

СЕГОДНЯ В НОМЕРЕ:

- В силу внесения правок в НК РФ Федеральным закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ были изменены порядки и сроки предоставления большего числа деклараций. Так как с 2023 г. будет внедрен единый налоговый платеж, для организаций будут введены и единые сроки предоставления отчетов: с нового года общей датой предоставления отчетов будет считаться 25 число месяца, следующего за отчетным
- С 2023 года придется удерживать НДФЛ с суммы аванса по зарплате, а это немало усложнит работу бухгалтерии сельхозорганизации
- С 2023 года вместо Пенсионного фонда и Фонда социального страхования будет функционировать Фонд пенсионного и социального страхования Российской Федерации (Социальный фонд). В связи с этим изменился не только порядок уплаты страховых взносов, но и порядок представления отчетности по ним (при этом сам порядок расчета страховых взносов принципиально не изменился, хотя и внесено несколько новшеств)
- В последнее время все чаще сельхозорганизациям приходят требования о предоставлении документов в рамках документальной или камеральной проверок или вне проверок. Возникают вопросы: Какие документы нужно представлять по требованию инспекции при камеральной и выездной проверках? Как подать документы по требованию инспекции?
- Минфин РФ выпустил Приказ от 30.05.2022 № 87н «О внесении изменений в Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 сентября 2020 г. № 204н». Документ вносит первые изменения в ФСБУ 26/2020, который стал обязательным к применению, начиная с подачи бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год
- После ввода объектов основных средств может возникнуть ситуация, когда производится их модернизация, реконструкция, дооборудование, достройка. У сельхозорганизаций это частая и обычная практика как по движимым, так и по недвижимым объектам. С учетом новых ФСБУ у бухгалтера возникают вопросы: какими документами это оформлять? Как учитывать эти затраты и отражать в бухгалтерском учете? Как начислять в бухгалтерском учете амортизацию после модернизации, реконструкции, дооборудования и достройки основного средства?
- В 2022 г. в связи с санкциями и ограничительными мерами установлен ряд особенностей предоставления субсидий (в том числе грантов в форме субсидий) из бюджетной системы РФ. Предусмотрено, в частности, следующее:
 - разрешено сокращать срок, до которого принимаются предложения (заявки) от участников отбора для предоставления субсидий;
 - участвовать в таком отборе могут и лица с задолженностью по налогам, сборам, страховым взносам (пеням, штрафам, процентам), не превышающей 300 тыс. руб...

Содержание:

вопрос-ответ 4

новости законодательства

Изменения в бухгалтерском учете и налоговом законодательстве 18

Некоторые изменения в законодательстве, вступившие в силу с сентября 2022 года 27

С 2023 года нужно уплачивать НДФЛ с аванса по зарплате 32

Изменения в уплате страховых взносов и представлении отчетности с 2023 года 34

ФГИС «Зерно»: изменения в учете для сельскохозяйственных предприятий с 1 сентября 40

С 1 сентября вступило в силу обязательное применение ФГИС «Зерно»: что нужно сделать

налогообложение

Освобождение от НДФЛ ряда доходов, полученных в 2022 году 42

Изменился перечень необлагаемых доходов

Можно ли вернуть излишне уплаченный налог или страховые взносы после трехлетнего периода 46

В судебной практике рассматриваются случаи и условия, когда переплата по налогам или страховым взносам может быть возвращена и более чем через три года после оплаты

Учет и налогообложение компенсаций на медосмотр 50

Как представить документы по требованию при камеральной и выездной налоговых проверках и вне проверок 56

Какие документы нужно представлять инспекции при камеральной и выездной проверках?

Неотделимые улучшения арендуемой недвижимости: в каких случаях платим налог на имущество? 65

бухгалтерская практика

Новые поправки в ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: что нужно знать 69

Применение ФСБУ 25/2018 в условиях автоматизированного и ручного учета 75

С 1 января 2022 года организации начали применять ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», точнее, далеко не все!

Модернизация основных средств: бухгалтерский учет в условиях применения ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 81

Как отражать в учете операции по поступившей с опозданием первичной документации 87

Бухгалтерский учет и налогообложение на основании «задержавшейся» первички

Переоценка основных средств: бухгалтерский учет и влияние на налогообложение 91

Учет ППА у арендодателя: финансовая и операционная аренда 97

Мораторий, банкротство, дивиденды, как это влияет на работу сельхозорганизаций и что делать дальше? 100

защити предприятие

Перечень антикризисных мер в 2022 г. 103

Государство приняло перечень мер поддержки организаций и ИП, это коснулось и сельхозорганизаций

Кооперативные «мертвые души»: что может сделать сельхозорганизация 109

Что делать с паями лиц, место нахождения которых неизвестно

Публичные и непубличные акционерные общества: различия и проблемы 112

К какой ответственности можно привлечь бухгалтера? 116

автоматизируем учет

Работа в 1С с программой: «Агрософт: Весовая»: какая польза и преимущества 119

посмеемся... 126



ВОПРОСЫ ДЛЯ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

Уважаемые читатели!
Задавайте интересные вопросы

По телефону: (383) 388-44-65

По адресу: г. Новосибирск, ул. С.Шаминых 64 оф.413

На сайте журнал-помощник.рф в рубрике «Вопрос-ответ»

Оформление недостачи

Как правильно оформить недостачу?

Недостачу ТМЦ зафиксируйте в инвентаризационной описи ИНВ-3 и сличительной ведомости ИНВ-19. Недостачу ОС — в описи ИНВ-1 и ведомости ИНВ-18. С материально-ответственного лица возьмите объяснение о причинах недостачи.

В налоговом учете недостачу ТМЦ в пределах норм естественной убыли сразу спишите в расходы. Сверхнормативные потери, недостачу ТМЦ, по которым нет норм естественной убыли, а также недостачу ОС возмещает материально-ответственное лицо или другой виновный. После этого возмещение учитывают в доходах, а стоимость пропавшего имущества — в расходах (Письмо Минфина от 27.04.2020 № 03-03-06/1/34033).

Если ущерб возмещать некому, для учета расходов нужен документ, подтверждающий отсутствие виновных. Так, при хищении надо написать заявление в ОВД и получить постановление о приостановлении предварительного следствия или дознания из-за того, что виновное лицо не установлено (ст. 265 НК РФ, Письмо Минфина от 14.07.2021 № 03-03-06/1/56085).

НДС при недостаче восстанавливать не надо (Письмо ФНС от 21.05.2015 № ГД-4-3/8627@).

Недостачи отражают на счете 94: по дебету - сумму потерь, по кредиту — списание потерь на расходы. На 31 декабря сальдо по счету 94 быть не должно.

Списание с баланса квартиры

В 1992 году при реорганизации совхоза «Россия» в ТОО «Россия» были переданы дома и квартиры в полное хозяйственное ведение. При следующей реорганизации почти все дома оформили в собственность. Одну квартиру в собственность не оформили, она числится на балансе. В квартире живет гражданин с 1979 года, который подал в суд о признании в собственность. Мы против этого не возражали. Суд признал право собственности за гражданином. Как нам правильно списать с баланса эту квартиру?

Основания для списания объекта основного средства с баланса установлены п. 40 ФСБУ 6/2020 «Основные средства». В нашем случае, это выбытие объ-

екта по решению суда в связи с признанием права собственности за физическим лицом в порядке приобретательной давности.

В качестве документов — оснований для списания можно использовать унифицированную форму ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств», указав в качестве причины решение суда и заполнив все остальные обязательные реквизиты, либо использовать собственно разработанный первичный учетный документ по списанию основных средств. Также к нему приложить копию решения суда.

В бухгалтерском учете такую операцию необходимо отразить стандартными бухгалтерскими записями, как при любом другом выбытии основных средств на дату решения суда (п. 41-44 ФСБУ 6/2020 «Основные средства»):

Дт 01-9 - Кт 01-1 — списана первоначальная стоимость;

Дт 02 - Кт 01-9 — списана накопленная амортизация;

Дт 91-2 - Кт 01-9 — списана остаточная стоимость на прочие расходы (при наличии остаточной стоимости).

Ставки налога на прибыль для сельхозорганизаций

Предприятие является сельскохозяйственным товаропроизводителем, отвечающим критериям, предусмотренным пунктом 2 статьи 346.2 НК РФ, и применяет ставку в размере 0 процентов по деятельности, связанной с реализацией произведенной нами сельскохозяйственной продукции.

Просим дать заключение по вопросу применения «льготной ставки налога на прибыль» 0 % по следующим видам доходов, а именно:

- можно ли к доходам, связанным с реализацией с/х продукции, применить ставку 0 %;
- являются ли они «прочими», подлежащими обложению по ставке 20 %;
- являются ли они распределяемыми?

Виды доходов:

1. Доходы/Расходы от реализации ОС, используемые ранее в деятельности предприятия.
2. Доходы по депозитным вкладам (процент по депозитам).
3. Доходы в виде процентов на остаток средств на расчетном счете.
4. Реализация продукции (не производимой сельхозпредприятием) пайщикам, в счет оплаты арендной платы за землю.
5. Оказание вспомогательных услуг (вспашка, уборка)

По отнесению определенных доходов к облагаемым по ставкам 0 %, 20 % или распределяемым считаем следующее:

Вид дохода	Ставка налога на прибыль	Комментарий
Доходы/Расходы от реализации ОС, используемые ранее в деятельности предприятия	являются «прочими», подлежащими обложению по ставке 20 %	Письмо Минфина России от 18.01.2016 № 03-03-06/1/1120
Доходы по депозитным вкладам (% по депозитам)	являются «прочими», подлежащими обложению по ставке 20 %	Письмо Минфина России от 27.06.2017 № 03-03-07/40360, Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 05.08.2021 № Ф06-6397/2021 по делу № А57-14861/2020, Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 30.09.2020 № Ф10-3299/2020 по делу № А35-5403/2019
Доходы в виде процентов на остаток средств на Р\С	являются «прочими», подлежащими обложению по ставке 20 %	

Реализация продукции (не производимой с/х предприятием) пайщикам, в счет оплаты арендной платы за землю	являются «прочими», подлежащими обложению по ставке 20 %	Письмо Минфина России от 23.06.2021 № 03-03-06/1/49443
Оказание вспомогательных услуг (вспапка, уборка)	являются «прочими», подлежащими обложению по ставке 20 %	Письмо Минфина России от 11.09.2020 № 03-11-06/1/80106, Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 01.03.2021 № Ф08-422/2021 по делу № А32-5482/2020

Доходы в виде процентов на остаток средств по р/с безопаснее всего относить в прочую деятельность, облагаемую по ставке 20 % по налогу на прибыль (Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 30.09.2020 № Ф10-3299/2020 по делу № А35-5403/2019). По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно применил предусмотренную п. 1.3 ст. 284 НК РФ ставку налога на прибыль 0 % к доходам в виде процентов, начисленных банком на неснижаемый остаток по банковскому счету, поскольку они не относятся к доходам от сельскохозяйственной деятельности.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, налогоплательщик, являясь сельскохозяйственным товаропроизводителем, вправе применять ставку 0 % по налогу на прибыль. Из его пояснений следует, что открытие банковских счетов являлось необходимым условием для реализации сельскохозяйственной продукции. Вместе с тем сам по себе статус налогоплательщика как сельхозтоваропроизводителя не означает, что любая его деятельность является деятельностью по реализации сельхозпродукции. Распоряжение им своими денежными средствами и получение дохода по сделкам с банком в виде процентов, начисленных на неснижаемый остаток на банковском счете, не относится к деятельности, доходы от которой облагаются по нулевой ставке.

Нужно ли переводить старые строения в состав основных средств

У нас есть очень старые строения и сооружения, которые ранее не были отражены на счете 01 по стоимостному критерию и в настоящее время учитываются на МЦ 04. Но в нашей Учетной политике на 2022 год у подобных ОС отсутствует стоимостной критерий.

С 01.01.2022 в связи с началом применения нового ФСБУ 6/2020 должны ли мы перевести такие сооружения в состав ОС с отражением на счете 01 и, если да, то какую стоимость применить для их оценки? На МЦ 04 они отражены по стоимости приобретения.

Новым ФСБУ 6/2020 в пункте 49 при переходе установлено, что настоящий пункт применяется также в отношении объектов бухгалтерского учета, которые в соответствии с настоящим Стандартом должны классифицироваться как основные средства, но в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой учитывались в составе активов других видов. Но при передаче в эксплуатацию основных средств их вид не изменяется, поэтому этим пунктом для МЦ мы не руководствуемся.

Забалансовый счет МЦ используется для учета материальных ценностей, имущества, которое было передано в эксплуатацию. Полагаем, что если основные

средства при передаче в эксплуатацию в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой списывались на счет МЦ, то их первоначальная стоимость была менее 40 000 руб. При передаче в эксплуатацию основных средств, вся их стоимость была учтена в составе текущих расходов.

Стоимостной критерий для основных средств в учетной политике устанавливается единый для всех групп и категорий.

Поэтому оснований для перевода основных средств с забалансового счета МЦ на счет 01 нет.

Учет ТМЦ, предназначенных для строительства

Просим разъяснить порядок отражения МПЗ, приобретенных для строительства внеоборотных активов на счетах бухгалтерского учета.

Согласно п. 5 ФСБУ 26/2020 данные запасы являются капитальными вложениями и в бухгалтерской отчетности должны отражаться в строке 1190 «Внеоборотные активы».

Каким образом нам вести учет таких запасов, если у нас идет строительство, ТМЦ закупаются для определенных объектов и передаются подрядчикам по М-15. Эти ТМЦ отпускаются в монтаж по строительным сметам подрядчиков, осуществляющих стройку, что-то лежит на складе до какого-то времени и в момент установки и использования этих ТМЦ, и только на основании актов, отчетов о переработке, списываются на 08 счет на определенный объект. Как быть с запасами, которые на момент составления отчетности еще не переданы в использование и физически находятся на складе, то есть остатка запасов (10.08 счет)? Например, песок, гравий закуплен на несколько строительных объектов, оприходован на 10.08 счет, и только факт использования определит объем в каком-то конечном объекте (08 счета).

Материалы являются частью запасов, если в вашей организации они потребляются в рамках обычного операционного цикла либо используются в течение периода не более 12 месяцев при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг (п. 3 ФСБУ 5/2019).

Материалы не являются запасами, если они предназначены для создания, улучшения, восстановления внеоборотных активов организации. Стоимость таких материалов в бухгалтерском балансе покажите в разд. I «Внеоборотные активы» (пп. «а» п. 3 ФСБУ 5/2019, Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 № 07-04-18/01).

Порядок бухгалтерского учета таких материалов нормативными актами по бухгалтерскому учету не регламентирован. На практике, можем предложить 2 варианта учета, неправильного среди них нет, выберите любой удобный для себя с точки зрения технической возможности программного продукта по ведению бухгалтерского учета, системы внутреннего контроля, простоты и рациональности организации учета.

1. Вести учет на счете 10-08 «Строительные материалы» вместе с другими стройматериалами для текущего ремонта, но учитывать их на отдельном, виртуальном «транзитном» складе в разрезе аналитического учета, для того чтобы на отчетную дату их можно было легко идентифицировать для включения суммы остатка в строку 1190 «Прочие внеоборотные активы».

2. Добавить в план счетов новый субсчет к счету 10 «Материалы» или к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» и вести на нем учет только

строительных материалов, предназначенных для строительства, модернизации, реконструкции и т.д., которые еще не были переданы на конкретные объекты. Аналитический учет на данных субсчетах должен обеспечивать информацией о наименовании, количестве и сумме по таким активам.

Переход на НДС в течение года

Работали на ЕСХН без НДС. В августе 2022 года реализация превысила 60 миллионов. Наши действия? Сдавать ли Декларацию за 3 кв.? С какого периода включать счета-фактуры?

В соответствии с п. 5 ст. 145 НК РФ, в месяце, в котором произошло превышение доходов, с 1-го числа этого месяца утрачивает право на освобождение от НДС и становится его плательщиком, то есть организация обязана начислять НДС с 1-го числа этого месяца (в данном случае с 01 августа 2022 года), а также возникает право на вычет по поступившим счетам-фактурам с этой даты.

Если в течение налогового периода по единому сельскохозяйственному налогу у организации или индивидуального предпринимателя, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) и использующих право на освобождение, сумма доходов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога превысила размер, установленный в абзаце втором пункта 1 настоящей статьи, такая организация или индивидуальный предприниматель начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, утрачивают право на освобождение. Организации и индивидуальные предприниматели, утратившие право на освобождение, не имеют права на повторное освобождение.

Сумма налога за месяц, в котором имело место указанное выше превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке.

Обращаем внимание, что размер доходов должен определяться кассовым методом, в соответствии со ст. 346.5 НК РФ, а не методом начисления.

В соответствии с п. 8 ст. 145 НК РФ

Суммы налога, уплаченные по товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком, утратившим право на освобождение в соответствии с настоящей статьей, до утраты указанного права и использованным налогоплательщиком после утраты им этого права при осуществлении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, принимаются к вычету в порядке, установленном статьями 171 и 172 настоящего Кодекса.

То есть счет-фактуры, которые получили по поступившим товарам, работам, услугам до 01 августа 2022, можно также взять на вычет, если эти товары, работы, услуги были использованы (потреблены) после 01 августа 2022, при осуществлении облагаемых НДС операций.

Затраты на ремонт — это имущество

Каким образом образуется инвентарный объект по п.10 ФСБУ 6/2020 из затрат на ремонт и техобслуживание? Основное средство — это имущество, откуда оно может взяться это из этих затрат?

Инвентарным объектом ОС в общем случае признается (п. 10 ФСБУ 6/2020, Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 № ИС-учет-29):

- существенные по величине затраты на ремонты, технические осмотры, техническое обслуживание ОС, проводимые с периодичностью более 12 месяцев (более обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев). Критерий существенности величины затрат ФСБУ 6/2020 не определен, поэтому установите его в учетной политике.

Например, в учетной политике для себя определили, что существенными по величине затратами на ремонт с периодичностью более 12 месяцев считается сумма 3 млн. руб. (условно). В качестве примера, это может быть отделка помещения или здания.

Уточним, что это именно текущий ремонт, то есть случай, когда отделка не является модернизацией или реконструкцией объекта и ранее это бы легло все на текущие затратные счета.

Зная, что затраты по отделке будут более 3 млн. руб., их необходимо собирать на счете 08-3 «Строительство объектов основных средств» Дт 08-3 Кт 10, 23, 60, 69, 70, 71, 76 и т.д. и после завершения работ, вводится как самостоятельный инвентарный объект в состав основных средств, например, «Отделка помещения административного здания по ул. Ленина, 1».

Инвентаризироваться такие объекты будут так же, как и другие основные средства, в реестрах бухгалтерского учета это будут самостоятельные объекты со своей первоначальной стоимостью и сроком полезного использования. Существенные по величине затраты на ремонт, обслуживание и т.д. основных средств также материальны, иначе их нельзя было бы классифицировать как инвентарный объект основных средств, они все имеют материально-вещественную форму, поскольку используются материалы, запасные части и т.д., вы их можете увидеть и потрогать.

ОКОФ по ремонтам и отделке конечно нет в классификаторе, поэтому СПИ устанавливается комиссией самостоятельно (например, на срок до следующего планового ремонта/замены).

Отражение в учете процентов по аренде

Скажите, пожалуйста, проценты по аренде по сч. 76.07.5 в балансе отражаются по стр. 1260 «Прочие оборотные активы»?

Проценты по счету 76-07-5 и НДС по счету 76-07-9 показываются свернуто теперь с 01.01.2022 в отчетности в составе строки 1450 «Прочие обязательства», то есть там отражается свернутое кредитовое сальдо по счету 76-07. Так предусмотрено программой 1С.

По поводу НДС, почему он стал теперь отражаться свернуто, есть объяснение в «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2021 год» (приложение к письму Минфина России от 18.01.2022 № 07-04-09/2185)

Согласно пункту 7 ФСБУ 25/2018 в состав арендных платежей включают платежи (за вычетом подлежащих возмещению сумм НДС и иных возмещаемых сумм налогов), обусловленные договором аренды.

Состав платежей, включаемых в арендную плату, и лизинговых платежей определены соответственно статьей 614 Гражданского кодекса Российской Федерации и статьей 28 Федерального закона «О финансовой аренде (лизинге)». Указанными актами не предусмотрено включение в состав арендных платежей НДС и иных налогов. Согласно статье 168 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму НДС.

Таким образом, как для арендатора, так и для арендодателя сумма НДС (возмещаемого и невозмещаемого) представляет собой обязательство по уплате налогов, возникающее вследствие исполнения требований законодательства о налогах и сборах. Исходя из этого, сумма НДС, которая должна быть уплачена арендатором, не является частью арендных платежей, обусловленных договором аренды, не включается в состав арендных платежей при оценке обязательства по аренде согласно ФСБУ 25/2018 (независимо от порядка возмещения (вычета) НДС) и подлежит признанию арендатором в бухгалтерском учете в качестве обязательства в момент возникновения обязанности по ее уплате.

На семинарах Алексей Владимирович всегда говорит, что нельзя плательщикам ЕСХН продать подакцизный товар (конкретно, это легковой а/м мощностью 235 л.с, 2010 г.в., амортизация 100 %), т.к можно слететь с ЕСХН.

Но какая-то возможность продать, наверное, все-таки есть? Какие условия нужно соблюсти, чтобы ЕСХН не потерять?

Плательщикам ЕСХН можно продавать подакцизные товары, от самого факта реализации, организация не утрачивает право на применение ЕСХН.

Но есть нюансы.

Критерии применения ЕСХН описаны в п. 2 статьи 346.2 НК РФ, в котором говорится, что доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от оказания сельскохозяйственным товаропроизводителям услуг, указанных в подпункте 2 настоящего пункта, должна составлять не менее 70 процентов от общего дохода от реализации.

Например, общая сумма реализации товаров, работ, услуг за год по 90 и 91 счетам составила 1 000 тыс. руб., из которых 800 тыс. руб. составляет сумма реализации собственно произведенной пшеницы, а 200 тыс. руб. сумма прочей реализации (основных средств, гсм, запчастей и других покупных материалов и товаров). Таким образом, пропорция доходов между реализацией собственно произведенной с/х продукцией и прочей реализации соблюдается — 80 % своя, а 20 % прочая., то есть более 70 % составляет реализация собственно произведенной с/х продукции. То есть регулярно отслеживайте эту пропорцию.

Доля рассчитывается кассовым методом! а не по начислению 90 и 91 счета

(их используем просто для справки)

Для налогоплательщиков ЕСХН признание доходов от различных хозяйственных операций доходами именно от реализации товаров (работ, услуг) имеет важное значение, поскольку от соблюдения необходимого значения доли доходов от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от оказания сельскохозяйственным товаропроизводителям услуг, указанных в пп. 2 п. 2 ст. 346.2 НК РФ, зависит право применения данного специального режима налогообложения. Указанная доля доходов должна быть не менее 70%.

Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности налогоплательщику иным способом (кассовый метод) (пп. 1 п. 5 ст. 346.5 НК РФ).

Другой вопрос — применение освобождения от уплаты НДС по ст. 145 НК РФ. Одним из условий утраты права на применение освобождения является реализация подакцизных товаров. **Но если уплатить НДС с такой конкретной реализации, то организация не утрачивает право на освобождение. По этому поводу имеются разъяснения конституционного суда РФ.**

НДФЛ при выплате арендной платы наследнику

Каков порядок обложения НДФЛ арендной платы за пользование имуществом, перечисляемой после смерти арендодателя?

Переход права собственности на сданное в аренду имущество к другому лицу не является основанием для изменения или расторжения договора аренды. Следовательно, после смерти арендодателя договор аренды сохраняет свое действие и по нему за пользование имуществом уплачивается арендная плата. В данном случае право собственности на арендуемый объект переходит от арендодателя к его наследникам (п. 2 ст. 218, п. 1 ст. 617 ГК РФ).

В состав наследства входят принадлежащие наследодателю на день открытия наследства вещи, иное имущество, в том числе имущественные права и обязанности. Принятое наследство признается принадлежащим наследнику со дня открытия наследства независимо от времени его фактического принятия, а также независимо от момента государственной регистрации права на наследственное имущество, когда такое право подлежит государственной регистрации (ст. 1112, п. 4 ст. 1152 ГК РФ).

При этом наследство открывается со смертью гражданина (ст. 1113 ГК РФ).

Принять наследство можно в течение шести месяцев со дня его открытия (п. 1 ст. 1154 ГК РФ).

Наследникам, принявшим наследство, выдается свидетельство о праве на наследство. Как правило, оно выдается по истечении шести месяцев со дня открытия наследства (ст. ст. 70 - 73 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате, утв. ВС РФ 11.02.1993 № 4462-1, ст. ст. 1162, 1163 ГК РФ).

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования (п. 18 ст. 217 НК РФ). Со ссылкой на указанную норму имеется точка зрения Минфина России, изложенная в Письме от 15.05.2020 № 03-04-05/39383,

о том, что доходы в денежной форме в виде арендной платы за пользование имуществом освобождаются от обложения НДФЛ в случае, если они входят в состав наследуемого имущества. Учитывая, что в рассматриваемом случае наследуется только имущество (входит в наследственную массу), а не сами арендные платежи, они подлежат включению в состав доходов наследника в момент их получения (п. 4 ст. 226 НК РФ).

В силу п. 1 ст. 226 НК РФ, в частности, российские организации и индивидуальные предприниматели, от которых или в результате отношений с которыми физическое лицо получило доходы, обязаны исчислить, удержать и уплатить сумму НДФЛ (являются налоговыми агентами). То есть применяется общий порядок налогообложения доходов от аренды и в ситуации с наследником.

Таким образом, при выплате арендной платы наследникам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, арендатор (организация или индивидуальный предприниматель) исполняет обязанности налогового агента по НДФЛ.

Если арендатор не является налоговым агентом, наследники уплачивают налог самостоятельно (пп. 1 п. 1 ст. 228 НК РФ).

Исполнить обязательство по договору аренды можно путем внесения денежных средств на депозит нотариуса. В этом случае место исполнения обязательства определяется согласно ст. 316 ГК РФ, соответственно, по нашему мнению, возможно обратиться к нотариусу по месту нахождения арендуемой недвижимости либо по месту жительства должника или, если должником является юридическое лицо, по месту его нахождения, поскольку кредитор точно не определен (п. 1 ст. 327 ГК РФ). В таком случае сумма арендной платы перечисляется в общем размере, без удержания НДФЛ (поскольку получатель дохода точно не известен).

Также в силу ст. 1026 ГК РФ нотариусом может быть учреждено доверительное управление наследственным имуществом. Если в составе наследства имеется имущество, требующее и охраны, и управления, нотариус в качестве учредителя доверительного управления заключает договор доверительного управления этим имуществом. Доверительным управляющим при этом может быть в том числе предполагаемый наследник (п. п. 1, 6 ст. 1173 ГК РФ).

В таком случае выплата дохода будет производиться доверительному управляющему без удержания НДФЛ, налоговым агентом в силу ст. 226 НК РФ будет выступать назначенный управляющий (организация или индивидуальный предприниматель), а не арендатор (Письмо Минфина России от 26.09.2018 № 03-04-05/69060).

Уплата НДФЛ третьим лицом

Возможна ли оплата задолженности по НДФЛ третьим лицом?

Налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Самостоятельно уплачивают НДФЛ индивидуальные предприниматели, физические лица, получившие доход от продажи имущества, и другие (ст. ст. 227, 228 НК РФ). Уплата налога может быть произведена за налогоплательщика иным лицом (абз. 4 п. 1 ст. 45 НК РФ). Таким образом, уплата налога на доходы физических лиц может быть произведена за налогоплательщика иным лицом (физическим или юридическим лицом) после определения налоговых обязательств налогоплательщика (Письмо ФНС России от 09.03.2021 № БС-4-

11/2958@).

Вместе с тем НДФЛ уплачивается также налоговыми агентами, которые обязаны исчислить, удержать и уплатить налог в соответствии с гл. 23 НК РФ.

Под налоговыми агентами понимаются лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ (п. 1 ст. 24 НК РФ). На них возложена обязанность по правильному и своевременному исчислению, удержанию и перечислению налогов в бюджетную систему РФ (пп. 1 п. 3 ст. 24 НК РФ).

Налоговый агент по НДФЛ - это, в частности, организации или индивидуальные предприниматели, в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, из которых налоговый агент обязан исчислить и удержать сумму налога и уплатить ее не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода. Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму НДФЛ непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате с учетом особенностей, установленных п. 4 ст. 226 НК РФ (п. п. 1, 4, 6 ст. 226 НК РФ).

Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается, за исключением случаев доначисления (взыскания) налога по итогам налоговой проверки в соответствии с НК РФ при неправомерном неудержании (неполном удержании) налога налоговым агентом (п. 9 ст. 226 НК РФ).

Так, положения п. 9 ст. 226 НК РФ подлежат применению территориальными налоговыми органами начиная с проверяемого периода — 2020 г., соответственно, доначисленные по результатам камеральных и выездных налоговых проверок суммы НДФЛ могут быть взысканы за счет средств налогового агента при неправомерном неудержании (неполном удержании) налога налоговым агентом в отношении доходов физических лиц, дата фактического получения которых в соответствии со ст. 223 НК РФ определяется как день его выплаты начиная с 1 января 2020 г. (пп. «в» п. 16 ст. 2, п. 3 ст. 3 Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации», Письмо ФНС России от 23.04.2021 № БС-4-11/5630@).

Правила об исполнении обязанности по уплате налога, предусмотренные ст. 45 НК РФ, распространяются также на налоговых агентов (п. 8 ст. 45 НК РФ).

Таким образом, учитывая положения ст. ст. 45 и 226 НК РФ, уплата третьим лицом НДФЛ за налогового агента возможна только по результатам налоговой проверки и при наличии решения о доначислении НДФЛ.

В отношении оплаты иных видов задолженности по НДФЛ третьим лицом, например уплаты НДФЛ за индивидуального предпринимателя, применяющего ОСН, за физическое лицо, когда оно самостоятельно уплачивает НДФЛ, она осуществляется в общем порядке, какие-либо особенности отсутствуют (п. 1 ст. 45 НК РФ).

Таким образом, учитывая изменения законодательства, оплата задолженности по НДФЛ за налогового агента третьим лицом возможна при наличии решения налогового органа о доначислении НДФЛ. Оплата третьим лицом задолженности по НДФЛ не за налогового агента каких-либо особенностей регулирования не имеет.

Выплата зарплаты через третье лицо

Можно ли выплатить зарплату работнику через третье лицо?

Работник и работодатель являются сторонами трудовых отношений (ч. 1 ст. 20 ТК РФ).

Трудовые отношения - отношения, основанные на соглашении между работником и работодателем о личном выполнении работником за плату трудовой функции в интересах, под управлением и контролем работодателя, подчинении работника правилам внутреннего трудового распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором (ч. 1 ст. 15 ТК РФ).

На работодателя возложена обязанность по выплате заработной платы работникам (ч. 2 ст. 22 ТК РФ).

Заработная плата (оплата труда работника) — вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты) (ч. 1 ст. 129 ТК РФ).

Зарплата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда (ч. 1 ст. 135 ТК РФ).

По общему правилу зарплата выплачивается не реже чем каждые полмесяца. Конкретная дата выплаты зарплаты устанавливается правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным или трудовым договором не позднее 15 календарных дней со дня окончания периода, за который она начислена (ч. 6 ст. 136 ТК РФ).

Трудовое законодательство не предусматривает ситуацию, когда обязанность по выплате заработной платы работникам работодатель передает третьему лицу.

Однако в некоторых случаях к третьему лицу можно предъявить требование о взыскании задолженности по заработной плате в порядке привлечения третьего лица к ответственности дополнительно к ответственности основного должника - работодателя (субсидиарная ответственность).

Например, по обязательствам работодателя, вытекающим из трудовых правоотношений с работниками, направленными для работы у принимающей стороны по договору о предоставлении труда работников (персонала), в том числе по обязательствам по выплате заработной платы, субсидиарную ответственность несет принимающая сторона (ст. 341.5 ТК РФ).

В рамках гражданско-правовых отношений предусмотрена возможность заменить лицо в обязательстве (гл. 24 ГК РФ).

Так, право (требование), принадлежащее на основании обязательства кредитору, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования) или может перейти к другому лицу на основании закона (ст. 382 ГК РФ). При этом переход к другому лицу прав, неразрывно связанных с личностью кредитора,

не допускается (ст. 383 ГК РФ).

Однако в судебной практике отражена позиция, что не допускается переход права работника на получение заработной платы на основании гражданско-правового договора уступки права требования (цессии). При этом отмечается, что трудовое законодательство не устанавливает возможности применения к трудовым отношениям аналогии права (Апелляционное определение Мурманского областного суда от 12.04.2012 по делу № 33-931-2012; Определение Московского городского суда от 12.10.2011 по делу № 33-32482).

При заключении договора с третьим лицом в отношении выплаты заработной платы работникам за работодателя существует риск судебных споров с работниками. Работодателю следует учитывать, что даже если работники согласятся на выплату им заработной платы третьим лицом, то впоследствии могут потребовать ее выплаты от работодателя.

Невыплата заработной платы в установленный срок является нарушением трудового законодательства. Работодатель и (или) уполномоченные им представители, допустившие задержку выплаты работникам заработной платы, несут за это установленную ответственность (ч. 1 ст. 142 ТК РФ).

В частности, за каждый день задержки заработной платы независимо от наличия вины работодателя работнику выплачивается компенсация (ст. 236 ТК РФ). Кроме того, указанное правонарушение может повлечь административную, а в некоторых случаях и уголовную ответственность (ч. 6, 7 ст. 5.27 КоАП РФ, ст. 145.1 УК РФ, п. п. 14, 15 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 23.12.2021 № 45).

Таким образом, выплата заработной платы обусловлена наличием трудовых отношений между работником и работодателем. Работник и третье лицо, готовое произвести выплату заработной платы за работодателя, не связаны трудовыми отношениями, в связи с чем, по нашему мнению, такая выплата в общем случае заработной платой считаться не может.

Утверждение АО годовой бухгалтерской отчетности

Можно ли на годовом собрании АО утвердить годовую бухгалтерскую отчетность без аудиторского заключения?

Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами (ч. 9 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон № 402-ФЗ)).

Утверждение годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности отнесено к компетенции общего собрания акционеров, если уставом общества решение этих вопросов не отнесено к компетенции совета директоров (наблюдательного совета) общества (пп. 11 п. 1 ст. 48, пп. 13.1 п. 1 ст. 65 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (далее - Закон № 208-ФЗ)).

Годовое общее собрание акционеров проводится не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания отчетного года, если иные требования к сроку его проведения в пределах указанного срока не установлены уставом общества. Годовое общее собрание акционеров в 2022 г. проводится в сроки, определяемые советом директоров (наблюдательным советом) акционерного общества, но не ранее чем через два месяца и не позднее чем через девять месяцев после окончания отчетного года. На годовом общем собрании акционеров должны решаться вопросы в том числе об утверждении годовой бухгалтерской

отчетности (п. 1 ст. 47, пп. 11 п. 1 ст. 48 Закона № 208-ФЗ, пп. 1 п. 3 ст. 7 Федерального закона от 14.07.2022 № 292-ФЗ).

Акционерное общество, в том числе относящееся к субъектам малого предпринимательства, для проверки и подтверждения правильности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должно ежегодно привлекать независимую аудиторскую организацию, не связанную имущественной, родственной или иной зависимостью от аудируемого лица, его учредителей (акционеров), руководителей и иных должностных лиц, других лиц (ч. 1, 2, 3 ст. 5, ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее — Закон № 307-ФЗ), Информационное сообщение Минфина России от 11.01.2021 № ИС-аудит-37, п. 5 ст. 67.1 ГК РФ, п. 3 ст. 88 Закона № 208-ФЗ).

Перечень случаев проведения обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе в отношении акционерных обществ, за соответствующий календарный год (согласно законодательству РФ) размещается ежегодно на официальном сайте Минфина России. В отношении обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 г. такой Перечень опубликован 19.01.2022, в котором, в частности, акционерные общества перечислены, в частности, в п. п. 71 - 74.

При этом Законами № 208-ФЗ и 307-ФЗ не установлен запрет на утверждение отчетности без аудиторского заключения.

Однако к информации (материалам), подлежащей предоставлению лицам, имеющим право на участие в общем собрании акционеров, при подготовке к проведению общего собрания акционеров общества относятся в том числе годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность, аудиторское заключение о ней (п. 3 ст. 52 Закона № 208-ФЗ).

Соответственно, при подготовке к проведению общего собрания акционеров представляется в комплекте документов для ознакомления аудиторское заключение к годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, а значит, по нашему мнению, на момент проведения такого собрания годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна пройти аудит и должно иметься аудиторское заключение.

Кроме того, в таком случае у организации будет возможность скорректировать отчетность по результатам аудита, поскольку после утверждения отчетности акционерами исправлять ее нельзя (ч. 9 ст. 13 Закона № 402-ФЗ).

