



Оформите подписку на журнал
«Помощник сельскому бухгалтеру»
и будьте в курсе последних изменений
бухгалтерского и налогового учета.

Сайт: журнал-помощник.рф

Кратко о компании MIAL

- Работаем для Вас уже более 25 лет (1996 года)
- Ежегодно нас выбирают более 500 сельхозпроизводителей
- Более 1000 подписчиков на журнал «Помощник сельскому бухгалтеру»
- Более 2000 реализованных проектов по аудиту и налоговым спорам
- ТОП-50 среди крупнейших аудиторских компаний России
- Более 35 сотрудников в штате компании, являющихся профессионалами своего дела



Оформите подписку на журнал
«Помощник сельскому бухгалтеру»
и будьте в курсе последних изменений
бухгалтерского и налогового учета.

Сайт: журнал-помощник.рф

Кратко о компании MIAL

- Аудиторские услуги (РСБУ, МСФО)
- Внедрение и сопровождение 1С
- Корпоративные семинары и вебинары по заданной тематике
- Комплексное сопровождение Вашего бизнеса по любым вопросам, от 10 000 руб. ежемесячно

Узнайте больше о наших услугах по телефону +7-913-734-27-77 (Михаил) или по эл. почте mikhaylov@mialaudit.ru

Основные ошибки закрытия 2023 года

- Основные средства, капитальные вложения, аренда.
- Резервы
- Запасы
- Классификация активов и обязательств по сроку гашения- ДЗ, КЗ, займы, РБП, ДБП
- Не сворачивают 76 АВ и ВА
- В 50% случаев неверно составляется ОДДС.

Ошибки при создании резервов

- 1. Не создается или не в полном объеме создается резерв под обесценение запасов
- 2. Резерв по сомнительным долгам
- 3. Резерв под обесценение финансовых вложений
- 4. Резерв под условные обязательства
- 5. Не производится тестирование на обесценение ОС, кап. Вложений, НМА.

Требования ФСБУ 5/2019

В случае обесценения запасов организация создает резерв под обесценение в размере превышения фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи. При этом балансовой стоимостью запасов считается их фактическая себестоимость за вычетом данного резерва. В случае если чистая стоимость продажи запасов, по которым признано обесценение, продолжает снижаться, балансовая стоимость таких запасов уменьшается до их чистой стоимости продажи путем увеличения резерва под обесценение. В случае если чистая стоимость продажи запасов, по которым признано обесценение, повышается, балансовая стоимость таких запасов увеличивается до их чистой стоимости продажи путем восстановления ранее созданного резерва (но не выше их фактической себестоимости).

Обесценение активов

- Необходимо, чтобы балансовая стоимость активов не превышала возмещаемую сумму.
- Если балансовая стоимость превышает сумму, которая может быть получена посредством использования или продажи данного актива, то считается, что актив обесценился, и возникает необходимость отражения убытка от обесценения.
- Принцип учета- контрактивные счета (аналог счета 02 или 63).

Для каких активов применяем

- Основные средства – п.25 ФСБУ 6/2020
- Капитальные вложения- п.17 ФСБУ 26/2020
- НМА- по выбору организации п. 22 ПБУ 14/2007.
- Запасы- иной механизм!
- Могут не проводить обесценение только «упрощенцы». Остальные- **ОБЯЗАНЫ!**

Алгоритм проведения обесценения

- Протестировать активы на внешние и внутренние признаки обесценения
- При отсутствии- обесценения нет!
- При наличии- определяем ЕГДС и его возмещаемую сумму.
- Для этого определяем справедливую стоимость и ценность использования и берем наибольшую.
- Далее сопоставляем с балансовой стоимостью и признаем убыток от обесценения.

Признаки обесценения

Внешние признаки

- наличие наблюдаемых признаков того, что стоимость актива снизилась в течение периода значительно больше, чем ожидалось в связи с течением времени или при обычном использовании;
- в течение периода произошли или произойдут в ближайшем будущем значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для организации, в технических, рыночных, экономических или правовых условиях, в которых организация осуществляет деятельность, или на рынке, для которого предназначен актив;
- рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы доходности инвестиций повысились в течение периода, и данное увеличение, вероятно, окажет существенное влияние на ставку дисконтирования, используемую при расчете ценности использования, и приведет к существенному снижению возмещаемой суммы актива;
- балансовая стоимость чистых активов организации превышает ее рыночную капитализацию;

Внутренние признаки

- существуют признаки устаревания или физической порчи актива;
- значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для организации, произошли в течение периода или, как ожидается, произойдут в ближайшем будущем в отношении интенсивности и способа использования или ожидаемого использования актива. Данные изменения включают простой актива, планы по прекращению или реструктуризации деятельности.
- показатели внутренней отчетности указывают на то, что экономическая эффективность актива хуже или будет хуже, чем ожидалось.

