**Расчет налога на прибыль по филиалу**

Ченина И. В., аудитор

Для расчета региональной доли налога на прибыль при определении удельного веса среднесписочной численности обособленного подразделения учитываются все сотрудники, для которых это подразделение является фактическим местом работы. Таково мнение чиновников.

**Порядок уплаты налога на прибыль при наличии филиала**

В соответствии с пунктом 1 статьи 288 Налогового кодекса РФ российские организации, имеющие обособленные подразделения, исчисляют и уплачивают в федеральный бюджет сумму авансовых платежей по своему местонахождению.

А вот региональная доля платежей уплачивается по местонахождению организации, а также по местонахождению каждого из ее обособленных подразделений – исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения.

Она определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (или расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников (или расходах на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества в целом по турфирме.

Для того чтобы верно рассчитать налог на прибыль, налогоплательщику необходимо:

1) определить среднесписочную численность работников (или расходы на оплату труда) обособленного подразделения и всей организации;

2) рассчитать остаточную стоимость амортизируемого имущества обособленного подразделения и всей организации.

О том, каким образом это сделать, в Налоговом кодексе РФ не сказано.

И вот чтобы разобраться с этим вопросом, обратимся к письмам Минфина России.

**Расчет остаточной стоимости амортизируемого имущества**

Остаточная стоимость амортизируемого имущества определяется по данным налогового учета. Правда, организациям, начисляющим амортизацию нелинейным методом, предоставлено право определять остаточную стоимость по данным бухгалтерского учета. Свой выбор налогоплательщик должен закрепить в учетной политике.

В пункте 2 статьи 288 Налогового кодекса РФ не сказано, на какую дату определяется остаточная стоимость амортизируемого имущества.

На практике применяются разные варианты.

Например, некоторые организации определяют остаточную стоимость имущества на конец налогового (отчетного) периода.

А вот финансисты рекомендуют использовать тот же порядок, который применяется при расчете налога на имущество.

Иначе говоря, определять остаточную стоимость как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу. Такие разъяснения приведены в письме от 6 июля 2005 г. № 03-03-02/16.

Какой из этих вариантов правильный? Тот, который организация закрепит в своей учетной политике. Но при этом необходимо учитывать, что, следуя позиции Минфина России, вы с большей вероятностью избежите претензий со стороны налоговых органов при проведении проверок.

Очень важно определиться с тем, какое имущество следует учитывать при определении доли обособленного подразделения: то, которое числится на его балансе, или то, которое оно фактически эксплуатирует?

Чиновники однозначно отвечают, что при расчете остаточной стоимости амортизируемого имущества, приходящегося на долю обособленного подразделения, учитывается имущество, используемое подразделением для осуществления деятельности (письма Минфина России от 10 мая 2011 г. № 03-03-06/2/77, ФНС России от 14 апреля 2010 г. № 3-2-10/11).

Если же имущество используется несколькими подразделениями, то налогоплательщику придется разработать механизм распределения остаточной стоимости. Указанная ситуация может возникнуть, например, в следующем случае.

На балансе головного подразделения числится недвижимое имущество, расположенное по местонахождению обособленного подразделения. Подразделение использует часть недвижимости для размещения в ней административно-управленческого персонала. В отношении остальной части помещений головная организация заключает договоры аренды. Доходы от сдачи недвижимого имущества в аренду получает именно головная организация. В рассматриваемом случае организации следует отдельно определять остаточную стоимость имущества, предоставляемого в аренду, и имущества, в котором размещается обособленное подразделение.

Для того чтобы обосновать расчет остаточной стоимости амортизируемого имущества обособленного подразделения, налогоплательщику необходимо иметь надлежащее документальное подтверждение факта его использования определенным подразделением. В качестве документального подтверждения могут служить:

– договоры с арендаторами, заключенные от имени подразделения (должностными лицами подразделения, действующими по доверенности) с указанием регистрационных (КПП) и банковских реквизитов подразделения (при наличии);

– договоры с эксплуатационными организациями, обслуживающими объекты основных средств, заключенные от имени подразделения;

– акты по форме № ОС-1 (№ ОС-1а, № ОС-1б), в которых в приемке объекта расписался работник соответствующего подразделения;

– накладные на внутреннее перемещение (форма № ОС-2), оформленные при передаче основного средства в подразделение;

– инвентарные карточки учета объектов основных средства по форме № ОС-6 (№ ОС-6а, № ОС-6б), в которых четко зафиксировано место эксплуатации объектов;

– регистры бухгалтерского и налогового учета.

**Определение численности работников (расходов на оплату)**

В зависимости от положений учетной политики налогоплательщик для расчета доли доходов обособленного подразделения использует показатель либо среднесписочной численности работников, либо расходов на оплату труда.

Поговорим о том, как они рассчитываются.

Расходы на оплату труда

Состав расходов на оплату труда логичнее всего определять в соответствии со статьей 255 Налогового кодекса РФ.

Численность работников

Организации следует определить, каких работников следует учитывать при расчете доли того или иного подразделения. Возможны варианты. Учесть сотрудников, фактически осуществляющих деятельность в подразделении, либо распределить их в соответствии со штатным расписанием.

В недавнем письме Минфин России высказал свою точку зрения по этому вопросу (письмо от 27 декабря 2011 г. № 03-03-06/2/201). По мнению финансистов, показатель среднесписочной численности работников обособленного подразделения определяется исходя из показателей среднесписочной численности работников, определяемых на основе фактического места осуществления ими трудовой деятельности.

Место фактического осуществления деятельности предложено определять на основе первичных документов, утвержденных постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. № 1. Это:

– приказы (распоряжения) о приеме работника на работу, переводе работника на другую работу, предоставлении отпуска работнику, прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении);

– личная карточка работника;

– табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда и табель учета рабочего времени;

– расчетно-платежная ведомость.

Численность работников списочного состава за каждый день должна соответствовать данным табеля учета рабочего времени, на основании которого устанавливается численность работников, явившихся и не явившихся в фирму.

Кроме того, место осуществления трудовой деятельности должно быть зафиксировано в трудовом договоре с сотрудником.

Для определения среднесписочной численности Минфин России в письме от 27 декабря 2011 г. № 03-03-06/2/201 указал на необходимость применения приказа Росстата от 12 ноября 2008 г. № 278, которым утверждены Указания по заполнению формы федерального статистического наблюдения № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников». При этом упомянул ограничение периода действия указанного документа до подачи отчета за январь 2012 года.

С 2012 года действуют Указания по заполнению формы федерального статистического наблюдения № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников», утвержденные приказом Росстата от 24 октября 2011 г. № 435.

Если доходов пока нет

Налоговый кодекс РФ не устанавливает специальных норм по поводу исчисления и уплаты налога на прибыль организациями, имеющими обособленные подразделения, которые не получают доходов или получают доходы, не учитываемые при налогообложении.

Но, как разъяснили чиновники, порядок уплаты налога на прибыль в доходную часть бюджетов субъектов РФ и бюджетов муниципальных образований, предусмотренный пунктом 2 статьи 288 Налогового кодекса РФ, применяется и к таким организациям (письмо Минфина России от 10 октября 2011 г. № 03-03-06/1/640).