Поэтому, на наш взгляд, на годовом общем собрании акционеров не следует утверждать годовую бухгалтерскую отчетность без проведения аудита и, следовательно, без наличия аудиторского заключения. Годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность следует утвердить после проведения аудита.

Какие формы первичных документов использует сельхозорганизация

Каков порядок утверждения форм первичных документов и какие формы обязательны к применению?

С 01.01.2013 формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению.

Порядок утверждения форм первичных документов

Организации имеют право самостоятельно разработать и утвердить

формы первичных учетных документов, применяемых ими в хозяйственной деятельности. Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (ч. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Наряду с самостоятельно разработанными формами первичных документов организации могут продолжать применять первичные учетные документы, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Утверждение самостоятельно разработанных форм документов должно осуществляться в учетной политике организации (п. 4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н). Обязательным остается только требование о необходимости отдельных реквизитов (Письмо Минфина России от 17.10.2019 № 07-01-10/79855). Если в течение года (не обязательно в момент утверждения учетной политики) будет принято решение о необходимости применения каких-либо первичных документов, ранее не имевших места в документообороте, это можно будет сделать путем внесения дополнений в действующую учетную политику (п. 10 ПБУ 1/2008).

Обязательные формы первичных документов

Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) (Информация Минфина России № ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Если законодательство Российской Федерации установило для оформления конкретных операций обязательные формы документов, то должны применяться такие формы документов (Письмо Минфина России от 16.11.2018 № 03-03-06/1/82673).

Примерами таких форм являются:

- кассовые документы, предусмотренные Указанием Банка России от 11.03.2014 № 3210-У (приходные и расходные кассовые ордера, расчетно-платежные и платежные ведомости и др.). Кассовые документы обязательны к применению всеми лицами, осуществляющими кассовые операции (п. 1 Указания Банка России № 3210-У);

- транспортная накладная, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 21.12.2020 № 2200, которая подтверждает заключение договора перевозки, если стороны в договоре не согласовали иную форму (п. 7 Правил перевозок грузов автомобильным транспортом, утв. Постановлением Правительства РФ № 2200). При этом Минтранс России со ссылкой на ФНС России отметил, что НК РФ не устанавливает конкретный перечень документов, которые подтверждают произведенные расходы, тем самым не ограничивает налогоплательщика в вопросе подтверждения правомерности учета соответствующих расходов, из чего, по нашему мнению, возможно сделать вывод, что данная форма не является обязательной для подтверждения транспортных расходов для целей налога на прибыль (Письмо Минтранса России от 26.03.2021 № ДЗ/6976-ИС).

ИЗМЕНЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И НАЛОГОВОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ

2022 г. внес множество изменений в части организаций взаимодействия с различными фондами и внутренних процессов предприятия. 2023 г. тоже богат на изменения, которые важны для бухгалтеров — изменения сроков предоставления уже знакомых нам видов отчетов, введение новых и многое другое.

Новые сроки

В силу внесения правок в НК РФ Федеральным закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ были изменены порядки и сроки предоставления большего числа деклараций. Так как с 2023 г. будет внедрен единый налоговый платеж, для организаций будут введены и единые сроки предоставления отчетов: с нового года общей датой предоставления отчетов **будет считаться 25 число месяца, следующего за отчетным.**

Расчет 6-НДФЛ

В 2023 г., аналогично настоящему времени, Расчет по форме 6-НДФЛ будет предоставляться ежеквартально. В отношении отчетности за квартал, Расчет необходимо направлять в налоговую инспекцию не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным. Но 6-НДФЛ за год организации должны направить не позднее 25 февраля того года, который следует за истекшим налоговым периодом. Сейчас же расчет предоставляется не позднее последнего дня месяца, который следует за отчетным, а 6-НДФЛ за налоговый период — не позднее 1 марта следующего года.

Также, согласно новой редакции ст. 230 НК РФ, удержанные суммы налога нужно будет отражать по следующим правилам:

- в I квартал включать суммы, удержанные с 1 января по 22 марта;
- в полугодии — удержанные с 1 января по 22 июня;
- в 9 месяцев — с 1 января по 22 сентября.

Но изменение уплаты налогов также повлияло на порядок уплаты НДФЛ. Так, с нового года работодателю будет необходимо удерживать НДФЛ с авансов сотрудников — такое глобальное нововведение связано с тем, что теперь датой получения дохода в качестве заработной платы будет признаваться дата выплаты суммы сотруднику, **поэтому и удерживать налог нужно будет не единовременно при итоговом расчете зарплаты, а при выплате каждой суммы.**

Декларация по налогу на прибыль

На сегодняшний день Декларацию по налогу на прибыль предприятия должны предоставлять не позднее **28 числа** месяца, следующего за отчетным. В 2023 г. дата будет изменена на **25 число**. В свою очередь разделение отчетных периодов остается неизменным — это первый квартал, полугодие и девять месяцев.

Согласно новой редакции ст. 289 НК РФ, тем предприятиям, которые

рассчитывают суммы ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, необходимо будет предоставлять отчетность **не позднее 25 числа** месяца, следующего за месяцем, по итогу которого производится исчисление этого платежа.

Декларация по УСН

В отношении Декларации по УСН предприятиям придется столкнуться только с изменениями **сроков** их предоставления. Так, организации, которые применяют УСН, должны будут предоставить декларации **не позднее 25 марта** года, который следует за истекшим налоговым периодом, индивидуальные предприниматели на УСН — **не позднее 25 апреля**.

По-прежнему декларации предоставляются в налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства ИП за год.

В случае прекращения предпринимательской деятельности, декларация должна быть предоставлена по общему правилу — **до 25 числа** месяца, следующего за тем, в котором была прекращена деятельность.

Если же предприятие утрачивает право на применение УСН, то декларацию необходимо предоставить **до 25 числа** месяца, который следует за кварталом, когда это право было утрачено (*измененная редакция ст. 346.23 НК РФ*).

Расчет по страховым взносам

В 2022 г. расчет предоставляется ежеквартально, не позднее 30 числа месяца, следующего за отчетным. В 2023 г. периодичность предоставления отчета останется прежней, но сроком будет **25 число** следующего месяца.

От предоставления расчета по страховым взносам будут освобождены:

- организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют автоматизированную упрощенную систему налогообложения (ч. 2 ст. 18 Федерального закона от 25.02.2022 № 17-ФЗ);
- физические лица без статуса ИП, которые осуществляют выплаты другим лицам за оказание услуг в целях личных, домашних или подобных нужд (п. 7 ст. 431 НК РФ).

Декларация по имущественным налогам

Как и в предыдущих случаях, срок предоставления декларации за налоговый период будет изменен на **25 марта**.

Но, помимо сроков, для предприятий, у которых налоговой базой для исчисления налога на имущество является их кадастровая стоимость, с 2023 г. отменяется обязанность предоставлять декларации по имущественным налогам в ФНС.

Имущество, налоговой базой для которых является кадастровая стоимость, с 2023 г. не включается в общую декларацию.

Декларации по транспортному и земельному налогам предприятиям сдавать не нужно, исключением являются только:

- предоставление уточненных деклараций за предыдущие отчетные периоды (2020 г. и ранее);
- заявление налоговых льгот за период до 2020 г.

Обновили ряд форм статотчетности

Росстат утвердил несколько форм. Среди них есть такие:

- 1-предприятие «Основные сведения о деятельности организации»;
- 4-ТЭР «Сведения об использовании топливно-энергетических ресурсов»;
- П-1 «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг».

Первые 2 формы нужно применять с отчета за 2022 год, последнюю — с отчета за январь 2023 года.

В форме 1-предприятие в названии строки 401 уточнили, что в число подразделений включают и головное. В раздел 5 добавили строку 527. В ней указывают, например, субсидии на компенсацию части затрат по колесному транспорту. В строках 639 - 645 теперь отражают не арендную плату, а связанные с арендой расходы. В разделе 8 и 9 удалили графы, где указывали оборот в предыдущем году.

В форме 4-ТЭР корректировки технические. В форме П-1 изменения также незначительные. Например, в разд. 1 показатели сгруппировали исходя из того, как часто их нужно заполнять: ежемесячно или ежеквартально.

Приказ Росстата от 29.07.2022 № 533

Суд освободил премии к праздникам от взносов на травматизм

АС Северо-Западного округа пришел к выводу о том, что премии работникам к 23 февраля, 8 марта, профессиональному празднику и Новому году не должны облагаться взносами на травматизм. Он указал:

- эти выплаты нельзя считать стимулирующими;
- они не зависели от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения работы;
- премии не относились к оплате труда и не были предусмотрены в трудовых договорах;
- издание приказов о выплатах было частью полномочий гендиректора.

Обращаем внимание, что по пенсионным, медицинским взносам и взносам по ВНиМ у судов аналогичный подход. А вот Минфин считает иначе.

Постановление АС Северо-Западного округа от 11.08.2022 по делу № А13-14328/2021

Бухгалтерам напомнили, как можно разблокировать замороженный налоговиками счет

ФНС напомнила, что заблокировать счет налогоплательщика могут по двум причинам: неуплата налогов и непредставление декларации или расчета. Поэтому и разморозят его только после погашения долга или подачи отчетности.

В первом случае можно через личный кабинет подать заявление и приложить платежки. Если личного кабинета нет, то придется обращаться в инспекцию. При этом налоговики указали, что логин и пароль от кабинета можно получить в любом налоговом органе.

Если же счет заблокировали из-за отчетности, то налоговики разморозят его не позднее следующего рабочего дня после подачи декларации или расчета.

Отдельно ФНС обратила внимание на специальный сервис «Оперативная помощь: разблокировка счета». Им могут воспользоваться предприниматели, у которых нет личного кабинета, но которым нужно срочно разблокировать счет. В течение суток по телефону такому налогоплательщику дадут информацию о статусе решения о приостановлении операций и возможностях его отмены.

Премьер-министр РФ подписал постановление о льготных кредитах для малого и среднего бизнеса

Правительство сообщило: малые и средние предприятия смогут получать льготные кредиты на перестройку и развитие производства под 4,5 и 3 % годовых соответственно (при ключевой ставке 8 %).

Деньги можно направлять на закупку оборудования, капремонт производственных помещений или запуск новых производств.

В приоритете на получение данных кредитов малые и средние предприятия, которые работают в таких сферах:

- переработка сельхозпродукции;
- логистика;
- гостиничный бизнес.

Срок льготной программы — 3 года. При этом кредит можно взять на 10 лет.

Постановление Правительства РФ от 16.08.2022 № 1420

Хотят обновить 3-НДФЛ, порядок ее заполнения и формат

Проект проходит общественное обсуждение. Так, предлагают изменить приложение к разд. 1 формы. Планируют исключить из него поля с данными для зачета налога и добавить возможность указать несколько банковских счетов для возврата переплаты. В приложение 5, в котором рассчитывают в т.ч. социальные вычеты, могут добавить строку для вычета на физкультуру.

Хотят обновить также порядок заполнения и формат декларации (пп. 1.2 и 1.3 п. 1. проекта приказа).

Предполагают, что изменения будут применять с подачи 3-НДФЛ за 2022 год (п. 2 проекта приказа).

Напоминание от судов: нельзя взыскать штраф по ученическому договору

С гражданином заключили договор, по которому он должен пройти обучение и трудоустроиться в организацию. За невыполнение обязательств предусмотрели штраф. Гражданин завершил обучение, но на работу не вышел и затраты организации не возместил. Спор разрешили в суде.

Первая инстанция обязала гражданина возместить расходы на обучение. При этом установила, что условие о штрафе противоречит трудовому законодательству. Поэтому взыскать его нельзя.

Апелляция и кассация согласились с решением.

Определение 1-го КСОЮ от 11.07.2022 № 88-18204/2022

Бухгалтерам напомнили, как можно разблокировать замороженный налоговиками счет

ФНС напомнила, что заблокировать счет налогоплательщика могут по двум причинам: неуплата налогов и непредставление декларации или расчета. Поэтому и разморозят его только после погашения долга или подачи отчетности.

В первом случае можно через личный кабинет подать заявление и приложить платежки. Если личного кабинета нет, то придется обращаться в инспекцию. При этом налоговики указали, что логин и пароль от кабинета можно получить в любом налоговом органе.

Если же счет заблокировали из-за отчетности, то налоговики разморозят его не позднее следующего рабочего дня после подачи декларации или расчета.

Отдельно ФНС обратила внимание на специальный сервис «Оперативная помощь: разблокировка счета». Им могут воспользоваться предприниматели, у которых нет личного кабинета, но которым нужно срочно разблокировать счет. В течение суток по телефону такому налогоплательщику дадут информацию о статусе решения о приостановлении операций и возможностях его отмены.

Информация ФНС России

При камеральной проверке налоговики могут истребовать документы и без пояснений, решил суд

Организация сдала декларацию по НДС, а потом неоднократно подавала «уточненки», меняя счета-фактуры и контрагентов. Инспекция запросила первичные документы для подтверждения реальности сделок. Организация посчитала требование незаконным, но суд поддержал налоговиков.

Среди прочего налогоплательщик ссылался на то, что, если проверяющие обнаруживают противоречия или несоответствия сведений в декларации, они должны в первую очередь запросить пояснения, а уж потом требовать документы. Однако АС Западно-Сибирского округа этот довод отклонил.

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 26.07.2022 по делу № А75-16058/2021

С отчетности за 2023 год планируют обновить расчет 6-НДФЛ

ФНС выставила на общественное обсуждение проект изменений в расчете 6-НДФЛ, правил его заполнения и формата представления в электронном виде. Поправки связаны с переходом на уплату единого налогового платежа и корректировкой сроков перечисления НДФЛ. Среди новшеств можно выделить такие:

- существенно изменяют разд. 1 (приложение 1 к проекту приказа). Сроки перечисления налога заполнять не придется: для каждого отчетного периода они свои. Их закрепляют в порядке заполнения расчета (приложение 3 к проекту приказа);

- в разд. 2 добавляют строку 161, где следует отразить налог, который подлежит перечислению за последние 3 месяца отчетного периода (приложение 2 к проекту приказа).

Напомним, с 2023 года все налогоплательщики переходят на уплату ЕНП. В связи с этим корректируют в т. ч. порядок уплаты НДФЛ и сдачи отчетности.

Обновлена форма декларации по налогу на прибыль для применения с 2023 года

Декларацию за 2022 год надо будет сдавать по обновленной форме.

Внесены изменения в форму декларации по налогу на прибыль, в порядок ее заполнения и формат (приказ ФНС от 17.08.2022 № СД-7-3/753@). В новом виде декларация понадобится для отчетности за 2022 год, но не ранее 1 января 2023-го.

Сделана замена множества штрих-кодов, также в новой редакции излагаются:

- лист 03 «Расчет налога на прибыль организаций с доходов, удерживаемого налоговым агентом (источником выплаты доходов)»;

- лист 04 «Расчет налога на прибыль организаций с доходов, исчисленного по ставкам, отличным от ставки, указанной в пункте 1 статьи 284 НК РФ».

В листе 03 среди дивидендов, начисленных международным холдинговым компаниям (МХК), появятся облагаемые по ставке 5% (в дополнение к тем, что сейчас — 0% и иные ставки). В листе 04 будет 14 видов доходов (сейчас их 9). Добавятся:

- проценты, полученные МХК, облагаемые по ставке 5 %
- дивиденды, полученные МХК от иностранной организации (5 %)
- и еще два вида доходов МХК.

ФНС обновила электронный формат для передачи в налоговую акта выполненных работ

Новшество можно будет применять с 17 октября.

ФНС утвердила формат представления акта о приемке выполненных работ в электронной форме (приказ от 28.07.2022 № ЕД-7-26/691@). Формат можно будет применять для передачи соответствующих документов в налоговую, начиная с 17 октября 2022 года.

Начиная с 27 мая этого года, в налоговую по формату, предложенному ФНС, можно представлять договоры, а с 21 июля — акты сверки с контрагентами. Напомним, что до конца года ФНС планирует ввести в действие ряд новых форматов электронных документов, а также обновить форматы счета-фактуры, УПД, накладных.

Кассация разрешила вычет НДС по чеку на покупку бензина и других товаров работниками

Сотрудники организации покупали бензин и другие товары (зеркало-держатели, грунт-эмаль, пистолет для монтажной пены, смартфон и т.п.). Работники составляли авансовые отчеты, а организация оприходовала товар, что подтвердили приходными ордерами. Компания принимала НДС к вычету по кассовым чекам. Инспекция отказалась возмещать налог, так как не было счетов-фактур. Организация оспорила решение.

Суд первой инстанции поддержал налогоплательщика. Апелляция встала на сторону налогоплательщика. Кассация согласилась с ней:

- по НК РФ требование о выставлении счета-фактуры при продаже товара в розницу выполнено, если покупателю выдали кассовый чек;
- организация использовала товары в предпринимательской деятельности: бензин - для окоса травы на закрепленной территории, другие товары — для хозяйственных нужд и обслуживания автомобилей. За все платили наличными;
- НДС выделен в чеках отдельной строкой;
- согласно позиции КС РФ счет-фактура - это не единственный документ, по которому предоставляют вычет НДС. Другими документами тоже можно подтвердить уплату налога.

Отметим, в начале этого года АС Западно-Сибирского округа разрешил вычет НДС по чеку на покупку бензина. Минфин же настаивает на том, что для вычета нужен счет-фактура.

Постановление АС Поволжского округа от 19.07.2022 по делу № А12-25769/2021

Налоговым службам будет сложнее получить информацию о проверяемом налогоплательщике

ФНС запретила слать запросы в адрес операторов связи, владельцев информационных ресурсов «через голову» инспекции, в которой те состоят на учете.

Налоговики имеют право поинтересоваться деятельностью проверяемого налогоплательщика у других лиц, запросив у них документы и информацию. Это регламентировано пунктом 1 статьи 93.1 НК.

Другими пунктами той же статьи предусмотрено, что налоговый орган, проводящий проверку, направляет поручение об истребовании документов (информации) в налоговый орган по месту учета лица, у которого должны быть истребованы указанные сведения. Таким образом, налоговые инспекции могут затребовать и получить желаемое от третьего лица не напрямую, а только через налоговый орган, в котором данное лицо состоит на учете.

Вместе с тем, ФНС выявила случаи, когда запросы направляются без соблюдения данного порядка — напрямую в адрес крупнейших налогоплательщиков (владельцев автоматизированных информационных систем, операторов связи и других). При этом налоговики ссылаются на статью 31 НК (о правах налоговых органов) и различные нормативные акты, или даже и этого не делают.

Такие действия, не укладывающиеся в рамки закона, негативно влияют на репутацию налоговой службы, что является недопустимым, указала ФНС (письмо от 3 августа 2022 года № СД-4-22/10067@).

Отчетность по страховым взносам с 2023 года: разработан проект РСВ и нового отчета

Налоговая служба уже подготовилась к предстоящему объединению ПФ и ФСС.

ФНС разработала проект форм будущей отчетности по страховым взносам — это вызвано предстоящим объединением ПФ и ФСС. Сейчас речь идет только о проектах тех форм, которые надо будет сдавать в налоговую:

- РСВ
- новая форма под названием «персонифицированные сведения о физических лицах».

Расчет по страховым взносам

Действующая — утвержденная в обновленном виде не далее как в прошлом году — РСВ полностью утратит силу.

Отличие новой формы будет состоять в том, что таблицы и подразделы, сейчас посвященные разным видам страхования (пенсионное, ОМС, «больничное» соцстрахование), будут объединены. В отдельные подразделы будут выделены лишь пенсионное по доптарифам и дополнительное соцобеспечение.

Приложений к разделу 1 РСВ станет меньше — останется всего 4 приложения. Три из них будут посвящены расчету соответствия для различных льготников (как и сейчас), одно — взносам в отношении студентов (как и сейчас), а остальных приложений не будет.

Появится новый раздел 4, но касаться он будет очень ограниченного контингента страхователей — только тех, кто платит вознаграждения прокурорам, следователям, судьям.

Раздел 3 в РСВ, который называется «Персонифицированные сведения о застрахованных лицах», по существу не изменится, местами будет подправлена только терминология (например, предельная база будет единой предельной величиной).

Новый отчет

Новый отчет — персонифицированные сведения о физлицах — будет иметь такой же титульный лист, как и РСВ, только без указания среднесписочной численности, и еще один лист со сведениями о физлицах (ИНН, СНИЛС, ФИО, сумма выплат по каждому). По всем физлицам сдается один общий отчет — количеству физлиц будет соответствовать количество таблиц на втором листе.

В чем же отличие нового отчета от и так имеющегося в РСВ раздела с аналогичными данными? — новый отчет будет сдаваться ежемесячно, тогда как РСВ сдается ежеквартально. Можем предположить, что новый отчет будет служить заменой для СЗВ-М, потому что новая редакция статьи 11 закона 27-ФЗ не предусматривает сдачи СЗВ-М.

Напомним, что прошедшим летом был подписан пакет законов об объединении ПФ и ФСС, в том числе, внесены поправки в НК, в законы о персучете, пенсионном и соцстраховании. Среди прочего, изменится подход к отчетности. Помимо названных форм, сдаваемых в налоговую, в новый фонд надо будет ежеквартально направлять единую форму для персучета (подробнее).

Как разблокировать счет быстро и без посещения налоговой инспекции

Налоговый орган может заблокировать операции по счету как за неуплату налогов, так и непредставленную вовремя декларацию. В первом случае разблокировать счет можно, только погасив долг (Информация Федеральной налоговой службы от 25 августа 2022 года).

НЕКОТОРЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ, ВСТУПИВШИЕ В СИЛУ С СЕНТЯБРЯ 2022 ГОДА

Если у налогоплательщика есть личный кабинет (юрлица или ИП), то он может направить обращение об отмене приостановления операций по счетам и приложить все платежки, которые подтверждают погашение долгов.

Если личного кабинета нет, то компании все-таки придется обратиться в инспекцию. Причем необязательно в свою, получить логин и пароль можно в любом налоговом органе. Индивидуальные предприниматели могут завести кабинет с помощью учетной записи ЛК ФЛ, подтвержденной на госуслугах, или усиленной квалифицированной электронной подписи.

Если операции по счету приостановлены из-за непредставленной вовремя налоговой декларации или расчета, разблокировать его можно, только представив такую отчетность. Решение об отмене блокировки налоговый орган принимает не позднее следующего рабочего дня после представления отчетности.

Если же у предпринимателя нет личного кабинета, а разблокировать счет нужно срочно, то можно воспользоваться специальным сервисом «Оперативная помощь: разблокировка счета». Он позволяет оперативно связаться с оператором Центра помощи по реабилитации счета. В течение суток по телефону, указанному в электронном сообщении налогоплательщика, будет предоставлена информация о текущем статусе решения о приостановлении счета и возможностях для его отмены.

Признание долга безнадежным: возможно ли это, если на должника подавали в суд

Такое основание, как истечение срока исковой давности, уже не применить. Но есть и другие варианты. Вместе с тем, среди них не предусмотрено такого, как пропуск срока на предъявление решения суда к исполнению.

Минфин напомнил, что безнадежными долгами в налоговых целях признаются, среди прочего, те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности. Если законом не установлено иное, течение этого срока начинается со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права и о том, кто является надлежащим ответчиком.

Если в течение указанного срока налогоплательщик реализовал свое право на судебную защиту (то есть, обратился в суд за взысканием долга), но при этом долг остался непогашенным, то для признания его безнадежным уже нельзя применить такое основание, как истечение срока исковой давности.

Вместе с тем, есть и другие основания для этого. Например — обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта госоргана или ликвидации организации, или — невозможность взыскания подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства.

Каждое из упомянутых оснований для признания долга безнадежным является самостоятельным. Можно применить любое из них вне связи с другими, в зависимости от того, что произошло раньше. Так что, если истечение срока исковой давности не применить, то можно воспользоваться другим поводом.

Но их список закрытый и не подлежит расширительному толкованию. Например, нет такого основания для признания долга безнадежным, как истечение срока на предъявление на принудительное исполнение судебного акта о взыскании (письмо от 03.08.2022 № 03-03-06/1/74941).

В данной статье рассмотрим, на что обратить внимание сельхозорганизациям. Думаем, все это они уже видели, готовились и уже начали применять, но просто напомним о последних новшествах.

Изменения закона о персональных данных

Что изменится? Вводятся дополнительные и ужесточаются уже существующие правила для операторов и обработчиков персональных данных:

1. Больше нельзя трактовать бездействие физических лиц как согласие на заключение договора, в котором эти лица будут выгодоприобретателями или поручителями. К примеру, многие онлайн-продавцы включают в форму заказа товаров строчку о том, что покупатель согласен на получение рекламных материалов. С 1 сентября нельзя, чтобы строка была предзаполненной, то есть с уже проставленной галочкой. Отметить согласие потребитель должен самостоятельно.

2. Отказ от предоставления биометрических данных или согласия на обработку ПД в необязательных по закону случаях нельзя использовать как повод для отказа в обслуживании физического лица.

3. Если потребитель отправит запрос по ч. 7 ст. 14 152-ФЗ, то оператор персональных данных должен будет предоставить ответ в течение 10 дней (ранее — 30 дней). Также с 30 до 10 дней сократился срок ответа на запросы Роскомнадзора.

4. При утечке персональных данных оператор должен уведомить Роскомнадзор в течение 24 часов с момента инцидента, а в течение 72 часов — провести внутреннее расследование и проинформировать ведомство о его результатах (п. 13 ст. 1 266-ФЗ).

5. После получения требования от потребителя, оператор должен прекратить обработку ПД в течение 10 рабочих дней.

6. С восьми до двух случаев сократился список ситуаций, позволяющих операторам не уведомлять Роскомнадзор до начала обработки персональных данных: работа с данными без средств автоматизации, а также включение персональных данных в ГИС, предназначенных для защиты общественного порядка и госбезопасности. Ранее исключение делали для работодателей — они могли не уведомлять ведомство об обработке персональных данных штатных сотрудников. С 1 сентября все работодатели должны пройти регистрацию в Едином реестре ОПД.

Напомним, что по закону оператором персональных данных признаются ИП и организации, получившие доступ к персональной информации для любых нужд, кроме семейных. Это может быть и крупный банк, и маленькое фотоателье, где все функции выполняет один человек.

Чем это обернется для сельхозорганизаций? Появится еще один контролирующий орган (Роспотребнадзор) и дополнительный штраф. С 1 сентября 2022 года, если ИП или организация откажется заключить с потребителем договор из-за непредставления персональных данных, штраф составит от 30 до 50 тыс. р. Исключение составляют случаи, когда персональные данные нужны для выполнения условий договора: например, нельзя доставить пиццу, если покупатель не сообщил адрес доставки. По мнению законодателей, это позволит избежать случаев сбора избыточной персональной информации.

Обязательная маркировка молочной продукции

Что изменилось? 1 сентября 2022 года закончится отсрочка для оптовых и розничных продавцов молочной продукции со сроком годности от 40 дней и более. Будет введен объемно-артикульный учет, а участники рынка должны будут передавать информацию в систему маркировки, в том числе о выбытии товара из оборота по причинам, не связанным непосредственно с продажей. Например, если при транспортировке или отгрузке нарушится герметичность упаковки (проткнут крышку йогурта или пакет с молоком). Новые требования не затронут гостинично-ресторанный бизнес, а также фермерские хозяйства.

Чем это обернется для бизнеса? За нарушение правил маркировки предусмотрена административная ответственность. К примеру, если продавец не передаст информацию в систему «Честный знак», то его ждет штраф:

- для ИП и должностных лиц — от 1 до 10 тыс. руб.;
- для юридических лиц — от 50 до 100 тыс. руб.

Чтобы без нарушений закона с 1 сентября продавать молочную продукцию, хозяйства должны заключить договор с оператором ЭДО и обеспечить точки продаж кассами с ФФД 1.2, ФН-1.1М, принтером этикеток и 2D-сканером для считывания штрихкодов.

Транспортные накладные в электронном виде

С сентября транспортные накладные можно будет формировать и отправлять в цифровом виде. Для этого нужно:

1. Подключиться к ГИС ЭПД — именно в эту систему впоследствии нужно будет выгружать документы.
2. Заключить договор с оператором ЭДО для обмена перевозочной документацией. Убедитесь, что выбранный оператор включен в реестр Минтранса (он пока не действует).
3. Оформить квалифицированную ЭЦП для сотрудников. Это требование касается всех участников ЭДО — отправителей и получателей грузов, перевозчиков (ЭЦП потребуется лицам, которые ставят свои подписи в транспортных накладных).
4. Заключить соглашение об обмене электронными перевозочными документами.

Правила обмена транспортными накладными в электронном виде приведены в постановлении Правительства от 21 мая 2022 г. № 931.

Обмен кадровыми документами через Госуслуги

Через личный кабинет на сайте портала работники, работодатели и соискатели смогут оформлять, подписывать ЭЦП, получать и отправлять кадровые документы. Для этого работодатель должен принять локальный нормативный акт и внести изменения в личный кабинет на Госуслугах. При этом работодатели вправе самостоятельно определять перечень документов для ЭДО и категории работников, имеющих доступ к новому формату документооборота.

Полные правила взаимодействия между Госуслугами, платформой «Работа в России» и информационной системой кадрового ЭДО работодателя приведены в постановлении Правительства от 1 июля 2022 года № 1192.

Изменение кодов в листке нетрудоспособности

Сейчас при заполнении листка в поле «Причина нетрудоспособности» указывается двузначный код. Например, «01» — заболевание, «02» — травма, «08» — лечение в санаторно-курортной организации» и пр.

С 1 сентября 2022 года (согласно п. 68 приложения к приказу Минздрава РФ от 23 ноября 2021 г. № 1089н) вступили в силу следующие изменения:

Сейчас	С 1 сентября 2022 года
01 — заболевание	01 — заболевание (в том числе профессиональное заболевание и его обострение)
02 — травма	02 — травма (в том числе несчастный случай на производстве или его последствия)
03 — карантин	03 — карантин
04 — несчастный случай на производстве и его последствия	—
05 — отпуск по беременности и родам	05 — отпуск по беременности и родам
06 — протезирование в стационаре	06 — протезирование в стационаре
07 — профессиональное заболевание или его обострение	—
08 — лечение в санаторно-курортной организации	08 — лечение в санаторно-курортной организации
10 — иное состояние (отравление, проведение сложных урологических, гинекологических, проктологических и других исследований, манипуляций, процедур, медицинских вмешательств)	10 — иное состояние (отравление, проведение сложных урологических, гинекологических, проктологических и других исследований, манипуляций, процедур, медицинских вмешательств)
11 — заболевание, указанное в пункте 1 Перечня социально значимых заболеваний, утвержденного постановлением Правительства от 1 декабря 2004 г. N 715	11 — заболевание, указанное в пункте 1 Перечня социально значимых заболеваний, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 г. N 715

Кроме этого, в поле «доп. код» нужно будет указать трехзначный код:

- 017 — при лечении туберкулеза, когда санаторно-курортное лечение заменяет оказание медицинской помощи в стационарных условиях;
- 018 — при медицинской реабилитации в связи с несчастным случаем на производстве в период временной нетрудоспособности (до направления на МСЭ);
- 019 — при направлении на лечение больных туберкулезом в санаторно-курортную организацию;
- 020 — при дополнительном отпуске по беременности и родам;
- 021 — при заболевании или травме, наступивших вследствие алкогольного, наркотического, токсического опьянения или действий, связанных с таким опьянением.

В поле «Установлена/изменена группа инвалидности» до 1 сентября 2022 года при причинах нетрудоспособности с кодами 04 и 07 указывают код «9 — установлена утрата профессиональной трудоспособности». С 1 сентября следует использовать код 29 (формулировка сохраняется).

Перечень нормативно-правовых актов, вступивших в силу с 01.09.2022 года, лучше всего посмотреть в таблице:

Наименование документа, вступающего в силу с 01.09.2022 года	Действующий документ	Документы к пересмотру
Обучение по охране труда Постановление Правительства РФ от 24.12.2021 № 2464 «О порядке обучения по охране труда и проверки знаний требований охраны труда».	Постановление Минтруда России, Минобразования России от 13.01.2003 N 1/29 «Об утверждении Порядка обучения по охране труда и проверки знаний требований охраны труда работников организаций»	Приказы по охране труда; Программы инструктажей по охране труда; Программы обучения по охране труда; Положение об обучении по охране труда; Порядок стажировки по охране труда;
Правила обеспечения СИЗ и смывающими средствами Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 29.10.2021 № 766н «Об утверждении Правил обеспечения работников средствами индивидуальной защиты и смывающими средствами»	Приказ Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 1 июня 2009 г. № 290н «Об утверждении Межотраслевых правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты»;	Приказы по обеспечению работников СИЗ Перечень профессий и должностей работников, имеющих право на бесплатное получение СИЗ Положение о порядке обеспечения работников СИЗ
Нормы выдачи СИЗ и смывающих средств Приказ Минтруда Российской Федерации от 29.10.2021 № 767н «Об утверждении Единых типовых норм выдачи средств индивидуальной защиты и смывающих средств»	Приказ Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 17 декабря 2010 г. № 1122н «Об утверждении типовых норм бесплатной выдачи работникам смывающих и (или) обезвреживающих средств и стандарта безопасности труда «Обеспечение работников смывающими и (или) обезвреживающими средствами»;	Приказы по обеспечению работников СИЗ Перечень профессий и должностей работников, имеющих право на бесплатное получение СИЗ Положение о порядке обеспечения работников СИЗ

Обязательное психиатрическое освидетельствование (ОПО). Приказ Минздрава от 20 мая 2022 г. № 342н «Об утверждении порядка прохождения обязательного психиатрического освидетельствования работниками, осуществляющими отдельные виды деятельности, его периодичности, а также видов деятельности, при осуществлении которых проводится психиатрическое освидетельствование»	Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 695	Приказ «О назначении лиц, ответственных за организацию проведения обязательных психиатрических освидетельствований работников». Перечень работников, подлежащих обязательному психиатрическому освидетельствованию
Расследование несчастных случаев Приказ Минтруда от 20.04.2022 № 223н «Об утверждении Положения об особенностях расследования несчастных случаев на производстве в отдельных отраслях и организациях, форм документов, соответствующих классификаторов, необходимых для расследования несчастных случаев на производстве	Постановление Минтруда от 24.10.2002 № 73 «Об утверждении форм документов, необходимых для расследования и учета несчастных случаев на производстве, и положения об особенностях расследования несчастных случаев на производстве в отдельных отраслях и организациях»	Положение об особенностях расследования несчастных случаев на производстве
Лечебно-профилактическое питание Приказ Минтруда от 16.05.2022 № 298н «Об утверждении перечня отдельных видов работ, при выполнении которых работникам предоставляется бесплатно по установленным нормам лечебно-профилактическое питание, норм бесплатной выдачи витаминных препаратов, а также норм и условий бесплатной выдачи лечебно-профилактического питания»	Приказ Минздравсоцразвития от 16.02.2009 № 46н	Положение (порядок) о выдаче лечебно-профилактического питания Приказ о выдаче лечебно-профилактического питания Перечни профессий и должностей работников, которым положена выдача лечебно-профилактического питания
Выдача молока Приказ Минтруда от 12.05.2022 № 291н «Об утверждении перечня вредных производственных факторов на рабочих местах с вредными условиями труда, установленными по результатам специальной оценки условий труда, при наличии которых занятым на таких рабочих местах работникам выдаются бесплатно по установленным нормам молоко или другие равноценные пищевые продукты, норм и условий бесплатной выдачи молока или других равноценных пищевых продуктов, порядка осуществления компенсационной выплаты, в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов»	Приказ Минздравсоцразвития от 16.02.2009 № 45н	Положение (порядок) о выдаче лечебно-профилактического питания Приказ о выдаче лечебно-профилактического питания Перечни профессий и должностей работников, которым положена выдача лечебно-профилактического питания

С 2023 ГОДА НУЖНО УПЛАЧИВАТЬ НДФЛ С АВАНСА ПО ЗАРПЛАТЕ

Федеральным законом от 14.07.2022 № 263-ФЗ (далее — Закон № 263-ФЗ) внесены существенные поправки в Налоговый кодекс РФ. Прежде всего новшества связаны с введением механизмов «единый налоговый платеж» и «единый налоговый счет», о чем мы уже ранее писали на страницах нашего журнала. Также стоит отметить и другие изменения, которые затронут каждого работодателя, выплачивающего заработную плату физлицам. Так, с 2023 года придется удерживать НДФЛ с суммы аванса по зарплате, а это немного усложнит работу бухгалтерии сельхозорганизации. Об этом и поговорим в данной статье.

В соответствии со ст. 136 ТК РФ заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца. Конкретная дата выплаты заработной платы устанавливается правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным или трудовым договором не позднее 15 календарных дней со дня окончания периода, за который она начислена.

Таким образом, заработная плата должна выплачиваться не реже 2 раз в месяц. Заработную плату за первую половину месяца принято называть авансом. При определении размера аванса (заработной платы за первую половину месяца) следует учитывать фактически отработанное сотрудником время (фактически выполненную им работу).