Практический подход

- Правильно произвести тестирование внешних и внутренних признаков на обесценение и документально оформить
- В случае выявления какого либо признака оценить существенность его влияния на стоимость активов ЕГДС
- Если влияние существенно- оцениваем справедливую стоимость наиболее существенных активов.
- Если рыночная стоимость существенно снизилась- читаем внимательно МСФО 36 и считаем ценность использования.

ФСБУ 6 и 26: типовые ошибки

- Не своевременно переводятся капитальные вложения в состав ОС
- Запасы для кап вложений остаются на 10.8
- Пересмотр элементов амортизации- не делается или неправильно делается
- Инвестиционная недвижимость и ДАП-ы
- Малоценные ОС- не соблюдаем установленный лимит

Капитальные вложения

Если объект кап строительства **пригоден к использованию** в запланированных целях- переводят в состав ОС.

Если начали пользоваться частью объекта до завершения- в ОС переводится частично.

КВ, которые **выбывают или не способны приносить организации экономические выгоды в будущем**, например:

- физическим выбытием имущества в связи с его утратой, стихийным бедствием, пожаром, аварией и другими чрезвычайными ситуациями;
- прекращением осуществления капитальных вложений при отсутствии перспектив возобновления или продажи незавершенных объектов.

Вывод: если по КВ годами нет движения- либо обесцениваем, либо списываем!

Запасы для капитальных вложений

- ФСБУ 26/2020 распространяется в том числе и на запасы, предназначенные для создания объекта ОС
- Это означает что запасы для строительства либо модернизации объекта ОС относятся напрямую на счет 08 минуя счет 10.8 «Строительные материалы».
- Таким образом в сальдо 10.8 теперь могут находиться только запасы для ремонтов, учитываемых в текущих затратах.
- Для налогового учета- сохранен прежний порядок!!!

Элементы амортизации

Срок полезного использования - период, в течение которого использование объекта будет приносить экономические выгоды организации. Для отдельных объектов СПИ определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), которое ожидается от его использования.

Ликвидационная стоимость - величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (в состоянии, характерном для конца срока применения) после вычета предполагаемых затрат на выбытие

Способ начисления амортизации

Все элементы амортизации подлежат проверке на соответствие условиям использования объекта и при необходимости могут быть изменены:

- в конце каждого отчетного года,
- при наступлении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении элементов амортизации.

Срок полезного использования и ликвидационная стоимость – оценочные значения. При их изменении корректировки относятся перспективно на П/У (п. 4 ПБУ 21/2008).

Способ начисления амортизации – элемент учетной политики. Изменение отражается ретроспективно (кроме организаций с упрощенным бухучетом, ПБУ 1/2008)

Выявлены объекты полностью амортизированные

Если объект полностью амортизирован, но продолжает эксплуатироваться, это означает, что

- 1) либо допущена **ошибка в установлении срока его полезного использования** исходя из положений ПБУ 6/2001. Ошибки исправляются по правилам ПБУ 22 /2010;
- 2) либо изменилось **оценочное значение срока полезного использования**.
- 3) либо своевременно **не пересмотрен срок полезного использования** в течение срока службы основного средства (например, не учтено увеличение СПИ в результате реконструкции объекта, которая классифицировалась как капитальный ремонт).

Вывод: исправление ошибки по правилам ПБУ 22/2010

Когда не ошибка?

- Остаточная стоимость есть, но изменились намерения использования (СПИ)
- Принято решение о плановой замене ОС
- Пересмотрена ликвидационная стоимость
- Пересмотрен резерв под ДУВОС
- И т.п. примеры изменения оценок

Ликвидационная стоимость

Величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие (п.30).

Амортизируемая величина = ПС - Ликвидационная стоимость

Ликвидационная стоимость объекта основных средств считается равной нулю, если:

- не ожидаются поступления от выбытия объекта основных средств (в том числе от продажи материальных ценностей, остающихся от его выбытия) в конце срока полезного использования;
- ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не является существенной;
- ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не может быть определена.

Как практически определить ЛС?

В учетной политике определить:

- **Критерий существенности** для определения ликвидационной стоимости (например 10% от первоначальной стоимости ОС)
- Привязать определение ликвидационной стоимости к **намерению использования объекта**

Например. В случае намерения использования объекта до полного износа ликвидационная стоимость не определяется в связи с невозможностью точной оценки материалов при демонтаже.

- Понятие «**бизнес-модель ликвидации**».
- **Практика МСФО** («На практике ЛС актива часто составляет незначительную величину и, следовательно, является несущественной при расчете амортизируемой величины» (п.53 IAS 16))

Консервации больше нет!!!

По новому ФСБУ не амортизируются:

- инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной стоимости;
- основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки)
- ОС на консервации используемые для мобилизационных резервов.

