

«Годовой отчет за 2023 год. Готовимся к изменениям 2024 года»

Лектор: Самкова Надежда Александровна

Налог на сверхприбыль

Крупный бизнес должен заплатить разовый налог на сверхприбыль. Соответствующий закон от 04.08.2023 № 414-ФЗ подписал Президент 4 августа. Налог должны заплатить компании со средней арифметической прибылью за 2021 и 2022 годы – более 1 млрд руб. (есть исключения). Ставка 10 процентов, срок уплаты – не позднее 28 января 2024 года. При досрочной уплате есть право на вычет, с помощью которого налог можно снизить в два раза.

Новый закон вступит в силу с 1 января 2024 года. Сверхприбыль будут считать как превышение средней арифметической величины прибыли за 2021 и 2022 годы над аналогичным показателем за 2018 и 2019 годы. Если превышения нет, то база по налогу на сверхприбыль равна нулю. Формулу расчета можно представить следующим образом:

Сверхприбыль	=	(П2022	+	П2021)	–	(П2019	+	П2018)
		2				2		

где:

- П2022, П2021, П2019 и П2018 – налоговые базы по правилам главы 25 НК с учетом переноса убытков прошлых лет, но без учета ряда доходов, облагаемых по специальным ставкам.

Налог на сверхприбыль

Фактически за каждый год нужно брать налоговую базу по налогу на прибыль — строка 120 листа 02 декларации, уменьшенную на налоговую базу по соглашению о защите и поощрении капиталовложений — строка 120 приложения № 2 к декларации. Разность этих баз по каждому году и есть налоговая прибыль, которая участвует в расчете

Лист 02

Расчет налога

Признак налогоплательщика (код) **01**
01 - организация, не относящаяся к указанным ниже
02 - сельскохозяйственный товаропроизводитель
03 - резидент (участник) особой (свободной) экономической зоны

Итого прибыль (убыток) (стр.010 + стр.020 - стр.030 - стр.040 + стр.050) + (стр.330 - стр.340) Листа 06	060	26000000000
Доходы, исключаемые из прибыли	070	
Прибыль, полученная Банком России от осуществления деятельности, связанной с выполнением его функций, и облагаемая по налоговой ставке 0%	080	
Налоговая база (стр.060 - стр.070 - стр.080 + стр.200 Приложения N 1 к Листу 02 - стр.400 Приложения N 2 к Листу 02 + стр.100 Листов 05 + стр.530 Листа 06 + стр.050 Листов 08 (или - стр.050 Листов 08, если показатель указан со знаком "минус")	100	26000000000
Сумма убытка или части убытка, уменьшающего налоговую базу за отчетный (налоговый) период (стр.150 Приложения N 4 к Листу 02)	110	
Налоговая база для исчисления налога (стр.100 - стр.110) в том числе в бюджет субъекта Российской Федерации (с учетом положений пункта 1 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации)	120	26000000000
	130	

Налог на сверхприбыль

Налоговая база по налогу на прибыль ООО «Альфа» по строке 120 листа 02 декларации за 2018 год составила 1,4 млрд руб. За 2019 год организация получила убыток в сумме 300 млн руб. В соглашении о защите капвложений организация не участвует.

Средняя арифметическая величина прибыли за 2018–2019 годы составит 0,7 млрд руб. $((1,4 + 0) : 2)$.

При подаче декларации за 2021 год компания отразила налогооблагаемую прибыль в размере 1,8 млрд руб. и учла перенос убытка 2019 года в сумме 200 млн руб. В итоге налоговая база по налогу на прибыль ООО «Альфа» по строке 120 листа 02 декларации за 2021 год составила 1,6 млрд руб. $(1,8 - 0,2)$. Аналогичный показатель за 2022 год равен 1,9 млрд руб.

Средняя арифметическая величина прибыли за 2021–2022 годы составит 1,75 млрд руб. $((1,6 + 1,9) : 2)$.

Налог на сверхприбыль

Так, в расчете не участвуют прибыль КИК и участников специнвестконтрактов с РФ, дивиденды, доходы от отдельных долговых обязательств, доходы с нулевой ставкой при выбытии акций и долей участия в УК, а также доходы международных холдингов от использования прав на интеллектуальную собственность (п. 1.6, 1.14, 3, 4, 4.1, 4.3 ст. 284 НК).

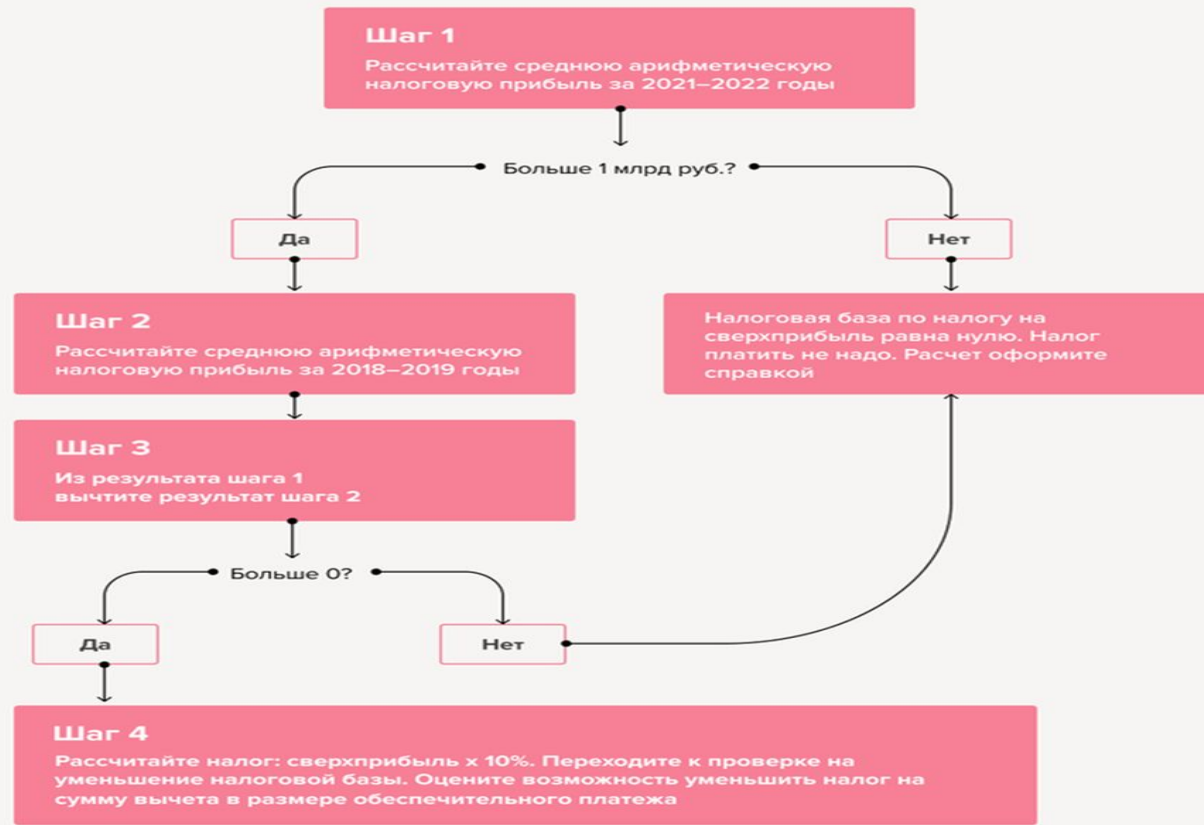
Если налог на прибыль был доначислен в результате налоговой проверки, то база для расчета за этот год берется по данным именно проверки. Если подана уточненная декларация, то налоговая база рассчитывается на основании уточненки.

Для расчета налога на сверхприбыль налоговую базу надо умножить на ставку в размере 10 процентов. При этом при досрочной уплате будет право на вычет, который представляет собой сумму обеспечительного платежа, перечисленного в федеральный бюджет с 1 октября по 30 ноября 2023 года. Его сумма не может превышать половину от исчисленной суммы налога. В случае возврата или зачета обеспечительного платежа или его части размер вычета будет обнулен. Если прибыль за 2022 год существенно снизилась по сравнению с 2021 годом, то применяются спецправила.