В силу пп. 6 п. 1 ст. 208, п. 1 ст. 210 НК РФ вознаграждение за исполнение трудовых обязанностей (заработная плата) подлежит обложению НДФЛ. Обязанности по исчислению, удержанию и перечислению налога с заработной платы выполняют организации, осуществляющие ее выплату работникам. Такие организации являются налоговыми агентами (п. 1 ст. 226 НК РФ).

Действующий порядок признания дохода в виде оплаты труда

Дата фактического получения дохода определяется в соответствии со ст. 223 НК РФ. По общему правилу при получении дохода в денежной форме дата фактического его получения определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц (пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Вместе с тем **в настоящее время действует особый порядок признания дохода** в виде оплаты труда. Согласно п. 2 ст. 223 НК РФ при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода является последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

В случае прекращения трудовых отношений до истечения календарного месяца датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда считается последний день работы, за который ему был начислен доход.

Таким образом, согласно действующим правилам при выплате аванса НДФЛ не удерживается, исчисление налога производится по завершении месяца с общей суммы заработной платы за месяц.

Пример 1. Заработная плата работника сельхозорганизации ОАО «Культура» состоит:

- из оклада — 20 000 руб.;
- из надбавки за выслугу лет — 10 % от оклада (2 000 руб.).

В ОАО установлена 5-дневная рабочая неделя. Работодатель выплачивает сотрудникам зарплату за первую половину месяца исходя из количества отработанных ими дней.

За август 2022 г. сотрудник отработал все дни по графику. На первую половину августа пришлось 11 раб. дня. Всего в этом месяце 23 раб. дня.

Сумма аванса по зарплате за август 2022 года составит 10 522 руб. (20 000 руб. / 23 раб. дн. * 11 раб. дн.). Эта сумма выдается работнику на руки полностью. НДФЛ при выплате аванса не удерживается.

Сумма НДФЛ рассчитывается с заработной платы за месяц (то есть с 22 000 руб.). Налог будет удержан в размере 2 860 руб. (22 000 руб. * 13 %).

В конце месяца (за вторую половину месяца) работник получит 8 618 руб. (22 000 – 10 522 – 2 860).

Новый порядок признания дохода в виде оплаты труда несколько изменился

Согласно Закону № 263-ФЗ с 2023 года утрачивает силу п. 2 ст. 223 НК РФ. Следовательно, с указанной даты при получении дохода в виде оплаты труда нужно руководствоваться общим правилом признания дохода в денежной форме: дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода.

Иными словами, исчислять НДФЛ придется 2 раза в месяц: при выплате аванса по зарплате и при выплате суммы под расчет.

Как это будет выглядеть, рассмотрим на примере.

Пример 2. Воспользуемся условиями примера 1.

Согласно новым правилам с суммы аванса бухгалтер сельхозорганизации удержит НДФЛ. Следовательно, за первую половину августа работник получит на руки зарплату в размере 9 154 руб. (10 522 руб. – 10 522 руб. * 13 %).

За вторую половину месяца начисленная зарплата составит 11 478 руб. (22 000 – 10 522). При этом на руки работник получит указанную сумму за вычетом НДФЛ — 9 986 руб. (11 478 руб. – 11 478 руб. * 13 %).

Новые сроки перечисления удержанного налога

В рамках данной статьи отметим также изменения, касающиеся сроков перечисления НДФЛ, которые вступят в силу с 2023 года.

Новая редакция п. 6 ст. 226 НК РФ (с 2023 года)	Действующая редакция п. 6 ст. 226 НК РФ
Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога за период с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца не позднее 28-го числа текущего месяца. Перечисление налоговыми агентами сумм исчисленного и удержанного налога за период с 1 по 22 января осуществляется не позднее 28 января, за период с 23 по 31 декабря — не позднее последнего рабочего дня календарного года	Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода. При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты



ИЗМЕНЕНИЯ В УПЛАТЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ И ПРЕДСТАВЛЕНИИ ОТЧЕТНОСТИ С 2023 ГОДА

Наверно все уже слышали, что с 2023 года вместо Пенсионного фонда и Фонда социального страхования будет функционировать Фонд пенсионного и социального страхования Российской Федерации (Социальный фонд). В связи с этим изменился не только порядок уплаты страховых взносов, но и порядок представления отчетности по ним (при этом сам порядок расчета страховых взносов принципиально не изменился, хотя и внесено несколько новшеств). Попробуем разобраться, что ждет сельхозорганизации.

Функции Социального фонда

Согласно Федеральному закону от 14.07.2022 № 236-ФЗ на базе ПФР и ФСС создан Социальный фонд, который объединил в себе функции страховщиков. Терминология Налогового кодекса РФ и Закона № 236-ФЗ приведена в соответствие функциональным правам и обязанностям Социального фонда и страхователей.

Создание единого фонда позволит в том числе:

- централизовать на федеральном уровне услуги, предоставляемые государственными внебюджетными фондами;
- организовать единые офисы клиентского обслуживания на базе существующей территориальной сети ПФР и ФСС и оптимизировать их количество и структуру. Создаваемые клиентские офисы должны обеспечить личный прием граждан и страхователей в целях регистрации документов, представленных на бумажных носителях, и внесения сведений в информационные системы, консультирования и обучения граждан использованию электронных каналов получения услуг (регистрация в личном кабинете, установка мобильного приложения и др.);
- обеспечить централизацию обеспечивающих функций в части государственных закупок, бюджетного учета и отчетности, кадрового учета.

В связи с этим в 2023 году существенно изменится порядок уплаты страховых взносов и порядок представления отчетности по ним. Изменения также затронут порядок представления персонализированных сведений и уплаты штрафов за их непредставление. Изменения в положения Налогового кодекса и Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ в этой части внесены Федеральными законами от 14.07.2022 № 239-ФЗ, от 14.07.2022 № 263-ФЗ и от 14.07.2022 № 237-ФЗ.

Расскажем подробнее обо всех новшествах.

Тарифы страховых взносов и предельное значение базы

В текущем, 2022, году большинство страхователей применяют следующие тарифы страховых взносов (п. 2 ст. 425 НК РФ):

- в ПФР — 22 % с суммы выплат, не превышающих предельную базу 1 565 000 руб. с начала года, включая 10 % от суммы превышения;
- в ФСС — 2,9 % с суммы выплат, не превышающих предельную базу 1 032 000 руб. с начала года. С суммы превышения взносы не уплачиваются;
- в ФОМС — 5,1 % независимо от суммы выплат.

С 2023 года будет введена общая предельная величина базы для исчисления страховых взносов в Социальный фонд (этому вопросу посвящен новый п. 5.1 ст. 421 НК РФ). Она будет равна предельной базе по взносам в ПФР на 2022 год (1 565 000 руб.), умноженной на коэффициент индексации. Его установят с учетом роста средней зарплаты в РФ. В дальнейшем такую индексацию станут проводить ежегодно.

Также, как следует из нового п. 3 ст. 425 НК РФ, будет установлен единый тариф по взносам, начисляемым в Социальный фонд: с выплат в границах предельной базы взносы будут начисляться с применением ставки 30 %, свыше этой базы — с применением ставки 15,1 %.

Взносы страхователи будут исчислять единой суммой (данный механизм закреплен в новой редакции п. 6 ст. 431 НК РФ). Распределять платежи будет Федеральное казначейство.

Обратите внимание: с 2023 года будут установлены три категории страхователей, имеющих право на применение пониженных тарифов (новая редакция п. 2.2, 2.3 и 2.4 ст. 427 НК РФ).

Необлагаемые выплаты

Из перечня освобожденных от взносов выплат, который приведен в ст. 422 НК РФ, исключаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правовым договорам с временно пребывающими в РФ иностранцами и лицами без гражданства, которых не признают застрахованными. В связи с этим пп. 15 п. 1 названной статьи с 2023 года утратит силу.

В итоге работодатели будут обязаны начислять взносы с выплат указанным лицам, которые осуществляются в рамках трудовых и гражданско-правовых договоров.

Кроме того, работодателям придется начислять взносы на ВНиМ для выплат, производимых по договорам гражданско-правового характера российским гражданам, поскольку норма, закрепленная в пп. 2 п. 3 ст. 422 НК РФ, также утратит силу.

Введение данного новшества, по всей видимости, прекратит споры с проверяющими о переквалификации договоров ГПХ в трудовые (например, постановления АС ДВО от 11.09.2020 № Ф03-3529/2020 по делу № А51-23858/2019, АС ВСО от 08.07.2021 № Ф02-3691/2021 по делу № А33-36428/2018, АС ВВО от 05.04.2021 № Ф01-851/2021 по делу № А43-11502/2020).

Сроки уплаты страховых взносов

В 2022 году страховые взносы перечисляются в бюджет отдельными платежами за соответствующий месяц не позднее 15-го числа следующего календарного месяца (п. 3 ст. 431 НК РФ). Такой же срок уплаты установлен и для взносов по травматизму (п. 4 ст. 22 Закона № 125-ФЗ).

С 2023 года взносы на ОПС, ВНиМ, ОМС будут уплачиваться единым платежом (новая редакция п. 6 ст. 431 НК РФ). При этом крайний **срок уплаты страховых взносов сдвигается с 15-го на 28-е число месяца, следующего за истекшим календарным месяцем (новая редакция п. 3 ст. 431 НК РФ)**. Более того, единый платеж по страховым взносам будет входить в совокупную обязанность по внесению налоговых платежей, подлежащих уплате в составе единого налогового платежа на единый налоговый счет. Это следует из положений новой ст. 11.3 НК РФ, которая введена Законом № 263-ФЗ.

Подчеркнем: законами № 239-ФЗ и 263-ФЗ сроки и порядок уплаты взносов по травматизму не изменены — п. 4 ст. 22 Закона № 125-ФЗ не отменен. Следовательно, уплачивать такие взносы в 2023 году страхователи будут в прежнем порядке.

Сроки представления отчетности по страховым взносам

В настоящее время все страхователи обязаны сдавать ежеквартальный расчет по страховым взносам (ф. 4-ФСС) не позднее 30-го числа месяца, следующего за I кварталом, полугодием, 9 месяцами и годом (п. 7 ст. 431 НК РФ).

В силу п. 1 ст. 24 Закона № 125-ФЗ форму 4-ФСС страхователи подают в ФСС:

- на бумажном носителе — не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом;
- в форме электронного документа — не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Напомним: на бумажном носителе форму 4-ФСС могут представлять те страхователи, у которых численность работников за предшествующий расчетный период составляет 10 человек и менее. В случае превышения этой численности работников форма подается только в электронном виде.

Кроме того, согласно ст. 11 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ страхователи обязаны сдавать персонализированную отчетность, для которой установлены отдельные сроки:

- форму СЗВ-М — ежемесячно не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом — месяцем (п. 2.2);
- форму СЗВ-СТАЖ — по общему правилу не позднее 1 марта года, следующего за отчетным годом (для отдельных случаев установлены иные сроки) (п. 2).

Также работодатели обязаны представлять форму СЗВ-ТД по общему правилу на основании п. 1.8 Порядка заполнения формы «Сведения о трудовой деятельности застрахованного лица (СЗВ-ТД)», утвержденного Постановлением Правительства РФ от 25.12.2019 № 730п в следующие сроки:

- в случаях приема на работу и увольнения работника — не позднее ра-

бочего дня, следующего за днем издания соответствующего приказа (распоряжения), иных решений или документов, подтверждающих оформление трудовых отношений;

- в случаях перевода на другую постоянную работу и подачи работником заявления о выборе формы ведения трудовой книжки — не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором состоялся перевод или было подано заявление.

С 2023 года п. 7 ст. 431 НК РФ будет действовать в редакции Закона № 239-ФЗ. Страхователи будут обязаны подавать в налоговый орган по месту нахождения организации и по месту нахождения ее обособленных подразделений, которые начисляют и производят выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц:

- форму РСВ — не позднее 25-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным) периодом;
- персонализированные сведения о физических лицах, включающие их персональные данные и сведения о суммах выплат и иных вознаграждений в их пользу за предшествующий календарный месяц, — не позднее 25-го числа каждого месяца, следующего за истекшим.

В случае если в представляемом плательщиком расчете по страховым взносам сведения по каждому физическому лицу о сумме выплат и иных вознаграждений, базе для исчисления страховых взносов, сумме страховых взносов содержат ошибки, а также если в представляемом плательщиком расчете суммы одноименных показателей по всем физическим лицам не соответствуют этим же показателям в целом по плательщику страховых взносов и (или) в расчете указаны недостоверные персональные данные, идентифицирующие застрахованных физических лиц, такой расчет считается непредставленным. Об этом плательщику сообщат (направят соответствующее уведомление) не позднее дня, следующего за днем получения расчета в электронной форме (в течение 10 дней, следующих за днем получения расчета на бумажном носителе).

Страхователь, в свою очередь, в пятидневный срок с даты направления в электронной форме указанного уведомления (в течение 10 дней с даты направления уведомления на бумажном носителе) обязан представить расчет, в котором устранены указанные несоответствия. В таком случае датой представления расчета будет считаться дата представления расчета, признанного первоначально непредставленным.

Для подачи сведений о начисленных страховых взносах по травматизму установлен такой же срок — 25-е число месяца, следующего за отчетным периодом, что следует из абз. 2 п. 1 ст. 24 Закона № 125-ФЗ в редакции Закона № 237-ФЗ. При этом положения названной статьи, устанавливающие порядок подачи сведений (в бумажном или электронном виде) в зависимости от численности работников, со следующего года утратят силу.

Подчеркнем: и персонализированные сведения (с персональными данными и суммами выплат), и сведения о начисленных взносах по травматизму страхователи будут подавать по новой **единой форме сведений**.

Единая форма сведений

Согласно новой редакции п. 2 ст. 8 Закона № 27-ФЗ (изменения внесены Законом № 237-ФЗ) сведения для индивидуального (персонифицированного) учета страхователя обязаны представлять в органы Социального фонда в составе единой формы, за исключением предусмотренных п. 8 ст. 11 Закона № 27-ФЗ в редакции Закона № 237-ФЗ сведений о сумме заработка (дохода), на который начислены страховые взносы, и сумме начисленных страховых взносов. Такие сведения передаются в налоговые органы в форме 4-ФСС.

Согласно п. 2 ст. 11 Закона № 27-ФЗ в редакции Закона № 237-ФЗ о каждом работающем лице (включая лиц, заключивших договоры ГПХ) страхователь в составе сведений для индивидуального (персонифицированного) учета должен подать следующие сведения и документы:

- 1) страховой номер индивидуального лицевого счета;
 - 2) фамилия, имя и отчество;
 - 3) периоды работы (деятельности), в том числе периоды работы (деятельности), включаемые в стаж для определения права на досрочное назначение пенсии или на повышение фиксированной выплаты к пенсии;
 - 4) сведения о трудовой деятельности, предусмотренные п. 2.1 ст. 6 Закона № 27-ФЗ. В случаях приема на работу и увольнения зарегистрированного лица эти сведения подаются не позднее рабочего дня, следующего за днем издания приказа (распоряжения), документа или принятия иного решения, которые подтверждают оформление или прекращение трудовых отношений. В случаях перевода зарегистрированного лица на другую постоянную работу — не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором изданы соответствующий приказ (распоряжение);
 - 5) дата заключения, дата прекращения и иные реквизиты договора ГПХ, на вознаграждение по которому в соответствии с налоговым законодательством начисляются страховые взносы, и периоды выполнения работ (оказания услуг) по таким договорам. Эти сведения представляются не позднее рабочего дня, следующего за днем заключения с застрахованным лицом соответствующего договора, а в случае прекращения договора — не позднее рабочего дня, следующего за днем его прекращения;
 - 6) сведения, предусмотренные ч. 4 ст. 9 Федерального закона от 30.04.2008 № 56-ФЗ. Они представляются по окончании I квартала, полугодия, 9 месяцев и календарного года не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным период;
 - 7) документы, подтверждающие право застрахованного лица на досрочное назначение страховой пенсии по старости;
 - 8) другие сведения, необходимые для правильного назначения страховой и накопительной пенсии, иных видов страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования.
- По сути, единая форма сведений должна объединить формы СЗВ-СТАЖ, СЗВ-М, СЗВ-ТД и 4-ФСС, которые страхователям не нужно будет подавать отдельно. Это следует из новых редакций ст. 11 Закона № 27-ФЗ и ст. 24 Закона

№ 125-ФЗ.

Единую форму сведений и порядок ее заполнения должны утвердить до 1 января 2023 года (п. 3 ст. 15 Закона № 237-ФЗ).

Обратите внимание: пунктами 1 и 2 ст. 15 Закона № 237-ФЗ установлено, что:

- за отчетные периоды, истекшие до 1 января 2023 года, сведения для индивидуального (персонифицированного) учета представляются страхователями в ПФР в порядке, действовавшем до дня вступления в силу Закона № 237-ФЗ;
- за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2023 года, уточненные сведения о начисленных страховых взносах по травматизму представляются в территориальный орган Социального фонда в порядке и по форме, которые установлены законодательством, действовавшим до дня вступления в силу Закона № 237-ФЗ.

Штрафные санкции

Статьей 17 Закона № 27-ФЗ в настоящее время установлены следующие виды штрафов:

- за непредставление в установленный срок либо представление неполных и (или) недостоверных сведений — 500 руб. в отношении каждого застрахованного лица;
- за несоблюдение порядка представления сведений в форме электронных документов — 1 000 руб.

По действующим правилам на уплату указанных штрафов страхователю отводится 10 календарных дней со дня получения от ревизоров соответствующего требования.

Законом № 237-ФЗ данное правило изменено. С 1 января 2023 года этот срок увеличится в два раза (20 календарных дней). Страхователь сможет уплатить только половину штрафа, если внесет денежные средства в первые 10 дней со дня получения требования.

Кроме того, уточнен порядок применения санкций в случае, если страхователь самостоятельно выявил и исправил ошибки. В частности, в ст. 17 Закона № 27-ФЗ появится новое положение, согласно которому штрафные санкции в отношении страхователя применяться не будут при одновременном соблюдении следующих условий:

- страхователь самостоятельно обнаружил ошибку в ранее представленных сведениях и исправил ее до того, как о ней узнали ревизоры ПФР;
- ошибочные сведения были приняты ПФР.

Также штраф не начислят, если уточненные (исправленные) сведения будут представлены в течение 5 рабочих дней со дня получения уведомления из ПФР об обнаруженных ошибках.

Обратите внимание, что такие правила действуют и сейчас, но они установлены не законом, а Инструкцией о порядке ведения индивидуального (персонифицированного) учета сведений о зарегистрированных лицах, утвержденной Приказом Минтруда России от 22.04.2020 № 211н.

ФГИС «ЗЕРНО»: ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТЕ ДЛЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ С 1 СЕНТЯБРЯ

С 1 сентября вступило в силу обязательное применение ФГИС «Зерно». В статье представлена информация о начале действия, участниках, правилах регистрации и работе в системе.

Что такое ФГИС «Зерно»

Новая Федеральная государственная информационная система по прослеживаемости зерна начала свое действие с 1 июля 2022 г., но в экспериментальном режиме, а с 1 сентября использование этой системы стало обязательным.

Добровольное внесение данных о продуктах переработки зерна начинается с 1 января 2023 г., а обязательное с 1 марта 2023 г.

Товаропроизводители, которые реализуют, перевозят, принимают либо отгружают зерно должны теперь формировать сопроводительный документ в ФГИС «Зерно», это необходимо для автоматизации процесса сбора, обработки, хранения и анализа информации.

Участники системы

К участникам системы относятся:

- 1. Сельхозтоваропроизводители.** Они предоставляют информацию о сельскохозяйственных и выращиваемых культурах, урожае, о партии зерна или продуктов его переработки;
- 2. Другие участники сельхозрынка** — в эту группу входят организации импортеры, экспортеры, организации-переработчики. Они предоставляют информацию о составе партий товаров, которые необходимы для оформления сопроводительных документов для отгрузки, транспортировки, приемки и продажи;
- 3. Россельхознадзор.** Предоставляет информацию о проверенном качестве зерна;
- 4. Минсельхоз.** Предоставляет информацию из документов элеваторов;
- 5. Подведомственные Минсельхозу России учреждения.** Предоставляют информацию о лабораторных исследованиях, которые проводились в ходе государственного мониторинга и контрольных мероприятий по товару, который был ввезен и будет вывезен;
- 6. ФТС России.** Предоставляет информацию в систему по ввезенному зерну и продуктам его переработки;
- 7. Росаккредитация.** Собирает информацию о декларациях соответствия техническим параметрам зерна и продуктов на его основе;
- 8. Росстат.** Помогает собрать информацию и ее систематизировать;
- 9. Прочие организации.** Предоставляют иную информацию, связанную с зерном.

По каким продуктам вносится информация в ФГИС «Зерно»

Есть список продукции, которая должна вноситься в систему ФГИС «Зерно».

Список состоит из злаковых культур, зернобобовых культур, масличных культур и из продуктов переработки зерна.

Есть исключения. Ниже та продукция, которая не будет входить в систему:

1. Продукты переработки зерна, которые планируют продавать в розницу или физическим лицам для личных нужд.
2. Продукты переработки зерна, предназначенные для поставок юридическим лицам и ИП, которые могут быть использованы не в целях дальнейшей продажи.
3. Зерно и продукты его переработки для закладки в государственный бюджет, а также их хранения в государственном резерве и выпуске в оборот.

Система ФГИС «Зерно» — это онлайн-платформа, скачивать дополнительную программу не нужно.

Что нужно для работы в системе

Для регистрации и использования ФГИС «Зерно» организациям необходимо:

1. **Зарегистрироваться на портале «Госуслуги», как юридическое лицо или ИП, если данной системой будут пользоваться сотрудники организации, то необходимо их добавить на портале «Госуслуги», ограничений по количеству пользователей нет;**
2. **Иметь в наличии электронную цифровую подпись, для того чтобы подписывать документы в электронном виде;**
3. **В разделе «Доступы» добавить все физические лица, которые будут от лица товаропроизводителя работать в системе, если у организаций таких нет, то ничего добавлять не нужно.**

В системе будет разграничение по правам пользователя, которые настраиваются администратором.

При введении ФГИС «Зерно» в обязательное использование возможны сбои и даже остановки отгрузок зерна, об этом говорил РСПП. До недавнего момента использование Федеральной государственной информационной системы происходило в добровольном порядке. Из-за различных причин поступали просьбы от отраслевых союзов, отдельных производителей и переработчиков зерна перенести введение системы в обязательный порядок на год, то есть на 1 сентября 2023 г.

Эти действия необходимы в качестве мер поддержки такого бизнеса. Как заявлял РСПП: система находится на недостаточном уровне для полного запуска, оговаривалось, что системе нужны доработки. Есть и другие причины по которым необходимы переносы, к примеру, недостаток аккредитованных лабораторий, как стационарных, так и мобильных, а также недостаток сотрудников для отбора и анализа проб зерна для охвата всего рынка, необходимы дополнительные затраты, которые связанные с необходимостью передавать данные в систему. К еще одной причине относится увеличение затрат на зарплату сотрудников, по расчетам, только на одного сотрудника затраты в год будут составлять около 600 000 рублей.

В настоящее время насчитывается около 230 000 хозяйствующих субъектов, которые работают с зерном, из них только 34 400 хозяйствующих субъектов являются крупными, все остальные это фермеры, ИП и некоммерческие товарищества и только три четверти имеют доступ к скоростному интернету.

Несмотря на все просьбы о переносе использования системы в обязательном режиме с 1 сентября 2022 г. на год, ведомство сообщило, что было проведено собрание и решено, что сроки переноситься не будут и обязательное использование ФГИС «Зерно» началось с 1 сентября 2022 г.



ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НДФЛ РЯДА ДОХОДОВ, ПОЛУЧЕННЫХ В 2022 ГОДУ

Федеральный закон от 14.07.2022 № 323-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — Федеральный закон № 323-ФЗ), о котором мы сегодня уже говорили, внес поправки в гл. 23 НК РФ. Кроме всего прочего в порядке исчисления и уплаты НДФЛ, немного изменился перечень необлагаемых доходов, об этом и поговорим.

Перечень не облагаемых НДФЛ доходов расширен

Вынужденные сделки

Доходы, не подлежащие обложению НДФЛ (освобождаемые от налогообложения), приведены в ст. 217 НК РФ.

Пунктом 17.2 ст. 217 НК РФ установлено, что не облагаются НДФЛ:

– доходы, получаемые от реализации (погашения) долей участия в уставном капитале российских организаций, а также акций, указанных в п. 2 ст. 284.2 НК РФ, при условии, что на дату реализации (погашения) таких акций (долей участия) они непрерывно принадлежали налогоплательщику на праве собственности или ином вещном праве **более пяти лет**.

При реализации акций (долей, паев), полученных налогоплательщиком в результате реорганизации организаций, срок нахождения данных акций в собственности налогоплательщика исчисляется с даты приобретения им в собственность акций (долей, паев) реорганизуемых организаций. При реализации акций акционерного общества, полученных налогоплательщиком в результате реорганизации негосударственного пенсионного фонда, являющегося некоммерческой организацией, в соответствии с Федеральным законом от 28.12.2013 № 410-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О негосударственных пенсионных фондах» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» срок нахождения таких акций в собственности налогоплательщика исчисляется с даты внесения взноса (дополнительного взноса) в совокупный вклад учредителей реорганизуемого негосударственного пенсионного фонда;

– доходы, получаемые от реализации (погашения) акций, облигаций российских организаций, инвестиционных паев, соответствующих требованиям ст. 284.2.1 НК РФ, при условии, что на дату их реализации (погашения) они не-

прерывно принадлежали налогоплательщику на праве собственности или ином вещном праве **более одного года**.

Федеральный закон № 323-ФЗ дополнил п. 17.2 ст. 217 НК РФ следующей нормой: не облагаются НДФЛ доходы от реализации акций (долей участия в уставном капитале) российских организаций, **полученные в 2022 году** по сделкам, заключенным в 2022 году, налогоплательщиком, в отношении которого на дату заключения таких сделок иностранными государствами, экономическими, политическими, военными или иными объединениями стран, международными финансовыми и иными организациями были предусмотрены запретительные, ограничительные и (или) иные аналогичные меры, введенные в 2022 году и заключающиеся в установлении запретов и (или) ограничений на проведение расчетов и (или) осуществление финансовых операций, запретов или ограничений на проведение операций, связанных с заемным финансированием и (или) приобретением либо отчуждением ценных бумаг (долей участия в уставном капитале), при условии, что на дату реализации акций (долей участия в уставном капитале) они непрерывно принадлежали налогоплательщику на праве собственности или ином вещном праве **более одного года**.

Таким образом, освободили от обложения НДФЛ доходы, полученные по вынужденным сделкам, совершенным в целях вывода из-под незаконных ограничений, наложенных недружественными странами, предприятий, принадлежащих физическим лицам, в отношении которых введены соответствующие ограничения.

Золото в слитках

Статья 217 НК РФ дополнена п. 92, согласно которому не облагаются НДФЛ **доходы от реализации золота в слитках, полученные в 2022 и 2023 годах**.

Данная норма введена в целях повышения привлекательности инвестиций в золото как инструмента сохранения сбережений граждан в сложившихся в настоящее время условиях.

Обратите внимание: действие положений п. 17.2 и 92 ст. 217 НК РФ (в редакции Федерального закона № 323-ФЗ) распространяется на доходы физических лиц, полученные начиная с 1 января 2022 года.

Социальные налоговые вычеты расширены

Согласно ст. 219 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение социальных налоговых вычетов.

Вычет в сумме, уплаченной за медицинские услуги и по договорам добровольного личного страхования

Подпунктом 3 п. 1 ст. 219 НК РФ урегулирован порядок получения социального вычета в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за медицинские услуги, оказанные медицинскими организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими медицинскую деятельность, ему, его супругу (супруге), родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утвержденным Правительством РФ), а также в размере стои-

мости лекарственных препаратов для медицинского применения, назначенных им лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств. Теперь данный вычет распространен на детей до 24 лет, если дети (в том числе усыновленные) являются обучающимися по очной форме обучения в организациях, осуществляющих образовательную деятельность.

Кроме того, теперь можно получить социальный налоговый вычет на страховые взносы, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде по договорам добровольного личного страхования, а также по договорам добровольного страхования своих супруга (супруги), родителей, детей (в том числе усыновленных) в возрасте до 18 лет (*до 24 лет, если дети (в том числе усыновленные) являются обучающимися по очной форме обучения в организациях, осуществляющих образовательную деятельность*), подопечных в возрасте до 18 лет, заключенным им со страховыми организациями, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности, предусматривающим оплату такими страховыми организациями исключительно медицинских услуг.

Дополнено, что право на получение указанного в пп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ социального налогового вычета распространяется на налогоплательщиков, осуществлявших обязанности опекуна или попечителя над гражданами, бывшими их подопечными, после прекращения опеки или попечительства, если названные граждане являются обучающимися по очной форме обучения в организациях, осуществляющих образовательную деятельность, в возрасте до 24 лет.

Вычет на фитнес

Также расширено и применение социального вычета в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за счет собственных средств за физкультурно-оздоровительные услуги (пп. 7 п. 1 ст. 219 НК РФ).

Теперь данный вычет распространяется на суммы, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде за счет собственных средств за физкультурно-оздоровительные услуги, оказанные налогоплательщику, его детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет (*до 24 лет, если дети (в том числе усыновленные) являются обучающимися по очной форме обучения в организациях, осуществляющих образовательную деятельность*), подопечным в возрасте до 18 лет физкультурно-спортивными организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность в области физической культуры и спорта в качестве основного вида деятельности. Право на получение указанного социального вычета распространяется на налогоплательщиков, осуществлявших обязанности опекуна или попечителя над гражданами, бывшими их подопечными, после прекращения опеки или попечительства, если названные граждане являются обучающимися по очной форме обучения в организациях, осуществляющих образовательную деятельность, в возрасте до 24 лет.

Обратите внимание: действие положений пп. 3 и 7 п. 1 ст. 219 НК РФ (в редакции Федерального закона № 323-ФЗ) распространяется на доходы физических лиц, полученные начиная с 1 января 2022 года.

Скорректирован порядок исчисления НДФЛ по операциям с ценными бумагами

Особенности исчисления и уплаты налога налоговыми агентами при осуществлении операций с ценными бумагами, операций с производными финансовыми инструментами, а также при осуществлении выплат по ценным бумагам российских эмитентов урегулированы ст. 226.1 НК РФ.

Согласно п. 10 ст. 226.1 НК РФ налоговый агент обязан удерживать исчисленную сумму налога из рублевых денежных средств налогоплательщика, находящихся в распоряжении налогового агента на брокерских счетах, специальных брокерских счетах, специальных клиентских счетах, специальных депозитарных счетах, номинальных счетах форекс-дилера или на банковских счетах налогового агента — доверительного управляющего, используемых указанным управляющим для обособленного хранения денежных средств учредителей управления, исходя из остатка рублевых денежных средств клиента на соответствующих счетах, сформировавшегося на дату удержания налога.

Под выплатами денежных средств в целях применения ст. 226.1 НК РФ понимаются выплата налоговым агентом наличных денежных средств налогоплательщику или третьему лицу по требованию налогоплательщика, а также перечисление денежных средств на банковский счет налогоплательщика или на счет третьего лица по требованию налогоплательщика. Установлено исключение из этого правила: случаи перевода денежных средств от одного налогового агента другому **в 2022 году** при передаче всех прав и обязанностей по соответствующему брокерскому договору от одного налогового агента другому налоговому агенту.

Выплатой дохода в натуральной форме в целях применения ст. 226.1 НК РФ признается передача налоговым агентом налогоплательщику (или по указанию налогоплательщика третьим лицам) ценных бумаг со счета депо (лицевого счета) налогового агента или счета депо (лицевого счета) налогоплательщика, по которым налоговый агент наделен правом распоряжения. Также из данной нормы выведено исключение: случаи перевода ценных бумаг со счета депо (лицевого счета) налогового агента или со счета депо (лицевого счета) налогоплательщика на счет депо (лицевой счет) другого налогового агента или на другой счет депо (лицевой счет) налогоплательщика **в 2022 году** при передаче всех прав и обязанностей по соответствующему брокерскому договору от одного налогового агента другому.

Обратите внимание: действие новых норм п. 10 ст. 226.1 НК РФ (в редакции Федерального закона № 323-ФЗ) распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2022 года.



Получайте всю необходимую для Вас
информацию и ответы на вопросы,
заключив с нами
консультационный договор



МОЖНО ЛИ ВЕРНУТЬ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННЫЙ НАЛОГ ИЛИ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ ПОСЛЕ ТРЕХЛЕТНЕГО ПЕРИОДА

Налоговое законодательство четко ограничивает сроки для каждой из процедур, связанной с налогами или страховыми взносами. Порядок возврата излишне уплаченных сумм не является исключением. Срок возврата налога установлен п. 7 ст. 78 НК РФ и составляет три года с момента уплаты суммы, ставшей впоследствии переплатой. При этом Налоговый кодекс РФ также допускает возможность возврата и в другие сроки, если она предусмотрена налоговым законодательством. В частности, в судебной практике рассматриваются случаи и условия, когда переплата по налогам или страховым взносам может быть возвращена и более чем через три года после оплаты. Давайте проанализируем судебные решения по этому вопросу.

Исчисление трехлетнего периода с даты представления налоговой отчетности

Анализ судебной практики предлагает различные основания для исчисления трехлетнего периода для возврата. Очень распространенный случай – начало отсчета срока с даты подачи первичной налоговой декларации. Суды мотивируют такое решение тем, что иногда определить финансовый результат, следовательно, и выявить факт наличия переплаты возможно только по результатам подачи годовой налоговой отчетности.

В частности, в деле А60-432/2020 рассматривался налог на прибыль. Обществом был оплачен налог на прибыль 28.12.2015. Уточненная декларация за 2015 год, на основании которой возникала переплата, была представлена 25.03.2019. Заявление на возврат переплаты было подано 27.03.2019.

Если следовать нормам Налогового кодекса РФ, то очевидно нарушение трехлетнего срока для возврата, установленного п. 7 ст. 78 НК РФ. Тем не менее, организация-налогоплательщик обратилась в суд, оспаривая отказ налогового органа в возврате переплаты, считая право на возврат в 2019 г. сумм, уплаченных в 2015 г., законным.

Мотивировка Общества заключалась в том, что крайняя дата подачи налоговой декларации по налогу на прибыль за 2015 г. — 28.03.2016 г. При исчислении трех лет с этой даты становится понятно, что поданное заявление на возврат не нарушает сроки, а укладывается в них (до 28.03.2019 г.).

Суды, ссылаясь на Налоговый кодекс РФ, указали, что налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога и авансовых платежей. Авансо-

вые платежи по итогам отчетного периода могут зачитываться в счет авансовых платежей за последующие отчетные периоды, а затем и за налоговый период. Окончательный финансовый результат и фактическая сумма переплаты может быть определена только по результатам подачи декларации по итогу налогового периода.

Таким образом, при рассмотрении судебного дела во всех инстанциях было установлено, что по налогу на прибыль трехлетний период для возврата переплаты должен исчисляться с даты подачи первичной декларации налогоплательщиком.

Нужно отметить, что аналогичные выводы были сделаны также в Постановлении Президиума ВАС от 28.06.2011 № 17750/10 и Определении Верховного Суда от 03.09.2015 по делу № 306-КГ15-6526/2014. Именно мотивировочная часть этих судебных актов и ложится в основу дел об установлении даты для начала исчисления трехлетнего периода для возврата.

Относительно тех налогоплательщиков, которые не представляют отчетность вовремя (нарушают сроки подачи) суд уточнил, что для них момент начала исчисления трехлетнего периода — крайняя дата подачи налоговой отчетности. Факт подачи впоследствии уточненной декларации на исчисление трехлетнего срока не влияет.

Исчисление трехлетнего периода с момента, когда налогоплательщику или плательщику страховых взносов стало известно о нарушении его прав или о факте наличия переплаты

Иная, менее распространенная дата, от которой можно отталкиваться при исчислении трехлетнего периода, — момент, когда налогоплательщик узнал или мог узнать о факте излишней уплаты.

Причем суды в Постановлениях Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 № 12882/08 и от 13.04.2010 № 17372/09 подчеркивают, что для установления этого момента **необходимо учитывать совокупность факторов:**

- причина, по которой произошла переплата;
- наличие возможности правильного исчисления налога при подаче первичной декларации;
- изменение налогового законодательства и др.

Например, таким фактором может выступить снижение кадастровой стоимости объекта налогообложения. В деле № А41-20167/2021 исследована ситуация, когда 29.11.2016 произошло снижение кадастровой стоимости земельных участков по Распоряжению Миноблмущества. Уменьшение стоимости повлекло уменьшение земельного налога за 2015 г. Общество, выявив факт переплаты налога, обратилось за возвратом 30.11.2020 г. Налоговый орган отказал в возврате на основании того обстоятельства, что три года с даты оплаты налога истекли.