В остальных случаях начисление амортизации по основным средствам производится **независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и не приостанавливается.**

Важно! ИН не амортизируется только при модели учета по переоценке (ежегодно).

Инвестиционная недвижимость и ДАП-ы

- Инвестиционная недвижимость (ИН)- недвижимость, предназначенную для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости (п.11).
- Пример ИН- квартиры, земельные участки не исп. В деятельности и т.п. **Движимое имущество не относим!**
- Долгосрочные активы к продаже- объект основных средств или других внеоборотных активов (за исключением финансовых вложений), использование которого прекращено в связи с принятием решения о его продаже и имеется подтверждение того, что возобновление использования этого объекта не предполагается (п.10.1 ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»)

Малоценка- оставляем на счете 01

Группой основных средств считается совокупность объектов основных средств одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования (п.11)

Вариант А) Если отдельные активы менее основного лимита, а группа в целом существенна для отчетности

Вариант Б) Если и активы и группа незначительны для отчетности, но оставить на 01 их все таки хочется...

Учетная политика (вариант А)

Выдержка:

«Принимая во внимание важность для пользователей финансовой отчетности информации о биологических активах организации, считать наличие данной информации существенным и отражать ее как в бухгалтерском балансе, так и пояснениях к БФО. Для этого биологические активы (животные основного стада) имеющие срок использования в деятельности организации более 12 мес. Отражаются в составе ОС, лимит для малоценных ОС (100 тыс.) для них не применяется»

Основание: п.7.4. ПБУ 1/2008, Рекомендация БМЦ Р-126/2021-КПР

Учетная политика (вариант Б)

Выдержка:

«В связи с тем, что транспортные средства стоимостью ниже 100 тыс. при учете их на счете 01 «Основные средства» относятся к информации, от наличия, отсутствия или способа отражения которой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации не зависят экономические решения пользователей, а альтернативный способ отражения- на забалансовых счетах связан с усложнением учета в программе 1С, руководствуясь требованием рациональности организацией принято решение лимит 100 тыс. к группе транспортных средств не применять.»

Основание п.7.4 ПБУ 1/2008

Оставляем в составе запасов?

Минфин считает что да! (Письмо № 07-01-09/102450 от 15.12.2021).

Вопрос: О бухучете активов, имеющих признаки ОС и стоимость ниже лимита, установленного организацией.

..... С целью обеспечения такого контроля, по нашему мнению, целесообразно вести бухгалтерский учет таких активов применительно к порядку, установленному для бухгалтерского учета запасов организации Федеральным стандартом бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденным приказом Минфина России от 15 ноября 2019 г. N 180н.

Директор Департамента
Л.З.ШНЕЙДМАН

Ремонты- когда включать в стоимость?

1. Комплексные объекты с составными частями с различными СПИ. Если стоимость и сроки полезного использования частей существенно отличаются от стоимости и срока полезного использования объекта в целом, каждая такая часть признается самостоятельным инвентарным объектом (п.10 ФСБУ 6/2020).
2. Существенные по величине затраты организации на проведение ремонта, технического осмотра, технического обслуживания объектов основных средств с частотой более 12 месяцев учитываются как отдельные объекты.

Ремонты- какие НЕ включаем?

- затраты на поддержание работоспособности или исправности основных средств, их **текущий** ремонт;
- затраты на **неплановые** ремонты основных средств, обусловленные поломками, авариями, дефектами, ненадлежащей эксплуатацией, в той степени, в которой **такие ремонты восстанавливают нормативные показатели функционирования объектов основных средств, в том числе сроки полезного использования, но не улучшают и не продлевают их;**

Капитальный или текущий?

- **Капитальный** ремонт объектов капитального строительства - это замена и (или) восстановление строительных конструкций объектов капитального строительства или элементов таких конструкций, замена и (или) восстановление систем инженерно-технического обеспечения и сетей инженерно-технического обеспечения объектов капитального строительства или их элементов, а также замена отдельных элементов несущих строительных конструкций на аналогичные или иные улучшающие показатели таких конструкций элементы и (или) восстановление указанных элементов (п. 14.2 ст. 1 ГрК РФ).
- **Текущий** ремонт здания - это ремонт здания с целью восстановления исправности (работоспособности) его конструкций и систем инженерного оборудования, а также поддержания эксплуатационных показателей (ч.8 ст.55.24 ГрК РФ).

Практический подход

В учетной политике закрепляем критерий существенности для выделения отдельных частей комплексных объектов и ремонтов:

- % от общей стоимости объекта
- % от СПИ основного объекта.

Например: «Если стоимость и сроки полезного использования частей не отличаются более чем на 20% от соответствующего показателя основного объекта в качестве самостоятельных объектов они не выделяются». *Основание п. 10 ФСБУ 6/2020.*

Аналогично для ТО и ремонтов.

