммы доходов ее считать - на уст деятельность или все доходы за период,в т.ч.целевые поступления?

**Федеральный закон "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)" от 11.08.1995 N 135-ФЗ**

**Статья 16. Имущество благотворительной организации**

3. **Благотворительная** организация не вправе использовать на оплату труда административно-управленческого персонала более 20 процентов финансовых средств, расходуемых этой организацией за финансовый год. Данное ограничение не распространяется на оплату труда лиц, участвующих в реализации благотворительных программ.