В перечень плательщиков налога вошли российские и иностранные компании – налоговые резиденты РФ, а также иностранные организации, которые ведут деятельность в России через представительства. Бывшие ответственные участники КГН, которые в 2021–2022 годах платили налог на прибыль за других участников группы, должны будут уплатить за них и единовременный налог на сверхприбыль.

Налог на сверхприбыль

Общая схема расчета по налогу на сверхприбыль



Налог на сверхприбыль

Сверхприбыль – это разница между средними ежегодными прибылями за два периода: за 2021–2022 и 2018–2019 годы. Для расчета суммы сверхприбыли из среднеарифметической прибыли за 2021–2022 годы вычтите аналогичный показатель за 2018–2019 годы. Формулу расчета можно представить следующим образом:

$$\text{Сверхприбыль} = \text{Средняя прибыль}_{2021-2022} - \text{Средняя прибыль}_{2018-2019}$$

Если получили отрицательную сумму, то налоговая база равна нулю (ч. 3 ст. 4 Закона № 414-ФЗ). Компания не должна платить налог на сверхприбыль. Расчет оформите бухгалтерской справкой, в которой укажите порядок расчета суммы сверхприбыли и итоговую отрицательную сумму. Сделайте вывод, что при отрицательном результате налоговая база признается равной нулю. В дальнейшем, если у инспекторов появятся вопросы, такая справка подтвердит отсутствие обязанности платить налог на сверхприбыль. Когда сумма положительная, то будет налог к уплате (ч. 2 ст. 3, ч. 1 ст. 4 Закона от 04.08.2023 № 414-ФЗ).

ПРИМЕР: Средняя арифметическая величина прибыли ООО «Альфа» за 2021–2022 годы равна 2,85 млрд руб., а за 2018–2019 годы — 1,65 млрд руб. Первый показатель больше второго. Значит, у организации есть сверхприбыль и ее размер составляет 1,2 млрд руб. (2,85 млрд руб. — 1,65 млрд руб.).

Компания не соответствует условиям снижения налоговой базы, поэтому считает налог исходя из суммы сверхприбыли. Сумма налога равна 120 млн руб. (1,2 млрд руб. × 10%).

Налог на сверхприбыль

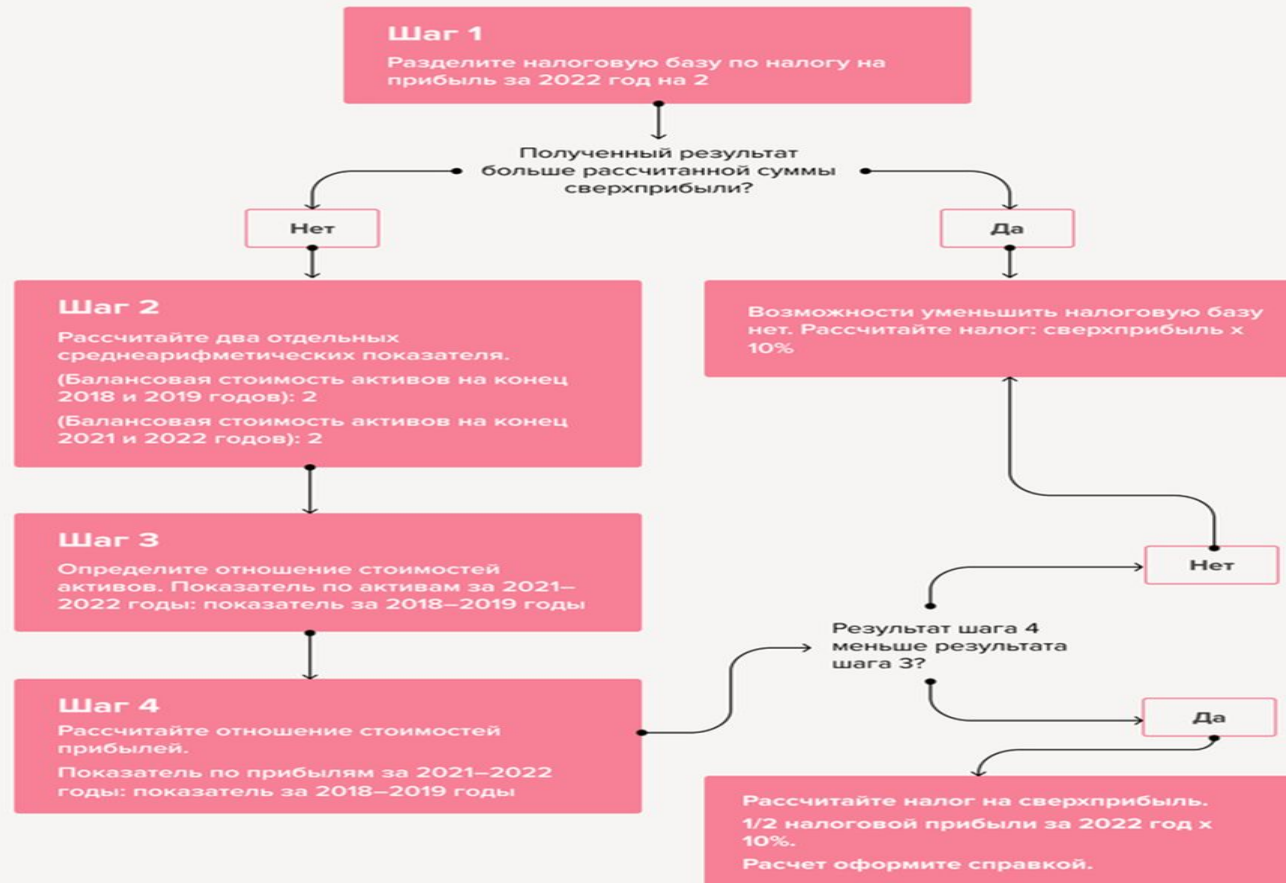
Налог не коснется нескольких категорий. Налогоплательщиками не будут:

- субъекты малого и среднего предпринимательства;
- плательщики ЕСХН, непрерывно применявшие спецрежим с 1 января 2018 года по 31 декабря 2022 года;
- предприятия нефтегазовой и угольной отраслей, соответствующие определенным требованиям. В том числе российские компании, которые на 31 декабря 2022 года имели долю прямого участия не менее 75 процентов в нефтяной отрасли;
- организации, созданные после 1 января 2021 года, кроме реорганизованных;
- застройщики, которые реализуют проекты с привлечением средств граждан через эскроу-счета и которые в 2021 и 2022 годах не выплачивали дивиденды;
- кредитные организации и некредитные финансовые организации, по которым принимаются меры по предупреждению банкротства;
- компании, которые в 2018 и 2019 годах не имели выручки от реализации;
- иностранные организации, начавшие работу в России после января 2021 года;
- бывшие участники КГН при условии, что в 2022 году в группу входили компании нефтегазовой отрасли, освобожденные от налога на сверхприбыль.

Если в консолидированную группу налогоплательщиков не входили компании с освобождением от налога на сверхприбыль, то участники КГН должны заплатить этот налог. Но сделать это должны независимо от того, превысит ли их средняя арифметическая прибыль за 2021 и 2022 годы лимит в 1 млрд руб. или нет.

Налог на сверхприбыль

Проверка на уменьшение налоговой базы по налогу на сверхприбыль



Налог на сверхприбыль

Уменьшение налога на сверхприбыль за счет вычета в сумме обеспечительного платежа

Шаг 1

Определите 50 процентов от суммы рассчитанного налога на сверхприбыль



Шаг 2

Оцените финансовые возможности организации и перечислите в срок с 1 октября по 30 ноября сумму обеспечительного платежа, которая не должна превышать результат шага 1



Шаг 3

Рассчитайте конечную сумму налога на сверхприбыль к доплате в 2024 году.

Сумма налога к доплате = Сумма налога – Перечисленный обеспечительный платеж — Сумма налогового вычета

Налог на сверхприбыль

Сверхприбыль организации составила 1,4 млрд руб. Соответственно, налог на сверхприбыль равен 140 млн руб. (1,4 млрд руб. × 10%).

Половина от налога на сверхприбыль составила 70 млн руб. (140 млн руб. : 2). ООО «Альфа» в октябре 2023 года перечислило обеспечительный платеж по нему в размере 70 млн руб. Это позволит в разделе 2 декларации:

- уменьшить налог на сверхприбыль на сумму налогового вычета в размере 70 млн руб.;
- признать уже перечисленный обеспечительный платеж суммой уплаченного налога — 70 млн руб.