ФСБУ 25: типовые ошибки

Не производится пересчет при существенных изменениях

- Ставки дисконтирования
- Стоимости объектов аренды (напр кадастровую).
- Условий договоров аренды (принятие доп соглашений и т.п.)
- Изменение стоимости встречного возмещения (аренда земли)

Срок аренды пересматривается в случае наступления событий, изменяющих допущения, которые использовались при первоначальном определении срока аренды (при предыдущем пересмотре срока аренды). Связанные с таким пересмотром корректировки отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений (п.9).

Ставка дисконтирования –предел существенного изменения закрепляется в учетной политике. Особое внимание если используется средняя ставка привлеченных кредитных средств.

Фактическая стоимость права пользования активом и величина обязательства по аренде пересматриваются в случаях (п.21):

- 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.

Пересмотр ОА и ППА

В случае модификации договора (состав арендуемых объектов, состав и периодичность внесения платежей, право выкупа...) **или изменения оценки его существующих условий** (применение плавающей ставки для размера платежа, изменение размера опциона на выкуп...), **на дату изменения**:

- 1) **пересматривается ставка дисконтирования** (п. 22 ФСБУ 25/2018);
- 2) **рассчитывается новое обязательство по аренде путём дисконтирования измененного графика платежей**, предстоящих к оплате **с даты изменения**;
Показатели, рассчитанные до даты изменения договора, не пересматриваются.

Изменение величины обязательства по аренде относится на стоимость ППА:

Д 01 «ППА» К 76 «Арендные обязательства»

или Д 76 «Арендные обязательства» К 01 «ППА»

Если **уменьшение обязательства по аренде превышает балансовую стоимость ППА**, то разницу следует включить в текущие доходы:

Д 76 «Арендные обязательства» К 91.1 «Прочие доходы»

- 3) в случае **если меняется срок действия договора** аренды, необходимо **изменить срок амортизации актива в форме права пользования**.

Аренда земли

- П. 7 ФСБУ 25 в состав арендных платежей включает платежи обусловленные договором аренды, в том числе: в) справедливая стоимость иного встречного предоставления, определенная на дату предоставления предмета аренды.
- Полезно существенный предел изменения справедливой стоимости закрепить в УП!

ФСБУ 25 и ФСБУ 6 : как начать применять в 2023 году

- В 2022 году не применяли, решили применить в отчетности 2023 года
- Подход как к ошибке прошлого периода выявленного в отчетном году (2023)
- Обращаемся к ПБУ 22/2010

Что такое существенная ошибка

- Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период. Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.
- Исправление таких ошибок п. 9-10 ПБУ 22/2010

Исправление существенных ошибок

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется:

- 1) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде...корреспондирующим счетом в записях является счет 84;
- 2) путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год.

- Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем исправления показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена (ретроспективный пересчет).
- Утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит исправлению и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

Раскрытие по ПБУ 22/2010

Для существенных ошибок:

- характер ошибки;
- сумму корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности - по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо;
- сумму корректировки по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию);
- сумму корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов.

Если исправления не существенны

Ошибка предшествующего отчетного года, не являющаяся существенной, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

ФСБУ 25/2018: подходы

Общий порядок: арендатор может по каждому договору аренды единовременно признать на конец года, предшествующего году, начиная с которого применяется настоящий Стандарт, право пользования активом и обязательство по аренде с отнесением разницы на нераспределенную прибыль. При этом ретроспективное влияние на какие-либо другие объекты бухгалтерского учета не признается, сравнительные данные за год, предшествующий году, начиная с которого применяется настоящий стандарт, не пересчитываются.

- Организация, которая вправе применять упрощенные способы учета, может принять решение о применении настоящего Стандарта только в отношении договоров аренды, исполнение которых начинается с 1 января 2022 года. (п.52 ФСБУ 25).
- Это означает, что при исправлении существенных ошибок корректировки производятся начиная с 31.12.2021 года (для упрощенцев с 31.12.2022 года)!
- То есть входные остатки изменяются обязательно!!!!!!

Как проводим корректировки?

