

Любое капитальное улучшение арендованного помещения влечет для арендатора налоговые риски. Зачастую арендодатели не желают возмещать такие вложения, и арендатору остается надеяться на то, что он успеет полностью самортизировать их до истечения срока действия договора аренды. Самым неприятным моментом в этой ситуации может быть смена собственника арендуемого имущества. (Письмо Министерства финансов РФ от 13.01.12 № 03-03-06/1/9)

[Скачать письмо Министерства финансов РФ от 13.01.12 № 03-03-06/1/9](#)

Аренда и налог

Капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, включаются у арендатора в состав амортизируемого имущества. Это имущество амортизируется в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты. Такие правила предусмотрены в пункте 1 статьи 257 и пункте 1 статьи 258 НК РФ.

По окончании действия договора аренды все неотделимые улучшения передаются арендодателю и признаются его собственностью, так как их невозможно отделить от предмета аренды. Поэтому начисление амортизации по таким улучшениям после окончания действия договора аренды прекращается. На это официальные органы не раз указывали в своих разъяснениях (см. письма Минфина России от 17.08.11 № 03-03-06/2/130, от 21.03.11 № 03-03-06/1/158 и др.).

При этом амортизация перестает начисляться даже тогда, когда между теми же сторонами заключается новый договор аренды того же самого имущества со дня, следующего за днем прекращения предыдущего договора. Несмотря на то что фактически пользование имуществом у арендатора не прекращается, последовательно осуществляется сначала возврат арендованного имущества, а затем его новая передача арендатору.

Отдельно следует сказать о пролонгации срока действия договора аренды, как это имело место и в ситуации, рассмотренной в комментируемом письме. В своих ранних разъяснениях официальные органы говорили о том, что пролонгация договора (в частности, его возобновление на неопределенный срок) фактически считается заключением нового договора аренды (письма Минфина России от 18.09.09 № 03-03-06/2/174, ФНС России от 13.07.09 № 3-2-06/76). Однако уже в более поздних письмах финансовое ведомство согласилось с тем, что продление срока действия

Автор: Administrator
01.11.2012 19:27 -

договора аренды не препятствует арендатору продолжать начисление амортизации по объектам капитальных вложений в арендованные объекты (письма от 03.05.11 № 03-03-06/2/75, от 20.10.09 № 03-03-06/1/677).

Более того, министерство разрешило продолжать начислять амортизацию по капитальным вложениям в арендованное имущество и тогда, когда пролонгация договора происходит автоматически. Речь идет о случаях, описанных в пункте 2 статьи 621 Гражданского кодекса РФ. В нем сказано, что если арендатор продолжает пользоваться имуществом после истечения срока договора при отсутствии возражений со стороны арендодателя, то договор считается возобновленным на тех же условиях на неопределенный срок. При таких обстоятельствах арендатор продолжает начислять амортизацию по капитальным вложениям в арендованное имущество до тех пор, пока одна из сторон не объявит о расторжении договора аренды.

Частый случай

В ситуации, рассмотренной Минфином России в комментируемом письме, основной проблемой субарендатора стала ликвидация организации – собственника недвижимого имущества.

До его ликвидации компания, обратившаяся за разъяснениями, занимала нежилое помещение по договору субаренды, заключенному с ООО, которое в свою очередь арендовало помещения у собственника. После ликвидации последнего ООО продолжило управление теми же помещениями, но уже как агент, действующий от своего имени, но за счет новых собственников недвижимого имущества.

Особенностью этого случая стало то, что договор субаренды, заключенный между субарендатором и ООО, рассматривался обеими сторонами как действующий.

С таким выводом категорически не согласен Минфин России. По его мнению, основной договор аренды, заключенный между собственником имущества и ООО, прекратил свое действие на основании статьи 419 ГК РФ. Перевод же прав и обязанностей арендодателя на нового собственника имущества при ликвидации прежнего не допускается. Эта позиция подтверждена и судом (постановления ФАС Поволжского от 07.10.10 № А12-23136/2009, Северо-Кавказского от 07.06.06 № Ф08-1430/06 округов).

Договор субаренды прекращает свое действие одновременно с основным договором аренды даже при отсутствии соглашения сторон о его расторжении – такое правило установлено в пункте 1 статьи 619 ГК РФ.

Следовательно, в данном случае фактически имело место прекращение старого договора субаренды и заключение нового. А значит, и продолжать начислять амортизацию по объектам неотделимых улучшений, осуществленных субарендатором, было нельзя.