В результате рассмотрения дела всеми инстанциями суды приняли решение, что начало для исчисления трех лет для возврата — дата официальной публикации Распоряжения, то есть 29.11.2016. Следовательно, Общество

не нарушало налоговое законодательство, обращаясь за возвратом переплаты 30.11.2020.

Другое основание для начала исчисления трех лет для возврата переплаты зафиксировано в деле А47-9173/2020.

Налогоплательщиком была подана уточненная декларация по НДС, на основании которой возникала переплата по налогу. Налоговый орган, завершая камеральную проверку, факт наличия переплаты не подтвердил. Общество, отстаивая свои законные интересы, обратилось в суд. По итогам судебного разбирательства факт наличия переплаты был зафиксирован, судебное решение вступило в силу 15.12.2017. За возвратом переплаты Общество обратилось с заявлением 08.02.2018. Налоговый орган в возврате отказал на основании пропуска трехлетнего периода со дня уплаты налога (последняя уплата налога производилась 18.12.2013).

Суды, рассматривая уже дело о возврате переплаты, постановили, что неопределенность, связанная с наличием у налогоплательщика переплаты, была устранена при вступлении в силу судебного решения, то есть с 15.12.2017. Именно эта дата должна выступать отправной точкой для исчисления трех лет для возврата переплаты.

Исчисление трехлетнего периода по страховым взносам

С 01.01.2017 г. страховые взносы стали взиматься в соответствии с главой 34 Налогового кодекса. Ранее они были регламентированы Федеральным законом от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования». В настоящий момент закон не действует.

Нужно отметить, что если плательщик страховых взносов обращается за возвратом переплаты, возникшей за периоды до 01.01.2017, то будут действовать нормы Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ. Однако в такой ситуации вместе с представителями Пенсионного фонда в судебном заседании будут участвовать и представители налогового органа плательщика взносов, так как в настоящий момент ФНС является администратором таких платежей.

Текущая судебная практика ссылается на нормы Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ, однако ею можно руководствоваться и по переплатам по страховым взносам, возникшим после 01.01.2017, которые уже регулируются Налоговым кодексом РФ.

В деле А47-18534/2019 у Общества возникла переплата по страховым взносам на основании уточненного расчета по страховым взносам, который был подан 18.09.2019. Необходимость подачи уточненного расчета связана с тем, что Общество узнало о возможности применения пониженных тарифов по страховым взносам и решило ею воспользоваться. Первичный расчет был подан 19.01.2017. Сумма, которая впоследствии стала переплатой, была оплачена 07.10.2016.

Пенсионный фонд отказывал плательщику страховых взносов в возврате переплаты в связи с истечением трехлетнего срока с даты уплаты. Срок возврата был установлен ч. 13 ст. 26 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ.

Общество проиграло три инстанции по вышеуказанному основанию. Однако при рассмотрении дела в Верховном суде было установлено, что Общество могло узнать о факте наличия переплаты по страховым взносам не с даты оплаты, а с даты подачи первичного расчета по страховым взносам. Поскольку дата подачи Обществом заявления на возврат укладывалась в трехлетний период (заявление подавалось дважды — 24.09.2019 и 23.10.2019), установленный Определением Верховного суда 309-ЭС20-22198 от 12.05.2021, то суд обязал Пенсионный фонд вернуть переплату по страховым взносам в полном объеме.

Практика споров с Пенсионным фондом относительно определения начальной даты исчисления трехлетнего периода лояльна к плательщикам страховых взносов.

Так, в деле А56-63962/2017 рассмотрена ситуация, когда Обществом были ошибочно начислены и уплачены страховые взносы на покрытие затрат по найму жилья работникам в связи с вынужденным переездом к месту работы. Впоследствии ошибка была выявлена, и Обществом был подан уточненный расчет по страховым взносам за 2014 г. (дата подачи уточненного расчета — 25.03.2017 г.). На основании уточненного расчета возникла переплата, заявление на возврат было подано 31.03.2017. Пенсионный фонд отказал в возврате на основании истечения трехлетнего срока с даты оплаты взносов, ставших переплатой.

Нужно отметить, что по указанному делу суды сразу заняли сторону плательщика страховых взносов. Три судебных инстанции признали действия Пенсионного фонда неправомерными, мотивируя тем, что юридические основания для возврата переплаты возникают с даты представления налоговой декларации или расчета, но не позднее установленного срока для его подачи. В такой ситуации трехлетний срок подачи заявления на возврат Обществом был соблюден.

То есть, по текущей судебной практике по страховым взносам суды ориентируются на дату подачи первичного расчета для начала исчисления трехлетнего периода, а не на сам факт оплаты страховых взносов.

В случае возникновения переплаты по налогам или страховым взносам важно помнить, что трехлетний период с момента оплаты указанной суммы — общеустановленный. В каждой отдельной ситуации необходимо рассматривать причины и обстоятельства образования излишне уплаченных сумм, поскольку это может продлить срок возврата денег из бюджета.

Но лучше не допускать такой ситуации, налогоплательщик должен помнить, что нестандартный срок возврата переплаты, связанный с датой подачи декларации, установлением факта наличия переплаты или нарушением прав придется отстаивать в судебном порядке.

ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ ЗАЩИТА СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЙ В АРБИТРАЖНОМ СУДЕ

MIAL

тел. 8 (383) 388-44-65



УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КОМПЕНСАЦИЙ НА МЕДОСМОТР

При приеме на работу часто претендент должен пройти обязательный медицинский осмотр за свой счет. При этом сельхозорганизация компенсирует принимаемому на работу сотруднику расходы на этот медосмотр. Облагается ли возмещение компенсации страховыми взносами и НДФЛ? Учитываются ли расходы при расчете налога на прибыль или ЕСХН? Какова корреспонденция счетов? Давайте разбираться.

НДФЛ

В соответствии с п. 1 ст. 210 НК РФ при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 НК РФ.

На основании подп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относится оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика. Напомним, что в силу п. 1 ст. 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая, в частности, в соответствии с главой 23 НК РФ.

В общем случае, по мнению Минфина России, суммы оплаты работодателем стоимости проведения обязательных медицинских осмотров работников, проведенных в соответствии с требованиями трудового законодательства РФ (ст. 213 ТК РФ), не могут быть признаны экономической выгодой (доходом) работников, соответственно, доходов, подлежащих обложению НДФЛ, в таком случае не возникает. Смотрите письма Минфина России от 27.12.2018 № 03-15-06/95288, от 26.12.2018 № 03-15-06/94821, от 24.01.2019 № 03-15-06/3786, от 01.11.2019 № 03-04-05/84588, от 30.01.2019 № 03-15-06/5260, от 20.07.2018 № 03-04-05/51206, от 27.01.2020 № БС-4-11/1082@.

Однако при принятии решения в отношении НДФЛ важно четко понимать, в чьих интересах действительно осуществляется такой медосмотр: работодателя или физического лица.

Президиум Верховного Суда РФ в п. 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 НК РФ, утвержденного Президиумом ВС РФ от 21.10.2015, указал, что при решении вопроса о возникновении дохода на основании подп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ необходимо учитывать направленность затрат по оплате за гражданина соответствующих товаров (работ, услуг) или имущественных прав на удовлетворение личных потребностей физического лица, либо на достижение целей, преследуемых плательщиком, например работодателем, для обеспечения необходимых условий труда, повышения эффективности выполнения трудовой функции и т.п. Одно лишь то об-

стоятельство, что в результате предоставления гражданину оплаченных за него благ в определенной мере удовлетворяются личные потребности физического лица, не является достаточным для вывода о возникновении дохода в натуральной форме, облагаемого налогом. При этом определение того, насколько в каждом случае оплата организацией за налогоплательщика товаров (работ, услуг) или имущественных прав осуществляется в его интересах или приводит к возникновению у него экономической выгоды, относится к анализу конкретной хозяйственной ситуации (письма Минфина России от 19.07.2017 № 03-04-06/45888, от 15.09.2014 № 03-04-06/46035, от 15.09.2014 № 03-04-06/46030).

Если по этому поводу возникают сомнения, например, медосмотр не является обязательным, а сотрудник проходит его по собственной инициативе, но в последующем получает от работодателя компенсацию, то можно учесть положения п. 10 ст. 217 НК РФ. Согласно данной норме освобождаются от обложения НДФЛ доходы в виде сумм, уплаченных работодателями за оказание медицинских услуг своим работникам, оставшихся в распоряжении работодателей после уплаты налога на прибыль организаций.

Указанные доходы освобождаются от налогообложения в случае безличной оплаты работодателями медицинским организациям расходов на оказание медицинских услуг налогоплательщикам, а также в случае выдачи наличных денежных средств, предназначенных на эти цели, непосредственно налогоплательщику или зачисления средств, предназначенных на эти цели, на счета налогоплательщиков в банках. Смотрите дополнительно письмо Минфина России от 24.01.2019 № 03-04-05/3804.

Возможность освобождения от обложения НДФЛ сумм оплаты работодателем стоимости медицинских услуг, оказанных сотрудникам, связывается не с уменьшением налоговой базы по налогу на прибыль организаций, а с наличием у организации средств после уплаты налога на прибыль, из которых производится, в частности, оплата стоимости медицинских услуг. Иными словами, освобождение от НДФЛ сумм оплаты медуслуг напрямую не связано с включением этих же сумм в состав расходов для целей налогообложения прибыли. Главное, чтобы на момент оплаты медуслуг организация располагала прибылью, оставшейся после налогообложения. В случае оплаты работодателем медицинских услуг работникам за счет иных средств суммы указанной оплаты не подпадают под действие п. 10 ст. 217 НК РФ и подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке (письма Минфина России от 03.12.2018 № 03-04-05/87037, от 21.08.2018 № 03-04-06/59126, от 21.12.2017 № 03-04-06/85541, п. 1 письма от 21.08.2018 № 03-04-06/59126).

При этом не имеет значения, из прибыли текущего года оплачены «суммы за оказание медицинских услуг» или из нераспределенной прибыли прошлых лет. А у сельхозорганизаций, как правило, имеется большая сумма нераспределенной прибыли в бухгалтерском учете. В случае оплаты медицинских услуг за счет нераспределенной прибыли прошлых лет, налог с которой был полностью и своевременно уплачен, суммы, уплаченные работодателем за лечение и медицинское обслуживание своих работников, освобождаются от НДФЛ независимо от факта получения организацией убытков в текущем налоговом периоде. Если в текущем налоговом периоде организация полностью и своевременно уплачивает налог на прибыль организаций, суммы оплаты работодателем лечения и медицинского обслуживания своих работников после уплаты указанного налога также освобождаются от обложения НДФЛ (письмо Минфина России от 16.08.2012 № 03-04-06/6-244).

Таким образом, если у работодателя на момент возмещения сотруднику стоимости обследования имеется нераспределенная прибыль, то облагаемого НДФЛ дохода у сотрудника не возникает.

Страховые взносы

Согласно п. 1 ст. 420 НК РФ для организаций объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, в частности, в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Перечень сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами для плательщиков, осуществляющих выплаты в пользу физических лиц, установлен ст. 422 НК РФ и является исчерпывающим.

В отношении страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (НС и ПЗ) применяются аналогичные положения (ст. 20.1, подп. 5, 12 п. 1 ст. 20.2 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ (далее - Закон № 125-ФЗ)).

Согласно подп. 2 п. 1 ст. 422 НК РФ не подлежат обложению страховыми взносами все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ).

По вопросу обложения страховыми взносами сумм возмещения работодателем затрат работников на прохождение обязательных медицинских обследований специалисты финансового и налогового ведомств разъясняют, что в случае, если работодатель организует проведение обязательных медицинских осмотров своих работников, что является его обязанностью по закону и не связано с выплатами работникам, то такие расходы организации не признаются объектом обложения страховыми взносами. При этом в случае, если работодатель компенсирует работникам суммы их расходов по прохождению обязательных медицинских осмотров, оплаченных ими самостоятельно, такие суммы компенсаций облагаются страховыми взносами, поскольку они не подпадают под действие норм ст. 422 НК РФ. Смотрите, например, письма Минфина России от 10.09.2021 № 03-15-06/73388, от 06.09.2021 № 03-03-06/1/71913, от 23.01.2020 № 03-15-06/3810, от 01.11.2019 № 03-04-05/84588, от 11.10.2019 № 03-04-05/78205, от 04.07.2019 № 03-15-06/49359, от 30.08.2019 № 03-04-06/66814, от 17.05.2019 № 03-15-05/35516, от 30.01.2019 № 03-15-06/5260, от 24.01.2019 № 03-15-06/3786, от 27.12.2018 № 03-15-06/95288, от 02.02.2018 № 03-04-06/6205, письма ФНС России от 27.01.2020 № БС-4-11/1082@, от 24.09.2021 № БС-4-11/13585).

Вместе с тем суды по данному вопросу занимают иную позицию. В частности, в определении ВС РФ от 13.04.2020 № 309-ЭС20-3763 отмечено, что в случае, если выплаты, компенсирующие затраты работников на проведение обязательных медосмотров, производятся в рамках исполнения обязанности работодателя по организации таких осмотров, то они не являются экономической выгодой (доходом) работников и не могут быть включены в объект обложения страховыми взносами (смотрите также постановления АС Западно-Сибирского округа от 14.05.2020 № Ф04-1498/20, АС Центрального округа от 05.03.2020 № Ф10-443/20, АС Уральского округа от 18.12.2019 № Ф09-8600/19, определение ВС РФ от 29.10.2019 № 306-ЭС19-9697).

Также в арбитражной практике существует позиция, что сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда. Оплату лечения сотрудника (а проведение медицинского обследования по своей сути является разновидностью медицинских услуг) можно рассматривать в качестве выплат социального характера, не являющихся вознаграждением работника за исполнение им трудовых обязанностей, и на этом основании не включать в базу для начисления страховых взносов. Так, в постановлении от 14.05.2013 № 17744/12 Президиум ВАС РФ сделал следующие выводы: Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда. В отличие от трудового договора, который в соответствии со статьями 15 и 16 ТК РФ регулирует именно трудовые отношения, коллективный договор согласно статье 40 ТК РФ регулирует социально-трудовые отношения. Выплаты социального характера, основанные на коллективном договоре, не являющиеся стимулирующими, не зависящие от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не являются оплатой труда работников (вознаграждением за труд) в том числе и потому, что не предусмотрены трудовыми договорами. Таким образом, эти выплаты не являются объектом обложения страховыми взносами и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов. Указанную позицию поддержал ВС РФ в определениях от 04.09.2017 № 303-КГ17-6952 по делу № А51-10641/2016, от 04.06.2018 № 309-КГ18-5970.

Но мы считаем, что в данном случае неначисление страховых взносов влечет за собой существенные налоговые риски, и организация будет доказывать свою правоту в суде.

Налог на прибыль (ЕСХН)

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ в целях налогообложения прибыли организаций налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ). При этом расходами признаются любые обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), произведенные (понесенные) налогоплательщиком для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Подпунктом 7 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, отнесены, в частности, расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ.

В соответствии со ст. 212 ТК РФ работодатель обязан организовывать проведение за счет собственных средств обязательных предварительных (при поступлении на работу) и периодических (в течение трудовой деятельности) медицинских осмотров, обязательных психиатрических освидетельствований работников по их просьбам в соответствии с медицинскими рекомендациями с сохранением за ними места работы (должности) и среднего заработка на время прохождения указанных медицинских осмотров, обязательных психиатрических освидетельствований. Статьей 213 ТК РФ определены категории работников и лиц, в отношении которых работодатель обязан организовывать проведение за счет собственных средств обязательных предварительных (при поступлении на работу) и периодических (в течение трудовой деятельности) медицинских осмотров.

Минфин России ранее высказывал позицию, что в случае если при поступлении на работу прохождение работниками медосмотров согласно законодательству РФ является обязательным, то расходы на их проведение учитываются для целей налогообложения прибыли организаций при условии соответствия критериям ст. 252 НК РФ (т.е. являются документально подтвержденными и экономически обоснованными). Смотрите, например, письма Минфина России от 08.09.2014 № 03-03-06/1/44840, от 20.07.2018 № 03-04-05/51206, от 19.11.2015 № 03-03-07/67078, от 10.09.2015 № 03-03-06/52289, от 27.05.2015 № 03-03-06/1/30407.

Однако в конце 2021 года специалисты финансового ведомства высказали несколько иную позицию. Сославшись на часть 4 ст. 213 ТК РФ, они указали, что затраты на проведение предварительных и периодических медицинских осмотров, предусмотренных законодательством РФ и носящих обязательный характер, учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций при соблюдении условий, определенных Порядком проведения обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров работников, предусмотренных частью четвертой статьи 213 ТК РФ (утвержден приказом Минздрава РФ от 28.01.2021 № 29н, далее — Порядок). При этом был процитирован п. 8 Порядка, который определяет, что направление заполняется на основании утвержденного работодателем списка контингентов, в котором, в частности, указываются: наименование медицинской организации (с которой работодателем заключен договор о проведении предварительных и (или) периодических осмотров); наименование должности (профессии) или вида работы; вредные и (или) опасные производственные факторы, а также вид работы в соответствии с утвержденным работодателем контингентом работников, подлежащих предварительным (периодическим) медицинским осмотрам. И сделан вывод, что прохождение обязательного предварительного при устройстве его на работу и периодического (в течение трудовой деятельности) медицинского осмотра работника должно осуществляться по направлению работодателя в медицинскую организацию (с которой работодателем заключен договор о проведении предварительных и (или) периодических осмотров) и за счет средств работодателя. Смотрите письмо Минфина России от 30.09.2021 № 03-03-06/1/79243.

На наш взгляд, расходы на прохождение предварительного медосмотра могут быть учтены в целях налогообложения прибыли и в том случае, когда организация компенсирует сотрудникам понесенные ими затраты, а не только в ситуациях наличия у организации отдельного договора с медицинской компанией. Ст. 252 НК РФ говорит о том, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. При этом расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Действующее законодательство, в том числе Порядок, не содержит норм, запрещающих прохождение сотрудниками (соискателями) обязательных медосмотров в сторонних медицинских организациях. Считаем, что признание данных расходов возможно как на основании подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ, так и на основании подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Также обращаем внимание, что суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, начисленные в установленном НК РФ порядке, учитываются в составе расходов для целей налогообложения прибыли (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ). При этом страховые взносы на обязательное социальное страхо-

вание, начисленные на суммы выплат и вознаграждений, причитающихся работнику, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, независимо от того, учитываются ли при налогообложении прибыли соответствующие выплаты (смотрите дополнительно письма Минфина России от 15.07.2013 № 03-03-06/1/27562, от 18.05.2012 № 03-03-06/4/40, от 15.03.2011 № 03-03-06/1/138, УФНС России по г. Москве от 27.09.2011 № 16-15/093513@).

Бухгалтерский учет

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ, устанавливает ПБУ 10/99 «Расходы организации» (далее — ПБУ 10/99).

В соответствии с п. 4 ПБУ 10/99 расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на расходы:

- по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ, оказанием услуг (п. 5 ПБУ 10/99). Все остальные расходы в бухгалтерском учете являются прочими.

Расходы по обычным видам деятельности отражаются в учете по дебету соответствующих счетов учета затрат или расходов на продажу 20 (23, 25, 26, 29, 44...) и формируют себестоимость проданных товаров. Прочие расходы учитываются на счете 91. Все согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

В общем случае расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные положениями ТК РФ, а также трудовыми (коллективными) договорами, в том числе на компенсацию затрат на медосмотры, принято относить в состав расходов по обычным видам деятельности.

Согласно Плану счетов для обобщения информации обо всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами, предназначен счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Поэтому расчеты с работником организации по возмещению ему расходов на прохождение медосмотра следует отражать с использованием счета 73.

Для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации Планом счетов предназначен счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Соответственно, начисление страховых взносов на какие-либо выплаты отражается с использованием именно этого счета.

Таким образом, при возмещении сотруднику затрат на прохождение обязательного предварительного медосмотра формируются следующие бухгалтерские проводки:

Дт 20 (23, ...) - Кт 73 — начислена сумма возмещения;

Дт 20 (23, ...) - Кт 69 — начислены страховые взносы с суммы возмещения (если организация выбирает безрисковый путь и начисляет взносы, смотрите ниже раздел «Страховые взносы»);

Дт 73 - Кт 50 — выплачено возмещение работнику.



КАК ПРЕДСТАВИТЬ ДОКУМЕНТЫ ПО ТРЕБОВАНИЮ ПРИ КАМЕРАЛЬНОЙ И ВЫЕЗДНОЙ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРКАХ И ВНЕ ПРОВЕРОК

В последнее время все чаще сельхозорганизациям приходят требования о предоставлении документов в рамках документальной или камеральной проверок или вне проверок. Попробуем поразбираться с этими вопросами и ответить на вопросы: Какие документы нужно представлять по требованию инспекции при камеральной и выездной проверках? Как подать документы по требованию инспекции? И так далее.

Какие документы нужно представлять по требованию инспекции при камеральной проверке

При камеральной проверке инспекция может запросить у вас дополнительные документы только в определенных случаях (п. 7 ст. 88 НК РФ). Их перечень приведен в ст. 88 НК РФ.

Например, инспекция вправе запросить у вас документы в следующих случаях (п. п. 6 - 8.1, 8.3, 8.6 - 8.9 ст. 88 НК РФ):

- вы не подали документы вместе с отчетностью, хотя должны были это сделать. К примеру, вы зачили уплату налога на имущество за рубежом и к декларации не приложили документы о его уплате за границей (ст. 386.1 НК РФ);
- заявили в декларации налоговую льготу. У вас могут запросить документы о праве на нее. Вы вправе представить в электронной форме реестр подтверждающих документов;
- подали декларацию по НДС с налогом к возмещению. Инспекция может запросить документы, подтверждающие вычеты;
- применили пониженные тарифы по страховым взносам или заявили необлагаемые выплаты. У вас могут запросить документы, которые их подтверждают;
- подали уточненную декларацию (расчет) после истечения двух лет от срока сдачи первичной отчетности и уменьшили налог (увеличили убыток). У вас вправе требовать первичные и другие документы, регистры налогового учета, подтверждающие изменение сведений;
- применили в декларации по НДС вычеты по налогу в рамках системы tax-free. У вас могут запросить документы, которые подтверждают их правомерность. Но только при условии, что сведения в декларации по НДС не соот-

ветствуют сведениям, которые есть у налогового органа;

- заявили инвестиционный вычет в декларации по налогу на прибыль. Инспекция может запросить документы, которые его подтверждают;
- в вашей декларации по НДС или в декларации контрагента есть противоречия, из-за которых может быть занижен ваш налог или завышено возмещение. У вас могут запросить счета-фактуры, первичные и иные документы по операциям, сведения о которых расходятся;
- инспекция выявит несоответствия сведений по прослеживаемым товарам. Налоговый орган вправе требовать у вас счета-фактуры, первичные и иные документы по операциям с этими товарами.

В какой срок инспекция может выставить требование о представлении документов в ходе камеральной проверки

Налоговый орган может выставить требование в любой день в пределах срока камеральной проверки (Письмо Минфина России от 18.02.2009 № 03-02-07/1-75).

Поэтому, даже если вы получили требование в последний день проверки, его нужно исполнить.

Отметим, что запросить документы за пределами срока камералки инспекция вправе только в одном случае: если после окончания проверки принято решение провести дополнительные мероприятия налогового контроля (п. 6 ст. 101 НК РФ, Письмо Минфина России от 18.02.2009 № 03-02-07/1-75).

В других случаях запрашивать документы за пределами срока камеральной проверки инспекция не вправе. Документы, истребованные за пределами сроков камералки либо допроверок, не могут быть учтены при рассмотрении материалов проверки (п. 4 ст. 101 НК РФ, п. 27 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57).

Какие документы и в каких случаях налоговые органы могут истребовать при камеральной проверке уточненной декларации

Перечень документов, которые инспекторы вправе требовать при камеральной проверке уточненной декларации, и случаи их истребования те же, что и при проверках первичных деклараций.

Камеральную проверку уточненной декларации проводят по таким же правилам, что и проверку первичной. То есть налоговый орган может проверить уточненную декларацию в полном объеме, а не только в части внесенных изменений, так как это уже новая проверка. Это следует из п. 9.1 ст. 88 НК РФ, Писем ФНС России от 26.09.2016 № ЕД-4-2/17979, УФНС России по г. Москве от 22.05.2020 № 24-23/2/085439@.

Значит, и истребовать инспекторы могут любые из тех документов, которые вправе требовать при проверке первичной декларации.

Кроме того, если по истечении двух лет со дня наступления срока подачи первичной декларации (расчета) вы подали уточненную декларацию (расчет) на уменьшение налога (сбора, страхового взноса) к уплате или на увеличение убытка по сравнению с ранее представленной декларацией (расчетом),

инспекторы могут истребовать у вас (п. п. 8.3, 10 ст. 88 НК РФ):

- первичные и иные документы, которые подтверждают изменение сведений в декларации (расчете);
- аналитические регистры налогового учета, на основании которых сформированы показатели декларации (расчета) до изменений и после изменений.

Если какие-то из истребованных документов вы ранее уже представляли в инспекцию, например, при проверке первичной декларации, то повторно их можно не подавать (за некоторыми исключениями). Но для этого вам нужно уведомить инспекторов о том, что ранее такие документы вы подавали (п. 5 ст. 93 НК РФ).

Документы, которые инспекторы истребовали у вас при проверке первичной декларации, они могут использовать при проверке уточненной декларации (п. 9.1 ст. 88 НК РФ).

Какие документы может запросить инспекция при камеральной проверке декларации по НДС

Перечень документов и случаи, когда инспекция может их запрашивать при камеральной проверке декларации по НДС, указаны в ст. 88 НК РФ.

Например:

- в декларации заявлены операции, которые освобождены от обложения и которые по своему характеру соответствуют понятию налоговых льгот, приведенному в п. 1 ст. 56 НК РФ. Потребовать могут документы, которые подтверждают право на льготы. Вы вправе представить реестр подтверждающих документов в электронной форме (п. 6 ст. 88 НК РФ, Приказ ФНС России от 24.05.2021 № ЕД-7-15/513@, Письмо ФНС России от 28.10.2020 № ЕА-4-15/17675@);
- документы вы должны были подать вместе с декларацией по НДС, но не сделали этого. Например, документы, которые нужно подавать вместе с декларацией для подтверждения ставки 0% по НДС (п. 7 ст. 88, п. 10 ст. 165 НК РФ);
- в декларации по НДС вы заявили возмещение налога. Истребовать могут документы, которые подтверждают право на вычеты (п. 8 ст. 88, ст. 172 НК РФ);
- если есть противоречия по операциям внутри вашей декларации по НДС или несоответствия в вашей декларации по НДС и в декларации (журнале учета счетов-фактур) контрагента, которые указывают на то, что вы, возможно, занизили налог к уплате или завысили возмещение. Запросить могут счета-фактуры, первичные и иные документы по операциям, сведения о которых не стыкуются (п. 8.1 ст. 88 НК РФ);
- сведения о вычетах в рамках системы «tax free» в вашей декларации не соответствуют сведениям, которые есть у инспекции. Истребовать могут документы, которые подтверждают право на такие вычеты (п. 8.7 ст. 88, п. 4.1 ст. 171 НК РФ);
- в вашей декларации сведения по операциям с товарами, подлежащими прослеживаемости, не соответствуют сведениям в отчете об операциях с та-

кими товарами, который представил другой налогоплательщик. Истребовать могут счета-фактуры, первичные и иные документы по операциям с такими товарами, если ранее эти документы вы не подавали в инспекцию (пп. 2 п. 8.9 ст. 88 НК РФ).

Какие документы нужно представлять по требованию инспекции при выездной проверке

Инспекция вправе затребовать от вас любые документы, которые касаются проверяемых налогов (взносов) и относятся к проверяемым периодам (п. 12 ст. 89, п. 1 ст. 93 НК РФ, Письма Минфина России от 12.05.2017 № 03-03-06/1/28744, ФНС России от 25.07.2013 № АС-4-2/13622 (п. 5.1)). Это могут быть регистры бухгалтерского и налогового учета, договоры, акты, счета, платежные документы, счета-фактуры, книги покупок и продаж, накладные, путевые листы и т.д.

При этом у вас могут истребовать только те регистры учета, которые вы обязаны вести или которые закреплены у вас в учетной политике. Если требуемых регистров у вас нет или вы их вести не должны, представлять их не нужно (Письмо Минфина России от 11.05.2010 № 03-02-07/1-228).

В ходе проверки у вас могут также запросить пояснительные записки по расхождениям, выявленным за проверяемый период. То, что эти документы не являются первичными, не означает незаконности требования инспекции. Эти сведения необходимы для проведения налоговой проверки и их истребование соответствует положениям ст. 93 НК РФ (Постановление Верховного Суда РФ от 06.09.2021 № 5-АД21-70-К2).

В какой срок инспекция может выставить требование о представлении документов в ходе выездной проверки

Налоговый орган может это сделать в то время, пока идет выездная проверка. То есть в любой день, начиная с даты вынесения решения о ее назначении до дня составления справки о проведенной проверке. Но за исключением периода, когда проверка приостановлена (п. п. 8, 9, 12 ст. 89 НК РФ, п. 27 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57). То есть, даже если вы получили требование в последний день проверки, его нужно исполнить (Письмо Минфина России от 05.04.2018 № 03-02-08/21997, Определение ВС РФ от 13.05.2015 № 305-КГ15-5504). При этом не важно, что фактически вы представите документы уже после того, как проверка закончится.

Истребовать документы за пределами срока выездной проверки инспекция вправе, только если после ее окончания принято решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. В рамках допроверки инспекция также вправе запрашивать документы (п. 6 ст. 101 НК РФ).

В других случаях истребовать у вас документы после окончания проверки инспекция не вправе. Документы, истребованные за пределами сроков выездной проверки либо допроверки, не могут быть учтены налоговым органом при рассмотрении материалов проверки (п. 4 ст. 101 НК РФ, п. 27 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57).

Напомним, что срок выездной проверки — два месяца с даты вынесения решения. Его могут продлить до четырех - шести месяцев. Если отдельно проверяют филиал или представительство, срок проверки — не больше одного месяца (п. п. 6, 7 ст. 89 НК РФ).

Как подать документы по требованию инспекции в рамках проверки

Документы, которые у вас затребовала налоговая при проведении камеральной или выездной проверки, вы можете представить (п. 2 ст. 93 НК РФ):

- **на бумаге** — лично, через представителя либо по почте заказным письмом. Сдавайте заверенные копии документов. Если инспектору потребуются подлинники, он сообщит об этом отдельно (п. 2 ст. 93 НК РФ).

Копии документов не забудьте пронумеровать, прошить и заверить у руководителя или ответственного лица вашей организации. Нотариально заверять их не нужно (п. 1 ст. 26, п. 1 ст. 27, п. 3 ст. 29, п. 2 ст. 93 НК РФ).

К документам приложите сопроводительное письмо (п. 6 Приложения № 18 к Приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@).

- **в электронном виде** — по ТКС или через личный кабинет налогоплательщика (п. 2 ст. 93 НК РФ). Таким способом можно отправить документы, которые вы ведете по форматам, утвержденным ФНС России. Также вы можете сдать электронный образ документа, который составлен на бумаге. Для этого используйте форматы tif, jpg, pdf, png (Приложение к Приказу ФНС России от 18.01.2017 № ММВ-7-6/16@).

Срок подачи документов по общему правилу — 10 рабочих дней с момента получения вами требования (п. 6 ст. 6.1, п. п. 1, 3 ст. 93 НК РФ).

Однако окончательный срок зависит от способа, каким налоговый орган направил вам требование (п. 4 ст. 31 НК РФ).

Так, если требование вы получили по ТКС, то день получения — это дата, которая указана в квитанции о приеме. От нее и нужно отсчитывать 10 рабочих дней (п. 10 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 16.07.2020 № ЕД-7-2/448@).

А если требование вам направили по почте, то срок подачи — 16 рабочих дней с даты отправки либо те же 10 рабочих дней с даты получения (если письмо получено раньше, чем через шесть рабочих дней с даты отправки). Это следует из Определений ВАС РФ от 24.05.2013 № ВАС-6232/13, от 23.03.2012 № ВАС-2652/12.

Если вы понимаете, что в срок не уложитесь по уважительной причине, то можно попросить инспекцию его продлить (п. 3 ст. 93 НК РФ).

Нужно ли подавать документы в налоговый орган повторно

Документы (информацию), которые вы уже представляли в инспекцию, повторно подавать не нужно, за исключением двух случаев (п. 5 ст. 93 НК РФ):

- вы сдавали подлинники и инспекция вам их вернула;
- инспекция утратила документы из-за обстоятельств непреодолимой силы (например, пожара или наводнения).

В остальных случаях вы можете направить уведомление о том, что вы не будете их представлять, так как делали это раньше (п. 3 ст. 93 НК РФ).

Какие документы нужно представить по требованию инспекции вне рамок налоговых проверок

Вне рамок проведения налоговых проверок вы должны по требованию инспекции представлять документы и информацию в следующих случаях:

1) истребованы документы (информация) о конкретной сделке (п. 2 ст. 93.1 НК РФ):

- *стороной которой вы являетесь;*
- *стороной которой вы не являетесь, но располагаете документами или информацией о ней.*

Например, инспекция может прислать требование представить документы о приобретении товаров у конкретного поставщика в течение определенного периода.

Налоговый орган вправе истребовать документы по нескольким сделкам. В требовании, выставленном вне рамок проверок, реквизиты документов могут не указываться (п. 3.2 Определения КС РФ от 07.04.2022 № 821-О, Определение ВС РФ от 26.10.2017 № 302-КГ17-15714, Письмо УФНС России по г. Москве от 01.04.2020 № 15-19/063226@). В этом случае представьте все документы по сделке (сделкам), в отношении которой выставлено требование (Письмо Минфина России от 15.10.2018 № 03-02-07/173833);

2) инспекция приняла решение о взыскании недоимки на сумму свыше 1 млн руб., но оно не было исполнено в течение 10 дней с даты принятия (п. 2.1 ст. 93.1 НК РФ).

В таком случае инспекция может истребовать у должника документы (информацию) о его имуществе, имущественных правах и обязательствах по Перечню, утвержденному Приказом ФНС России от 10.02.2020 № ЕД-7-8/85@.

Если в установленный срок документы не будут представлены, инспекция вправе истребовать документы (информацию) об имуществе или имущественных правах должника у иного лица, располагающего такими документами (информацией).

Налоговый орган может запросить у лица, которое ведет реестр владельцев ценных бумаг, документы (информацию), связанные с его ведением. Это возможно при наличии запроса уполномоченного органа иностранного государства в случаях, предусмотренных международными договорами (п. 2 ст. 93.1 НК РФ).

Какие документы нужно представить по требованию инспекции при налоговом мониторинге и встречных проверках

По требованию налогового органа нужно представлять документы или информацию:

- *о деятельности лица, в отношении которого проводится камеральная, выездная проверка, дополнительные мероприятия налогового контроля или на-*

логовый мониторинг (п. п. 1, 1.1 ст. 93.1 НК РФ). Это может быть как контрагент, так и иное лицо, сведениями о котором вы располагаете;

- о конкретной сделке, если информация о ней потребовалась инспекции вне рамок проверок (п. 2 ст. 93.1 НК РФ).

Например, инспекция может потребовать представить документы о сделке, в рамках которой одна организация произвела ремонт здания, принадлежащего другой организации.

Нужно ли представлять документы в налоговый орган повторно

Документы (информацию), которые вы уже представляли в инспекцию, повторно подавать не нужно, за исключением следующих случаев (п. 5 ст. 93 НК РФ):

- ранее вы представляли подлинники документов и инспекция вернула их;
- инспекция утратила документы вследствие обстоятельств непреодолимой силы (например, пожара или наводнения).

В иных случаях подавать документы повторно не надо. Вместо этого в ответ на требование инспекции вам необходимо направить уведомление (п. 3 ст. 93 НК РФ). Сделать это нужно в течение срока, отведенного на исполнение требования представить уведомление.

Форма этого уведомления и Формат представления в электронном виде утверждены Приказом ФНС России от 24.04.2019 № ММВ-7-2/204@.

В уведомлении нужно указать (п. 5 ст. 93 НК РФ):

- какие из истребованных документов (информации) ранее были представлены, в том числе привести реквизиты документов;
- наименование налогового органа, в который были поданы эти документы (информация).

Уведомление можно подать одним из следующих способов, например (п. 3 ст. 93 НК РФ):

- подать лично или через представителя;
- разместить в личном кабинете налогоплательщика;
- направить по почте заказным письмом. Этот способ можно выбрать, только если вы не обязаны подавать налоговые декларации в электронной форме.

В какой срок надо представить документы по требованию налогового органа

Срок представления документов по требованию налогового органа зависит от следующего:

- на каком основании инспекция истребует документы: при проведении налоговой проверки или вне рамок проверок;
- кому выставлено требование: проверяемому налогоплательщику (плательщику страховых взносов, налоговому агенту) или его контрагенту (иному лицу, располагающему нужной информацией).