- Анализируем договоры аренды
- Определяем срок действия договора
- Выбираем ставку дисконтирования и методику дисконтирования
- Собственно дисконтируем (рассчитываем ОА)
- Учитываем дополнительные затраты и резервы под ДУВОС
- Формируем ППА

Практический подход

- При исправлении ошибок достаточно произвести расчеты на 31.12.2021, 31.12.2022 и начислить амортизацию ППА и начисление процентов за год сразу.
- Далее также достаточно рассчитать только на отчетную дату. Если поквартально- то раз в квартал. Если годовая- раз в год.
- Если расчеты производятся в 1С то целесообразно соблюдать регламент программы

Проводки при исправлении

Существенная ошибка прошлых лет

- Д-т 01 К-т 84 на сумму ППА
- Д-т 84 К-т 76.7.1 на сумму ОА

Ошибка несущественная – текущий период

- Д-т 01- К-т 91.1 На сумму ППА
- Д-т 91.2- К-т 76.7.1 На сумму ОА
- Д-т 76.7.5 К-т 76.7.1 на сумму дисконтированных процентов
- Д-т 76.7.2 К-т 60 ежемесячный арендный платеж без НДС
- Д-т 19- К-т 60 сумма НДС
- Д-т 91.2 К-т 76.7.5 начислены %
- Д-т 76.7.1 К-т 76.7.2 уменьшено ОА без НДС
- Д-т 44 (20, 26) К-т 02 амортизация ОА

ФСБУ 6/2020: исправляем ошибки

- Наиболее простой вариант- упрощенно ретроспективно (п.49 ФСБУ 6)
- В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному).
- Это означает что можно было начать применять с 01.01.2022 г., то есть пересматриваем только сальдо на 31.12.2022 г. (при существенной ошибке)

Практические аспекты

На 31.12.2022 производим:

- Изменение классификации ОС- пересмотр лимита малоценных ОС
- Введение с 08 то что готово к использованию как ОС
- Определение ликвидационной стоимости
- Пересмотр СПИ либо метода начисления амортизации.
- Переоценка ОС или инвест недвижимости
- Корректируем разницы по ПБУ 18/02

Оцениваем существенность влияния на показатели отчетности за 2022 г.

ФСБУ 14/2022 Нематериальные активы

Аналог ФСБУ 6/2020 Основные средства

При упрощенном учете:

- НМА не тестируются на обесценение
- Применяют перспективно (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения настоящего Стандарта).
- Упрощенное раскрытие

Начало применения

- С отчетности 2024 года
- Для упрощения жизни 2023 год закрываем по старому ПБУ
- В 2024 году пересматриваем активы на 04 счете- убираем товарные знаки созданные организацией.
- Пересматриваем РБП- убираем неисключительные права.

Можно не применять

- средства индивидуализации (например, фирменные наименования, товарные знаки, знаки обслуживания), созданные собственными силами организации;
- информацию о покупателях (заказчиках) и иных контрагентах организации, созданную собственными силами организации;
- материальные носители (вещи), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, в случае когда организацией принято решение об учете этих материальных носителей (вещей) отдельно от объекта нематериальных активов.
- П.8 ФСБУ 14

Вводится лимит

- Организация может принять решение не применять настоящий Стандарт в отношении активов, характеризующихся признаками, установленными пунктом 4 настоящего Стандарта, но имеющих стоимость за единицу ниже лимита, установленного организацией. Указанный лимит устанавливается с учетом существенности информации о таких активах. При этом затраты на приобретение, создание таких активов признаются расходами периода, в котором завершены капитальные вложения, связанные с приобретением, созданием этих активов. Указанное решение раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности с указанием лимита стоимости, установленного организацией.
- П.7 ФСБУ 14

Лицензии становятся НМА

- В соответствии с ФСБУ 14/2022 разрешения (лицензии) на осуществление отдельных видов деятельности являются нематериальными активами (подп. "в" п. 6 ФСБУ 14/2022).
- Такой же подход закреплен в подп. "н" п. 5 ФСБУ 26/2020, а именно к капитальным вложениям в нематериальные активы отнесены в том числе затраты на приобретение (в частности, получение, продление, переоформление, подтверждение) прав на осуществление отдельных видов деятельности согласно специальному разрешению (лицензии).
- Аналогичная позиция Минфина России в информационном сообщении от 18.07.2022 N ИС-учет-40.

Неисключительные права на ПО

- В соответствии с ПБУ 14/2007 приобретенные по лицензионному договору неисключительные права на использование результата учитывались в составе РБП.
- В новом ФСБУ указано, что одним из условий признания объекта НМА является наличие у организации права на получение экономических выгод, которые этот объект способен приносить в будущем. В частности, в отношении такого актива у организации при его приобретении возникли права в соответствии с лицензионными договорами или иными документами, подтверждающими существование права на такой актив (подп. "г" п. 4 ФСБУ 14/2022).
- Вывод: из состава РБП исключаем, в УП указываем вариант учета неисключительных прав на ПО (расширительное толкование).

Новое в налогообложении 2024 года

- НДС
- Налог на прибыль
- ЕСХН
- Выбор альтернативных систем налогообложения

НДС по рекламным товарам

- Со 100 до 300 руб. повысили лимит расходов на приобретение или создание единицы товара, который в ходе рекламных акций можно передать без НДС (пп.25 п.3 ст.149 НК РФ).
- Действует с 31.08.2023 (389-ФЗ от 31.07.2023 г.)