Таким образом, обязанность ООО «Альфа» по уплате налога на сверхприбыль в бюджет будет считаться выполненной в полном объеме. Ничего доплачивать в январе 2024 года не нужно.

Обеспечительный платеж в меньшем объеме, чем половина налога на сверхприбыль, допустим, но дает право на вычет в той же сумме. Тогда придется доплачивать налог в 2024 году.

Налог на сверхприбыль

Сверхприбыль организации составила 1,4 млрд руб. Соответственно, налог на сверхприбыль равен 140 млн руб. ($1,4 \text{ млрд руб.} \times 10\%$).

Половина от налога на сверхприбыль составила 70 млн руб. ($140 \text{ млн руб.} : 2$). ООО «Альфа» в октябре 2023 года перечислило обеспечительный платеж по нему в размере 10 млн руб.

Сумма налогового вычета составит также 10 млн руб. Это позволит в разделе 2 декларации:

- уменьшить налог на сверхприбыль на сумму налогового вычета в размере 10 млн руб.;
- признать уже перечисленный обеспечительный платеж суммой уплаченного налога — 10 млн руб.

Сумма налога к доплате в январе 2024 года составит 120 млн руб. ($140 - 10 - 10$).

Платить обеспечительный платеж в сумме, которая превышает половину налога на сверхприбыль, не имеет смысла. Сумму превышения не зачтут в счет налога на сверхприбыль. Тогда придется либо засчитывать его в счет других платежей по заявлению, либо возвращать из бюджета.

Налог на сверхприбыль

ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ №

210

31.10.2023

01

Дата

Вид платежа

Сумма прописью	Семьдесят миллионов рублей 00 копеек				
ИНН 7708123456	КПП 770801001	Сумма	70000000-00		
ООО «Альфа»		Сч.№	40702810400000001111		
Платательщик					
АКБ «Надежный» г. Москва		БИК	044583222		
		Сч.№	30101810400000000222		
Банк плательщика					
ОТДЕЛЕНИЕ ТУЛА БАНКА РОССИИ/УФК по Тульской области, г. Тула		БИК	017003983		
Банк получателя					
ИНН 7727406020	КПП 770801001	Сч.№	03100643000000018500		
Казначейство России (ФНС России)		Вид оп.	01	Срок плат.	
		Наз. пл.		Очер. плат.	5
Получатель		Код	0	Рез. поле	
18210103000011000110	45375000	0	0	0	

Обеспечительный платеж по налогу на сверхприбыль

Налог на сверхприбыль

Налоговая декларация

Налогоплательщик обязан в срок не позднее 25.01.2024 представить в ИФНС по месту своего нахождения (месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков) налоговую декларацию. Если сумма исчисленного налога на сверхприбыль равна нулю, декларацию подавать не нужно.

Раздел 1. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет

Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей 3
Код по ОКТМО	001	
Код бюджетной классификации	005	1:8:2:1:0:1:0:3:0:0:0:1:1:0:0:0:1:1:0
Сумма налога к уплате в рублях (стр. 120 - стр. 125 - стр. 130) разд. 2, если сумма >= 0)	010	

Раздел 2. Расчет суммы налога

Показатели 1	Код строки 2	Значения показателей 3
Прибыль за 2018 год	010	
Прибыль за 2019 год	020	
Прибыль за 2021 год	030	
Прибыль за 2022 год	040	
Средняя арифметическая величина прибыли за 2018 – 2019 год ((стр. 010 + стр. 020) / 2)	050	
Средняя арифметическая величина прибыли за 2021 – 2022 год ((стр. 030 + стр. 040) / 2)	060	

Признак заполнения Раздела 2.1 Декларации

Налоговая база (сверхприбыль)
стр. 060 - стр. 050, если стр. 070 = 0;
стр. 040 / 2, если стр. 070 = 1

Сумма налога, исчисленная по ставке
10 процентов (стр. 100 * 10 / 100)

Размер налогового вычета
(стр. 130 в пределах 50% от стр. 120)

Сумма обеспечительного платежа
(сумма стр. 135)

Реквизиты и суммы платежных документов,
которыми перечислен обеспечительный платеж

Сумма документа

Дата документа

070 0 – нет
 1 – да

100

120

125

130

135

ККТ

Инспекторы отбирают налогоплательщиков для проверки на основании информации от граждан и иных источников. Отбор производят на основе:

- обращений (заявлений) граждан и организаций о нарушениях законодательства о ККТ (например, физлицо сообщило, что в конкретном магазине не пробивают чеки);
- информации, полученной от органов государственной власти, органов местного самоуправления, средств массовой информации;
- результатов контрольных мероприятий, включая контрольные мероприятия без взаимодействия с контролируемым лицом;
- сведений о неисполнении предписаний об устранении выявленного нарушения обязательных требований, выданных после 01.03.2023. Проведение такой проверки требует согласования с прокуратурой (письмо ФНС от 23.03.2023 № АБ-4-20/3503).

При отборе налогоплательщиков для внеплановых проверок инспекторы также анализируют информацию на наличие индикаторов риска. Они перечислены в приказе Минфина от 06.06.2023 № 88н:

- фискальные документы не поступают в АИС ФНС в течение 60 календарных дней при наличии зарегистрированной ККТ;
- доля чеков ККТ или БСО с признаком «Возврат прихода» составляет 30 процентов и более от общего количества чеков или БСО с признаком расчета «Приход», сформированных в течение 30 календарных дней. Этот индикатор не касается ломбардов;
- доля кассовых чеков коррекции или БСО коррекции составляет 30 процентов и более от общего количества чеков или БСО, сформированных в течение 30 календарных дней.

ККТ

Правительство продлило мораторий на проверки ККТ и полноты учета выручки на 2023 год (постановление Правительства от 29.12.2022 № 2516). В то же время, есть ряд случаев, когда инспекторы могут провести проверки.

Несмотря на мораторий, в 2023 году инспекторы могут проводить внеплановые контрольные (надзорные) мероприятия

Особенности проведения проверок в 2023 году с учетом действующего моратория разъяснила ФНС в письме от 05.05.2023 № Д-5-20/32@.

Инспекторы имеют право провести мероприятия:

- наблюдения;
- выездные обследования;
- документарные проверки;
- выездные проверки;
- контрольные закупки.

Документарные проверки, выездные проверки, контрольные закупки инспекторы вправе проводить по решению руководителя ФНС или его замов по согласованию с прокуратурой. Исключение — контрольные закупки по результатам выездного обследования. В данном случае согласования с прокуратурой не требуется. Контрольные мероприятия без взаимодействия с контролируемым лицом инспекторы могут проводить без согласования с прокуратурой. К таким мероприятиям относят наблюдения и выездные обследования. Это следует из подпункта «а» пункта 3, пункта 10 постановления Правительства от 10.03.2022 № 336, письма ФНС от 19.04.2022 № АБ-4-20/4732@.

ККТ

Проверки на рынках

В 2023 году ФНС продолжает проект по недопущению недобросовестного поведения на рынках. В рамках данного проекта инспекторы будут проводить комплекс профилактических, а также контрольных мероприятий. Особенности проведения контрольных мероприятий ФНС разъяснила в письме от 18.01.2023 № Д-5-20/5@.

С целью профилактики нарушений правил применения ККТ налоговые инспекторы проводят профилактические мероприятия.

Жалоба

Налогоплательщик вправе обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц путем подачи жалобы в вышестоящий орган (ст. 137 НК РФ, п. 1 ст. 139 НК РФ). Срок рассмотрения жалобы может составлять от 15 рабочих дней до одного месяца (п. 6 ст. 6.1 НК РФ, п. 6 ст. 140 НК РФ).

С 01.01.2025 жалобы, направленные по ТКС или через личный кабинет налогоплательщика, могут быть рассмотрены в упрощенном порядке, если налогоплательщик попросил об этом в самой жалобе. В таком случае жалоба будет рассмотрена тем налоговым органом, действия (бездействия) или решения которого обжалуются. Срок рассмотрения составит 7 рабочих дней со дня получения. По результатам рассмотрения инспекторы могут удовлетворить жалобу (полностью или частично) или передать ее на рассмотрение в вышестоящий орган (п. 6 ст. 6.1 НК РФ, п. 50 ст. 1, п. 10 ст. 13 Федерального закона от 31.07.2023 № 389-ФЗ).