Срок представления документов (информации) при камеральной или

выездной проверке зависит от того, кого проверяет инспекция (вас, или контрагента, или иное лицо), и от способа, которым требование было передано.

Если проверка проводится в отношении вас, документы нужно представить (п. 6 ст. 6.1, п. п. 1, 3 ст. 93 НК РФ):

- в течение 10 рабочих дней с даты, которая проставлена в специальном поле требования (если оно вручено лично вам или вашему представителю), или с даты, которая указана в квитанции о приеме (если вы получили требование по телекоммуникационным каналам связи). Основание — п. 6 ст. 6.1 НК РФ, п. п. 10, 16 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 16.07.2020 № ЕД-7-2/448@;

- в течение 16 рабочих дней с даты, когда инспекция направила требование по почте. Но если вы получили письмо раньше, чем через шесть рабочих дней с даты его отправки, срок составит 10 рабочих дней со дня, когда письмо было получено. Основание - п. 6 ст. 6.1, п. 4 ст. 31 НК РФ, Определения ВАС РФ от 24.05.2013 № ВАС-6232/13, от 23.03.2012 № ВАС-2652/12;

- в течение 11 рабочих дней с даты, когда требование размещено в личном кабинете налогоплательщика. Основание — п. 6 ст. 6.1, п. 4 ст. 31 НК РФ.

Если проверяют контрагента или иное лицо, документы нужно представить (п. 6 ст. 6.1, п. п. 1, 1.1, 5 ст. 93.1 НК РФ):

- в течение пяти рабочих дней с даты, которая проставлена в специальном поле требования (если оно вручено лично вам или вашему представителю), или с даты, которая указана в квитанции о приеме (если вы получили требование по телекоммуникационным каналам связи). Основание — п. 6 ст. 6.1 НК РФ, п. п. 10, 16 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 16.07.2020 № ЕД-7-2/448@;

- в течение 11 рабочих дней с даты, когда инспекция направила требование по почте. Но если вы получили письмо раньше, чем через шесть рабочих дней с даты его отправки, срок составит пять рабочих дней со дня, когда письмо было получено. Основание - п. 6 ст. 6.1, п. 4 ст. 31 НК РФ, Определения ВАС РФ от 24.05.2013 № ВАС-6232/13, от 23.03.2012 № ВАС-2652/12;

- в течение шести рабочих дней с даты, когда требование размещено в личном кабинете налогоплательщика. Основание — п. 6 ст. 6.1, п. 4 ст. 31 НК РФ.

Срок представления документов (информации), истребованных инспекцией вне рамок налоговых проверок, зависит от способа, которым направлено требование (п. 6 ст. 6.1, п. п. 2, 2.1, 5 ст. 93.1 НК РФ):

- 10 рабочих дней с даты, которая проставлена в специальном поле требования (если оно вручено лично вам или вашему представителю), или с даты, которая указана в квитанции о приеме (если вы получили требование по телекоммуникационным каналам связи). Основание — п. 6 ст. 6.1 НК РФ, п. п. 10, 16 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 16.07.2020 № ЕД-7-2/448@;

- в течение 16 рабочих дней с даты, когда инспекция направила требование по почте. Но если вы получили письмо раньше, чем через шесть рабочих дней с даты его отправки, срок составит 10 рабочих дней со дня, когда письмо было получено. Основание — п. 6 ст. 6.1, п. 4 ст. 31 НК РФ, Определения ВАС РФ от 24.05.2013 № ВАС-6232/13, от 23.03.2012 № ВАС-2652/12;

- в течение 11 рабочих дней с даты, когда требование было размещено в

лично кабинете налогоплательщика. Основание — п. 6 ст. 6.1, п. 4 ст. 31 НК РФ.

Налоговая инспекция запросила много документов вне проверки — суд решил, что контролеры злоупотребили правом

У организации истребовали документы вне налоговой проверки по 28 контрагентам из разных регионов. Запросили платежные поручения, договоры, счета-фактуры, накладные, путевые листы, штатное расписание и пр. Налогоплательщик оспорил требования. Судьи поддержали организацию и частично удовлетворили ее просьбу.

Они учли такие факты:

- объем истребуемых документов и информации равен 100 % отношений организации с заказчиками и покупателями и 78 % — с подрядчиками и поставщиками;

- все запрошенные документы позволяют налоговикам без назначения проверки или доп. мероприятий налогового контроля проанализировать данную информацию. Это нужно расценивать как проведение комплексного мероприятия налогового контроля;

- в правовых подходах высших судов есть принцип недопустимости избыточных мер налогового контроля;

- несмотря на то, что истребование документов и информации по нескольким сделкам не противоречит налоговому законодательству, контролеры должны применять принципы целесообразности, разумности и обоснованности.

Суд указал, что инспекция злоупотребила правом, не обосновала необходимость получения документов и информации, а также взаимосвязь этой информации с конкретной сделкой.

Напомним, КС РФ разъяснял нюансы запроса документов по сделке вне проверки. Так, он отмечал: контролеры вправе истребовать документы по нескольким конкретным сделкам. Однако это право нельзя использовать вместо контрольных полномочий, которые применяют при налоговой проверке. Подробнее см. новость.

(Постановление АС Западно-Сибирского округа от 02.08.2022 по делу № А70-13651/2021).



**АУДИТОРСКИЕ ПРОВЕРКИ
СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЙ**

ЭКСПРЕСС-АУДИТ В ЛЮБОМ РЕГИОНЕ
от 35 000 руб.

тел. 8 (383) 388-44-65 **MIAL**

НЕОТДЕЛИМЫЕ УЛУЧШЕНИЯ АРЕНДУЕМОЙ НЕДВИЖИМОСТИ: В КАКИХ СЛУЧАЯХ ПЛАТИМ НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО?



Татьяна
Олеговна
Холманская,
директор
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛ аудит»

Вопрос, вынесенный в заголовок статьи, возник в связи с тем, что учет арендованного имущества выведен в отдельный нормативный бухгалтерский акт ФСБУ 25/2018. Ранее порядок обложения налогом на имущество неотделимых улучшений, осуществляемых арендатором, определялся следующим образом: такие затраты капитализировались, учитывались в качестве основного средства на балансе арендатора (до передачи арендодателю), и имущественный налог начислялся арендатором исходя из среднегодовой стоимости основного средства. На сегодняшний день порядок обложения налогом на имущество, как оказалось, напрямую зависит от даты проведения таких улучшений. Давайте разбираться.

Прежде всего обратимся к определению: неотделимые улучшения — капитальные вложения в объект аренды, результаты его модернизации или реконструкции, которые нельзя отделить без причинения вреда арендованному имуществу (не путаем с капитальным ремонтом!). То есть, это может установка автоматической системы пожаротушения в здании или вентиляции, где ее раньше не было. А вот замена неисправной системы на новую — это ремонт, в учете отражаются в составе текущих затрат. Ведь эти работы не улучшают имущество, а лишь поддерживают его в рабочем состоянии. Отделимые улучшения в отличие от неотделимых арендатор может забрать себе, не повредив объект аренды, к примеру, кондиционер или система видеонаблюдения (ст. 623 ГК РФ, Письмо Минфина от 07.12.2017 № 03-03-06/2/81480).

Нас интересуют неотделимые улучшения по договорам аренды, заключенным на срок свыше 12 месяцев, т.к. по краткосрочным договорам аренды неотделимые улучшения будут признаны в составе текущих расходов:

Срок аренды не превышает 12 месяцев

Дт 20 (26, 44) Кт 60 (10, 70, 76)	Затраты на неотделимые улучшения
Дт 19 Кт 60 (76)	НДС с затрат на неотделимые улучшения
Дт 68 Кт 19	Вычет НДС

Даже если договор аренды заключен на 11 месяцев, но по истечении 11 месяцев планируется ежегодно пролонгировать договор на этот же объект, то он также будет признан долгосрочным (дополнительным подтверждением будет являться намерения руководства на длительное использование объекта

аренды при наличии вложений в арендованное имущество в виде неотделимых улучшений и возможность пролонгации договора).

Что нам говорит Минфин на сегодняшний день в части налогообложения имущественным налогом неотделимых улучшений? Однозначная позиция ведомства изложена в Письмах от 22.06.2021 № 03-05-05-01/48860, от 14.12.2021 № 03-05-05-01/101648: с 01.01.2022 порядок признания затрат в качестве капитальных вложений и активов в качестве основных средств установлен соответственно ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» и ФСБУ 6/2020 «Основные средства», согласно которым затраты на неотделимые улучшения в арендованный объект недвижимого имущества включаются в капитальные вложения, а по их завершении признаются объектом ОС (п. 18 ФСБУ 26/2020), если удовлетворяют условиям соответственно п. 6 ФСБУ 26/2020 и п. 4 ФСБУ 6/2020, то есть если понесенные затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев. Следовательно, такой объект подлежит обложению налогом на имущество у арендатора до момента передачи арендодателю.

При этом финансисты не приняли во внимание ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: право пользование аренды не является основным средством.

Однако в последнем разъяснении по рассматриваемому вопросу (Письмо от 17.02.2022 № 03-05-05-01/11290) Минфин делает акцент на то, что налог на имущество со стоимости капитальных вложений на неотделимые улучшения уплачивается арендатором, **если такие вложения учитываются в качестве основного средства на балансе арендатора**. Из этого можно сделать вывод, что результат указанных капитальных вложений допускается признавать в бухгалтерском учете **и не в качестве объекта ОС**.

Федеральные стандарты по учету основных средств и аренды не устанавливают порядка учета неотделимых улучшений арендованного основного средства. По нашему мнению, учет неотделимых улучшений арендованного имущества **зависит от момента осуществления затрат**. И при разработке данного порядка в учетной политике можно исходить из следующих вариантов (п. 7.1 ПБУ 1/2008):

- учитывать в качестве ППА, так как улучшения — это часть предмета аренды;
- признать объектом ОС.

Если работы по улучшению предмета аренды произведены арендатором **после получения предмета аренды и до начала его фактического использования, то такие работы следует включать в фактическую стоимость права пользования активом, как затраты по доведению предмета аренды до состояния, пригодного к использованию** (подп. «в» п. 13 ФСБУ 25/2018).

Положением ст. 374 НК РФ предусмотрено, что объектом обложения имущественным налогом является недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. Поскольку неотделимые улучшения в арендованные ОС признаны в вышеуказанном порядке в качестве ППА (пп. «в» п. 13 ФСБУ 25/2018), а не основных средств, то и облагаться налогом на имущество они не будут.

Право пользования активом признается арендатором по фактической стоимости, которая включает, в частности, затраты арендатора в связи с при-

ведением предмета аренды в состояние, пригодное для использования в запланированных целях (пп. «в» п. 13 ФСБУ 25/2018).

Пример. 13 мая 2022 г. организация арендовала торговое помещение сроком на 3 года. 20 мая 2022 г. получено согласие от арендодателя на осуществление работ по установке системы вентиляции. По договору аренды определено, что неотделимые улучшения передаются арендодателю при возврате арендованного имущества, выплата компенсации затрат арендатору не производится. 27 мая 2022 г. была приобретена вентиляционная система стоимостью 340 000 руб., в т. ч. НДС (20 %). 31 мая подписан акт сдачи-приемки работ по монтажу вентиляционной системы стоимостью 60 000 руб., выполненных поставщиком оборудования. В этот же день вентиляционная система введена в эксплуатацию, торговое помещение с этого дня начало использоваться в деятельности организации.

Обязательство по аренде в сумме приведенной стоимости будущих арендных платежей на дату оценки составляет 10 200 000 руб.

В бухгалтерском учете арендатора такие затраты отражаются записью:

Корреспонденция	Сумма, руб.	Содержание операций
Дт 08 «ППА» Кт 60 (76), 10, 70, 69	333 333	учтены расходы на создание неотделимых улучшений
Дт 19 Кт 60 (76)	66 667	отражена сумма НДС, предъявленного подрядчиками
Дт 68 Кт 19	66 667	сумма НДС принята к вычету
Дт 08 «ППА» Кт 76-а	10 200 000	отражено обязательство по арендным платежам
Дт 01 «ППА» Кт 08 «ППА»	10 533 333	принято к учету ППА (с учетом затрат на неотделимые улучшения)

Если же работы по улучшению арендованного основного средства **осуществлены уже во время использования предмета аренды**, то, по нашему мнению, **такие улучшения можно рассматривать в качестве самостоятельных основных средств**. Так, в п. 4 ФСБУ 6/2020 нет упоминания о праве собственности на имущество, то есть не имеет значения арендованное оно или нет. Таким образом, производимые арендатором во время использования арендованного имущества неотделимые улучшения могут отвечать условиям, названным в п. 4 ФСБУ 6/2020. В связи с этим арендатор вправе учесть такие неотделимые улучшения в составе основных средств.

В соответствии с ФСБУ 6/2020 при принятии к учету объект основных средств оценивается по первоначальной стоимости, которой признается общая сумма связанных с этим объектом капитальных вложений, осуществленных до признания объекта основных средств. Считаем, что такой порядок учета не противоречит положениям п. 7 ФСБУ 6/2020, который указывает, что особенности бухгалтерского учета предметов договоров аренды устанавливаются ФСБУ 25/2018. Понятие капитальных вложений устанавливает ФСБУ 26/2020, это затраты организации на приобретение, создание, улучшение, а также на восстановление объектов основных средств (п. 5 ФСБУ 26/2020).

Законченные капитальные вложения в арендованные объекты основных средств зачисляются организацией-арендатором в собственные основные средства в сумме фактически произведенных затрат, если иное не предусмотрено

договором аренды (Письмо Минфина России от 24.09.2020 № 03-05-05-01/83771, п. 5,6,10 ФСБУ 26/2020, п. 7 ФСБУ 6/2020).

Поэтому есть основания считать, что произведенные улучшения арендованного основного средства, осуществляемые в процессе эксплуатации арендованного объекта изначально включаются в состав капитальных вложений, а по их завершении формируют самостоятельное основное средство после фактического использования арендованного объекта.

Пример. Обратимся к предыдущему примеру с той лишь разницей, что установка вентиляционной системы проведена в более поздние сроки (3 августа) после начала эксплуатации торгового помещения (31 мая).

В бухгалтерском учете арендатора такие затраты отражаются записью:

Корреспонденция	Сумма, руб.	Содержание операций
В мае 2022		
Дт 08 «ППА» Кт 76-а	10 200 000	отражено обязательство по арендным платежам
Дт 01 «ППА» Кт 08 «ППА»	10 200 000	принято к учету ППА
В августе 2022		
Дт 08 «Приобретение ОС» Кт 60 (76), 10,70, 69	333 333	учтены расходы на создание неотделимых улучшений
Дт 19 Кт 60 (76)	66 667	отражена сумма НДС, предъявленного подрядчиками
Дт 68 Кт 19	66 667	сумма НДС принята к вычету
Дт 01 «Собственные ОС» Кт 08 «Приобретение ОС»	333 333	неотделимые улучшения признаны ОС
Дт 20 (26, 44) Кт 02	10 101	начислена ежемесячная амортизация по неотделимым улучшениям, учтенным в составе ОС (333333/33 мес.), т.к. договор аренды на 36 месяцев, начиная с мая 2022, а вентиляция введена в эксплуатацию в августе (3 мес. с начала действия договора)

Налог на имущество будет рассчитан со среднегодовой балансовой стоимости улучшений, учитываемых как основные средства, даже если само помещение облагается по кадастру (Письма Минфина от 17.02.2022 № 03-05-05-01/11290, от 16.04.2019 № 03-05-05-01/27085).

При этом важно, что налогообложению подлежат только неотделимые улучшения, произведенные арендатором в объект недвижимого имущества, который признается объектом налогообложения по налогу на имущество организаций (не попадает под льготирование).

НОВЫЕ ПОПРАВКИ В ФСБУ 26/2020 «КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ»: ЧТО НУЖНО ЗНАТЬ



Андрей
Александрович
Торгунаков,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

Мы уже в течение года разбирали новые ФСБУ, в том числе и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», но Минфин РФ выпустил Приказ от 30.05.2022 № 87н «О внесении изменений в Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 сентября 2020 г. № 204н». Документ вносит первые изменения в ФСБУ 26/2020, который стал обязательным к применению, начиная с подачи бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год. Давайте разбираться в новых изменениях и дополнениях.

Применение стандарта

В силу п. 3 ФСБУ 26/2020 в действующей редакции стандарт не применяется при выполнении организацией работ, оказании услуг по созданию, улучшению, восстановлению средств производства для других лиц, а также при приобретении, создании активов, предназначенных для продажи.

Согласно новой редакции данной нормы стандарт также не применяется:

- при выполнении организацией работ, оказании услуг по приобретению, созданию, улучшению средств производства, результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации, на которые у организации не возникают исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование таких прав, по восстановлению средств производства для других лиц;

- при приобретении, создании организацией активов, предназначенных для продажи.

Упрощенные способы ведения учета

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может не применять пп. «б»–«з» п. 10, пп. «б» п. 11, п. 12, 1–3 п. 13, п. 17, пп. «в»–«д» п. 23, п. 24 ФСБУ 26/2020. Данная норма остается неизменной. При этом уточнено, что указанные организации могут признавать затраты на приобретение, создание, улучшение объектов, которые подлежат принятию к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов (НМА), в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления.

Капитальные вложения: понятие

Определение понятия «капитальные вложения» дано в п. 5 ФСБУ 26/2020. В действующей редакции стандарта под капитальными вложениями понимаются затраты организации на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств. Теперь к ним добавлены и НМА.

К капитальным вложениям также будут относиться:

- *приобретение исключительных прав, прав в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование таких прав, на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, предназначенные для использования непосредственно в качестве объектов НМА (далее — права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации);*
- *создание объектов НМА, в том числе в результате выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИ-ОКР);*
- *улучшение объектов НМА, связанное с улучшением (повышением) первоначально принятых нормативных показателей функционирования таких объектов;*
- *приобретение (в частности, получение, продление, переоформление, подтверждение) прав на осуществление отдельных видов деятельности согласно специальному разрешению (лицензии).*

Признание капитальных вложений

Порядок признания капитальных вложений в бухгалтерском учете распространяется также на объекты НМА и последующее их улучшение.

Единица учета капитальных вложений

Согласно новой редакции п. 7 ФСБУ 26/2020 единицей учета капитальных вложений является приобретаемый, создаваемый, улучшаемый объект основных средств, объект НМА или восстанавливаемый объект основных средств.

Оценка капитальных вложений

Теперь капитальные вложения признаются в бухгалтерском учете в сумме фактических затрат на приобретение, создание, улучшение объектов основных средств, объектов НМА, а также на восстановление объектов основных средств (далее — фактические затраты). Для применения рассматриваемого стандарта затратами считается выбытие (уменьшение) активов организации или возникновение (увеличение) ее обязательств, связанных с осуществлением капитальных вложений. Не признается затратами предварительная оплата поставщику (продавцу, подрядчику, правообладателю) до момента исполнения им своих договорных обязанностей предоставления имущества, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, выполнения работ, оказания услуг.

В целях определения фактических затрат к возникновению (увеличению) обязательств организации приравниваются увеличение капитала организации вследствие выпуска собственных долевых инструментов (эмиссия акций, увеличение уставного (складочного) капитала, уставного (паевого) фонда), безвозмездного получения имущества, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации от акционеров, собственников, участников, учредителей организации (в том числе вследствие передачи государственного или муниципального имущества, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации унитарному предприятию), а также увеличение целевого финансирования некоммерческой организации вследствие получения ею имущества, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации в качестве целевого финансирования.

Капитальные вложения признаются по мере осуществления фактических затрат, в отношении которых соблюдаются условия, установленные п. 6, 17.3 ФСБУ 26/2020.

Фактические затраты

Внесены коррективы и в п. 10 ФСБУ 26/2020. В нем определен перечень затрат, которые включаются в фактические затраты. Согласно поправкам в сумму фактических затрат при признании капитальных вложений включаются:

- *уплаченные и (или) подлежащие уплате организацией поставщику (продавцу, подрядчику, правообладателю) при осуществлении капитальных вложений суммы, определяемые с учетом п. 11, 12 ФСБУ 26/2020;*
- *стоимость активов организации (в частности, материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации), списываемая в связи с использованием этих активов при осуществлении капитальных вложений;*
- *государственные пошлины и другие аналогичные расходы, произведенные в связи с приобретением, созданием, улучшением объекта НМА;*
- *иные затраты, в отношении которых соблюдаются условия, установленные п. 6, 17.3 ФСБУ 26/2020.*

Оплата неденежными средствами

Порядок определения фактических затрат при осуществлении капитальных вложений по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами, установлен п. 13 ФСБУ 26/2020.

Дополнено, что в данном случае под фактическими затратами понимается справедливая стоимость передаваемых имущества, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, работ, услуг.

Кроме того, предусмотрено, что организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может определять фактические затраты (в части оплаты неденежными средствами) в сумме балансовой стоимости передаваемых активов, фактических затрат, понесенных на выполнение работ, ока-

зание услуг, вне зависимости от возможности установления справедливой стоимости как передаваемых, так и приобретаемых имущества, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, работ, услуг.

Безвозмездно полученное имущество

Фактическими затратами на имущество, права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, которые организация получает безвозмездно, считается справедливая стоимость таких имущества, прав.

Капитальные вложения в несколько объектов

Новый п. 14.1 ФСБУ 26/2020 устанавливает, что фактические затраты, связанные с осуществлением капитальных вложений в несколько объектов основных средств, объектов НМА, распределяются между ними обоснованным способом, определенным организацией самостоятельно.

Стоимость продукции, полученной в ходе капитальных вложений

Согласно новой редакции п. 15 ФСБУ 26/2020 в случае, если в ходе осуществления капитальных вложений (например, при проведении пусконаладочных работ, испытаний) организация получает продукцию, вторичное сырье, другие материальные ценности, которые намерена продать или иным образом использовать, расчетная стоимость данная ценностей вычитается из величины капитальных вложений.

При этом расчетная стоимость полученных ценностей определяется исходя из фактических затрат на их приобретение, создание, а если их невозможно определить, то исходя из их справедливой стоимости, чистой стоимости продажи, стоимости аналогичных ценностей, также она не может быть выше суммы затрат, из которой вычитается данная стоимость.

Установленный настоящим пунктом порядок учета применяется к:

- *материальным ценностям, оставшимся неиспользованными при осуществлении капитальных вложений;*
- *материальным носителям (вещам), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, при признании таких объектов обособленно от объекта НМА.*

Затраты, не включаемые в капитальные вложения

Уточнен и дополнен перечень затрат, не включаемых в капитальные вложения, установленный п. 16 ФСБУ 26/2020. Так, в него не включаются:

- *затраты, понесенные до принятия решения о приобретении, создании, улучшении объекта основных средств, объекта НМА, о восстановлении объекта основных средств;*
- *затраты на поддержание работоспособности или исправности основных средств, материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализа-*

ции, их текущий ремонт (за исключением случая, указанного в пп. «г» п. 10 ФСБУ 26/2020);

- *управленческие расходы, за исключением случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, созданием, улучшением основных средств, НМА, восстановлением основных средств;*
- *расходы на рекламу и продвижение продукции, работ, услуг;*
- *затраты, связанные с организацией хозяйственной деятельности в новом месте, с новыми покупателями или с новыми видами продукции, работ, услуг;*
- *затраты на поддержание, обновление, восстановление, сохранение нормативных показателей функционирования объектов НМА, в том числе сроков полезного использования, отличные от затрат на улучшение, в том числе продление сроков полезного использования объектов НМА;*
- *иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения, создания, улучшения основных средств, НМА, восстановления основных средств.*

Обесценение капитальных вложений

По общему правилу организация проверяет капитальные вложения на обесценение.

Согласно новым п. 17.1 и 17.2 ФСБУ 26/2020 в бухгалтерском учете суммы накопленного обесценения по объекту капитальных вложений отражаются отдельно от суммы фактических затрат, связанных с осуществлением этих капитальных вложений, и не изменяют ее.

В бухгалтерском балансе капитальные вложения отражаются по балансовой стоимости, которая представляет собой фактические затраты, понесенные в связи с их осуществлением, уменьшенные на сумму накопленного обесценения.

Раскрытие информации в отчетности

Дополнен перечень информации, которая должна раскрываться в бухгалтерской (финансовой) отчетности с учетом существенности.

Так, подлежит раскрытию следующая информация:

- *балансовая стоимость капитальных вложений в объекты основных средств, отличные от инвестиционной недвижимости, и в инвестиционную недвижимость на начало и конец отчетного периода;*
- *балансовая стоимость капитальных вложений в объекты НМА на начало и конец отчетного периода;*
- *затраты на выполнение НИОКР, признанные расходами отчетного периода.*

В случае создания НМА организацией информация о капитальных вложениях в такие объекты, предусмотренная пп. «а.1» и «а.2» п. 23 ФСБУ 26/2020, раскрывается обособленно.

Информация, содержащаяся в пп. «б»–«д» п. 23 ФСБУ 26/2020, раскрывается обособленно в отношении капитальных вложений в объекты основных средств и объекты НМА.

Изменение учетной политики

Порядок изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 26/2020 дополнен п. 25.1.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, начиная с подачи которой применяется рассматриваемый стандарт в отношении капитальных вложений в объекты НМА, допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному. В этом случае:

- в отношении объектов бухгалтерского учета, которые в силу ФСБУ 26/2020 должны быть признаны в бухгалтерском учете как капитальные вложения в объекты НМА и в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой признавались как капитальные вложения в объекты НМА, организация не корректирует их балансовую стоимость на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному);

- в отношении объектов бухгалтерского учета, которые согласно ФСБУ 26/2020 должны быть признаны в бухгалтерском учете как капитальные вложения в объекты НМА, но в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой признавались как активы других видов, организация должна на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) переклассифицировать их в капитальные вложения в объекты НМА, признать в качестве их балансовой стоимости балансовую стоимость объекта бухгалтерского учета на момент его переклассификации;

- в отношении объектов бухгалтерского учета, которые на основании ранее применявшейся учетной политики признавались как капитальные вложения в объекты НМА, но в соответствии с ФСБУ 26/2020 таковыми не являются, организация должна на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) списать балансовую стоимость таких объектов одновременно на нераспределенную прибыль организации, за исключением случаев переклассификации подобных объектов в другой вид активов.

Одновременно скорректирован п. 27 ФСБУ 26/2020: организация раскрывает выбранный ею из установленных п. 25, 25.1 ФСБУ 26/2020 способ отражения последствий изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 26/2020 и последствия изменения учетной политики, соответствующие выбранному способу их отражения, в своей первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением стандарта.

Применение изменений

Изменения, которые вносятся Приказом Минфина России № 87н в ФСБУ 26/2020, применяются начиная с подачи бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год. При этом организация может принять решение о применении предусмотренных настоящим приказом изменений до указанного срока.

Обратите внимание: С 1 января 2024 года утратит силу Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02» (Приказ Минфина России № 87н).

ПРИМЕНЕНИЕ ФСБУ 25/2018 В УСЛОВИЯХ АВТОМАТИЗИРОВАННОГО И РУЧНОГО УЧЕТА



Иван
Александрович
Тупиков,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

С 1 января 2022 года организации начали применять ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды». А если точнее, кто-то начал, а кто-то — нет, хотя все должны это делать. Мы уже привыкли к тому, что бухгалтерский учет в основном ведется с помощью автоматизированных систем, в большинстве которых предусмотрен автоматизированный переход и внесение корректировок по ППА. А как быть тем, у кого еще нет автоматизации бухгалтерского учета? Отсутствие специальных программ не означает, что мы не должны признавать ППА.

В данной статье рассмотрим моменты изменения условий договора, изменение стоимости договора, сроков, а также изменение арендной платы когда плата установлена исходя из продажной стоимости собственной готовой продукции растениеводства будущего урожая на дату выдачи ее пайщикам (натуральная оплата), так как если бы у нас не было возможности воспользоваться средствами автоматизации.

Для применения ФСБУ 25 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденного Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н, необходимо анализировать каждый договор в отношении каждого предмета аренды, соблюдая приоритет экономического содержания условий договора над его юридической формой:

- не все договоры в названии которых есть слово «аренда» или «лизинг» определяют реальные арендные отношения;

- договор, не являющийся по форме арендным, может быть таким по существу — необходимо применять к нему ФСБУ 25 (п. 5, 11, 12 ФСБУ 25/2018, Квалификация аренды по IFRS-16).

Следует отметить, что есть отступление от правил учета аренды ФСБУ 25/2018, который будет очень интересен бухгалтеру организации, а именно:

- в случае, если сумма всех арендных платежей за весь срок аренды в отношении каждого объекта/договора не превышает установленную величину (например, 1 000 000 руб.), которая **определяется на основании профессионального суждения бухгалтера руководствуясь существенностью данной информации как в количественном так и в качественном выражении**. Данный порядок будет обусловлен рациональным ведением бухгалтерского учета (п. 6 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации») ввиду большого количества договоров аренды с несущественной стоимостью арендных платежей, что также позволяет нам пункт 7.4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»: в той степени, в которой применение учетной политики, сформированной в соответствии с пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения, приводит к формированию информации, от наличия, отсутствия или способа отражения которой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации не зависят экономические решения пользователей этой отчетности, организация вправе выбирать способ ведения бухгалтерского учета, руководствуясь исключительно требованием ра-

циональности (без применения пунктов 7, 7.1 настоящего Положения). Отнесение информации к несущественной организация осуществляет самостоятельно исходя как из величины, так и характера этой информации. То есть бухгалтер организации, исходя из своего профессионального суждения может не принимать к учету ППА если (например) в организации существует достаточно большое количество договоров с несущественной суммой приведенной стоимости обязательства.

Для начала вернемся к моменту перехода на ФСБУ 25/2018.

В соответствии с пунктом 10 ФСБУ 25/2018 арендатор признает предмет аренды на дату предоставления предмета аренды в качестве права пользования активом с одновременным признанием обязательства по аренде, если иное не установлено настоящим Стандартом. Согласно пункту 14 ФСБУ 25/2018, обязательство по аренде первоначально оценивается как сумма приведенной стоимости будущих арендных платежей на дату этой оценки.

Рассмотрим ситуацию: в организации имеется договор аренды земельного участка (муниципальный договор). При проведении анализа договора понимаем, что договор не соответствует ни одному из условий пункта 11 ФСБУ 25/2018:

- срок аренды не превышает 12 месяцев на дату предоставления предмета аренды;
- рыночная стоимость предмета аренды без учета износа (то есть стоимость аналогичного нового объекта) не превышает 300 000 руб. и при этом арендатор имеет возможность получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов;
- арендатор относится к экономическим субъектам, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

На основании вышеизложенного, мы должны рассчитать первоначальное обязательство по аренде с использованием ставки дисконтирования. На основании пункта 15 ФСБУ 25/2018 приведенная стоимость будущих арендных платежей определяется путем дисконтирования их номинальных величин. Дисконтирование производится с применением ставки, при использовании которой приведенная стоимость будущих арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды становится равна справедливой стоимости предмета аренды. При этом негарантированной ликвидационной стоимостью предмета аренды считается предполагаемая справедливая стоимость предмета аренды, которую он будет иметь к концу срока аренды, за вычетом сумм, указанных в подпункте «е» пункта 7 настоящего Стандарта, которые учтены в составе арендных платежей. Если ставка дисконтирования не может быть определена в соответствии с первым абзацем пункта 15 ФСБУ 25/2018, применяется ставка, по которой арендатор привлекает или мог бы привлечь заемные средства на срок, сопоставимый со сроком аренды.

В соответствии с ФСБУ 25/2018 после расчетов приведенной стоимости обязательства по аренде с использованием ставки дисконтирования бухгалтер в учете делает записи:

№	Дт	Кт	Наименование операции
1	08	76.07.01	Первоначальное обязательство по аренде включено в ППА
2	01	08	Признание ППА
3	76.07.5	76.07.01	Отражены будущие процентные расходы

На основании пункта 17 ФСБУ 25/2018, п. 28 ФСБУ 6/2020 и письма Банка России от 24.10.2019 № 17-1-2-6/865 право пользования активом погашается посредством амортизации, за исключением случаев, когда схожие по характеру использования активы не амортизируются. Срок полезного использования (далее СПИ) права пользования активом не должен превышать срок аренды, если не предполагается переход к арендатору права собственности на предмет аренды. Срок полезного использования ППА для начисления амортизации установите исходя из ожидаемого срока аренды земельного участка (п. 17 ФСБУ 25/2018, пп. «а» п. 9 ФСБУ 6/2020). СПИ права пользования земельным участком может быть ограничен оставшимся СПИ расположенного на земельном участке здания, сооружения и пр.

В учете появляются ежемесячные записи:

№	Дт	Кт	Наименование операции
1	20 (23, 26, 44, 08, 91-2 и др.)	02	Начислена амортизация по ППА

Следует обратить внимание, что амортизацию по ППА не начисляют:

- если договором аренды предусмотрен переход к вам права собственности на земельный участок. В этом случае срок полезного использования (СПИ) арендованного участка не ограничен сроком аренды, его потребительские свойства не меняются с течением времени, поэтому по характеру использования он становится схож с земельными участками, признаваемыми в составе ОС, которые, в свою очередь, не подлежат амортизации;
- если право пользования земельным участком вы учитываете аналогично инвестиционной недвижимости и оцениваете его по переоцененной стоимости.

Далее появляются записи, зависящие от даты и величины начисляемых процентов, и определяются как произведение обязательства по аренде на начало периода, за который начисляются проценты, и процентной ставки, определенной в соответствии с пунктом 15 ФСБУ/2018. Периодичность начисления процентов выбирается арендатором в зависимости от периодичности арендных платежей и от наступления отчетных дат.

№	Дт	Кт	Наименование операции
2	Дт 76.07.01	76.07.02	Начислен платеж в части уменьшения первоначального обязательства по аренде (по графику платежей)
3	Дт 76.07.02	51	Оплата арендного обязательства (по графику платежей)
4	Дт 91.2	76.07.05	Начисление процентных расходов (согласно графика)

Дальнейшие записи производим соответственно согласно графику платежей и начислений в соответствии с условиями договора.

По прошествии первого полугодия и первых арендных платежей у бухгалтеров стали появляться вопросы, например: Что делать при изменении

размера арендных платежей или срока договора?

ФСБУ 25/2018 предусмотрело эти моменты: согласно пункту 21 ФСБУ 25/2018 фактическая стоимость права пользования активом и величина обязательства по аренде пересматриваются в случаях:

- изменения условий договора аренды;
- изменения намерения продлевать или сокращать срок аренды, которое учитывалось ранее при расчете срока аренды;
- изменения величины арендных платежей по сравнению с тем, как они учитывались при первоначальной оценке обязательства по аренде.

Изменение условий договора влечет за собой ряд изменений, которые бухгалтеру необходимо сделать. В первую очередь следует понимать, что нужно осуществить пересчет приведенной стоимости будущих арендных платежей, исходя из будущих измененных арендных платежей с применением ставки дисконтирования, определенной на дату такого пересчета (пункта 15 ФСБУ 25/2018).

Для начала нужно определить дисконтированную сумму остатков обязательств по аренде. Для этого нам нужно определить:

- номинальный размер остатка арендных обязательств. Эта сумма указывается как кредитовое сальдо сч. 76.07.1;
- задолженности по аренде — сальдо по сч. 76.07.2;
- остаток суммы процентов, которые нужно включить в расходы до окончания действия арендного договора, указывается по Дт сч. 76.07.5;
- дисконтированная сумма остатка обязательств по аренде указывается как свернутое кредитовое сальдо сч. 76.07.

Корректировка предусматривает пересчет стоимости ППА и обязательства по аренде.

Далее увеличение (уменьшение) величины обязательства, которые мы сможем определить только после перерасчета, по аренде отнести на увеличение (уменьшение) стоимости права пользования активом.

В зависимости от результата произведенного расчета делаем записи:

№	Дт	Кт	Наименование операции (в зависимости от произведенных расчётов)
1	01	76.07.01	Увеличение фактической стоимости ППА
2	76.07.01	01	или Уменьшение фактической стоимости ППА
3	76.07.05	76.07.01	Увеличение суммы процентов по аренде
4	76.07.01	76.07.05	или Уменьшение суммы процентов по аренде

Амортизации ППА будет рассчитываться исходя из новой первоначальной стоимости и срока аренды с учетом изменении условий арендного договора.

При расчетах вследствие изменений условий договора следует придерживаться пункта 22 ФСБУ 25/2018 дисконтирование измененных арендных платежей производится с применением пересмотренной ставки дисконтирования, определенной на основании пункта 15 ФСБУ 25/2018 на дату пересчета. То есть перерасчет делать по ставке дисконтирования на момент изменения договора.

Изменение ставки дисконтирования не приводит к необходимости произвести пересчет стоимости права пользования активом и обязательств по

аренде. Арендатор обязан будет пересмотреть ставку дисконтирования в случае пересчета величины обязательства по аренде в результате изменения условий договора аренды, срока договора аренды, размера арендных платежей. В соответствии с п. 10 Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018, арендатор признает предмет аренды на дату предоставления предмета аренды в качестве права пользования активом с одновременным признанием обязательства по аренде.