Однако...

- Вместе с тем не может рассматриваться в качестве операции, формирующей самостоятельный объект налогообложения, распространение рекламных материалов, являющееся частью деятельности налогоплательщика по продвижению на рынке производимых и (или) реализуемых им товаров (работ, услуг) в целях увеличения объема продаж, если эти рекламные материалы не отвечают признакам товара, то есть имущества, предназначенного для реализации в собственном качестве...
- Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30 мая 2014 г. N 33 "

А налоговый учет?

-Учитывая, что сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная налогоплательщиком (банком) при передаче клиентам рекламной продукции формируется в рамках осуществления рекламных мероприятий в понимании Федерального закона N 38-ФЗ «О рекламе», то, по нашему мнению, расходы в виде данных сумм налога на добавленную стоимость, учитываются в составе расходов организации на рекламу. При этом такие расходы на рекламу признаются для целей налогообложения прибыли в составе расходов, размер которых не превышает 1 процент выручки от реализации, определяемой в соответствии со статьей 249 НК РФ
- Письма Минфина России от 08.02.2022 г. N 03-03-06/1/8218, от 10.09.2021 N 03-03-10/73599

Вычет по чекам ККМ

- В настоящий момент наблюдаются существенные различия в порядке оформления счетов-фактур в соответствии с Кодексом и кассовых чеков в соответствии с Федеральным законом N 54-ФЗ. В частности, текущий порядок оформления кассовых чеков не обеспечивает связи между кассовым чеком, оформляемым в момент получения предварительной оплатой, и чеком, оформляемым при последующей реализацией товаров (работ, услуг), в отличие от счетов-фактур, связь показателей которых обеспечивается за счет сопоставления данных в книге продаж и книге покупок налогоплательщиков.
- Также исходя из положений Кодекса при изменении стоимости (возврате) реализованных товаров (работ, услуг) оформляется корректировочный счет-фактура, по которому определяется сумма разницы, подлежащая отражению в книге покупок или книге продаж налогоплательщика. При этом оформление соответствующих операций с использованием контрольно-кассовой техники осуществляется не путем определения суммы разницы, а посредством сторнирования первичной операции и повторного ее отражения с учетом измененной стоимости.
- Помимо прочего, необходимо учитывать, что помимо расчетов с использованием банковских карт также существуют иные формы расчетов. Предоставление вычета по кассовым чекам при использовании банковских карт потенциально создаст неравные условия для налогоплательщиков, использующих различные формы расчетов
- Письмо ФНС от 2 марта 2023 г. N СД-25-3/79@

Ставка 20% по семенам

- Согласно подпункту 1 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогообложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке в размере 10 процентов при реализации продовольственных товаров, в том числе зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов.
- Постановлением Правительства Российской Федерации от 31.12.2004 N 908 "Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов" утвержден перечень кодов видов продовольственных товаров в соответствии с ОКПД 2, облагаемых налогом на добавленную стоимость по ставке в размере 10 процентов при реализации (далее - Перечень). В связи с этим налогоплательщик вправе применять налоговую ставку по налогу на добавленную стоимость в размере 10 процентов при реализации продовольственных товаров, указанных в Перечне.
- ..следует руководствоваться Определением Верховного Суда Российской Федерации от 17.06.2022 N 307-ЭС22-8901, согласно которому..... доказанности налоговым органом обстоятельств того, что спорные товары (семена подсолнечника и кукурузы) предназначены для посева, а не для использования в пищевых целях, в связи с чем к данным товарам не может применяться пониженная налоговая ставка в размере 10 процентов.
- Письмо Минфина от 1 марта 2023 г. N 03-07-07/16974

Законопроект

№ 451742-8

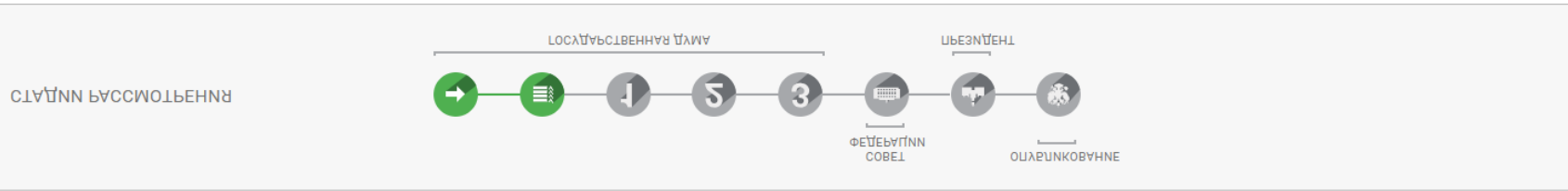


О внесении изменения в статью 164 части второй Налогового кодекса Российской Федерации
(об установлении пониженной ставки НДС в отношении семян сельскохозяйственных растений)