В то же время упрощенный порядок не распространяется на жалобы в связи с решениями по итогам налоговой проверки, а также в связи с решениями по выявленным нарушениям.

Федеральный закон от 31.07.2023 №389-

ФЗ

	изменения	Статья НК РФ
Порядок учета крупнейших и иностранных организаций и физлиц	с 01.04.2024 ФНС дано право определять особенности учета отдельных категорий налогоплательщиков	абз.3 п.1 ст.83
Процедура досудебного обжалования с 01.01.2025	Внесудебный порядок обжалования на споры имущественного характера	абз.5 (новый) п2 ст.138
	Упрощенный порядок рассмотрения, указанный в жалобе (7 дней)	Ст.140.1 (новая)
Принудительное взыскание с 01.04.2024	Право истребования информации об имуществе должностного лица	п.2.1 и п.3 ст.93.1
	Частичная отмена обеспечительных мер	п.11 и п.12.1 ст.101
Налоговая ответственность с 01.01.2024	Штраф за непредставление расчета выплат иностранным организациям	п.1 ст.119
	Штраф 20% от суммы налога за подачу недостоверных сведений для оформления ссн, налогов вычетов в упрощенном порядке	ст.126.3

Очередность списания с ЕНС

Зачет ЕНП в счет платежей в бюджет осуществляется в следующей последовательности(ст. 45 НК РФ) :



Если остатка ЕНП недостаточно для покрытия платежей по налогам (авансовым платежам), сборам, страховым взносам с одним и тем же сроком уплаты, инспекция зачтет такой остаток в счет части каждого из платежей. Зачитываемый остаток ЕНП она распределит между платежами пропорционально их суммам.

Очередность списания с ЕНС

При наличии положительного сальдо ЕНС НДФЛ автоматически списывается в бюджет на основании сумм, отраженных в уведомлении.

Списание проводится не позднее дня, следующего за днем поступления уведомления. То есть НДФЛ будет зачисляться в бюджет раньше срока, установленного для уплаты налога (28-го числа месяца). При этом налоговый агент не может отменить автоматический зачет.

Поправки вступили в силу 29 июня 2023 года.

Новые сроки для уведомлений по НДФЛ

Когда сдавать	За какой период	Обязательно ли сдавать
12-го числа	С 23-го числа предыдущего месяца по 9-е число текущего	Нет
25-го числа	С 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего	Да

Уплата налогов на КБК ЕНП и подача уведомлений

Дата		Состояние ЕНС - стало
15.10	Отрицательное сальдо 1 000 руб. (НДС – 800 руб., НП – 200 руб.)	
15.10	Отправили в банк платежку – 2 500 руб. (ЕНП)	<p>Погашены недоимки по НДС и НП – 1000 руб.</p> <p>Положительное сальдо 1500 руб.</p>
25.10	Уведомление – 2500 руб. (НДФЛ, 34/01 - октябрь) Декларация НДС – 3 000 руб.	<p>Списано с ЕНС 1500 руб. в уплату НДФЛ</p> <p>Сальдо ЕНС - 0</p>
27.10	Отправили в банк платежку – 1 000 руб. (ЕНП)	<p>Списано с ЕНС 1000 руб. в уплату НДФЛ</p> <p>Сальдо ЕНС - 0</p>
30.10	Начислена совокупная обязанность по НДФЛ 2500 руб. (на основании уведомления), по НДС – 1 000 руб. (на основании декларации по НДС)	<p>Отрицательное сальдо 1 000 руб. (НДС – 1 000 руб.) (пени)</p>

Уплата налогов на КБК ЕНП и подача уведомлений

Дата		Состояние ЕНС - стало
15.10	Отрицательное сальдо 1 000 руб. (НДС – 800 руб., НП – 200 руб.)	
20.10	Уведомление – 2500 руб. (НДФЛ, 34/01 - октябрь) Декларация НДС – 3 000 руб.	Отрицательное сальдо 1 000
23.10	Отправили в банк платежку – 2 500 руб. (ЕНП)	Списано с ЕНС 2 500 руб. в уплату НДФЛ Отрицательное сальдо 1 000 руб. (НДС – 800 руб., НП – 200 руб.) (пени).
27.10	Отправили в банк платежку – 1 000 руб. (ЕНП)	Списано с ЕНС 1000 руб. в уплату недоимки Сальдо ЕНС - 0
30.10	Начислена совокупная обязанность по НДФЛ 2 500 руб. (на основании уведомления), по НДС – 1 000 руб. (на основании декларации по НДС)	Отрицательное сальдо 1 000 руб. (НДС – 1 000 руб.) (пени)

Уплата налогов на КБК ЕНП и подача уведомлений

Дата		Состояние ЕНС - стало
01.10		Положительное сальдо 8 000 руб.
10.10	Уведомление НДФЛ (34/01 - октябрь) – 2 500 руб. РСВ за 9 месяцев, взносы за сентябрь - 3 000 руб.	Списано в уплату НДФЛ – 2 500 руб. Списано в уплату взносов – 3 000 руб. Положительное сальдо 2 500 руб.
11.10	Уведомление по транспортному налогу за 2 квартал 2023 г. (34/02) – 6 000 руб.	Начислена обязанность по транспортному налогу на по сроку 28.07.2023 – 6 000 руб. Отрицательное сальдо – 3 500 руб.
26.10	Платежка – 3 500 руб.	Сальдо – 0 руб.
30.10	Начислена обязанность по НДФЛ 2 500 руб.	Сальдо – 0 руб.

Новые сроки для уведомлений по НДФЛ с **2024** года

Период, за который удержан НДФЛ	Срок сдачи уведомления	Срок уплаты налога
С 1-го по 22-е число текущего месяца	Не позднее 25-го числа текущего месяца	Не позднее 28-го числа текущего месяца
С 23-го по последнее число текущего месяца (кроме декабря)	Не позднее 3-го числа следующего месяца	Не позднее 5-го числа следующего месяца
С 23 по 31 декабря	Не позднее последнего рабочего дня года	Не позднее последнего рабочего дня года

Имущественные налоги ИП

Поскольку ЕНС у налогоплательщиков – физических лиц, зарегистрированных в качестве ИП, один, ЕНП распределяется по всем обязательствам, вне зависимости от того, для погашения каких налогов предназначалась уплата.

При формировании сводного налогового уведомления, имеющаяся сумма на ЕНП, резервируется налоговым органом для уплаты имущественных налогов. Если до 1 декабря 2023 появится недоимка по иным налогам и денег на ЕНП будет недостаточно, резерв будет отменен и сумма резервов погасит обязательства с более ранним сроком.

Исключение! Если налогоплательщик является физическим лицом, НЕ зарегистрированным в качестве ИП, и имеющаяся сумма на ЕНП зарезервирована для уплаты имущественных налогов до 01.10.2023, такой резерв сохранится до 01.12.2023 и погасит только имущественные налоги, несмотря на наличие долга по иным налогам.

Расхождения в декларации замедлят зачет на ЕНС

Если в декларации выявят расхождения с контрольными соотношениями, то показатели отчетности инспекторы учтут на ЕНС только после окончания камеральной проверки. А именно: после вступления в силу решения по проверке или в течение 10 дней после окончания срока ее проведения (подп. 1 п. 5 ст. 11.3 НК в ред. Закона № 389-ФЗ).

Новые контрольные соотношения для деклараций налоговые органы уже разрабатывают. Возможно за основу возьмут соотношения из Письма ФНС России от 21.02.2023 N EA-4-15/2048@.

Правила вступили в силу с 1 октября 2023 года.

ЕНС нельзя направить на уплату чужих налогов

Со дня опубликования закона № 389-ФЗ от 31.07.2023 и до 31 декабря 2023 нельзя провести зачет положительного сальдо ЕНС в счет уплаты налогов другой организации или «физика». Приостановлено действие абзаца 2 пункта 1 статьи 78 НК (ст. 10 Закона № 389-ФЗ).

Поправки не предусматривают полного запрета на погашение задолженности за других. Поэтому по-прежнему перечислить налоговые долги «дочек» или контрагентов можно со своего расчетного счета.