При досрочном расторжении договора аренды нужно списать ППА и обязательство по аренде. Разницу при этом следует отнести на прочие доходы или расходы (п. 23 ФСБУ 25/2018).

Из вышесказанного видно, что изменения условий договора приводит к изменению фактической стоимости, приведенной стоимости и процентным обязательства. Согласно пункту 20 ФСБУ/2018 организация вносит соответствующие корректировки на момент изменения условий договора.

В сельскохозяйственных организациях, договора аренды, оплата по которым предусмотрена в натуральном выражении, например, зерном с указанием количества за пай (например в центнерах), расчеты по таким договорам производятся в точности также как и по договорам расчеты по которым предусмотрены в денежном выражении. Но не без некоторых особенностей. Для расчета приведенной стоимости рассчитывается ППА персонифицировано по каждому дольщику. Это связано с тем, что размер доли между пайщиками может различаться и соответственно расчет с такими дольщиками будет разный в суммовом выражении. То есть бухгалтеру необходимо будет сделать расчет, и соответственно все записи для признания ППА, по каждому дольщику.

Особенность таких договоров заключается еще в том, что выплаты производятся в натуральном выражении исходя из продажной стоимости собственной готовой продукции растениеводства будущего урожая на дату выдачи ее пайщикам. Так как продажная стоимость готовой продукции в течение действия договора постоянно изменяется, то для первоначальной оценки мы берем ту стоимость, которая была определена на момент принятия ППА. График начислений и выплат по таким договорам нужно составлять исходя из условий договора.

Теперь рассмотрим момент изменения стоимости выплаты по таким договорам. Как уже отмечалось есть небольшой нюанс: как гласит пункт 21 ФСБУ 25/2018 фактическая стоимость права пользования активом и величина обязательства по аренде пересматривается в случае изменения величины арендных платежей по сравнению с тем, как они учитывались при первоначальной оценке обязательства по аренде. Да но так как у нас в договоре установлено, что выплаты производятся в натуральном выражении исходя из продажной стоимости собственной готовой продукции растениеводства будущего урожая на дату выдачи ее пайщикам, **то считаем, что изменений условий договора не произошло!** Но опять же тут следует учитывать существенность этих изменений. Бухгалтер сам принимает решение о корректировке, опираясь на существенность искажения показателя по той строке, по которой организация выбрала способ отражения данного актива.

При остальных изменениях (изменение срока договора, выбытие доли

земельного участка, выкуп пая у пайщика) организация должна придерживаться пункта 21 ФСБУ 25/2018, то есть производить необходимые расчеты и внести изменения соответствующими бухгалтерскими записями.

Встречаются ситуации, когда организация вовремя не перешла на ФСБУ 25/2018. В таком случае организация вносит изменения в бухгалтерский учет в соответствии с пунктами ПБУ 22/2010 и обязательным раскрытием информации согласно пунктам 15, 16 ПБУ 22/2010.

Теперь поговорим немного о порядке отражения ППА в бухгалтерской (финансовой) отчетности. В ФСБУ 25/2018 не определен порядок отражения права пользования активами в бухгалтерском балансе. Соответственно, его нужно установить самостоятельно.

Согласно п. 47 МСФО (IFRS) 16 «Аренда» возможны два способа представления такой информации:

- по строке 1150 «Основные средства» (в отношении арендованных основных средств) с раскрытием информации в примечаниях о включении прав пользования активами;

- по отдельной специально выделенной строке.

Целесообразно прописать данный момент в учетной политике.

Объекты учета аренды квалифицируются арендодателем на дату, указанную в п. 6 ФСБУ 25/2018, в качестве объектов учета операционной аренды или объектов учета неоперационной (финансовой) аренды: классификация объектов учета аренды производится на раннюю из двух дат — дату, на которую предмет аренды становится доступным для использования арендатором, или дату заключения договора аренды.

Теперь о раскрытии информации об аренде в бухгалтерской отчетности.

Обе стороны договора аренды обязаны с учётом существенности раскрывать в бухгалтерской отчетности различную информацию о влиянии арендных отношений на финансовое положение компании, согласно пункту 45 ФСБУ 25/2018 подлежит раскрытию:

1. Порядок расчёта переменных арендных платежей.
2. Правила начисления процентов на задолженность по аренде.
3. Порядок компенсации затрат на улучшение предмета аренды.
4. Предусмотренные договором ограничения использования предмета аренды, в том числе связанные с финансовыми показателями.

А также арендатор дополнительно должен раскрывать в бухгалтерской отчетности (п. 46 ФСБУ 25/2018):

1. Информацию об арендованных активах, по которым признано право пользования — по аналогии с собственными активами.
2. Данные о дополнительных затратах арендатора, связанных с предметом аренды.
3. Сведения о пересмотре обязательств по аренде.

Всю информацию об объектах учёта аренды нужно представлять в бухгалтерской отчетности развёрнуто, без зачёта доходов и расходов (п. 44 ФСБУ 25/2018).

МОДЕРНИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ ФСБУ 6/2020 И ФСБУ 26/2020

После ввода объектов основных средств может возникнуть ситуация, когда производится их модернизация, реконструкция, дооборудование, достройка. У сельхозорганизаций это частая и обычная практика как по движимым, так и по недвижимым объектам. С учетом новых ФСБУ у бухгалтера возникают вопросы: какими документами это оформлять? Как учитывать эти затраты и отражать в бухгалтерском учете? Как начислять в бухгалтерском учете амортизацию после модернизации, реконструкции, дооборудования и достройки основного средства? Попробуем разобраться.

Какими документами оформляют модернизацию, реконструкцию, дооборудование и достройку основных средств

Решение о проведении модернизации, реконструкции, дооборудовании, достройки основных средств оформляют приказом руководителя или иного уполномоченного лица. В приказе указывают:

- цели и сроки проведения работ;
- наименование и инвентарные номера основных средств, в отношении которых планируются работы по улучшению;
- лиц, ответственных за проведение работ.

Передачу объектов ОС для проведения работ по их улучшению оформляют актом по самостоятельно разработанной форме. Если для выполнения работ вы привлекаете подрядчика, то можно использовать форму акта, согласованную в приложении к договору подряда. А если работы выполняет ремонтное подразделение организации, то передать ОС ему можно по накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств по форме № ОС-2. Документы составляют в двух экземплярах — по одному для передающей и принимающей стороны.

По окончании модернизации, реконструкции, дооборудования, достройки составляют акт о приеме-сдаче объектов ОС и результатов выполненных работ. Для этого применяют унифицированную форму № ОС-3 или самостоятельно разработанную форму. Если работы выполнялись подрядным способом, можно использовать документ, представленный подрядчиком, если он содержит обязательные реквизиты первичного учетного документа. Это соответствует пп. «г» п. 9 ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете».

В акте обычно указывают:

- сведения, позволяющие идентифицировать основное средство;
- наименование и стоимость проведенных работ.

Данные о проведенных работах по улучшению ОС вносят в инвентарную карточку учета объекта основных средств, которую можно вести по форме № ОС-6.

Формы документов, оформляемых непосредственно организацией, утверждают в учетной политике.

Как учитывать затраты на модернизацию, реконструкцию, дооборудование и достройку основных средств

Модернизация, реконструкция, дооборудование, достройка основных средств — это мероприятия по улучшению основных средств (пп. «ж» п. 5 ФСБУ 26/2020).

В бухгалтерском учете все мероприятия по улучшению основных средств отражают одинаково.

Фактические затраты на улучшение ОС в бухгалтерском учете признаются капитальными вложениями (пп. «ж» п. 5, п. 9 ФСБУ 26/2020).

Перечень и величина этих затрат определяется так же, как и при создании ОС. Материальные ценности, необходимые для модернизации, реконструкции и подобных мероприятий, учитываются в том же порядке, что и материальные ценности, используемые для создания объектов ОС (пп. «а» п. 5 ФСБУ 26/2020).

В частности, к фактическим затратам на улучшение ОС относят:

- суммы, уплаченные или подлежащие уплате подрядчику, выполняющему работы по улучшению ОС, за вычетом возмещаемого НДС (пп. «а» п. 10, пп. «а» п. 11 ФСБУ 26/2020);
- стоимость материальных ценностей, использованных при улучшении ОС, за вычетом возмещаемого НДС (пп. «а» п. 5, пп. «а» п. 11 ФСБУ 26/2020);
- зарплату сотрудников, которые выполняют работы по улучшению ОС, и страховые взносы, начисленные на эту зарплату (пп. «д» п. 10 ФСБУ 26/2020);
- амортизацию активов (ОС и НМА), которые используются при улучшении ОС (пп. «в» п. 10 ФСБУ 26/2020);
- проценты по кредитам и займам, если есть основания рассматривать улучшения как инвестиционный актив — их осуществление требует длительного времени и существенных затрат. Проценты нужно капитализировать в течение периода фактического проведения мероприятий по улучшению ОС (пп. «е» п. 10 ФСБУ 26/2020, Приложение к Письму Минфина России от 21.01.2019 № 07-04-09/2654, п. п. 1, 2 Рекомендации Р-71/2016 «Долговые затраты в последующие капвложения»).

Если в ходе мероприятий по улучшению ОС вы извлекли материальные ценности (запасные части, металлолом и др.), которые собираетесь продать или использовать иным способом, вычтите из сумм фактических затрат расчетную стоимость этих ценностей. Расчетную стоимость определите самостоятельно, например, исходя из справедливой стоимости ценностей, чистой стоимости продажи и др. Однако она не должна быть выше затрат на улучшение ОС (п. 15 ФСБУ 26/2020).

В зависимости от целей дальнейшего использования можно признать извлеченные материальные ценности:

- как капитальные вложения, если планируется использовать их для создания, капитального ремонта, улучшения других ОС (пп. «а» п. 5 ФСБУ 26/2020);
- как запасы, если в дальнейшем будете использовать материальные цен-

ности в обычной деятельности в течение периода, не превышающего 12 месяцев;

- как долгосрочные активы к продаже, если намерены продать материальные ценности, но не в ходе своей обычной деятельности.

Далее нужно увеличить первоначальную стоимость ОС на сумму завершенных капитальных вложений на улучшение ОС (п. 18 ФСБУ 26/2020, п. 24 ФСБУ 6/2020).

Бухгалтерские записи в связи с проведением мероприятий по улучшению ОС следующие:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Фактические затраты на улучшение ОС включены в капитальные вложения	08-улучшения ОС	60 (70, 69 и др.)
Отражен НДС, предъявленный подрядчиком со стоимости работ по улучшению ОС	19	60
Предъявленный подрядчиком НДС принят к вычету	68	19
Оплачены работы, выполненные подрядчиком	60	51
Оприходованы ценности, извлеченные в ходе реконструкции, модернизации, дооборудования или достройки ОС	10, (07, 41, 08-материальные ценности)*	08-улучшения ОС
Затраты на улучшение ОС включены в его первоначальную стоимость	01 (03)	08-улучшения ОС

**Корреспондирующий счет выбирайте в зависимости от намерений по дальнейшему использованию ценностей (продать, направить на нужды производства или для создания, восстановления, улучшения других объектов ОС) с учетом положений вашей учетной политики.*

Начисление амортизации по ОС, которое находится в процессе модернизации, реконструкции, дооборудования или достройки, не нужно приостанавливать (п. 30 ФСБУ 6/2020).

Важно помнить, что необходимо начислить НДС, если при улучшении ОС вы своими силами выполняете строительно-монтажные работы (СМР). Этот НДС примите к вычету на последнее число квартала, в котором проводились СМР.

Как начислять в бухгалтерском учете амортизацию после модернизации, реконструкции, дооборудования и достройки основного средства

Перед тем как начислить амортизацию по модернизированному (реконструированному, дооборудованному или достроенному) ОС, важно проверить, не нужно ли изменить элементы амортизации этого объекта и в первую очередь - срок его полезного использования (п. 37 ФСБУ 6/2020).

Срок полезного использования ОС после модернизации (реконструкции, дооборудования, достройки) может не измениться, а может увеличиться. При наличии оснований для изменения срока полезного использования или

других элементов амортизации примите соответствующее решение и оформите его документально. Решение должно вступать в силу на дату завершения работ по улучшению ОС.

Проведение модернизации (реконструкции, дооборудования, достройки) также может послужить основанием для корректировки величины признанного ликвидационного обязательства.

Начисление амортизации исходя из измененной балансовой стоимости и новых элементов амортизации нужно начинать с даты завершения модернизации (реконструкции, дооборудования, достройки) ОС. Если вы начисляете амортизацию с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете, начисление амортизации начните с 1-го числа месяца, следующего за месяцем завершения модернизации (реконструкции, дооборудования, достройки) ОС (п. 4 ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений», Рекомендация Р-6/2009 КпР «Изменение срока полезного использования основных средств в течение эксплуатации»).

Пример расчета амортизации после реконструкции. Допустим, срок полезного использования и ликвидационная стоимость увеличились

На момент завершения реконструкции молочная производственная линия имеет следующие параметры:

- первоначальная стоимость — 4 700 000 руб.;
- ликвидационная стоимость — 500 000 руб.;
- срок полезного использования (СПИ) — 84 месяца;
- срок фактического использования — 54 месяца;
- сумма накопленной амортизации — 2 700 000 руб.

Амортизацию сельхозорганизация начисляет ежемесячно с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете, способ начисления амортизации по производственной линии — линейный.

Затраты на проведение реконструкции составили 1 100 000 руб. По заключению комиссии специалистов после реконструкции оставшийся СПИ составит 60 месяцев, а ликвидационная стоимость — 700 000 руб.

Бухгалтер организации рассчитал амортизацию после реконструкции так:

Период после реконструкции	Расчет амортизации за месяц, руб.	Сумма амортизации за месяц, руб.	Сумма накопленной амортизации, руб.	Оставшийся СПИ, мес.
1-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 2\,700\,000 - 700\,000) / 60$	40 000	2 740 000	59
2-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 2\,740\,000 - 700\,000) / 59$	40 000	2 780 000	58
3-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 2\,780\,000 - 700\,000) / 58$	40 000	2 820 000	57

4-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 2\,860\,000 - 700\,000) / 57$	40 000	2 860 000	56
5-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 2\,900\,000 - 700\,000) / 56$	40 000	2 900 000	55
6-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 2\,940\,000 - 700\,000) / 55$	40 000	2 940 000	54
...				
60-й месяц	$(4\,700\,000 + 1\,100\,000 - 5\,060\,000 - 700\,000) / 1$	40 000	5 100 000	0

Через 60 месяцев после окончания реконструкции балансовая стоимость производственной линии будет равна ее ликвидационной стоимости - 700 000 руб. (4 700 000 руб. + 1 100 000 руб. - 5 100 000 руб.).

Как отражать в бухгалтерском учете модернизацию, реконструкцию, дооборудование и достройку полностью самортизированного основного средства.

Затраты на модернизацию (реконструкцию, достройку, дооборудование) полностью самортизированного ОС следует относить на увеличение его первоначальной стоимости (п. 18 ФСБУ 26/2020, п. 24 ФСБУ 6/2020).

Проверьте элементы амортизации, увеличьте срок полезного использования самортизированного ОС и продолжайте или возобновите начисление амортизации по нему.

Пример расчета амортизации после модернизации полностью самортизированного ОС

На момент завершения модернизации компьютер имеет следующие параметры:

- первоначальная стоимость — 120 000 руб.;
- срок полезного использования (СПИ) — 36 месяцев;
- срок фактического использования — 36 месяцев;
- сумма накопленной амортизации — 120 000 руб.

Амортизацию организация начисляет ежемесячно с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете, способ начисления амортизации по компьютеру — линейный.

Затраты на проведение модернизации компьютера составили 60 000 руб. По заключению комиссии специалистов после модернизации компьютер будет пригоден к эксплуатации в течение 15 месяцев, ликвидационная стоимость компьютера после модернизации равна 0.

Бухгалтер сельхозорганизации рассчитал амортизацию за период после модернизации следующим образом:

Период после модернизации	Расчет амортизации за месяц, руб.	Сумма амортизации за месяц, руб.	Сумма накопленной амортизации, руб.	Оставшийся СПИ, мес.
1-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 120\,000) / 15$	4 000	124 000	14
2-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 124\,000) / 14$	4 000	128 000	13
3-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 128\,000) / 13$	4 000	132 000	12
4-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 132\,000) / 12$	4 000	136 000	11
5-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 136\,000) / 11$	4 000	140 000	10
6-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 140\,000) / 10$	4 000	144 000	9
7-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 144\,000) / 9$	4 000	148 000	8
8-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 148\,000) / 8$	4 000	152 000	7
9-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 152\,000) / 7$	4 000	156 000	6
10-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 156\,000) / 6$	4 000	160 000	5
11-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 160\,000) / 5$	4 000	164 000	4
12-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 164\,000) / 4$	4 000	168 000	3
13-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 168\,000) / 3$	4 000	172 000	2
14-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 172\,000) / 2$	4 000	176 000	1
15-й месяц	$(120\,000 + 60\,000 - 176\,000) / 1$	4 000	180 000	0

Через 15 месяцев балансовая стоимость компьютера будет равна 0 (120 000 руб. + 60 000 руб. - 180 000 руб.).

РАЗРАБОТКА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ СЕЛЬХОЗПРЕДПРИЯТИЯ

Получите типовую учётную политику
с последними изменениями

Звоните: (383) 388-44-65, 388-44-75



КАК ОТРАЖАТЬ В УЧЕТЕ ОПЕРАЦИИ ПО ПОСТУПИВШЕЙ С ОПОЗДАНИЕМ ПЕРВИЧНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ

Несмотря на то, что уже у многих внедряется электронный документооборот, еще часто в практике сельхозорганизаций встречаются случаи, когда первичные документы поступают позже даты фактически совершенной операции. Типичным примером служит приход ТМЦ, а документы не поступили. Причиной этому могут быть и дальние расстояния, и нерасторопность контрагентов, и вина работников и много еще причин. И часто возникает вопрос: как быть, если на момент получения первички вы уже отчитались? Как повлияет опоздавший счет-фактура на вычет входного НДС? Попробуем разобраться.

Бухгалтерский учет на основании «задержавшейся» первички

Статьей 9 и ч. 1 ст. 10 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ предусмотрено, что каждую хозяйственную операцию при совершении или сразу после ее окончания нужно оформить первичным учетным документом. Данные о хозяйственной операции, которые указываются в первичке, также своевременно должны быть отражены в регистрах бухучета. Причем независимо от факта поступления в бухгалтерию самого подтверждающего документа. И если оригинал документа опаздывает, то запись в регистрах можно сделать на основании бухгалтерской справки или внутреннего акта, составленных по информации в договоре, в переписке с контрагентом или на основании скан-образов первички.

Если затем при получении оригинального документа будут обнаружены расхождения с данными, отраженными в бухрегистрах, в учет придется вносить корректировки. Такие корректировки в бухучете признаются изменением оценочных значений (п. 2 ПБУ 21/2008).

В зависимости от того, насколько поздно поступил подтверждающий операцию документ, действовать бухгалтеру сельхозорганизации надо следующим образом.

Ситуация 1. Если документ поступил в организацию в том же отчетном году, когда прошла сама операция, то исправления надо отражать на тех же счетах бухучета, на которых была отражена операция, в месяце поступления первичного документа.

Пример. Отражение расхождений по акту об оказанных услугах, поступившему в том отчетном году, в котором оказаны подтвержденные актом услуги

Пример 1. В марте исполнитель оказал услуги. Поскольку акт об оказанных услугах вовремя не поступил, бухгалтер сельхозорганизации заказчика на основании договорных данных составил бухгалтерскую справку и отразил в бухучете стоимость услуг в размере 120 000 руб. (без НДС), НДС — 24 000 руб. Но в июне бухгалтерия получила подписанный акт об оказанных в марте услугах на скорректированную сумму 121 000 руб. (без НДС), НДС — 24 200 руб. Что нужно сделать и как отразить?

В бухучете стоимость оказанных услуг будет отражена так:

Содержание операции	Дт	Кт	Сумма, руб.
В марте на основании бухгалтерской справки			
Отражена стоимость оказанных услуг	20	60	120 000
Отражен входной НДС	19	60	24 000
В июне на основании акта об оказанных услугах			
СТОРНО	20	60	120 000
Скорректирована стоимость оказанных услуг			
СТОРНО	19	60	24 000
Скорректирован входной НДС			
Отражена стоимость оказанных услуг	20	60	121 000
Отражен входной НДС	19	60	24 200

Ситуация 2. Если первичный документ получен организацией после окончания отчетного года, но до даты представления бухотчетности, то обнаруженные расхождения нужно скорректировать декабрём отчетного года заключительными оборотами на тех же счетах бухучета, на которых была отражена хозяйственная операция.

Ситуация 3. Если первичку вы получили после завершения отчетного года и после представления бухотчетности (например, в ИФНС, в банк и пр.), но до утверждения ее собственником общества и выявленные расхождения являются существенными, то скорректируйте их так же, как и в ситуации 2. Вместе с тем сданную бухотчетность придется пересдавать заново (на все адреса, куда была представлена первоначальная бухотчетность).

Срок представления пересмотренной бухотчетности в ИФНС по месту нахождения организации — не позднее 31 июля года, следующего за отчетным.

Если выявленные расхождения существенными не являются, отражайте корректировки в периоде получения документов так, как описано в ситуации 4.

Для справки: для акционерных обществ дата утверждения бухотчетности — не позднее 30 июня года, следующего за отчетным годом; для обществ с ограниченной ответственностью — не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным годом.

Ситуация 4. Если первичный документ организация получила после утверждения бухотчетности собственником общества, то отчетность не пересматривается. Корректировки следует отразить в отчетности текущего года (года, в котором получена первичка) с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетами активов (обязательств), которые изменяются. Как в этом случае отразить операции в бухучете, разберем на примере.

Пример 2. Отражение расхождений по акту об оказанных услугах, поступившему в следующем году после утверждения собственником бухотчетности отчетного года.

Возьмем условия предыдущего примера, но немного изменим их. Услуги были оказаны в 2021 г. Акт на сумму 121 000 руб. без НДС (НДС — 24 200 руб.) в бухгалтерию поступил в мае 2022 г., после утверждения бухотчетности собственником общества.

Операции по поступившему в 2022 г. акту отражаются на счетах следующим образом:

Дт 91-2 – Кт 60 — 1000 руб. — скорректирована стоимость оказанных услуг (121 000 руб. - 120 000 руб.);

Дт 91-2 – Кт 60 – 200 руб. — скорректирован входной НДС (24 200 руб. - 24 000 руб.).

Если сумма расхода и задолженность перед контрагентом уменьшились, то есть сумма, отраженная в учете в 2021 г., оказалась больше суммы, указанной в выставленном акте, то на сумму корректировки необходимо сделать запись по дебету счета 60 и кредиту счета 91-1 «Прочие доходы». Входной НДС следует скорректировать сторнировочной записью по дебету счета 19 и кредиту счета 60.

Налоговый учет расходов по документам, поступившим с опозданием

ЕСХН (Налог на прибыль). В отличие от бухучета, в котором отражение хозяйственной операции возможно и при отсутствии первички (если она поступает позже), для целей ЕСХН (налога на прибыль) учет расходов без первичной документации невозможен (п. 1 ст. 252 НК РФ).

По общему правилу для ЕСХН (налога на прибыль) расходные операции, подтвержденные опоздавшими первичными документами, нужно отражать как выявленную ошибку в периоде, к которому эти расходы относятся. И если первичный документ получен после окончания отчетного (налогового) периода и после сдачи налоговой декларации, то необходимо:

- внести исправления в налоговые регистры отчетного (налогового) периода и скорректировать налоговую базу;
- подать уточненную налоговую декларацию за отчетный (налоговый) период.

Если неотражение расходов в периоде, к которому они относятся, привело к переплате ЕСХН (налога на прибыль), то расходные операции, подтвержденные опоздавшими документами, можно учесть и в периоде, в котором документы были получены (то есть в текущем периоде). Сделать это можно, если соблюдаются следующие условия:

- налоговая декларация за текущий период является прибыльной (не убыточной);
- на дату представления декларации за текущий период со дня уплаты налога по декларации с пропущенной расходной операцией не прошло 3 лет.

В этом случае исправлять налоговые регистры и корректировать расчет налоговой базы, а также подавать уточненную декларацию не надо.

Если первичный документ, подтверждающий расходы за истекший период, составлен непосредственно после окончания этого периода, но до даты представления налоговой декларации, то такой первичный документ вы можете учесть в том отчетном периоде, к которому относятся расходы (это должно быть указано в документе), и включить в представляемую налоговую декларацию. Например, если акт об оказанных в марте услугах составлен и передан 5 апреля, его можно учесть и включить в налоговую декларацию за I квартал.

Еще одним нюансом для ЕСХН и УСН с объектом «доходы минус расходы» является то, что расходы признаются после их фактической оплаты. Если неотражение расходов в периоде, к которому они относятся, привело к переплате единого налога, при этом налоговая декларация за текущий период не является убыточной, а с периода, к которому относятся пропущенные расходы, прошло не более 3 лет, то такие расходы можно учесть в периоде, в котором получены опоздавшие документы. Корректировать налоговую базу и сдавать уточненную декларацию в этом случае не придется. В иных случаях для правильного учета расходов по поступившим с опозданием документам придется вносить изменения в регистры или книгу учета доходов и расходов и подавать уточненную декларацию по ЕСХН (УСН).

Учет НДС по опоздавшему счету-фактуре

Одним из условий принятия к вычету входного НДС является наличие счета-фактуры. Для вычета налога по опоздавшим документам предусмотрена специальная норма. Мы об этом писали уже на страницах нашего журнала.

При получении счета-фактуры от продавца по окончании отчетного квартала, в котором товары, работы, услуги приняты к учету, но до 25-го числа месяца, следующего за этим кварталом, заявить к вычету входной НДС можно начиная с отчетного квартала, в котором товары, работы, услуги были приняты к учету, в течение 3 лет. Например, если услуги были оказаны в марте, а счет-фактура поступил 8 апреля, счет-фактуру можно зарегистрировать в книге покупок за I квартал и за этот же квартал заявить вычет по НДС. Если налоговая декларация по НДС сдана 20 апреля, а счет-фактура по оказанным в марте услугам получен 22 апреля, его можно зарегистрировать в дополнительном листе книги покупок за I квартал и подать в инспекцию уточненную декларацию по НДС.

Сумму входного НДС по авансовому счету-фактуре можно принять к вычету только в периоде получения авансового счета-фактуры. Не раньше. Даже если вы получили такой счет-фактуру не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в котором аванс был перечислен продавцу.

Если отгрузочный счет-фактура получен после истечения срока подачи налоговой декларации, входной НДС принимается к вычету в любом квартале начиная с того, в котором получен счет-фактура, в течение 3 лет после принятия товаров, работ, услуг к учету.

ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ВЛИЯНИЕ НА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Практика переоценки основных средств для сельхозорганизаций казалась бы давно прошла, но в последнее время и в связи с меняющимся законодательством и в связи с желанием реальной оценки объектов основных средств многие опять прибегают к переоценке. Порядок бухгалтерского учета переоценки зависит от вида основных средств. Учет и процедуры переоценки зависят от нескольких факторов. Прежде всего от выбранного способа переоценки и результатов предыдущих переоценок конкретного ОС. Давайте рассмотрим этот вопрос.

Готовимся к переоценке и выбираем ее способ

Многие помнят еще процедуру переоценки. Для проведения переоценки основных средств руководитель организации должен издать приказ. В нем должны быть указаны:

- конкретные сроки проведения переоценки;
- список работников, ответственных за ее проведение;
- перечень групп основных средств, которые будут переоцениваться, а также конкретных объектов основных средств, входящих в эти группы.

Работники (это может быть и комиссия, как при проведении инвентаризации), занятые в переоценке ОС, прежде всего должны определить справедливую (рыночную) стоимость переоцениваемых объектов. Порядок определения стоимости - в МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости». При этом можно привлечь независимого оценщика либо самостоятельно определить стоимость (пп. 2, 3, 9, 21, 24 МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»).

- на основе подтвержденных рыночных цен на аналогичные объекты;
- с использованием затратного или доходного подхода.

Согласно п. 13 ФСБУ 26/2020; п. 15 ФСБУ 6/2020; п. 14 ФСБУ 5/2019; п. 9 МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» **справедливая стоимость - это цена, которая была бы получена при продаже актива в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.**

В дальнейшем надо определиться, каким конкретно способом вы будете отражать в бухучете переоценку, то есть как именно довести балансовую стоимость переоцененного ОС до его справедливой стоимости. Для **основных средств, которые не относятся к инвестиционной недвижимости (ИН), есть два способа:**

- пропорциональный пересчет, при котором корректируется как первоначальная/переоцененная стоимость ОС, так и его амортизация;
- пересчет балансовой (по-старому — остаточной) стоимости ОС после уменьшения стоимости ОС на сумму накопленной амортизации.

Способ пересчета стоимости ОС, включенных в одну группу, должен

быть одинаковым. И его надо закрепить в учетной политике. Для разных групп ОС можно установить разные способы пересчета. Во избежание ошибок можно отразить в приказе руководителя о проведении переоценки способ пересчета переоцениваемых ОС, не относящихся к ИН. Либо просто указать, что способ пересчета конкретного ОС определяется в соответствии с положениями учетной политики.

Учтите, что переоценивать нужно все объекты, входящие в группу, в отношении которой принято решение об учете по переоцененной стоимости.

Первый способ переоценки ОС — пропорциональный пересчет

Это переоценка основного средства путем пересчета двух величин: его первоначальной (переоцененной) стоимости и суммы накопленной амортизации. Способ простой и привычный. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма накопленной амортизации пересчитываются так, чтобы балансовая стоимость ОС после переоценки была равна его справедливой стоимости.

Для этого используется коэффициент пересчета:

$$\text{Коэффициент пересчета} = \frac{\text{Справедливая стоимость ОС на дату переоценки}}{\text{Балансовая стоимость ОС на дату переоценки (разница между первоначальной/переоцененной стоимостью ОС и амортизацией)}}$$

Далее пересчитываем и первоначальную/переоцененную стоимость ОС, и сумму накопленной амортизации:

$$\begin{aligned} \text{Первоначальная/переоцененная стоимость ОС после переоценки} &= \text{Первоначальная/переоцененная стоимость ОС до переоценки} \times \text{Коэффициент пересчета} \\ \text{Накопленная амортизация после переоценки} &= \text{Накопленная амортизация до переоценки} \times \text{Коэффициент пересчета} \end{aligned}$$

Как видим, при первом способе сумма ранее начисленной амортизации корректируется, а не списывается полностью.

Бухгалтерские записи будут зависеть от того, что будет результатом переоценки — уценка (если справедливая стоимость ниже балансовой) или дооценка. Также имеет значение, переоценивалось ли ранее конкретное основное средство.

Проводки при дооценке ОС способом пропорционального пересчета.

Сумма дооценки ОС отражается в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал». Но если ранее была признана расходом в составе прибыли (убытка) уценка такого ОС, то часть дооценки, которая восстанавливает такие суммы уценки, включается:

- в прочие доходы — при корректировке первоначальной/переоцененной стоимости ОС;

- в прочие расходы — при корректировке суммы начисленной амортизации.

При первом способе переоценки схема бухгалтерских проводок при дооценке выглядит так:

Содержание операции	Дт	Кт
Дооценка ОС, если ранее уценка не включалась в расходы (в том числе при первой переоценке или если ранее уценка уменьшала только дооценку)		
Скорректирована первоначальная (переоцененная) стоимость ОС	01	83
Скорректирована накопленная амортизация	83	02
Дооценка ОС, если предыдущая уценка включалась в расходы		
Скорректирована первоначальная (переоцененная) стоимость ОС — в части, восстанавливающей сумму уценки	01	91-1
Скорректирована первоначальная (переоцененная) стоимость ОС — в части, превышающей сумму ранее отраженной уценки	01	83
Скорректирована накопленная амортизация — в части, восстанавливающей сумму уценки	91-2	02
Скорректирована накопленная амортизация — в части, превышающей сумму ранее отраженной уценки	83	02

Проводки при уценке ОС способом пропорционального пересчета.

Сумму уценки основных средств в общем случае надо учитывать в составе прочих расходов в периоде проведения переоценки (а в части пересчета ранее накопленной амортизации — в составе прочих доходов). Но если до этого была сделана дооценка ОС, то сначала надо уменьшить результаты такой дооценки, ранее отраженные на счете 83.

Бухгалтерские проводки по учету уценки основных средств будут следующими:

Содержание операции	Дт	Кт
Уценка ОС, если в добавочном капитале нет накопленного прироста стоимости ОС (в том числе при первой переоценке или если дооценка восстанавливала уценку)		
Скорректирована первоначальная (переоцененная) стоимость ОС	91-2	01
Скорректирована накопленная амортизация	02	91-1
Уценка ОС, если в добавочном капитале есть накопленный прирост стоимости ОС		
Скорректирована первоначальная (переоцененная) стоимость ОС — в части ранее отраженной дооценки	83	01
Скорректирована первоначальная (переоцененная) стоимость ОС — в части, превышающей ранее отраженную дооценку	91-2	01
Скорректирована накопленная амортизация — в части ранее отраженной дооценки	02	83
Скорректирована накопленная амортизация — в части, превышающей ранее отраженную дооценку	02	91-1

Второй способ переоценки ОС — с предварительным списанием амортизации

Сначала уменьшается первоначальная (переоцененная) стоимость ОС на сумму накопленной амортизации. Затем полученную балансовую стоимость

надо пересчитать так, чтобы она стала равна справедливой стоимости ОС. При этом определять коэффициент пересчета не требуется — надо просто определить справедливую стоимость и сравнить ее с балансовой стоимостью конкретного ОС. Полученную разницу и надо будет отразить бухгалтерскими проводками.

Как и при первом способе, при втором способе переоценки ОС конкретные проводки для отражения в бухучете его дооценки или уценки зависят от результатов предыдущих переоценок.

Бухгалтерские записи следующие (учтите, что эта схема не затрагивает ситуацию, когда основное средство было ранее обесценено).

Содержание операции	Дт	Кт
Уменьшение стоимости ОС на сумму амортизации - как при дооценке, так и при уценке		
Первоначальная (переоцененная) стоимость уменьшена на сумму накопленной амортизации — при этом счет 02 полностью обнуляется по переоцениваемому ОС	02	01
Дооценка, если ранее уценка не включалась в расходы (в том числе при первой переоценке или если ранее уценка уменьшала только дооценку)		
Сумма дооценки ОС направлена на увеличение добавочного капитала	01	83
Дооценка, если предыдущая уценка включалась в расходы		
Отражена дооценка ОС — в части, восстанавливающей сумму уценки, ранее признанной в составе прочих расходов	01	91-1
Отражена дооценка ОС — в части, превышающей сумму ранее отраженной уценки/обесценения	01	83
Уценка ОС, если в добавочном капитале нет накопленного прироста стоимости ОС (в том числе при первой переоценке или если ранее дооценка восстанавливала уценку)		
Сумма уценки ОС отражена в составе прочих доходов	91-2	01
Уценка, если в добавочном капитале есть накопленный прирост стоимости ОС		
Отражена уценка ОС — в части дооценки, отраженной ранее по конкретному ОС на счете 83	83	01
Отражена уценка ОС — в части, превышающей ранее отраженную дооценку	91-2	01

Что делать с дооценкой, накопленной на счете 83

Дооценка, накопленная на счете 83 «Добавочный капитал», списывается на нераспределенную прибыль (счет 84). Когда это сделать — зависит от решения организации, которое должно быть закреплено в учетной политике:

- вариант первый — постепенно, по мере начисления амортизации по объекту ОС. Списываемая сумма рассчитывается как разница между суммой амортизации с учетом последней переоценки и суммой амортизации за этот же период без учета переоценок;

- вариант второй — разово, при списании объекта ОС, по которому была накоплена дооценка на счете 83.

Но, помимо планового списания накопленной дооценки, есть и неплановые ситуации. К примеру, необходимость списать накопленную дооценку по ОС в случае его уценки или обесценения.

Периодичность переоценки

В ФСБУ 6/2020 нет четких правил определения периодичности переоценки обычных основных средств, не относящихся к инвестиционной недвижимости. Однако общие принципы бухучета подразумевают, что бухгалтерность должна быть достоверна. ФСБУ 6/2020 рекомендует при определении периодичности переоценки для той или иной группы основных средств исходить из того, в какой степени справедливая стоимость таких основных средств подвержена изменениям. Похожие разъяснения дает и МСФО: переоценка должна проводиться с **достаточной регулярностью**, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода.

Справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости». Как правило, это рыночная стоимость ОС.

Если организация решает проводить переоценку основных средств не чаще одного раза в год, то ее надо будет проводить по состоянию на конец отчетного года (п. 16 ФСБУ 6/2020).