НА РАССМОТРЕНИИ

Паспортные данные ^

Субъект права законодательной инициативы	Депутаты Государственной Думы А.В.Гордеев, В.И.Кашин, В.Н.Плотников, В.Н.Блоцкий, Н.А.Гончаров, Ю.В.Оглоблина, А.А.Аникеев, Н.И.Васильев, Б.В.Иванюженков, Э.А.Кузнецов, Д.Н.Лоцманов, Н.В.Панков, А.А.Поляков, М.Н.Прусакова, И.Н.Руденский, Р.И.Сулейманов, С.В.Яхнюк
Форма законопроекта	Федеральный закон
Ответственный комитет	Комитет Государственной Думы по бюджету и налогам



Ставка 10% по кормам

- Постановлением Правительства Российской Федерации от 31 декабря 2004 г. N 908 "Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов" утвержден перечень кодов видов продовольственных товаров в соответствии с ОКПД 2, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при реализации (далее - перечень при реализации). В связи с этим организация вправе применять ставку налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов при реализации продукции, указанной в данном перечне. В отношении реализации продукции, не включенной в перечень, применяется налоговая ставка 20 процентов.
- Указанный перечень при реализации содержит код в соответствии с ОКПД 2 10.91.10.110 "Корма растительные". Таким образом, полагаем возможным, в случае присвоения продуктам переработки кормовых культур, в том числе силоса, сенажа указанного кода в соответствии с ОКПД 2 организациям применять ставку налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов при реализации данной продукции.
- Письмо Минфина от 20 мая 2020 г. N 03-07-03/41828, Письмо ФНС от 26 мая 2020 г. N СД-20-3/70@

Начисление НДС при превышении лимита ЕСХН

- При этом согласно пункту 1 статьи 154 Кодекса налоговая база по НДС при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 Кодекса, и без включения в них НДС.
- Учитывая изложенное, индивидуальному предпринимателю, являющемуся налогоплательщиком ЕСХН и утратившему право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, восстановление НДС по товарам (работам, услугам), реализованным в течение месяца, в котором утрачено данное право, следует производить исходя из стоимости этих товаров (работ, услуг), которая исчислялась на основании цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 Кодекса, без учета НДС.
- Письмо Минфина от 11 января 2023 г. N 03-07-07/691

Налог на прибыль

- Ставка по налогу на прибыль для сельхозтоваропроизводителей и рыбохозяйственных организаций установлена в размере 0% (п. 1.3 ст. 284 НК РФ).
- Требования к с/х производителям аналогичны ЕСХН (доля реализации собственной с/х продукции более 70%)

Переработка заготовленного сырья

В этой связи выручка от реализации продукции, произведенной собственными силами из покупного дикорастущего сырья, включая продукцию первичной переработки, произведенную из него, при расчете вышеуказанного процентного соотношения в состав доходов от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции не включается. Исходя из этого при несоблюдении вышеуказанного ограничения, предусмотренного подпунктом 1 пункта 2 статьи 346.2 Кодекса, организация в целях главы 26.1 Кодекса не признается сельскохозяйственным товаропроизводителем и, соответственно, не вправе применять ЕСХН.

Письмо Минфина России от 22.12.2021 N 03-11-06/1/104840

Раздельный налоговый учет

А) Доходы/расходы с/х товаропроизводителей, к которым применяется нулевая ставка:

- прибыль от реализации произведенной собственной сельхозпродукции (или произведенной и переработанной);
- внереализационные доходы, которые непосредственно связаны с деятельностью с/х товаропроизводителя

Б) Доходы/расходы сельхозтоваропроизводителей от деятельности, не указанной в п. 1.3 ст. 284 НК РФ, облагаются налогом на прибыль в общем порядке по ставке 20%.

В) Распределяемые доходы/расходы

Реквизиты письма	Комментарии
Письмо Министерства Финансов от 20 февраля 2023 г. N 03-11-06/1/14247	Таким образом, в целях применения подпункта 2.1 пункта 2 статьи 346.2 НК РФ налогоплательщики включают доходы в виде арендных платежей в состав выручки от реализации услуг в соответствии со статьей 249 НК РФ в том случае, <u>если деятельность по предоставлению имущества в аренду является основным видом деятельности налогоплательщика и осуществляется им на систематической основе</u>. В иных случаях доходы в виде арендных платежей являются внереализационными доходами, которые не включаются в общий доход от реализации товаров (работ, услуг) для расчета размера доли дохода от с/х деятельности.
Письмо ФНС от 17 января 2023 г. N БВ-4-7/343@ Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.02.2010 N 10864/09 по делу N А78-5025/2008.	...если организация <u>не осуществляла продажу земельных участков на систематической основе и реализация носила разовый характер в целях улучшения своего финансового положения</u>, то для признания организации с/х пр. при определении доли дохода от реализации сельскохозяйственной продукции полученные организацией денежные средства от такой реализации <u>не должны</u> учитываться в общем доходе