Перечисления судебными приставами

С 1 октября 2023 года вступили в силу поправки для организаций должников.

НК теперь предусматривает, что обязанность по уплате налогов признается исполненной, как только пристав взыскал долг и пополнил единый налоговый счет должника. Впредь неважно, куда эти средства в дальнейшем перераспределят (подп. 5 п. 6 ст. 45 НК в ред. Закона № 389-ФЗ).

Отрицательные уведомления

Если по итогам отчетного периода авансовый платеж оказался меньше, чем сумма за предыдущий период, подайте уведомление к уменьшению (абз. 3 п. 9 ст. 58 НК). То есть с отрицательными значениями. Например, так теперь можно поступать при расчете авансовых платежей на упрощенке с объектом «доходы минус расходы», НДФЛ у ИП.

По строке 4 уведомления покажите аванс к уменьшению в виде отрицательного значения. Сумма к уменьшению не должна превышать аванс за предыдущий период. Такой порядок недавно порекомендовала ФНС, его можно было его применять и до вступления в силу поправок. (Письмо ФНС России от 10.07.2023 N СД-4-3/8716@)
Теперь правило прописали в законе.

Вступило в силу: с 1 октября 2023 года.

Отрицательные уведомления

1. КПП, указанный в соответствующей налоговой декларации (расчете)

7 7 0 8 0 1 0 0 1

2. Код по ОКТМО

4 5 3 8 2 0 0 0

3. Код бюджетной классификации

1 8 2 1 0 5 0 1 0 2 1 0 1 1 0 0 0 1 1 0

4. Сумма налога, авансовых платежей по налогу, сбора, страховых взносов

- 1 5 0 0 0 0 0 . 0 0

5. Отчетный (налоговый) период (код) / Номер месяца (квартала)

3 4 / 0 2

6. Отчетный (календарный) год

2 0 2 3

Зачет взносов

Если на момент представления уведомления или расчета по взносам сальдо ЕНС положительное, суммы зачитываются в счет взносов уже в тот же или на следующий день. То есть обязанность по уплате инспекторы посчитают исполненной (п. 9 ст. 78 НК).

Платить взносы раньше срока вовсе не обязательно. Но если вы участвуете в тендерах, госзакупках и вам важно, чтобы не было задолженности, можно перечислить страховые платежи досрочно. Только затем запрашивайте в инспекции справку об уплате налогов, взносов или справку о положительном, отрицательном или нулевом сальдо ЕНС.

Вступило в силу с 1 октября 2023 года.

Уплата налогов на КБК ЕНП и подача уведомлений

Дата		Состояние ЕНС - стало
01.10		Положительное сальдо 2 000 руб.
10.10	Уведомление НДФЛ (34/01 - октябрь) – 2 500 руб. РСВ за 9 месяцев, взносы за сентябрь - 3 000 руб.	Списано в уплату НДФЛ – 2 000 руб. Списано в уплату взносов – 0 руб. Сальдо - 0 руб.
26.10	Платежка – 3 500 руб.	Списано в уплату НДФЛ – 5 00 руб. Списано в уплату взносов – 3 000 руб. Сальдо - 0 руб.
30.10	Начислена обязанность по НДФЛ 2 500 руб. Начислена обязанность по взносам 3 000 руб.	Сальдо – 0 руб.

Взносы за декабрь

Если хотите, чтобы взносы за декабрь 2023 года считались уплаченными уже в 2023 году:

То в декабре вы подаете уведомление в отношении страховых взносов за этот месяц, перечисленных в составе ЕНП, и указываете код "34/03". Спишут их не позднее следующего рабочего дня за днем подачи. (лучше подать не позднее 28.12.2023г.)

Если в 2023 г. вы заполняете платежные поручения, заменяющие уведомления, то при уплате в декабре 2023 г. страховых взносов за этот месяц отразите код периода "МС.12.2023" (**Письмо ФНС России от 11.10.2023 N БС-4-11/13010@**).

Внимание! Это ваше право, а не обязанность. Сроки уплаты взносов не изменились и заплатить за декабрь взносы нужно не позднее 28 января 2024 года, спишут их на основе РСВ за 2023 год. Обязанности подавать уведомление- нет.

Платежные поручения со статусом 02

С 2024 года компании не вправе подавать привычные платежки с кодом 02, которые заполняете на отдельные КБК для уплаты конкретных налогов. Всем потребуется перейти на подачу уведомлений, так как этот способ станет единственным и обязательным.

С 2024 года перейти на подачу уведомлений потребуется всем компаниям

Вступает в силу: с 1 января 2024 года.

Обратная корректировка ЕНС

Предусмотрели обратную корректировку размера совокупной обязанности, который сформировали по распоряжению на перевод денег. Сделать это смогут, если не подать декларацию (расчет). Исправления внесут по истечении 30 дней после окончания срока подачи декларации (расчета). Правило не применяют в случаях, когда декларацию представляют по итогам года.

Изменение вступило в силу с 1 октября 2023 года.

Уведомление об исчисленных суммах налогов (взносов)

Уведомление представляется	Уведомление не представляется
НДФЛ Страховые взносы Транспортный налог Налог на имущество организаций Земельный налог Налог по УСН Налог на прибыль (агент)	Налог на прибыль НДС Торговый сбор Взносы ИП Налог по патенту

Срок подачи: не позднее 25 числа месяца, в котором установлен срок уплаты соответствующих налогов и взносов.

Уведомление об исчисленных суммах налогов (взносов)

Январь	НДФЛ (01.01 – 22.01)
Февраль	НДФЛ (23.01 – 22.02), взносы, ТН, НИ, НЗ
Март	НДФЛ (23.02 – 22.03), взносы
Апрель	НДФЛ (23.03 – 22.04), ТН, НИ, ЗН, налог по УСН
Май	НДФЛ (23.04 – 22.05), взносы
Июнь	НДФЛ (23.05 – 22.06), взносы
Июль	НДФЛ (23.06 – 22.07), ТН, НИ, ЗН, налог по УСН
Август	НДФЛ (23.07 – 22.08), взносы
Сентябрь	НДФЛ (23.08 – 22.09), взносы
Октябрь	НДФЛ (23.09 – 22.10), ТН, НИ, ЗН, налог по УСН
Ноябрь	НДФЛ (23.10 – 22.11), взносы
Декабрь	НДФЛ (23.11 – 22.12), взносы, НДФЛ (23.12 – 31.12)

ТН-
транспортный
налог;
НИ- налог на
имущество
организаций;
ЗН-земельный
налог

Уведомления по НДФЛ в 4 квартале

Период	Срок сдачи уведомления	Код периода, который нужно указать в уведомлении	Срок уплаты налога
23.09-22.10	25.10.2023	34/01	30.10.2023
с 23.10 до 09.11	13.11.2023 Это уведомление необязательное. Можете его не сдавать	34/02	-
23.10-22.11	27.11.2023	34/02	28.11.2023
с 23.11 до 09.12	12.12.2023 Это уведомление необязательное. Можете его не сдавать	34/03	-
23.11-22.12	25.12.2023	34/03	28.12.2023
23.12-31.12	29.12.2023	34/04	29.12.2023

Уведомления и декларации

После сдачи декларации (расчета) уведомление за этот же период представлять не нужно!

ПРИМЕР

Уведомление за август – неправильно указали сумму страховых взносов, подлежащих уплате 28.09.

Обнаружили ошибку в октябре **после сдачи расчета по страховым взносам за 9 месяцев.**

Ничего делать не нужно. В расчете указана сумма страховых взносов, подлежащая уплате 28.09. Совокупная обязанность будет начислена по РСВ (дата уплаты взносов – дата сдачи РСВ).

Уведомления и декларации

Суммы в уведомлении отражаются за каждый конкретный период или нарастающим итогом?

Суммы в уведомлении отражаются к уплате за каждый конкретный период.

Например, если по УСН за первый квартал исчислена сумма 1000 руб., за полугодие (1 квартал + 2 квартал) – 3000 руб., то в уведомлении за 2 квартал вам необходимо указать сумму 2000 руб.

Нулевое уведомление

Когда начислений по налогам и взносам нет, подавать нулевое уведомление для ЕНП не требуется!