Может показаться, что нужно обязательно проводить переоценку на 31 декабря каждого года. Помните, так было когда-то. Однако это сейчас не так. В МСФО (IAS) 16 есть такие пояснения: «Некоторые объекты основных средств характеризуются значительными и волатильными изменениями справедливой стоимости, что вызывает необходимость в проведении ежегодной переоценки. Проведение таких частых переоценок не требуется для объектов основных средств, справедливая стоимость которых подвергается лишь незначительным изменениям. В таких случаях необходимость переоценки может возникать только каждые 3 - 5 лет» (п. 34 МСФО (IAS) 16 «Основные средства»).

Следовательно, еще на этапе формирования учетной политики организация должна оценить, насколько часто она будет переоценивать те или иные группы основных средств. К примеру, вы определили, что ваши производственные здания будут переоцениваться один раз в 5 лет. Но неожиданно произошли события, из-за которых рыночная стоимость вашей недвижимости существенно изменилась: либо снизилась, либо выросла — не имеет значения. В таком случае по правилам МСФО надо проводить дополнительную переоценку, причем не только того здания, которое изменения затронули непосредственно, а по всей группе.

Влияние переоценки на налоги

Прежде чем зафиксировать в учетной политике решение о том, что ОС будут переоцениваться, надо понять налоговые последствия.

Налог на имущество. Данным налогом сейчас облагается только недвижимость. Поэтому вопрос о влиянии переоценки на налог на имущество встает, только если переоценивается недвижимость. Переоценка других ОС на этот налог никак повлиять не может.

Если база по этому налогу определяется как кадастровая стоимость недвижимости, то ее переоценка никак не скажется на налоге.

Если же налог считается по среднегодовой стоимости, то при определении базы НК РФ предписывает учитывать ОС по остаточной стоимости, сформированной в бухучете в соответствии с порядком, утвержденным в учетной политике. Есть одна оговорка: если остаточная стоимость ОС включает в себя денежную оценку предстоящих в будущем затрат, связанных с таким ОС, для целей налога на имущество ее остаточную стоимость по общему правилу надо уменьшать на такие затраты. Поскольку в бухучете сейчас нет понятия остаточной стоимости, Минфин разъяснил, что под ней теперь надо понимать балансовую стоимость ОС, то есть первоначальную за вычетом начисленной амортизации и обесценения, с учетом последующих капвложений и результата переоценки на отчетную дату.

Таким образом, бухгалтерская переоценка недвижимости, облагаемой по среднегодовой стоимости, повлияет на расчет налога на имущество. При прочих равных условиях если вырастет бухгалтерская балансовая стоимость недвижимости, то вырастет и налог на имущество. И наоборот.

Учтите, что, если база по налогу на имущество в результате проведенной переоценки снизится существенно, инспекция может проявить к вам повышенное внимание. Наверняка она заинтересуется, правильно ли была определена переоцененная стоимость. Так что будьте готовы обосновать все ваши расчеты или иные данные, которыми вы пользовались при проведении переоценки.

ЕСХН и Налог на прибыль. На налоговую базу по этим налогам никак не повлияет то, что вы переоценивали основные средства в бухучете. Там свои четкие правила определения остаточной стоимости основных средств, не имеющие никакого отношения к бухучету

Лимит для применения УСН. Чтобы применять упрощенную систему, надо следить за соблюдением нескольких лимитов. Один из них гласит, что остаточная стоимость ваших основных средств не должна быть больше 150 млн руб. При этом:

- надо учитывать только те основные средства, которые являются амортизируемым имуществом (и подлежат амортизации) для целей расчета налога на прибыль, то есть по правилам гл. 25 НК РФ;
- в качестве остаточной стоимости надо учитывать балансовую стоимость ОС по данным бухгалтерского учета. Как видим, результаты бухгалтерской переоценки основных средств учитываются при проверке соблюдения при УСН лимита стоимости ОС.

Как видим, при расчете общей стоимости ОС упрощенцам надо ориентироваться и на данные бухучета, и на то, является ли объект амортизируемым для целей главы 25 НК.

Если по итогам какого-либо из отчетных периодов (квартала, полугодия, 9 месяцев или всего года) лимит стоимости ОС будет превышен, то ваша организация потеряет право на применение УСН с начала квартала, в котором произошло такое превышение. Так что если переоценка ОС будет сделана на 31 декабря, в результате чего УСН-лимит будет превышен, то право на упрощенку будет потеряно с начала IV квартала.

УЧЕТ ППА У АРЕНДОДАТЕЛЯ: ФИНАНСОВАЯ И ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА



Денис
Владимирович
Трошин,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

Организации обязаны переходить на учёт по ФСБУ, начиная с отчётности за 2022 год. Наши клиенты не редко выступают арендодателями, и соответственно возникают вопросы, имеется ли необходимость отражать право пользования активом (ППА) в учете арендодателя. Разберемся с этим вопросом.

Чтобы перейти на бухучёт аренды по ФСБУ 25/2018, организация должна принять решение по каждому договору в отдельности.

Стандарт исходит из экономического содержания договора. А значит, учесть придётся все договоры, которые отражают арендные отношения, даже если в них нет слов «аренда» или «лизинг» (Рекомендация Р-97/2018-КпР «Первое применение ФСБУ 25/2018»). Организация вправе облегчить себе переходный период, если вместо ретроспективного пересчёта на 31 декабря признает право пользования активом и обязательство по аренде, как это и обозначено в ФСБУ 25/2018.

Переходя на ФСБУ 25/2018, нужно будет сделать ретроспективный пересчёт данных по всем договорам. Но если действие договора заканчивается в год, когда компания начинает применять ФСБУ 25/2018, требования нового стандарта к нему можно не применять (п. 51 ФСБУ 25/02018).

Арендодателю есть необходимость составить таблицу для классификации договоров аренды с подразделением на финансовую аренду и операционную.

Учет арендодателя зависит от вида аренды. Если аренда:

1) операционная —

- предмет аренды учитывается в составе основных средств на счетах 01, 03;
- доходы признаются равномерно.

Иными словами, для операционной аренды сохраняются прежние правила учёта периодических поступлений (аренды).

2) финансовая — признается чистая стоимость инвестиции в аренду в качестве актива на дату предоставления предмета аренды.

То есть, бухгалтерский учёт у арендодателя в первую очередь зависит от статуса аренды. Она может быть операционной, либо неоперационной (финансовой). Арендодатель должен определить статус по каждому договору аренды, в зависимости от его условий.

Ключевым моментом (основным отличием) при определении финансовой аренды является то, что в рамках финансовой аренды от арендодателя к арендатору переходят экономические выгоды и риски, связанные с правом собственности на предмет аренды (п. 25 ФСБУ 25/2018).

Какие, например, могут быть риски, связанные с правом собственности на предмет аренды: это могут быть капитальный ремонт, принадлежность неотделимых улучшений, ответственность в случае чрезвычайных происшествий и т.п.

Кроме того, ФСБУ 25/2018 предусматривает, что арендодатель должен разделять аренду на финансовую и операционную — от этого зависят проводки.

К финансовой (неоперационной) аренде относятся несколько случаев, в том числе:

1. В договоре предусмотрено, что право собственности на предмет аренды переходит к арендатору.
2. Возможность выкупа объекта аренды по льготной цене;
3. Срок аренды сопоставим с периодом, в котором объект будет годен к использованию.
4. На дату заключения договора приведённая стоимость будущих арендных платежей сопоставима со справедливой стоимостью предмета аренды.
5. Без существенных изменений предмет аренды может использовать только арендатор.

Иные случаи, когда к арендатору переходят выгоды и риски, связанные с правом собственности на предмет аренды. Это открытый перечень. Если есть другие обстоятельства, которые свидетельствуют о том, что экономические выгоды и риски переходят к арендатору, тоже нужно оценивать аренду, как финансовую.

Многие из указанных случаев косвенно указывают на то, что Арендодатель переносит риски и выгоды по объекту аренды на арендатора.

Для учёта финансовой аренды вводится новый вид актива — «инвестиции в аренду». Доходы признают в виде процентных начислений по этой инвестиции. Для операционной аренды сохраняются прежние правила учёта периодических поступлений.



Особенности учёта у арендодателя при финансовой аренде

При финансовой аренде у арендодателя появится новый объект учёта — инвестиция в аренду (п. 32 ФСБУ 25/2018).

В первую очередь арендодатель должен определить валовую стоимость инвестиции в аренду. Она равна сумме будущих арендных платежей по номиналу и негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды. Фактически это вся сумма денег в номинальном выражении, которую владелец может извлечь из объекта аренды до его полной ликвидации.

Далее валовую стоимость инвестиции в аренду нужно дисконтировать. Ставку дисконтирования нужно подобрать так, чтобы приведённая валовая стоимость предмета аренды на дату передачи предмета арендодателю была равна сумме справедливой стоимости предмета аренды и затрат арендодателя, связанных с исполнением договора (п. 33 ФСБУ 25/2018).

Инвестицию в аренду следует отражать в бухучёте по чистой стоимости с учётом дисконтирования.

Дт 76 - Кт 01, 60... — балансовая стоимость предмета аренды.

Дт 76 - Кт 91.1 — разница между балансовой стоимостью предмета аренды и чистой стоимостью инвестиции в аренду — доход арендодателя.

Чистую стоимость инвестиции в аренду нужно корректировать в соответствии с требованиями п. 36 ФСБУ 25/2018:

1) Увеличивать на сумму начисленных процентов по мере приближения даты расчёта.

2) Уменьшать на суммы полученных арендатором платежей.

Фактически порядок здесь такой же, как при учёте обязательств по аренде у арендатора.

Проценты по инвестиции в аренду относят на прочие доходы периода (п. 37 ФСБУ 25/2018):

Дт 76 - Кт 91.1.

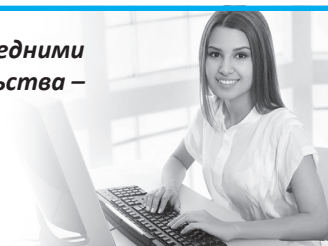
Чистую стоимость инвестиции в аренду нужно проверять на обесценение в соответствии с МСФО (IFRS 9) «Финансовые инструменты».

Здесь можно использовать отдельный субсчёт к счёту 02 «Амортизация основных средств» по аналогии с обесценением основных средств (рекомендация БМЦ от 20.02.2015 № Р-56/2016-КпР):

Дт 91.2 - Кт 02.

Задать вопрос, получить ответ, ознакомиться с последними новостями налогового и бухгалтерского законодательства — все это можно на сайте

www.mialaudit.ru



МОРАТОРИЙ, БАНКРОТСТВО, ДИВИДЕНДЫ, КАК ЭТО ВЛИЯЕТ НА РАБОТУ СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЙ И ЧТО ДЕЛАТЬ ДАЛЬШЕ?



Илья
Александрович
Безгубов,
ассистент
аудитора
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

Постановлением Правительства РФ от 28.03.2022 № 497 «О введении моратория на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям, подаваемым кредиторами» с 01.04.2022 сроком на 6 месяцев введен мораторий на банкротство в отношении юридических лиц и граждан, в том числе индивидуальных предпринимателей. Введенный Правительством мораторий является «тотальным» и распространяется на всех юридических лиц (за исключением застройщиков многоквартирных домов и (или) иных объектов недвижимости, включенных в соответствии с законодательством в единый реестр проблемных объектов на дату вступления в силу постановления) и граждан. Попробуем разобраться в толковании положений законодательства РФ, касающихся отдельных ограничений в период действия моратория на банкротство юридических лиц в 2022 г.

В соответствии со ст. 9.1 Закона № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» на срок действия моратория в отношении должника приостанавливается возможность совершения некоторых действий, и наступают последствия, предусмотренные абз. 5 и 7 - 10 п. 1 ст. 63 № 127-ФЗ.

В частности абзацем 9 п. 1 ст. 63 Закона № 127-ФЗ установлен запрет на выплату должником дивидендов.

При этом, законодатель различает понятия «объявление дивидендов» (принятие решения о выплате) и «выплата дивидендов», что следует как из Закона № 127-ФЗ, так и из закона об акционерных обществах. В первом из указанных нормативных правовых актов, например, при введении процедуры наблюдения, устанавливается как запрет на выплату дивидендов (статья 63), так и ограничение полномочий органов управления должника на принятие решения о выплате (статья 64). Различие указанных понятий в законе «Об акционерных обществах» следует из ст.ст. 42, 43 и иных положений закона.

Статьей 9.1 Закона № 127-ФЗ в качестве последствий моратория однозначно указано на последствия, перечисленные в ст. 63 данного нормативного правового акта, т.е. на запрет выплаты дивидендов.

Таким образом, применительно к мораторию, запрещены действия по исполнению обязанности выплаты объявленных дивидендов. Соответственно, под запретом выплаты находятся любые дивиденды независимо от даты принятия решения о выплате (в том числе дивиденды, решение о которых принято, но обязанность по выплате которых полностью или в части не

исполнена до даты введения моратория, т.е. и так называемые «повторные» выплаты).

Следует иметь в виду, что выплата дивидендов в период действия моратория признается оспоримой сделкой (Пункт (г) информационного письма Президиума ВАС РФ от 14.04.2009 № 129).

Вместе с тем, как уже замечено выше, возможность принятия акционерным обществом решения о выплате дивидендов нормами о моратории не ограничена. Соответственно, эмитент вправе принять решение о выплате дивидендов (как за счет прибыли 2021 года, так и прибыли прошлых лет; как годовых, так и квартальных дивидендов). В случае принятия решения о выплате дивидендов обязанность их выплаты подлежит исполнению после истечения срока моратория, что следует из прямого указания п. 4 ст. 43 закона об акционерных обществах, в соответствии с которым после прекращения обстоятельств, послуживших препятствием для выплаты объявленных дивидендов, общество обязано их выплатить. Изложенное относится также и к дивидендам, выплачиваемым повторно.

ТАКИМ ОБРАЗОМ, ВАЖНО УЧИТЫВАТЬ СЛЕДУЮЩЕЕ:

1. Акционерное общество (при отсутствии признаков, перечисленных в п.п. 1-3 ст. 43 закона об акционерных обществах) не ограничено в праве принимать решение о выплате дивидендов (независимо от источника выплаты — прибыль отчетного года, прошлых лет).

2. Принятое решение о выплате дивидендов не подлежит исполнению до прекращения действия моратория (применяется как к решениям, принятым до введения в действие моратория, но не исполненным полностью или в части до даты его введения, так и к решениям, принимаемым в период действия моратория).

3. По истечении срока действия моратория эмитент обязан выплатить объявленные дивиденды (в том числе дивиденды, выплачиваемые «повторно», и выплата которых была приостановлена в связи с введением моратория).

4. За период действия моратория и допущенную в связи с этим «просрочку» исполнения обязанности выплатить объявленные дивиденды финансовые санкции (в том числе проценты за пользование чужими денежными средствами) не начисляются.

Также считаем целесообразным рекомендовать клиентам включать в решение о выплате дивидендов информацию об их выплате после окончания действия моратория.

Отдельно стоит отметить, что помимо ограничения, связанного с выплатой дивидендов, компании — акционерные общества в период действия моратория не вправе осуществлять:

- выкуп либо приобретение собственных размещенных акций;
- любое иное распределение прибыли помимо выплаты дивидендов.

Выплатили дивиденды, что делать?

Для реализации корпоративных действий по выплате дивидендов, рас-

пределению прибыли, а также по выкупу акций акционерным обществам в 2022 году необходимо отказаться от моратория путем внесения сведений об этом в Единый федеральный реестр сведений о банкротстве посредством публикации заявления на портале Федресурс. Отказ от моратория вступает в силу со дня опубликования соответствующего заявления и влечет неприменение к отказавшемуся лицу всего комплекса преимуществ и ограничений со дня введения моратория в действие, а не с момента отказа от моратория (абзац третий п. 1 ст. 9.1 Закона № 127-ФЗ, абзац второй п. 4 Постановления № 44).

Санкции:

Штрафов за выплату дивидендов без отказа от моратория не предусмотрено, но могут быть налоговые последствия. Если без отказа от моратория дивиденды выплачиваются физическому лицу — не работнику организации, их переквалификация не изменит налоговых последствий. И при выплате дивидендов, и при иных выплатах начисляется НДФЛ. С акционером (участником) — сотрудником компании ситуация сложнее. Выплату ему дивидендов могут переквалифицировать в заработную плату и доначислить на нее страховые взносы. Причем этот риск вполне реален. Пример — в постановлении Одиннадцатого ААС от 02.02.2022 № А55-12841/2021. Также выплата дивидендов без отказа от моратория на банкротство может повлечь оспаривание акционерами (участниками) такой выплаты. Если без отказа от моратория выплатили дивиденды — сотруднику компании, то, возможно, стоит вернуть дивиденды и НДФЛ, а потом снова перечислить и дивиденды, и НДФЛ. Почему нужен возврат НДФЛ — если налоговый агент перечислит в бюджет НДФЛ до выплаты дохода физлицу, инспекторы могут начислить штраф. Налоговый агент обязан удержать сумму НДФЛ при выплате дохода физлицу и перечислить его в бюджет. Уплачивать НДФЛ за счет собственных средств налоговому агенту нельзя (п. 9 ст. 226 НК). Учредители принимают решение о возврате дивидендов. У организации должны быть доказательства их возврата (платежки или ПКО, если дивиденды возвращаются наличными). До повторной выплаты дивидендов нужно отказаться от моратория на Федресурсе (потому что сама по себе их выплата без публикации сообщения об отказе на Федресурсе не свидетельствует об отказе от моратория).

Как подать отказ от моратория?

Регулятор предусмотрел возможность отказа от моратория. Для этого необходимо опубликовать соответствующее заявление в Единый федеральный реестр юридически значимых сведений Федресурс. Заявить об отказе организации могут на основании ст. 9.1 ФЗ № 127. После публикации в реестр заявления с отказом с юридического лица снимаются все ограничения, и оно может свободно распределять прибыль, выплачивать дивиденды или проводить любую процедуру/операцию, на которые мораторием были наложены ограничения.

На сегодняшний день ходят различные мнения и слухи о продлении моратория. Будет продление или отмена данного моратория неизвестно, проживем — увидим.

Защити предприятие



ПЕРЕЧЕНЬ АНТИКРИЗИСНЫХ МЕР В 2022 Г.

Государство приняло перечень мер поддержки организаций и ИП, это коснулось и сельхозорганизаций.

Общие меры поддержки организаций и ИП

Смягчена административная ответственность за совершение правонарушений, в том числе в области предпринимательской деятельности. В частности, предусмотрено следующее:

- уменьшены размеры штрафов. Так, если лицо, которое совершило выявленное в ходе проведения госконтроля (надзора), муниципального контроля правонарушение, предотвратило его вредные последствия либо добровольно возместило причиненный ущерб (добровольно устранило причиненный вред), административный штраф назначается в минимальном размере, предусмотренном санкцией применяемой нормы;

- правило, по которому административный штраф за впервые совершенное правонарушение при наличии определенных обстоятельств может быть заменен предупреждением (есть исключения), применимо ко всем субъектам административных правонарушений, выявленных в ходе проведения госконтроля, муниципального контроля.

На сайте Правительства РФ заработал навигатор в виде анкеты, который помогает сориентироваться в мерах господдержки.

До 1 октября 2022 г. (включительно; со 2 октября 2022 г. ограничения не применяются) введен мораторий на возбуждение дел о банкротстве организаций и ИП по заявлениям, подаваемым кредиторами. Мораторий не распространяется:

- на должников — застройщиков МКД и (или) иных объектов недвижимости, включенных на 01.04.2022 в единый реестр проблемных объектов;
- должников, деятельность которых регулируется определенными законами и положениями, если такие должники включены в утвержденный Правительством РФ перечень, либо на их аффилированных лиц.

Банк России разъяснил некоторые обязанности АО в случае, когда оно не заявляло отказ от применения к нему моратория, в период действия этого моратория. В частности, если АО приняло решение о распределении прибыли

(в том числе выплате (объявлении) дивидендов) в период действия моратория, выплатить дивиденды необходимо в разумный срок после прекращения действия моратория (в том числе в связи с отказом от применения моратория по ст. 9.1 Закона о банкротстве).

Минюст России дал разъяснения по действию моратория: приостановление исполнительных производств возможно в отношении только тех юрлиц, индивидуальных предпринимателей, которыми или в отношении которых были поданы заявления о банкротстве, включая поданные до 01.04.2022, вопрос о принятии которых не был решен к дате введения моратория.

Также по мораторию высказалась ФНС России. Она предложила в проблемных вопросах обращаться к разъяснениям, которые Верховный Суд РФ давал в период действия моратория, связанного с распространением коронавирусной инфекции. Дополнительно ведомство напомнило, что должник может обратиться за предоставлением отсрочки или рассрочки исполнения судебных актов, актов других органов и должностных лиц, изменением способа и порядка их исполнения. Кроме того, в период приостановления исполнительного производства должник может обратиться в ФССП России или суд с заявлением о снятии арестов с банковских счетов. Для этого ему необходимо доказать, что в связи с введением санкций недружественными государствами возникли финансовые трудности и аресты препятствуют реабилитации в период моратория.

Минфин России по мораторию сообщил, в частности, что обязательства, которые образовались после 1 апреля 2022 г., — это текущие платежи. Последствия моратория (неприменение финансовых санкций) на них не распространяются. В связи с этим пени за период с 1 апреля по 1 октября 2022 г. по неуплаченным текущим обязательствам начисляются. Кроме того, мораторий не освобождает от уплаты налогов, ответственности за нарушение законодательства. Также в этот период могут приниматься меры взыскания в установленном НК РФ порядке.

Особенности лицензирования и других разрешительных процедур

Правительство РФ продлило на 12 месяцев действие срочных лицензий и иных разрешений, сроки действия которых истекли или истекают в период с 14 марта 2022 г. по 31 декабря 2022 г. Перечень таких лицензий и иных разрешений приведен в Приложении 1 к Постановлению Правительства РФ от 12.03.2022 № 353. В него включены, в частности, лицензии на производство и оборот алкоголя, лицензии на водопользование, разрешения на перевозку пассажиров и багажа легковым такси, госрегистрация ветеринарных лекарственных препаратов. Отраслевые регуляторы могут продлить действие разрешений, срок действия которых истек и до 14 марта 2022 г.

На 12 месяцев продлено действие некоторых срочных разрешений, сроки действия которых истекают в период с 12 апреля по 31 декабря 2022 г. Их перечень приведен в Приложении № 1(1) к Постановлению Правительства РФ от 12.03.2022 № 353. Отраслевые регуляторы могут продлить действие разрешений, срок действия которых истек и до 12 апреля 2022 г.

С 13 апреля 2022 г. срок действия разрешений на строительство объектов

капстроительства, который истекает в период с этой даты до 1 августа 2022 г., продлевается на один год. С 13 апреля 2022 г. до 1 января 2023 г. для получения такого разрешения не требуется представлять в уполномоченный орган копию свидетельства об аккредитации юрлица, а если сведения об объекте капстроительства включены в реестр — положительное заключение экспертизы проектной документации. Кроме того, не требуются некоторые документы, которые были необходимы для принятия решения о выдаче разрешения на ввод объекта в эксплуатацию.

Меняется срок, до которого надо подтвердить соответствие лицензионным требованиям, для отдельных видов деятельности переносится. Он переносится на 12 месяцев при условии, что наступил или наступает в 2022 г.

По определенным видам разрешительной деятельности отраслевые регуляторы и уполномоченные региональные органы исполнительной власти и госкорпорации вправе в 2022 г. принять различные послабления.

Правительство РФ также установило особенности разрешительного режима для отдельных сфер деятельности (строительства, туризма, торговли, транспорта и др.). Например, продлены сроки договоров аренды на размещение нестационарных торговых объектов, которые закончились или закончатся с 14 марта 2022 г. по 31 декабря 2026 г.

Не платится госпошлина за выдачу и продление лицензии, внесение изменений в реестр лицензий по заявлениям, поданным с 14 марта до 31 декабря 2022 г. Правило распространяется на лицензируемую деятельность, указанную в ч. 1 ст. 12 Закона о лицензировании.

Меры поддержки для получателей субсидий и госгарантий

В 2022 г. в связи с санкциями и ограничительными мерами установлен ряд особенностей предоставления субсидий (в том числе грантов в форме субсидий) из бюджетной системы РФ. Предусмотрено, в частности, следующее:

- разрешено сокращать срок, до которого принимаются предложения (заявки) от участников отбора для предоставления субсидий;
- участвовать в таком отборе могут и лица с задолженностью по налогам, сборам, страховым взносам (пеням, штрафам, процентам), не превышающей 300 тыс. руб.;
- участник отбора не должен числиться в реестре недобросовестных поставщиков (подрядчиков, исполнителей) из-за отказа исполнять государственные (муниципальные) контракты в связи с санкциями, ограничительными мерами;
- сроки достижения результатов предоставления субсидии могут продлеваться (максимально — на 24 месяца) без изменения размера субсидии. Это допускается, когда достижение результатов в первоначальные сроки невозможно. Если без изменения размера субсидии достичь этих результатов нельзя, возможно уменьшение значения самих результатов;
- уменьшен объем средств, которые участникам отбора для предоставления субсидий на НИОКР и (или) технологические работы гражданского назначения необходимо привлекать из внебюджетных источников;
- предусмотрено условие о неприменении штрафных санкций.

Меры поддержки для МСП

Установлены особенности предоставления в 2022 г. государственной или муниципальной преференции для поддержки субъектов МСП. Так, преференция предоставляется без предварительного согласия антимонопольного органа. Но в дальнейшем его нужно уведомить (за исключением некоторых случаев) в установленный срок. К уведомлению необходимо приложить ряд документов.

При определенных условиях МСП могут получить кредитные каникулы — отсрочку платежей по договорам кредита и займа, заключенным до 1 марта 2022 г. Обратиться за ней к кредитору можно с 1 марта по 30 сентября 2022 г. Отсрочка предоставляется не более чем на 6 месяцев.

Указанная возможность предусмотрена для МСП, занятых в отдельных отраслях экономики. Получить отсрочку могут и заемщики, которые уже обращались за кредитными каникулами до 30 сентября 2020 г. в связи с распространением COVID-19.

В 2022 г. получить кредитные каникулы могут также МСП, работающие в сфере городских, пригородных и междугородних автоперевозок, а также пригородных ж/д перевозок.

МСП, которым в 2021 г. выдавался льготный кредит по программе «ФОТ 3.0», могут получить отсрочку по нему. На период отсрочки откладывается оплата процентов и основного долга по такому кредиту.

Правительство РФ поручило выделить российским кредитным организациям субсидии из федерального бюджета. Субсидии пойдут на возмещение субъектам МСП затрат на оплату банковских комиссий при осуществлении перевода денежных средств физлицами в пользу субъектов МСП в оплату товаров (работ, услуг) в сервисе быстрых платежей платежной системы Банка России.

Введен мораторий на большинство плановых проверок субъектов малого предпринимательства. Запрет на их проведение действует по 31 декабря 2022 г.

На некоторые виды проверок он не распространяется (например, на плановые проверки по лицензируемой деятельности).

В 2022 г. увеличено финансирование программы поддержки цифровизации малого и среднего бизнеса. В ее рамках субъекты МСП, включенные в соответствующий реестр, могут приобрести программное обеспечение российских производителей с компенсацией 50 % стоимости лицензии за счет средств бюджета. Купить ПО на льготных условиях можно на сайте производителя, представлять дополнительные документы и отчетность не требуется.

Меры поддержки для аграрной и других пищевых отраслей

Действуют изменения, внесенные в программу льготного кредитования сельхозпроизводителей. В частности, расширен круг лиц, которые могут ей воспользоваться. К ним отнесены организации и ИП, которые занимаются перевозкой сельхозпродукции и продукции ее переработки. Кроме того, с 10 до 5 % снижены предельные ставки по договорам о выдаче льготных краткосрочных кредитов, которые заключены с 15 марта 2022 г. или до этой даты, но пролонгированы в определенном порядке.

Также определены некоторые особенности применения указанной про-

граммы.

Для предпринимателей, которые занимаются производством и переработкой сельхозпродукции, сохраняется механизм льготного кредитования. На эти цели выделяются средства из бюджета. Кроме того, должны просубсидировать более 8 тысяч ранее выданных кредитов в сфере агропромышленного комплекса.

Минсельхозу РФ выделяются бюджетные ассигнования для предоставления субсидий российским кредитным организациям, международным финансовым организациям и государственной корпорации развития «ВЭБ.РФ». Субсидии пойдут на возмещение недополученных указанными лицами доходов по кредитам, выданным сельскохозяйственным товаропроизводителям (кроме сельскохозяйственных кредитных потребительских кооперативов), организациям и ИП, осуществляющим производство, первичную и (или) последующую (промышленную) переработку сельхозпродукции и ее реализацию, по льготной ставке, в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 29.12.2016 № 1528.

Российские кредитные организации могут получать субсидии на возмещение доходов, недополученных из-за предоставления системообразующим организациям агропромышленного комплекса и (или) их дочерним обществам льготных кредитов на операционную деятельность. Минсельхозу России выделены средства для предоставления таких субсидий.

Средства льготных краткосрочных кредитов и (или) льготных инвестиционных кредитов, выплаченные заемщиком в качестве аванса по договору на поставку товаров (выполнение работ и (или) оказание услуг) и возвращенные контрагентом из-за невозможности исполнить обязательства, направляются на погашение основного долга по соответствующему кредитному договору (соглашению). Такой случай возврата средств заемщику не является для него нецелевым использованием средств указанных кредитов. При этом изменять стоимость кредитов, по которым погашен основной долг, не допускается.

Утвержден порядок определения максимального размера льготного краткосрочного кредита, предоставляемого одному заемщику. Речь идет о выделении субсидированных кредитов некоторым сельхозпроизводителям. Предусмотрено, в частности, что такой лимит устанавливается не реже одного раза в год (для каждого направления льготного кредитования). При этом учитывается ряд показателей (например, объем потребности в льготных краткосрочных кредитах, планируемых к выдаче уполномоченными банками). Информация о максимальном размере льготного краткосрочного кредита, который предоставляется одному заемщику, размещается на сайте Минсельхоза России в течение 10 рабочих дней со дня его установления.

На поддержку программы льготного лизинга сельскохозяйственной техники дополнительно направляется 12 млрд руб.

Минсельхоз России вправе упростить разрешительные процедуры в отношении некоторых видов лицензируемой деятельности и разрешительных режимов, например:

- *госрегистрации пестицидов и агрохимикатов;*
- *выполнения работ по карантинному фитосанитарному обеззараживанию.*

Госпошлина за выдачу и продление лицензии, внесение изменений в реестр лицензий на выполнение работ по карантинному фитосанитарному обеззараживанию не взимается при подаче соответствующего заявления с 14 марта до 31 декабря 2022 г.

Утверждены правила, по которым предоставляются и распределяются субсидии на стимулирование увеличения производства картофеля и овощей. Правила утверждены в целях поддержки сельхозтоваропроизводителей (кроме граждан, ведущих личное подсобное хозяйство, и сельскохозяйственных кредитных потребительских кооперативов), граждан, ведущих личное подсобное хозяйство и уплачивающих НПД, а также российских организаций, создающих и (или) модернизирующих хранилища. Правила применяются с 01.01.2023.

По 31 декабря 2023 г. включительно целевые трансферты из федерального бюджета в целях софинансирования расходных обязательств субъектов РФ перед производителями зерновых культур могут предоставляться субъектам РФ не только для возмещения части затрат производителей на производство и реализацию этих культур, но и для финансового обеспечения этих затрат.

Меры поддержки при аренде земельных участков

Определены особенности регулирования в 2022 г. земельных отношений в РФ, в частности, предоставления земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности. Так, установлен новый случай, когда государственный или муниципальный участок предоставляется в аренду без торгов. Его предоставят для деятельности по производству импортозамещающей продукции. Ее перечень определит орган госвласти субъекта РФ.

Договоры аренды государственных и муниципальных земель могут быть пролонгированы. До 1 марта 2023 г. арендатор публичного участка может потребовать от арендодателя заключить допсоглашение для увеличения срока действия договора аренды. Максимальный срок продления — 3 года. Основания заключения договора и задолженность по арендной плате не имеют значения. Главное, чтобы на дату обращения:

- не истек срок действия договора;
- арендодатель не заявил в суд требование о расторжении договора;
- отсутствуют выявленные в рамках государственного земельного надзора и неустраненные нарушения законодательства при использовании земли.
- на дату обращения арендатора с указанным требованием у уполномоченного органа отсутствует информация о выявленных в рамках государственного земельного надзора и неустраненных нарушениях законодательства Российской Федерации при использовании такого земельного участка.

Правительство РФ вправе установить особенности предоставления земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, в том числе случаи предоставления земли без торгов и в сокращенные сроки.

Соответствующие органы вправе устанавливать льготную арендную плату (но не менее 1 руб.) на срок не более года за участки, находящиеся в государственной и муниципальной собственности.

КООПЕРАТИВНЫЕ «МЕРТВЫЕ ДУШИ»: ЧТО МОЖЕТ СДЕЛАТЬ СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЯ



Ирина
Береснева,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

Очень часто у сельхозкооперативов возникает вопрос, что делать с паями лиц, место нахождения которых неизвестно, которые уехали за границу, либо умерли, либо просто не появляются в селе, и каков порядок передачи пая наследнику. Данные ситуации нередки и вызывают массу проблем.

До сих пор на законодательном уровне однозначно не урегулирован вопрос распоряжения членом (ассоциированным членом) кооператива своей собственностью, и в практике не рассмотрены данные ситуации.

Однако стоит отметить, что если пайщик жив и дееспособен, вне зависимости от его места нахождения (кроме признания в судебном порядке такого гражданина безвестно отсутствующим), то именно он определяет судьбу пая.

Если же пайщик был признан безвестно отсутствующим, то по решению суда органом опеки и попечительства определяется лицо, которое будет управлять его имуществом.

В ситуации, когда гражданин, имеющий в собственности пай, умер, то распорядиться таким паем могут лишь наследники.

На уровне Гражданского кодекса Российской Федерации порядок реализации права собственности на пай прописан в статьях 1176 ГК РФ (для производственных кооперативов) и статье 1177 ГК РФ (порядок наследования пая в потребительском кооперативе).

Главное различие состоит в том, что в принятии в члены производственного кооператива наследника может быть отказано (если в уставе прописана необходимость получения согласия от остальных участников кооператива).

При таких обстоятельствах наследник имеет право на получение действительной стоимости унаследованной доли (пая) либо соответствующую ей часть имущества.

В самом же Законе «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г. понятие «действительная стоимость пая» отсутствует.

Закон «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г. предусматривает лишь выплату стоимости пая выходящему члену или наследнику умершего члена. Сам же Закон предполагает и специальный порядок формирования этих паев (обязательный и дополнительный паевой взнос, приращенный пай).

То есть получается, что если кооператив не сделал распределение прибыли, в т. ч. на приращенные пай, то эта часть прибыли является по сути «обобщественной» (ничьей, принадлежащей всему кооперативу), выбывающий член (его наследник) претендовать на ее получение не может, например, через получение действительной стоимости пая, в его составе части чистых активов (прибыли) кооператива.

При этом в кооперативе могут быть сформированы за счет прибыли фон-

ды, признаваемые неделимыми. Согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации такие фонды могут быть созданы только в производственном кооперативе (пункт 1 статьи 106.3), а согласно Закону «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г. — и в потребительском кооперативе тоже. Эта проблема становилась причиной многочисленных судебных споров между кооперативом и его членами (их наследниками).

Арбитражные суды, рассматривая корпоративные споры с участием сельскохозяйственных кооперативов и их членов / ассоциированных членов, пришли к выводу, что расчет с выходящим из кооператива членом должен быть произведен из расчета чистых активов кооператива на конец года, в котором подано заявление о выходе, за вычетом стоимости объектов неделимого фонда. То есть фактически применил порядок расчетов, предусмотренный в Федеральном законе от 08.05.1996 № 41-ФЗ «О производственных кооперативах», где совершенно другая формулировка пая — «пай состоит из паевого взноса члена кооператива и соответствующей части чистых активов кооператива (за исключением неделимого фонда)» (пункт 3 статьи 9).

Наследники, если они вступили в наследство в установленном законом порядке, фактически становятся пайщиками с момента вступления в наследство и распоряжаться паем вправе лишь они. В таком случае, если кооператив, все-таки желает оставить паи себе, предлагаем разыскать их и выкупить у них пай, воспользовавшись преимущественным правом покупки.

До момента предъявления требования наследниками о передаче им имущества паи подлежат особому порядку охраны и управления.

Так, нотариус в качестве учредителя доверительного управления заключает договор доверительного управления этим имуществом (статья 1173 ГК РФ).

До заключения договора доверительного управления наследственным имуществом независимым оценщиком должна быть проведена оценка той части имущества, которая передается в доверительное управление. Расходы на проведение оценки относятся к расходам на охрану наследства и управление им (абз. 2 п. 1 ст. 1173 ГК РФ).

Доверительным управляющим может быть как кооператив, так и предполагаемый наследник.

