# Продажа недвижимости: дата получения дохода

Нелли Логинова, аудитор Группы компаний АКИГ

С 2013 года вступили в силу поправки (Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ) в Налоговый кодекс (п. 3 ст. 271 НК РФ), которые уточнили, на какую дату нужно признавать при расчете налога на прибыль доход от продажи недвижимости.

До этого года в Налоговом кодексе не было прямо предусмотрено, в какой именно момент доход от продажи недвижимости надо включать в базу по налогу на прибыль. Бухгалтерам приходилось основываться на разъяснениях Минфина России, в которых, кстати сказать, чиновники не всегда придерживались единой позиции. Ситуация рассмотрена на страницах журнала «Актуальная бухгалтерия» № 4, 2013.

В доход по дате акта передачи объекта

В ранних письмах Минфин России придерживался точки зрения, основанной на положениях Гражданского кодекса. Переход к покупателю права собственности на недвижимое имущество подлежит государственной регистрации (п. 1 ст. 551 ГК РФ ). В связи с чем в отдельных разъяснениях Минфина России указывалось на обязанность отражать доход от реализации недвижимого имущества после подачи документов на государственную регистрацию (письма Минфина России от 21.03.2011 № 03-03-06/1/162, от 07.02.2011 № 03-03-06/1/78 ). Также были разъяснения главного финансового ведомства, согласно которым доходы необходимо признавать с момента государственной регистрации прав собственности на объект недвижимости (письма Минфина России от 28.09.2006 № 07-05-06/241, от 26.10.2004 № 03-03-01-04/1/85).

Однако уже в прошлом году Минфин России изменил свою позицию и стал связывать обязанность по уплате налога на прибыль с моментом передачи объекта недвижимости покупателю по акту приема-передачи (письмо Минфина России от 07.09.2012 № 03-03-06/2/100). А с 2013 года в Налоговом кодексе появилась такая норма. Таким образом, теперь дата регистрации права собственности не имеет значения для расчета налога на прибыль с доходов от продажи недвижимости.

НДС по дате акта — меньше рисков

В отношении недвижимости для целей расчета НДС Налоговым кодексом установлены специальные правила (п. 3 ст. 167 НК РФ ). Если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача в целях налогообложения приравнивается к его отгрузке.

Следовательно, при реализации объекта недвижимости моментом определения налоговой базы по НДС следует считать наиболее раннюю из дат — дату передачи права собственности на данный объект недвижимости, указанную в документе, подтверждающем

передачу права собственности, или день его оплаты (частичной оплаты). Данное мнение подтверждается Минфином России (письмо Минфина России от 07.02.2011 № 03-03-06/1/78 ) и арбитражной практикой (пост. ФАС ВСО от 16.05.2012 № А78-5403/2011).

Существует и противоположное мнение, согласно которому моментом определения налоговой базы по НДС при реализации недвижимого имущества является дата составления акта приема-передачи объекта недвижимости (пост. ФАС ВСО от 11.02.2010 № А19-12414/09 ).

По мнению автора, для минимизации налоговых рисков целесообразно начислять НДС на дату подписания акта приема-передачи недвижимого имущества, то есть в том же периоде, что и налог на прибыль. В данном случае отсутствуют основания для начисления штрафов и пеней.

Отметим, что в отношении налоговых вычетов по НДС ничего не изменилось. Отсутствие государственной регистрации приобретенных объектов не влияет на принятие налога к вычету (письмо УФНС России по г. Москве от 29.12.2007 № 19-11/125602). Принять к вычету сумму НДС по приобретенному объекту недвижимости можно после принятия на учет объекта основных средств до получения свидетельства о регистрации права собственности (пост. ФАС ПО от 12.08.2011 № А12-19515/2010 (оставлено в силе определением ВАС РФ от 23.12.2011 № ВАС-16716/11)).

Бухгалтерский учет

При продаже недвижимости происходит выбытие объекта, которое, как и доход, надо отразить в бухгалтерском учете. Одним из условий признания выручки в бухучете является переход права собственности на продукцию (товар) от организации к покупателю. Как мы уже писали выше, переход к покупателю права собственности на недвижимое имущество по договору продажи недвижимости подлежит государственной регистрации.

Организация, передающая объект недвижимости, право собственности на который подлежит государственной регистрации, списывает недвижимость из состава основных средств в момент подписания акта приема-передачи недвижимости независимо от факта государственной регистрации права собственности.

Согласно рекомендациям Минфина России (письмо Минфина России от 22.03.2011 № 07-02-10/20) до момента признания доходов и расходов от выбытия основного средства (до момента регистрации перехода права собственности) необходимо использовать счет 45 «Товары отгруженные» (отдельный субсчет «Переданные объекты недвижимости»). Он предназначен для учета средств, не являющихся объектом обложения налогом на имущество (п. 1 ст. 374 НК РФ).

Пример

Организацией заключен договор купли-продажи объекта недвижимости (здания) на сумму 1 180 000 руб., в том числе НДС — 180 000 руб. Первоначальная стоимость данного объекта у продавца составляет 700 000 руб., накопленная амортизация — 100 000 руб. Передаточный акт подписан в феврале. Переход права собственности к новому владельцу зарегистрирован в апреле.

В бухгалтерском учете организации будут сделаны следующие записи:

В феврале:

ДЕБЕТ 01 субсчет «Выбытие ОС» КРЕДИТ 01

– 700 000 руб. — списана первоначальная стоимость здания;

ДЕБЕТ 02 КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие ОС»

– 100 000 руб. — списана начисленная амортизация;

ДЕБЕТ 45 КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие ОС»

– 600 000 руб. — списана остаточная стоимость здания;

ДЕБЕТ 09 КРЕДИТ 68

– 200 000 руб. — отражен налоговый актив в момент начисления налога на прибыль.

В апреле:

ДЕБЕТ 62 КРЕДИТ 91-1

– 1180 000 руб. — отражена выручка по договору купли-продажи здания;

ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 68

– 180 000 руб. — начислен НДС;

ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 45

– 600 000 руб. — отражена остаточная стоимость здания в составе расходов;

ДЕБЕТ 68 КРЕДИТ 09

– 200 000 руб. — списан отложенный налоговый актив.

Список литературы

Журнал «Актуальная бухгалтерия» № 4/2013