Уведомление об исчисленных суммах налогов и взносов подают для распределения ЕНП по платежам, по которым срок сдачи отчетности позже, чем срок уплаты (п. 9 ст. 58 НК). Если деятельности и начислений по налогам и взносам не было, обязанность подавать уведомление по ЕНП отсутствует.

Расхождения в уведомлениях

Уведомления об исчисленных налогах и взносах инспекторы проверяют по контрольным соотношениям.

С 1 октября 2023 года действует правило, согласно которому при нарушении контрольных соотношений уведомление не примут. Но для этого ФНС должна утвердить новые контрольные соотношения отдельным приказом. Пока действуют рекомендованные контрольные соотношения, приведенные в письме **ФНС от 17.03.2023 № ЕА-4-15/3132@**.

Контрольные соотношения включают в себя:

- проверку периода в уведомлении в зависимости от указанного КБК;
- проверку заполнения ОКТМО и КБК;
- проверку на ошибки в уточненном уведомлении.

Расхождения в уведомлениях

Ситуация	Отказ в приеме уведомления
В одном уведомлении отражено несколько налогов и взносов. Ошибка – во всех	Уведомление не примут полностью
В одном уведомлении отражено несколько налогов и взносов. Ошибка – в одном или нескольких	Уведомление не примут частично (в части налогов и взносов, по которым допущены ошибки)
Ошибка в уведомлении, в котором отражен один налог или страховой взнос	Уведомление не примут полностью

Расхождения в уведомлениях

При несоответствиях контрольным соотношениям инспекторы направят сообщение об ошибке. Порядок действий зависит от того, какое сообщение вы получили из инспекции.

Вариант 1. «Требуется уточнение реквизитов». Сообщение означает, что в уведомлении есть ошибка и уведомление не принято, поэтому нужно подать уточненное уведомление. Это относится к критическим ошибкам, которые необходимо исправить, иначе инспекция не сможет правильно идентифицировать платеж. Например, неверно указан КБК.

Вариант 2. «Принимается. Возможно, допущена ошибка в сумме». Сообщение означает, что ошибка не считается критичной, уведомление примут. Но организации или ИП нужно проверить уведомление на наличие ошибки. Если ошибка действительно есть, подайте уточненное уведомление. Если ошибки нет, ничего уточнять не потребуется. Если инспекторы запросят пояснения о причинах расхождений, составьте их в произвольной форме.

Исправление ошибок в Уведомлении

Письмо ФНС России от 22.03.2023 N БС-4-11/3383@

Ошибка в сумме	<ol style="list-style-type: none">1. Создать новое уведомление2. В новом уведомлении повторить данные ошибочной строки (КПП, КБК, ОКТМО, период), а сумму вписать новую.3. Корректировка произойдет автоматически при поступлении уведомления в налоговый орган
Ошибка в других реквизитах	<ol style="list-style-type: none">1. Создать новое уведомление.2. Повторить данные ошибочной строки (КПП, КБК, ОКТМО, период), а в сумме указать «0».3. Новой строкой указать верные данные.4. Корректировка произойдет автоматически при поступлении уведомления в налоговый орган

Исправление ошибок в уведомлении

ИНН 7725031520--
КПП 772501001 Стр. 002

Данные¹

1. КПП, указанный в соответствующей налоговой декларации (расчете)	772301001
2. Код по ОКТМО	45914000---
3. Код бюджетной классификации	182105010110110000110
4. Сумма налога, авансовых платежей по налогу, сбора, страховых взносов ²	0----- . 00
5. Отчетный (налоговый) период (код)/ Номер месяца (квартала)	34 / 02
6. Отчетный (календарный) год	2023
<hr/>	
1. КПП, указанный в соответствующей налоговой декларации (расчете)	772501001
2. Код по ОКТМО	45914000---
3. Код бюджетной классификации	182105010110110000110
4. Сумма налога, авансовых платежей по налогу, сбора, страховых взносов ²	39000----- . 00
5. Отчетный (налоговый) период (код)/ Номер месяца (квартала)	34 / 02
6. Отчетный (календарный) год	2023
<hr/>	
<...>	

Первый блок
Укажите неверные реквизиты
и ноль вместо суммы

Второй блок
Укажите верные реквизиты
и сумму налога к уплате

Уведомление об исчисленных суммах налогов (взносов)

- Приложение 2 к письму ФНС от 22.03.2023 № БС-4-11/3383
- Письмо ФНС от 07.06.2023 № ЕД-18-8/1444

Несвоевременная подача
(неподача) Уведомления

Ошибки в Уведомлении, не
позволившие правильно отразить
налоговую обязанность
(ОКТМО, КБК, период)

В Уведомлении указана
заниженная сумма
(сумма в Уведомлении меньше той,
которая должна быть уплачена по
закону)

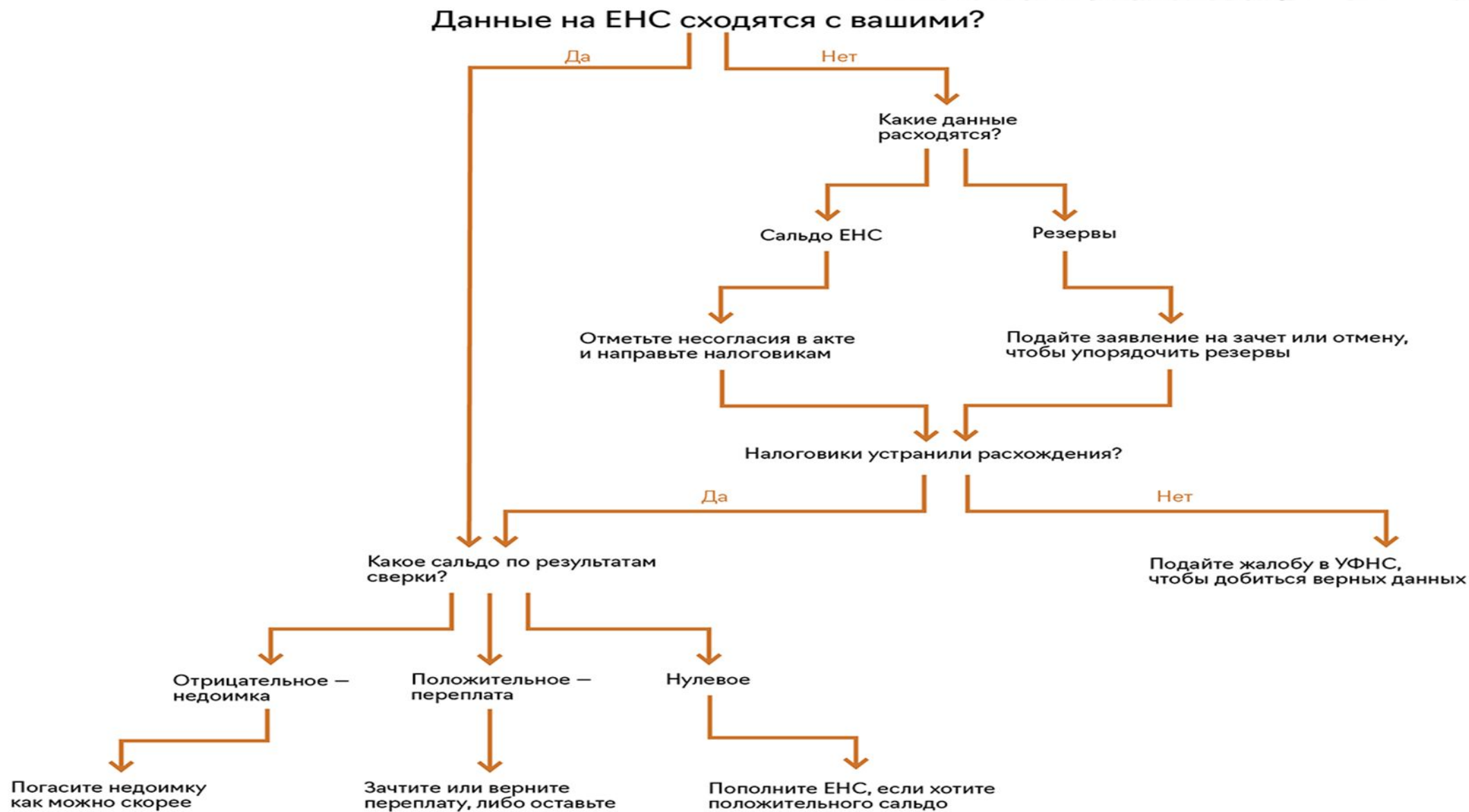
ПЕНИ

До 31.12.2023 мораторий
на начисление пеней
**Постановление
Правительства РФ от
29.03.23 № 500**