При этом передача имущества в доверительное управление не влечет перехода права собственности к доверительному управляющему, который обязан осуществлять управление имуществом в интересах собственника ими указанного им третьего лица.

Доверительный управляющий имеет право на вознаграждение, предусмотренное договором доверительного управления имуществом, а также на возмещение необходимых расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом, за счет доходов от использования этого имущества.

Доверительное управление по своей сути предполагает подготовку наследственной массы в виде пая для наследника, который предъявит требование о передаче имущества, находившегося в доверительном управлении.

Такой договор заключается сроком на пять лет, и по прошествии пяти лет считается продленным.

Правопреемник, получивший свидетельство о праве на наследство, вправе прекратить договор доверительного управления наследственным имуще-

ством.

Прекращение договора возможно и по основаниям, установленным в законе (статья 1024 ГК РФ):

- *смерть (ликвидация) выгодоприобретателя;*
- *отказ выгодоприобретателя от получения выгод по договору;*
- *смерть (недееспособность) доверительного управляющего;*
- *отказ доверительного управляющего или учредителя управления от осуществления доверительного управления в связи с невозможностью для доверительного управляющего лично осуществлять доверительное управление имуществом;*
- *отказ учредителя управления от договора по иным причинам, при условии выплаты доверительному управляющему обусловленного договором вознаграждения;*
- *признание несостоятельным (банкротом) гражданина-предпринимателя, являющегося учредителем управления.*

В случае, если наследников у пайщика нет, то пай будет являться выморочным имуществом, то есть имуществом, которое не принято наследниками либо от которого они отказались (п. 1 ст. 1151 ГК РФ). Это значит, что паи переходят в порядке наследования в собственность Российской Федерации (п. 2 ст. 1151 ГК РФ). Органом, уполномоченным принять выморочное имущество, переходящее в собственность РФ, признается Федеральное агентство по управлению государственным имуществом (далее - Росимущество).

В силу статьи 71 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате при переходе имущества по праву наследования к государству свидетельство о праве на наследство выдается соответствующему государственному органу. До принятия специального закона о порядке наследования и учета выморочного имущества (пункт 3 статьи 1151 Гражданского кодекса Российской Федерации) действует Положение о порядке учета, оценки и реализации конфискованного, бесхозяйного имущества, имущества, перешедшего по праву наследования к государству, и кладов, утвержденное Постановлением Совета Министров СССР от 29.06.84 № 683). Согласно Положению обязанности учета имущества, переходящего по праву наследования к государству, возложены на налоговые органы. В связи с этим свидетельство о праве наследования государства должно быть выдано по заявлению соответствующих налоговых органов, поданному по месту открытия наследства.

Таким образом, по вопросу оформления выморочного имущества нужно обратиться в налоговую инспекцию по месту регистрации учреждения. Вместе с тем в положении о Федеральной налоговой службе, утвержденном постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506, не упомянуты полномочия налоговых органов по учету и оформлению выморочного имущества. Поэтому есть риск, что налоговый орган вам откажет, ссылаясь на отсутствие полномочий. В этом случае кооператив может обратиться в суд с заявлением о понуждении налогового органа оформить выморочное имущество.

Таким образом, при возникновении в кооперативах «мертвых душ» роль и участие кооператива в дальнейшем оформлении прав на паи минимальны и ограничены законом.



ПУБЛИЧНЫЕ И НЕПУБЛИЧНЫЕ АКЦИОНЕРНЫЕ ОБЩЕСТВА: РАЗЛИЧИЯ И ПРОБЛЕМЫ



Ирина Береснева,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

С 1 сентября 2014 года Федеральным законом РФ от 05 мая 2014 года № 99 «О внесении изменений в главу 4 части первой Гражданского кодекса РФ и о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов РФ» (далее — ФЗ № 99-ФЗ) были внесены существенные изменения в гражданское законодательство. В частности, были введены новые типы хозяйственных обществ: публичные и непубличные. И многие сельхозорганизации при перерегистрации почему-то «оказались» в числе публичных обществ. А в чем разница? Попробуем разобраться.

Статья 66.3 ГК РФ дает такие понятия типов обществ:

Публичные общества — это те общества, чьи акции и ценные бумаги, конвертируемые в его акции, публично размещаются (путем открытой подписки) или публично обращаются на условиях, установленных законами о ценных бумагах.

Непубличные общества — все остальные акционерные общества, которые не отвечают названным признакам, а также общества с ограниченной ответственностью.

При этом правовое регулирование таких обществ имеет ряд существенных различий.

Рассмотрим их.

Вопрос	ПАО	АО	Основание
Размещение и обращение акций	Акции и ценные бумаги, которые конвертируются в акции, размещаются путем открытой подписки и публично обращаются в соответствии с законодательством о ценных бумагах	Акции и ценные бумаги нельзя размещать по открытой подписке, они публично не обращаются	Пункт 2 статьи 7 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»
Минимальный размер уставного капитала	100 000 рублей	10 000 рублей	Статья 26 Закона об АО

Органы управления	Обязательно должен быть совет директоров (коллегияльный орган управления) из 5 членов или больше. Общее собрание может рассматривать только те вопросы, которые закон относит к его компетенции. Отдельные полномочия общего собрания нельзя передать совету директоров	Совет директоров можно не создавать в обществе. Если совет директоров создан, ему можно передать отдельные вопросы, отнесенные законом к компетенции общего собрания. Общему собранию можно передать вопросы, не отнесенные законом к его компетенции	Пункты 2–4 статьи 48, абзац 2 пункта 1 статьи 64 Закона об АО, пункт 3 статьи 97, пункт 4 статьи 65.3 ГК РФ
Раскрытие информации	Обязаны раскрывать информацию в полном объеме. Также обязаны раскрывать содержание корпоративного договора	Не обязаны раскрывать. Либо раскрывают в ограниченном объеме	Статья 92 Закона об АО, пункт 6 статьи 97, абзацы 2 и 3 пункта 4 статьи 67.2 ГК РФ
Подтверждение принятия общим собранием акционеров решения и состав акционеров, присутствовавших при этом	Только реестродержатель может подтверждать принятие решения и состав акционеров. ПАО обязаны предоставить ведение реестра держателей акций независимо от организации, имеющей предусмотренную законом лицензию.	Либо реестродержатель, либо нотариус могут подтверждать принятие решения и состав акционеров	Пункт 3 статьи 67.1 ГК РФ
Согласие на отчуждение акций	Для отчуждения акций не нужно получать чье-либо согласие. И нельзя установить необходимость получать такое согласие	Для отчуждения акций не нужно получать чье-либо согласие. Но в уставе можно прописать необходимость получать согласие акционеров или общества на отчуждение акций	Абзац 4 пункта 1 статьи 2, пункт 5 статьи 97 ГК РФ
Ограничение на количество акций, принадлежащих одному акционеру, их суммарную номинальную стоимость, максимальное количество голосов, предоставляемых одному акционеру	Такие ограничения установить нельзя	Можно установить такие ограничения в уставе по решению акционеров, принятому единогласно	Абзац 10 пункта 3 статьи 11 Закона об АО, пункт 5 статьи 97 ГК РФ
Размещение привилегированных акций	Нельзя размещать привилегированные акции, номинальная стоимость которых ниже стоимости обыкновенных	Можно размещать привилегированные акции, номинальная стоимость которых ниже стоимости обыкновенных	Пункт 2 статьи 25 Закона об АО, пункт 1 статьи 102 ГК РФ

Изменения, касающиеся правового статуса публичных и непубличных акционерных обществ, направлены на сокращение императивных правил и значительно улучшают положение всех непубличных обществ.

Таким образом, требования к публичным обществам гораздо жестче, нежели к непубличным: сложности в организации общества, повышенная отчетность, дополнительное налогообложение на дивиденды, и как следствие, должное вложение финансовых средств и повышенная ответственность за несоблюдение законодательства в виде штрафов.

Казалось бы, все достаточно логично и очевидно, публичный статус приобретают крупные компании, которые заинтересованы в привлечении инвестиций.

Однако в переходное время многие акционерные общества стали «заложниками» ситуации и вынуждены были называть себя публичными, поскольку как в судебной практике, так и в соответствии с позицией Банка России применяется достаточно широкий подход к определению обществ в качестве публичных.

Так, например, Третий арбитражный апелляционный суд в своем постановлении от 31.05.2018 по делу № А33-15113/2017 признал общество публичным только на том основании, что в его уставе содержалось указание на его публичный статус.

А письмом Центрального Банка РФ от 18.08.2014 № 06-52/6680 акционерные общества признаются публичными и в том случае, если они когда-либо до вступления в силу Закона № 99-ФЗ размещали акции путем открытой подписки и (или) их акции находились в свободном обращении, независимо от указания в их фирменном наименовании на то, что общество является публичным.

Такая позиция органов РФ привела к тому, что хозяйственные общества, которые никогда не планировали привлекать средства инвесторов путем размещения своих акций на открытом рынке, были отнесены к публичным только потому, что в процессе приватизации они одновременно разместили акции среди неограниченного круга лиц.

Де-факто, публичными акционерными обществами были признаны:

- открытые акционерные общества, созданные до 1 сентября 2014 г., ценные бумаги которых когда-либо публично размещались путем открытой подписки либо публично обращались на условиях, установленных законодательством Российской Федерации о ценных бумагах;

- акционерные общества, созданные при приватизации государственных и (или) муниципальных предприятий в соответствии с планом приватизации, утвержденным в установленном порядке и являвшимся на дату его утверждения проспектом эмиссии акций такого эмитента, если отчуждение акций эмитента осуществлялось неограниченному кругу лиц, в том числе на открытых чековых (или) денежных аукционах.

Поскольку способ приватизации путем акционирования и последующей продажи акций неограниченному кругу лиц имел достаточно широкое распространение, возникли так называемые квазипубличные акционерные общества. Эти общества вынуждены теперь нести дополнительные расходы, связанные с «обслуживанием» правового статуса публичного общества, например, в связи с раскрытием информации о своей деятельности, при том,

что преимуществами этого статуса (привлечение средств инвесторов на рынке ценных бумаг) они не пользуются. Кроме того, эти общества не могут воспользоваться и возможностями, которые предоставляет диспозитивный режим регулирования деятельности непубличных обществ, предполагающий значительные возможности для саморегулирования внутреннего устройства общества.

До 1 января 2021 года отказ от публичного статуса проводился в упрощенном порядке. Организации необходимо было лишь представить в регистрационный орган документ, подтверждающий принятие Банком России решения об освобождении акционерного общества от обязанности раскрывать информацию, предусмотренную законодательством Российской Федерации о ценных бумагах, или об отсутствии у акционерного общества указанной обязанности.

В настоящее время единственным возможным решением для сокращения вливания денежных средств в публичный статус – это его изменение в соответствии с системными нормами 7.2 Закона об акционерных обществах.

Публичный статус общества прекращается на основании внесения в устав изменений, исключающих указание на то, что общество является публичным.

Решение о внесении изменений в устав о прекращении публичного статуса акционерного общества принимается большинством в 95% от всех размещенных акций, одновременно с принятием решения об освобождении от раскрытия информации и о делистинге акций (при наличии листинга).

Акционеры публичного общества, голосовавшие против или не принимавшие участия в голосовании по вопросу внесения изменений в устав о прекращении публичного статуса акционерного общества, вправе требовать выкупа обществом принадлежащих им акций.

При этом такое изменение допускается при наличии следующих условий (ст. 72 ФЗ «об Акционерных обществах»):

- акции общества или эмиссионные ценные бумаги общества, конвертируемые в его акции, не находятся в процессе размещения посредством открытой подписки и не допущены к организованным торгам;
- Банком России принято решение об освобождении общества от обязанности раскрывать информацию, предусмотренную законодательством Российской Федерации о ценных бумагах.

Решение по данному вопросу вступают в силу при условии, что общее число акций, в отношении которых заявлены требования о выкупе, не превышает 10 процентов стоимости чистых активов общества на дату принятия решения.

ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ ЗАЩИТА СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЙ В АРБИТРАЖНОМ СУДЕ

MIAL

тел. 8 (383) 388-44-65





К КАКОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ МОЖНО ПРИВЛЕЧЬ БУХГАЛТЕРА?

Сегодня многие почувствовали, что ответственности становится все больше. А на бухгалтере всегда была ответственность. В зависимости от конкретных участков работы и совершенных правонарушений бухгалтер может нести ответственность в соответствии с трудовым (дисциплинарная и материальная ответственность), административным и уголовным законодательством.

Бухгалтер может быть как единственным специалистом в организации, который несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, а также своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, так и являться работником бухгалтерской службы (бухгалтерии).

В зависимости от финансово-экономической деятельности организации в бухгалтерской службе (бухгалтерии) могут быть созданы в частности следующие участки:

- учета товарно-материальных ценностей (ТМЦ);
- расчетов по заработной плате;
- расчетов с покупателями и заказчиками;
- учета кассовых операций;
- учета финансирования и затрат, налогового учета.

В зависимости от конкретных участков работы бухгалтер может нести ответственность в соответствии с трудовым (дисциплинарная и материальная ответственность), административным и уголовным законодательством.

Дисциплинарная ответственность

Дисциплинарная ответственность к работнику применяется за совершение им дисциплинарного проступка, то есть неисполнение или ненадлежащее исполнение им по его вине возложенных на него трудовых обязанностей (ст. 192 Трудового кодекса РФ).

В зависимости от вида и тяжести совершенного бухгалтером дисциплинарного проступка работодатель имеет право применить к нему следующие дисциплинарные взыскания:

- 1) замечание;
- 2) выговор;
- 3) увольнение по соответствующим основаниям, в частности по п. 7 ч.

1 ст. 81 ТК РФ — совершение виновных действий работником, непосредствен-

но обслуживающим денежные или товарные ценности, если эти действия дают основание для утраты доверия к нему со стороны работодателя.

Материальная ответственность

Материальная ответственность стороны трудового договора наступает за ущерб, причиненный ей другой стороне этого договора в результате ее виновного противоправного поведения (действий или бездействия), если иное не предусмотрено ТК РФ или иными федеральными законами (ст. 233 ТК РФ).

За причиненный ущерб работник несет материальную ответственность в пределах своего среднего месячного заработка, если иное не предусмотрено ТК РФ или иными федеральными законами (ст. 241 ТК РФ).

Полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возмещать причиненный работодателю прямой действительный ущерб в полном размере. Материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба может возлагаться на работника лишь в случаях, предусмотренных ТК РФ или иными федеральными законами (ч. 1 и 2 ст. 242 ТК РФ).

Статьей 243 ТК РФ предусмотрены случаи полной материальной ответственности работников. В частности, материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в случае недостачи ценностей, вверенных ему на основании специального письменного договора (п. 2 ч. 1 ст. 243 ТК РФ).

Письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности могут заключаться с работниками, достигшими возраста восемнадцати лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности или иное имущество (ст. 244 ТК РФ).

Следует отметить, что заключение договоров о полной материальной ответственности работника является правом работодателя, а не его обязанностью.

Перечни работ и категорий работников, с которыми могут заключаться указанные договоры, а также типовые формы этих договоров утверждены Постановлением Минтруда России от 31.12.2002 № 85 (далее — Перечни).

Таким образом, если в обязанности бухгалтера входит выполнение работ, перечисленных в Перечнях, то работодатель вправе заключить с ним письменный договор о полной материальной ответственности. Например, если бухгалтер выполняет обязанности по приему и выплате всех видов платежей; по расчетам при продаже (реализации) товаров, продукции и услуг.

Административная ответственность

Должностное лицо подлежит административной ответственности в случае совершения им административного правонарушения в связи с неисполнением либо ненадлежащим исполнением своих служебных обязанностей (ст. 2.4 Кодекса РФ об административных правонарушениях).

Как следует из примечания к ст. 2.4 КоАП РФ, работник организации может быть привлечен к административной ответственности в качестве должностного лица только в случае, если административное правонарушение совер-

шено им в связи с выполнением организационно-распорядительных или административно-хозяйственных функций.

К организационно-распорядительным функциям относятся полномочия лиц по принятию решений, имеющих юридическое значение и влекущих определенные юридические последствия (например, по выдаче медицинским работником листка временной нетрудоспособности, установлению работником учреждения медико-социальной экспертизы факта наличия у гражданина инвалидности, приему экзаменов и выставлению оценок членом государственной экзаменационной (аттестационной) комиссии) (п. 4 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 16.10.2009 № 19 «О судебной практике по делам о злоупотреблении должностными полномочиями и о превышении должностных полномочий» (далее — Постановление № 19)).

Как административно-хозяйственные функции надлежит рассматривать полномочия должностного лица по управлению и распоряжению имуществом и (или) денежными средствами, находящимися на балансе и (или) банковских счетах организаций, учреждений, воинских частей и подразделений, а также по совершению иных действий (например, по принятию решений о начислении заработной платы, премий, осуществлению контроля за движением материальных ценностей, определению порядка их хранения, учета и контроля за их расходом) (п. 5 Постановления № 19).

Исходя из вышеизложенного, бухгалтер может нести административную ответственность как должностное лицо лишь в случае, если административное правонарушение совершено им в связи с выполнением организационно-распорядительных или административно-хозяйственных функций.

В частности, за правонарушения, совершенные в период осуществления своей деятельности, бухгалтер может быть привлечен к административной ответственности по ч. 5 ст. 14.5, ст. 15.5, ч. 1 ст. 15.6, ст. 15.11, ч. 2 ст. 15.33 КоАП РФ.

При привлечении к ответственности учитывается, в частности, что, как правило, руководитель отвечает за организацию бухучета, а бухгалтер — за его ведение (ч. 1, 3 ст. 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Уголовная ответственность

В соответствии с действующим уголовным законодательством за преступления, совершенные в период осуществления своей деятельности в отношении собственности и экономической деятельности, бухгалтер может быть привлечен к уголовной ответственности по ст. ст. 159, 160, 165, 174.1 Уголовного кодекса РФ.

Кроме того, суд также может обязать бухгалтера возместить ущерб, причиненный своими незаконными действиями (ст. 1064 Гражданского кодекса РФ).

В зависимости от должностных обязанностей и совершенных преступлений бухгалтер также может быть привлечен к уголовной ответственности по ст. ст. 199, 199.1, 199.4 УК РФ.

РАБОТА В 1С С ПРОГРАММОЙ: «АГРОСОФТ: ВЕСОВАЯ»: КАКАЯ ПОЛЬЗА И ПРЕИМУЩЕСТВА



Проблемы в организации учета на весовых

Большинство сельхозорганизаций, использующих в своей деятельности весовую, ведут учет вручную, письменно в каких-то тетрадках и журналах, или вовсе ничего не ведут. Ошибки и проблемы, при ведении такого учета, в организации приходится исправлять или **оплачивать уже бухгалтерии или директору. В связи с этим возникают такие проблемы, как:**

Полное отсутствие оперативного учета. В организации, где учет ведется на бумаге, в принципе не может быть оперативности, ведь для того, чтобы узнать какую-либо информацию, работнику необходимо вручную произвести подсчеты за какой-то период, чтобы знать «сколько поступило/отгружено определенному контрагенту». Работнику надо потратить не мало времени для того что бы все подсчитать, а если он допустил ошибку в расчетах, то заново пересчитывать? Также и учет остатков на складах, хочется видеть у чете остатки, но при отсутствии учета невозможно получить оперативно остатки.

Полное отсутствие контроля весовщика. А вы уверены, что Ваш весовщик фиксирует в тетрадке точный вес и не злоупотребляет своим положением? Ведь нет никакого контроля за сотрудниками и у них полно вариантов для злоупотребления — воровства!

Полное отсутствие контроля всех движений. А если весовщик отлучился с рабочего места, по какой-либо причине, а в этот момент недобросовестный водитель выехал груженный с территории? Как узнать, учтено ли данное поступление или отгрузка номенклатуры?

Большая загруженность весовщика. При ведении учета «в письменном» виде весовщик постоянно дублирует одну и ту же информацию (ФИО, гос. номер, номенклатуру) в нескольких журналах, а потом еще оформляет ТТН-ки. Все это значительно загружает весовщика, а если большой поток транспорта, то это вообще останавливает работу весовой. Так же в конце смены тратится боль-

шое количество времени на подсчет итогов, а в конце дня пересчет того, что уже было подсчитано. А если еще допущена ошибка в расчетах?

Нагрузка на бухгалтерию. Также «письменный» учет создает дополнительную нагрузку на сотрудников бухгалтерии, повторные подсчеты отчетов, проверку корректности данных, выяснение - в какую смену и кто допустил ошибку.

Кроме того, при ручном учете вся информация не имеет единого места хранения. Вся информация, содержащаяся на весовой, находится в разных журналах и тетрадках, нет какого-то определенного места хранения и ничем не защищена от недобросовестных людей.

Вы уже мысленно проверили, как решили данные проблемы на перечисленных участках работы? Посмотрим возможности программы.

Возможности программы:

- Получение веса с различных весовых терминалов CAS CI, Vishay, НАИС, Тензо-М, Alex&SE, A12E, D2002E, Физтех, НВМ, Vesar, ХК, MB110-224, Метрол ВПТ, МИДЛ МИ ВДА, НВТ-9, Веста ТСК-5
- Подключение любого количества ip камер для фотографирования объекта взвешивания
- RFID идентификация объекта взвешивания (автомобиля, прицепа...)
- Идентификация объекта взвешивания через распознавание номера транспортного средства
- Идентификация объекта через чтение штрих и QR-code
- Доступ к базе через интернет
- Тонкий и WEB клиент
- Распределенные базы данных
- Запрет на редактирование результатов взвешивания
- Использование талонной системы учета урожая (СП-5, СП-6, СП-7)
- Формирование товарно-транспортных накладных на основании взвешивания
- Использование распоряжений на отгрузку продукции при реализации с контролем объемов отгрузки и автотранспорта
- Обмен данными с «1С:БСХП», «1С:КУСХП» и «1С:Спутниковый мониторинг»

А что в основном нужно руководителю и главному бухгалтеру сельхозорганизации? Какой результат?

Современный темп работы и возможности автоматизации требуют получения оперативных данных, которые автоматически должны встраиваться в автоматизированные бизнес процессы организации.

ООО «Аудиторская фирма «МИАЛаудит» занимается комплексным сопровождением организаций АПК. Именно аудиторская практика и значительный опыт работы с клиентами помогает выстроить грамотные цепочки и между подразделениями и в программных продуктах 1с. Наши специалисты по автоматизации бухгалтерского учета помогут осуществить стыковку программ «1С:

Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» и «Агрософт: Весовая».

Именно понимание процесса обработки и сбора данных позволяет оперативно анализировать и получать контрольные отчеты с Весовой:

Отчет «Урожайность по полям»

В отчете формируются данные об урожайности по полю за день и с начала уборки.

Организация	Поле	Площадь поля	01.07	02.07	03.07	04.07	Итого
Радина	За день, га						70
	С начала, га						70
	Масса, ц		720,00	700,00	700,00	1 920,00	4 040,00
	Урожайность						10,0
	Урожайность						4,0
1/5 Пашенка окшая 15г	За день, га	70,000					70
	С начала, га						70
	Масса, ц		720,00	700,00	700,00	1 400,00	3 520,00
	Урожайность						25,0
	Урожайность						5,0
2/5 Пашенка окшая 15г	За день, га	60,000					60
	С начала, га						60
	Масса, ц						520,00
	Урожайность						520,00
	Урожайность						70
Итого	За день, га		720,00	700,00	700,00	1 920,00	4 040,00
	С начала, га						70
	Масса, ц						10,0
	Урожайность						4,0
	Урожайность						

Номенклатура	Аналитика	Нак. ост.	С поля	Закупка	Из производства	Переоценка	Вн. переоценка	Реализация	В производство
Кормов с поля			361 060						10 32
С корм			361 060						
А21 Кормов 15г			27 800						
А31 Кормов 15г			100 380						
ОП17 Кормов 15г			60 000						
ОУ20 Кормов 15г			62 560						
С корм в производство			10 320						10 32
А31 Кормов 15г			10 320						10 32
Итого			361 060		10 660				10 32

Номенклатура	Характеристика	Нак. ост.	Приход	Расход	Кон. ост.
Подсоединен 1 сорт			2 849 430	1 290 200	1 559 230
Реализация				1 290 200	
БазРис ООО				1 063 800	
МАРТИН ООО				196 400	
Подсоединен 2 сорт			148 920	71 500	77 420
Переоценка на склад				71 500	
На корм (кормовые)				1 380	
На корм (птица)				360	
Склад				69 760	
Переоценка со склада				71 500	
Склад 1 Новый				71 500	
Склад 2				100	
Итого			2 998 350	71 500	1 361 860

[illegible]

Отчет «Приход с поля по комбайнам»

Используется для анализа учёта поступления продукции с поля по каждому комбайну с детализацией до структуры посевных площадей и автомобиля за период.

Приход с поля по комбайнам

Вариант отчета Основной Выбранный вариант:

Сформировать Выбранный вариант:

Организация Родина
Период 01.07.2014 - 31.07.2014

Печать

Приход с поля по комбайнам

Параметры: Организация: Родина
Период: 01.07.2014 - 31.07.2014

Дата	Комбайн	Механизатор	Итого
Дата ввода	Поле	Автомобиль	TIN Нетто
02.07.2014	Коммунальный ковш "AGUR 850"	Ладунин Василий Васильевич (механизатор)	7 980
02.07.2014	в комплекте с палубником PU 300-02 65.82014		7 980
02.07.2014	02.07.2014 12:00:00	ЗК-1-171-15 Кукуруза 14г.	7 980
02.07.2014	69 Мира 203 Иласс Не 6325 KE	КАМАЗ № А В89 ТХ 93	6 240
02.07.2014	02.07.2014 10:45:10	Полушкин Аркадий Васильевич (механизатор)	6 240
02.07.2014	3К-1-99-22 Пшеница озимая 14г.	САЗ-3507 № М 097 AE 93 №20	6 240
02.07.2014	01 Миле Poland CR 9609 № 6242 УН КК	Ладунин Иван Васильевич (механизатор)	5 980
02.07.2014	02.07.2014 14:17:42	ЗК-1-103-26 Пшеница озимая 14г.	5 980
Итого			19 220

[illegible]

На практике схема работы Весовой, на многих предприятия, была разработана еще до внедрения автоматизированных систем учета. А последствия всегда тревожны, встречаются случаи, когда работа по учёту рейсов ведется не в транспортном подразделении, а на «карандаше» весовщика.

Отчеты:

- Баланс продукции
- Отчеты по товарам складах и местах хранения
- Реестр приема зерна весовщиком
- Выписка из реестра о намолоте зерна
- Отчеты по автомобилям
- Отчеты по комбайнам, механизаторам и полям
- Отчет о производстве продукции
- Журнал взвешивания (детальный)
- Реестр выдачи арендной платы за земельную долю
- Отчет об использовании талонов
- Сверка талонов
- Выполнение условий поставок по договорам
- ...

Стоят ли вложенные деньги полученного результата («овчинка выделки»), или этого ли мы хотим?

Выбор разработчика программных продуктов очевиден, т. к. если отраслевое решение Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия и учет по ведению заработной платы, и розничного магазина ведется в 1С, то и весовая — должна быть совместима с 1С. И это программа «1С: Агрософт Весовая», т. к. есть возможность обмена с Вашей «1С:Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия».

А еще, практически все весовые платформы для взвешивания отлично подходят по параметрам к этой программе.

В этой программе есть возможности для осуществления:

- взвешивания зерна
- для видов движения зерна: выпуск с поля, перемещение, реализация и закупка,
- можно создавать взвешивание по зерну, которое мы выдаем пайщикам в качестве арендной платы.

Замечательно, что после настройки выгрузки документов из «Агрософт Весовая» в «Бухгалтерию сельскохозяйственного предприятия» изначально настраивается на основании документов взвешивания. Для этого нужно создать документы, подобные тем, которые есть в бухгалтерии (Выпуск продукции, Выпуск продукции с поля, Перемещение товаров, Требование-накладная), а затем документы автоматически загрузятся в бухгалтерию. Не нужно создавать дополнительное рабочее место для бухгалтера. Исключено ручное дублирование документов!

Также в готовом решении очень много удобных и нужных отчетов,

в том числе по урожайности, чтобы подавать оперативно информацию по уборке урожая руководителю!

В результате автоматизации учета взвешивания зерна и оборудования весами рабочего места весовщика возможно достигнуть следующих результатов:

- экономия времени на заполнение транспортных документов весовщиком;
- решить вопрос с автоматическим взвешиванием зерна, что поможет достичь достоверности веса убранного с полей зерна;
- достигнуть экономии времени по ведению учета реестра весовщика в разрезе водителей и комбайнеров и учета по талонам;
- достигнуть экономии без привлечения дополнительного рабочего места бухгалтера, который бы создавал и дублировал документы в «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия».

Не очевидно ли, что исполнение желаний и есть решение существующих задач на пути к поставленной цели — жить лучше.

Как это быстрее сделать?

Из опыта внедрения Агрософт: при внедрении весовой компанией ООО «Аудиторская фирма «МИАЛаудит» — всё очень последовательно разбито на несколько простых шагов.

Шаг первый — это заполнение в свободной форме Опросного листа на решение внедрить программный комплекс «Агрософт: Весовая».

Опросный лист для составления Договора по внедрению Программного продукта



Агрософт: Весовая

1. Фотография весового индикатора (лицевая и обратная стороны);
2. Уточнение количества и мест расположения (автомобильных, складских) весов по образцу:

Весы	Количество	Место расположение (адрес, этаж, кабинет)	Наличие интернет соединения (прямого или через хаб)
автомобильные			
складские			

3. Количество работников весовой для обучения;
4. Перечень всех используемых документов (Листа маршрутизации) с указанием всех требуемых первичных и внутренних документов;
5. Ответственное лицо за приемку работ;
6. Требования и пожелания к работе на «1С: Агрософт Весовая»;
7. Предоплата за начало работы в размере, указанном в договоре.

Специалист Отдела внедрения программных продуктов 1С свяжется с Вами и всегда уточнит или поможет, как в заполнении данной формы, так и в других непонятных моментах.

Заключительным шагом внедрения — является либо выезд специалиста непосредственно на Весовую заказчика, либо дистанционно покажет совокупность и последовательность выполняемых весовщиком операций.

Предложенное решение апробировано на нескольких предприятиях АПК России. Основными достоинствами данного подхода являются и скорость внедрения — от недели, и стоимость работ. А при учёте индивидуальных особенностей и размера предприятий - автоматизация процесса дополнительными разработками (ведение учета в центнерах а взвешивание в килограммах) — поможет в актуализации и точности на каждом этапе учёта.

И не забывайте, что требования к сельхозпроизводителям растут, а успеть к завтра можно только не упустив сегодня. Всегда готовы помочь Вам в работе.



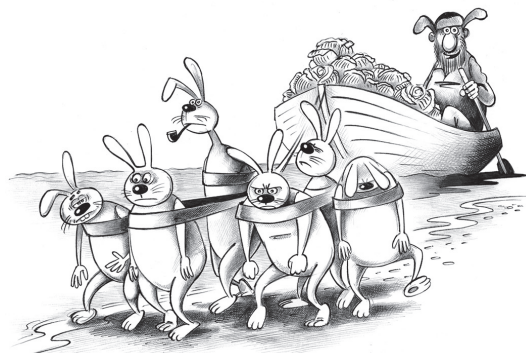
АФ МИАЛаудит:
Внедрение, обучение и постановка 1С,
перевод организаций на 1С 8.3

Два друга беседуют о своей семейной жизни.
— Вот уже пятнадцать лет, как я женат, — говорит один. — Вначале я так ее прижимал и целовал, что она боялась, как бы я ее не задушил.
— А теперь? — спрашивает приятель.
Видно, дело к этому и идет!

В магазине:
— Бутылку пива, пожалуйста.
— Паспорт есть?
— Нет.
— Тополиный пух?
— Жара, июль.
— Понятно. Вам какое?

Кит плавает вокруг самки и с упреком говорит:
— Сколько стран, сотни экологических организаций, выдающиеся политические лидеры, миллионы людей — все они борются за то, чтобы наш вид выжил, а ты мне говоришь — голова болит...

— Бабушка! Сколько километров до соседнего села?
— Пять было. А потом приехали специалисты, перемеряли и намеряли семь. Теперь ходим лишних два километра.



82-летний старик приходит к доктору:
— Я на следующей неделе опять женюсь, доктор!
— О, это неплохо! И сколько лет невесте?
— 18.
— Я должен вас предупредить, что чрезмерная активность в постели может иметь смертельный исход!
— Пусть умирает, еще раз женюсь!

Жена мужу:
— Где зарплата?
— Украли...
— У какой еще крали?

— Ты бы хотел работать четыре дня в неделю?
— Нет.
— Почему?
— Я и за понедельник страшно устаю.

— Софочка, я прочитала, что для похудения надо уголь активированный пить?
— Цилия, чтобы похудеть, уголь надо не пить, а разгружать.

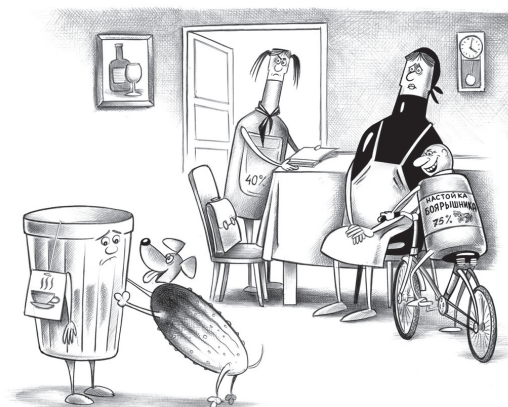
— Как прошло 1 апреля на работе?
— Весело. Директор издал приказ о сокращении всего нашего отдела — мы так смеялись. А сегодня оказалось, что это правда — директор так смеялся.

— А вы кто?
— Я женщина вашей мечты!
— Да? Но я не о такой мечтал!
— А сбылась такая!

— Сеня! Шо ты бегаешь как идиет с той мухобойкой?
— Роза, не мешай мне! Я убил-таки, пять мух... Три самца и две самки!
— Я тебя умоляю! Как ты узнал?!
— А шо тут узнавать? Три на банке с пивом, а две на телефоне...

— Алло, полиция? Я застучала мужа с любовницей...
— Ну, а нам-то чего звоните?
— Так ведь насмерть застучала!

Говорят, от знаний никто не умирал, но скелет в школьном кабинете биологии меня настораживает.



ОПЯТЬ ЛИПТОН



— Папа, а как звали тещу Адама?
— У него не было тещи, сынок... Он жил в раю.

— Сынок, твоей невесте 35 лет, она старая...
— Мама, но она выглядит на 25!
— Старая и хитрая...

Работа, работа, перейди на Федота: стирка — на Ирку, глажка — на Машку, готовка — на Вовку, а мне — на море путёвку!

— Охота это спорт!
— Да, особенно когда патроны закончились, а кабан ещё жив!

— Машенька, а у вас в садике дерутся?
— Да.
— А из-за чего?
— Из-за игрушек.
— А кто у вас самый сильный?
— Воспитательница.

— Я потратила на тебя свои лучшие годы.
— Так они потому и лучшие, что ты потратила их на меня.

Приехали немцы в гости. Я им говорю: если захотите в туалет — валенки в углу. Утром валенки были полные.

— Как ты с Наташкой жить можешь только? Она же пилит тебя с утра до вечера, даже при посторонних не прекращает? Как ты это все терпишь?
— Это у меня профессиональное.
— А где ты работаешь?
— На пилораме.

— Мужчина, голым в банк нельзя!
— Я только взнос за ипотеку заплатить...

Часы идут, дни бегут, а годы летят ...

Не добавляй года к своей жизни — добавь жизни к своим годам!



**Журнал для руководителей,
бухгалтеров, экономистов**

**«Помощник
сельскому бухгалтеру»**

Свидетельство о регистрации
ПИ № ФС 12-0564
от 21 октября 2005 г.

Полное или частичное
воспроизведение или
размножение каким-либо
способом материалов,
опубликованных в настоящем
издании, допускается только
с письменного разрешения
редакции журнала «Помощник
сельскому бухгалтеру».

Редакция журнала «Помощник
сельскому бухгалтеру», 2021 г.

Адрес редакции:
г. Новосибирск,
ул. С. Шамшиных 64 оф. 413
Телефоны редакции:
(383) 388-44-65, 388-44-75
E-mail: mail_audit@mail.ru
www.mialaudit.ru
Гл. редактор: А.В.Лузянин
Редактор-эксперт:
А.В.Лузянин
Ответственный секретарь:
А.А. Ли-хи-за
Дизайн и верстка:
А. Балагур
Учредитель:
ООО «Аудиторская фирма
«МИАЛаудит»
Издатель: ООО «Аудиторская
фирма «МИАЛаудит»

Подписано в печать: 22.09.2022
Формат: 165х240 мм.
Печать офсетная.

Отпечатано в типографии
ООО «Печатный дом-
Новосибирск»
Тираж 1000 экз.
Заказ: 1958.
Распространяется только
по подписке.