

Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 26 февраля 2016 г. № 03-07-11/10717

Вопрос: Об учете стоимости строительно-монтажных работ, выполненных для собственного потребления, при определении пропорции для целей раздельного учета НДС.

Ответ: В связи с письмом о ведении организацией раздельного учета в целях применения налога на добавленную стоимость Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Подпунктом 3 данного пункта установлено, что объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признается выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.

В соответствии с пунктом 2 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость в соответствии с главой 21 Кодекса, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса.

На основании подпунктов 1 и 4 пункта 2 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг) в случае их приобретения для использования в операциях по производству и (или) реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения), а также для производства товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не признаются объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость в соответствии с пунктом 2 статьи 146 Кодекса.

Согласно пункту 4 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщикам по товарам (работам, услугам), имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых, так и освобождаемых от налогообложения операций, принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения, и с учетом особенностей, установленных пунктом 4.1 статьи 170 Кодекса.

В соответствии с пунктом 4.1 статьи 170 Кодекса указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав за налоговый период. При этом особенности определения вышеуказанной пропорции при осуществлении операций по реализации товаров (работ, услуг), не являющихся объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, не установлены.

Кроме того, указанным пунктом 4.1 статьи 170 Кодекса не установлены особенности ведения раздельного учета в случае осуществления налогоплательщиком операций по реализации

товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, а также операций, не признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Учитывая изложенное, при определении вышеуказанной пропорции учитываются как облагаемые налогом на добавленную стоимость операции, в том числе выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления, так и не облагаемые этим налогом (исключенные из налогообложения) операции по всем основаниям, предусмотренным главой 21 Кодекса, в том числе операции, не признаваемые объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость в соответствии с пунктом 2 статьи 146 Кодекса, а также операции, поименованные в статье 149 Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 159 Кодекса при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение, включая расходы реорганизованной (реорганизуемой) организации.

В связи с этим, а также принимая во внимание пункт 10 статьи 167 Кодекса, при определении указанной пропорции учитывается стоимость строительно-монтажных работ для собственного потребления, выполненных за соответствующий налоговый период, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

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 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое письмо 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
О.Ф.ЦИБИЗОВА*