Уточненные декларации

<p>Уточненная декларация к доплате</p>	<p>Штрафа не будет, если к моменту сдачи декларации будет обеспечено положительное сальдо ЕНС в размере, достаточном для погашения недоимки и пеней (подп.1 п.4 ст.81 НК РФ). Уведомления не нужны!</p>
<p>Уточненная декларация к уменьшению</p>	<p>На сумму «к уменьшению» увеличивается сальдо ЕНС после завершения камеральной проверки уточненной декларации (подп.3.1 п.5 ст.11.3 НК РФ). Уведомления не нужны!</p> <p>Уточненная декларация к уменьшению может быть сдана, если со дня истечения срока уплаты налога прошло не более 3-х лет (подп.1 п.7 ст.11.3 НК РФ)</p>

Сальдо ЕНС



ЕНС и ЕНП

Резервирование под конкретный налог (взнос)

До наступления срока уплаты налога (взноса) нужно поддерживать положит. сальдо ЕНС

Дата		Состояние ЕНС
20.10	Заплатили ЕНП 100 руб.	Сальдо 100 руб.
20.10	Подали заявление на зачет положительного сальдо в счет уплаты транспортного налога – 30 руб.	Сальдо 70 руб. Резерв под ТН – 30 руб.
25.10	Сдали декларацию по НДС – к уплате 240 руб.	
25.10	Сдали Уведомление транспортный налог -10 руб.	
30.10	Начислена обязанность по уплате НДС – 80 руб. (240 руб. : 3), транспортного налога – 10 руб.	Отриц. сальдо – 10 руб. Резерв под ТН – 20 руб.
	Отмена зачета в размере отрицательного сальдо – 10 руб. (происходит автоматически)	Сальдо – 0 руб. Резерв под ТН – 10 руб.

Зарезервированная сумма

Зарезервированная сумма — это сумма денежных средств, зачтенная в счет уплаты по предстоящим платежам.

Вид резерва	Какие налоги входят в резерв?	Что будет с резервом?
Переплата на 01.01.2023 г.	Налог на прибыль и страховые взносы, по которым предоставляли отсрочку	Останется на налоге (взносе) пока: <ul style="list-style-type: none">• не возникнет долг по другому налогу или по этому обязательству• не будет подано заявление об отмене зачета
В счет уплаты по предстоящим платежам на основании заявления плательщика	Любые налоги и сборы, подлежащие уплате единым платежом (ЕНП)	Останется на налоге (взносе) пока: <ul style="list-style-type: none">• не возникнет долг по другому налогу или по этому обязательству• не будет подано заявление об отмене зачета
В счет уплаты по предстоящим платежам на основании уведомления об исчисленных суммах, представленного до срока уплаты	НДФЛ и страховые взносы (с 01.10.2023)	Останется на налоге (взносе) пока: <ul style="list-style-type: none">• не возникнет долг по другому налогу или по этому обязательству
В счет уплаты по предстоящим платежам по имущественным налогам физических лиц	Имущественные налоги ФЛ и НДФЛ	Останется на налоге (взносе) пока: <ul style="list-style-type: none">• не возникнет долг по другому налогу или по этому обязательству

Как сделать резерв

1. Заполнить заявление о зачете в счет предстоящей обязанности по уплате конкретного налога по форме - КНД 1150057 (утверждена Приказом ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1133@).
2. В заявлении указать: сумму зачета, КБК, ОКТМО и срок в будущем.
3. Отправить заявление:
 - по ТКС с усиленной квалифицированной электронной подписью
 - через ЛК налогоплательщика с усиленной квалифицированной электронной подписью, а для предпринимателей с неквалифицированной электронной подписью.

Как отменить резерв?

1. Заполнить заявление об отмене зачета в счет исполнения предстоящих обязательств по форме КНД 1165171
2. В заявлении указать: дату заявления о зачете в счет предстоящей обязанности, сумму, указанную в заявлении, КПП, ОКТМО, КБК, срок уплаты, в который был произведен зачет, выбрать зачет отменяется полностью или частично (если частично, то необходимо указать сумму).
3. Отправить заявление:
 - по ТКС с усиленной квалифицированной электронной подписью
 - через ЛК налогоплательщика с усиленной квалифицированной электронной подписью.

Взыскание

В случае несогласия с сальдо ЕНС налогоплательщик вправе обратиться в налоговый орган лично или письменно для проведения сверки.

До окончания сверки мероприятия по взысканию задолженности проводиться не будут.

Письмо ФНС России от 26.01.2023 г. №ЕД-26-8/2@

Единый налоговый платёж

Документ	Срок выдачи	Что указывают
Справка о наличии сальдо ЕНС	Пять рабочих дней со дня поступления заявления	Положительное, нулевое или отрицательное сальдо ЕНС. Если сальдо отрицательное, ИФНС в приложениях детализирует сведения о задолженности по налогам, авансовым платежам по налогам, сборам, страховым взносам, пеням и штрафам
Справка по суммам перечисленного ЕНП	Пять рабочих дней со дня поступления заявления	Сведения о денежных средствах, поступивших и признаваемых в качестве ЕНП, и иных суммах, признаваемых в качестве ЕНП, с указанием их принадлежности на дату формирования справки. Справка подтверждает добросовестность налогоплательщика
Справка об исполнении обязанности по уплате налогов	10 рабочих дней со дня поступления заявления	Есть ли задолженность перед бюджетом
Акт сверки	Пять рабочих дней с даты регистрации заявления на бумаге; три рабочих дня с даты регистрации заявления в электронном виде	Данные обо всех расчетах в разрезе конкретного налога, сбора, страховых взносов (начисление налогов, перечисление ЕНП, распределение ЕНП, возврат из бюджета и т. д.)

Сверка

По результатам сверки налоговые инспекторы оформляют акт сверки и обязаны вручить его представителю налогоплательщика, направить по почте заказным письмом или через МФЦ. Бумажные акты можно получить не только в инспекции, по почте, но и в МФЦ. Чтобы получать акт через МФЦ, нужно указать соответствующий способ получения в заявлении (письмо ФНС от 29.12.2022 № АБ-4-19/17879@).

Акт сверки вы получите тем способом, который указали в заявлении на сверку. Но инспекторы могут отправить акт по почте, даже если в заявлении было указано личное получение.

Форма акта сверки по ЕНС и его электронный формат утверждены приказом ФНС от 21.06.2023 № ЕД-7-19/402@. Акт сверки состоит из титульного листа и двух разделов. Раздел I предназначен для сумм, перечисленных и признаваемых в качестве ЕНП, раздел II – для сумм, которые перечислены не в качестве ЕНП. Какие данные указывать в каждой строке акта, сказано в самой форме. Порядок заполнения акта зависит от наличия расхождений с данными налоговой инспекции.

Когда в ИФНС поступает заявление на сверку, инспектор заполняет и подписывает акт сверки по данным налоговой инспекции. Если ваши данные совпали с данными ИФНС, подпишите акт сверки и укажите дату подписи. Один экземпляр акта сверки оставьте себе, а другой верните в налоговую инспекцию.

Сверка

Если провели сверку расчетов с налоговой инспекцией и по ее итогам есть разногласия, то в акте сверки укажите свои данные. При несогласии с данными ИФНС в акте в графе 3 разделов I и II по строке, с суммой, по которой не согласны, укажите сумму по своим данным. Поставьте подпись и укажите дату.

Один экземпляр акта сверки оставьте себе, а второй передайте в налоговую инспекцию. Налоговые инспекторы обязаны рассмотреть разногласия по акту в течение 30 календарных дней после регистрации вашего обращения (п. 54 Регламента, утв. приказом от 08.07.2019 № ММВ-7-19/343). При необходимости срок могут продлить еще на 30 дней с объяснением причин.

Сальдо ЕНС

Если у вас есть вопросы по сальдо ЕНС и его детализации, вы можете обратиться письменно через ЛК, ТКС или иным способом провести сверку с налоговым органом.