Реквизиты письма	Комментарии
Письмо Минфина России от 15 мая 2023 г. N 03-03-06/1/43808	При формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций по деятельности, связанной с реализацией произведенной сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции, по которой ставка налога на прибыль устанавливается в размере 0 процентов, сельскохозяйственными товаропроизводителями учитываются только доходы, связанные с этой деятельностью. <u>Доходы сельскохозяйственных товаропроизводителей от иных видов деятельности, в том числе от реализации имущественных прав, подлежат учету в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке по ставке 20 процентов.</u>

Распределение доходов

внереализационные доходы, связанные не только с деятельностью организации по производству товаров сельскохозяйственной продукции, - в доле, рассчитанной исходя из экономически обоснованных показателей (например, как отношение суммы доходов от реализации собственной сельхозпродукции к сумме всех доходов от реализации).

Порядок распределения нужно установить в учетной политике

Письма Минфина России от 05.09.2016 N 03-03-06/1/51693, ФНС России от 16.08.2021 N СД-4-3/11550@, от 03.06.2020 N СД-4-3/9218.

Примеры распределяемых доходов

- доходы в виде процентов, начисленных банком на суммы остатка денежных средств на расчетном счете;
- доходы в виде процентов по векселям банка, приобретение которых было условием открытия кредитной линии;
- доходы в виде курсовых разниц.

Система УСН

- размер доходов за год или любой отчетный период на УСН не должен превышать 150 млн руб. С учетом индексации этот лимит на 2023 г. составляет 188,55 млн руб.;
- остаточная (балансовая) стоимость ОС не должна быть больше 150 млн руб.
- средняя численность работников не должна превышать 100 человек
- доля участия других компаний не должна превышать 25%. Размер участия физлиц или государства значения не имеет
- Не должно быть филиалов.

Освобождение от НДС по ст. 145

- если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки без НДС не превысила в совокупности два миллиона рублей.
- Распространяется на 12 мес.
- Если утратили- применение производится с 1 числа месяца в котором утрачено.

Особенности ЕСХН

- Освобождение от налога на имущество и транспортного налога (в рамках сх деятельности)
- Освобождение от НДС (до 60 млн в год)
- Кассовый метод определения доходов и расходов.

Особенности ОСН

- Нулевая ставка по налогу на прибыль
- Можно выбрать как метод начисления так и кассовый метод (если выручка до 1 млн в квартал)
- Нет льготы по имуществу
- По транспортному налогу освобождение сохраняется

Особенности УСН

- Кассовый метод определения доходов и расходов
- Доход не более 200 млн в год (в 2023- 251 млн)
- Нет НДС, налога на имущество по остаточной стоимости.
- Льгота по транспортному налогу сохраняется

Как определиться?

- Учитывать наличие ОС (налог на имущество)
- Учитывать размеры дебиторской и кредиторской задолженности
- Соблюдение критериев для УСН
- Возможности организации налогового учета (для НП)
- Наличие убытков (не переносятся)
- Разные перечни расходов для ЕСхН и УСН

Практические рекомендации

- Провести расчет налоговой нагрузки в рамках альтернативных систем (ЕСХН, УСН, НП)
- Использовать данные за несколько лет
- Учесть прогноз выручки и рентабельности

Как переходить ЕСХН- ОСН

- Налогоплательщики ЕСХН вправе перейти на ОСН с начала нового календарного года, уведомив об этом налоговый орган по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) не позднее 15 января года, в котором предполагается перейти на иной режим налогообложения (п. 6 ст. 346.3 НК РФ).
- Рекомендуемая форма уведомления об отказе от применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (форма 26.1-3) утверждена Приказом ФНС России от 28.01.2013 N ММВ-7-3/41@ (Приложение N 3 к Приказу).

Как переходить ЕСХН- УСН

- подать уведомление о переходе на УСН не позднее 31.12. текущего года;
- подать уведомление об отказе от ЕСХН в свою инспекцию. Сделать это нужно не позже 15 января года, с которого планируете применять УСН. Если это нерабочий день, срок сдвигается на следующий рабочий день (п. 7 ст. 6.1 НК РФ);
- Перейти на УСН с ЕСХН можно с 1 января следующего года (п. 6 ст. 346.3, п. 1 ст. 346.13 НК РФ).

Остались вопросы?



Спрашивайте- отвечаем!)

Е-мэйл mail_audit@mail.ru

С пометкой «для Казарцева И.А.»

Вотсап 9965014762 **тлг** @auditormial