Если необходимо срочно отменить меры взыскания, или в случае несогласия с сальдо ЕНС, вы можете обратиться через сервис

«Оперативная помощь: разблокировка счета и вопросы по ЕНС »:

<https://www.nalog.gov.ru/rn77/service/unblock/>

- введите в сервисе сведения о себе и контактный номер телефона;
- выберите вопрос из списка, например «Не согласен с сальдо ЕНС, требуется актуализация».

Специалист свяжется с вами для уточнения причины обращения.

Изменения с **31** августа

Компенсация дистанционщикам

Компенсацию за использование личного оборудования и программ можно списать (новый п. 11.1п. 1 ст. 264 НК). Варианта два: можете учитывать документально подтвержденные траты либо фиксированную сумму не более 35 руб. в день. Закрепите способ в локальном акте, коллективном или трудовом договоре.

Компенсацию 35 руб. в день освободят от НДФЛ и взносов, но только с 1 января 2024 года

Если не прописать способ, то можно учесть только документально подтвержденные расходы. Это выгоднее, но есть подвох. В счетах и квитанциях за электричество и интернет отражают общие суммы за месяц. И только часть этих сумм — производственные траты (ст. 252 НК). Как минимум электричество человек использует для личных нужд. Безопаснее определить компенсацию пропорционально рабочему времени.

Документы необходимые для выплаты компенсации за пользование имуществом по трудовому договору (ст.188 ТК РФ):

- соглашение в письменной форме
- приказ руководителя учреждения;
- должностными инструкциями (например, использование личного автомобиля, рации или мобильного телефона связано с постоянными служебными разъездами и нахождением вдали от населенных пунктов);
- документов, подтверждающих расходы (путевые листы, детализированные счета операторов связи, ремонт, обновление, приобретение комплектующих и расходных материалов, топлива и горюче-смазочных материалов и другое), или их заверенных в установленном порядке копий;
- документы подтверждающие право собственности на используемое имущество(копия техпаспорта, доверенность, договор)

В соглашении об использовании личного имущества, необходимо указать:

- 1) наименование личного имущества сотрудника, используемого в интересах работодателя, сведения о нем (описание, технические характеристики, идентификационные признаки, такие как марка, серийный номер и т.п., состояние на момент заключения соглашения, право на владение имуществом);
- 2) порядок и сроки использования личного имущества сотрудника;
- 3) условия его обслуживания (ремонт, приобретение и замена расходных материалов);
- 4) размер компенсации (в фиксированной или переменной сумме), порядок и сроки ее выплаты, алгоритм расчета;
- 5) порядок возмещения расходов, связанных с эксплуатацией имущества в интересах работодателя.

Размер компенсации за личное имущество

Пример. Менеджер работает на своем личном ноутбуке, и организация выплачивает ему компенсацию за использование личного компьютера в служебных целях. Сумма компенсации определена соглашением сторон в размере 10 000 руб. в месяц. При этом рыночная стоимость компьютера приблизительно равна 60 000 руб.

Рассчитаем сумму износа для данного компьютера в соответствии со второй амортизационной группой (туда входит компьютер). Она составит от 1 667 до 2 400 руб. в месяц. Таким образом, размер выплачиваемой менеджеру компенсации превышает сумму износа в 4 раза. В такой ситуации велика вероятность того, что налоговые органы посчитают расходы в виде такой компенсации экономически необоснованными. Оптимально в данном случае установить размер компенсации в размере 2 000 - 2 500 руб. в месяц.

ДОГОВОР АРЕНДЫ
С ЭКИПАЖЕМ БЕЗ ЭКИПАЖА

СОГЛАШЕНИЕ
О КОМПЕНСАЦИИ

КАКИЕ ДОКУМЕНТЫ ОФОРМИТЬ

📌 Акты приемки-передачи автомобиля, путевые листы, чеки на ГСМ и прочие документы, которые подтверждают расходы

📌 Приказ о выплате компенсации, путевые листы и бухгалтерские справки с расчетом компенсации

КТО ПОЛЬЗУЕТСЯ МАШИНОЙ

📌 Только работник-собственник

📌 Любой работник компании

📌 Только работник-собственник

ЧТО ПЛАТИТЬ

📌 Арендная плата, Компенсация расходов на ГСМ, ремонт и страховка — если в договоре не указано, что эти расходы несет арендодатель

📌 Компенсация, предусмотренная допсоглашением

ЗА КАКИЕ ДНИ ПЛАТИТЬ

📌 За все дни месяца

📌 Только за дни, когда сотрудник работал. Не платите, если был в отпуске или болел

КАКИЕ ВЫПЛАТЫ УЧЕСТЬ В РАСХОДАХ

📌 В расходах учитываете всю арендную плату, содержание, ремонт и страховку ОСАГО

📌 Можно учесть только компенсацию в пределах норм. ГСМ, ремонт и ОСАГО нельзя

ВЗНОСЫ

📌 Нужно начислить с выплат за услуги по управлению

📌 Не нужно начислять

📌 Не нужно начислять

НДФЛ

📌 Нужно начислять со всей оплаты

📌 Не нужно начислять

БУХГАЛТЕРСКИЕ ПРОВОДКИ

📌 **ДЕБЕТ 20 КРЕДИТ 73**
— начислили арендную плату (компенсацию расходов и т.п.);
ДЕБЕТ 73 КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по НДФЛ»
— удержали НДФЛ;
ДЕБЕТ 73 КРЕДИТ 50 (51)
— выплатили деньги

📌 **ДЕБЕТ 20 (44) КРЕДИТ 73**
— начислили компенсацию;
ДЕБЕТ 73 КРЕДИТ 50 (51)
— выплатили компенсацию

Доходы

Расширен перечень необлагаемых доходов

Ниже виды доходов, которые не учитываются при расчете налоговой базы с 01.01.2023.

Результаты работ по переносу, переустройству объектов основных средств, принадлежащих организации на праве хозяйственного ведения (пп. 11.2 п. 1 ст. 251 НК РФ, п. 46 ст. 2 Закона № 389-ФЗ), ранее подобные доходы имели право не учитывать при расчете налога только те организации, которым ОС принадлежали на праве собственности или оперативного управления.

Суммы прекращенных в 2023 году обязательств по договору займа (кредита), заключенному до 1 марта 2022 г. с иностранной организацией или иностранным гражданином, которые приняли решение о прощении долга. А также суммы прекращенных обязательств по такому договору новым кредитором (российским или иностранным юрлицом или физлицом), которому иностранная организация переуступила право требования долга и который принял решение о прощении этого долга (пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ, п. 46 ст. 2 Закона № 389-ФЗ). Заметим, что в соответствии с прежней редакцией НК РФ не учитывались в доходах суммы таких обязательств в случае их прощения в 2022 году. Таким образом, положения указанной нормы продлены до 31.12.2023.

Действительная стоимость доли иностранного участника ООО, причитающаяся ему при выходе из состава ООО или при исключении из состава ООО в судебном порядке, обязательство по выплате которой он прощает. Ранее это правило распространялось на случаи выхода иностранного участника из ООО или его исключения по решению суда, состоявшиеся в 2022 году. Теперь это правило действует также для случаев выхода и исключения из ООО в 2023 году (пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ в ред. п. 46 ст. 2 Закона № 389-ФЗ).

Доходы

Расширен перечень необлагаемых доходов

Сумма прекращенных обязательств по договору купли-продажи акций российских организаций, заключенному после 1 марта 2022 года, продавцом по которому выступает иностранная организация (иностраный гражданин), если продавец принял решение о прощении долга. Аналогичное правило распространяется на величину прекращенного обязательства по требованиям, которые указанный продавец переуступил до 31.12.2023 иностранной организации (иностранному физлицу) или российской организации (российскому гражданину). См. пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ в ред. п. 46 ст. 2 Закона № 389-ФЗ.

Уточняется, что при последующей продаже таких акций их стоимость признается равной нулю (пп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ, п. 53 ст. 2 Закона № 389-ФЗ). Следовательно, доходы от их реализации уменьшить не получится (п. 1 ст. 268 НК РФ).

Имущественные права, которые безвозмездно получены унитарными предприятиями от собственника имущества этого предприятия или от уполномоченного им органа (пп. 26 п. 1 ст. 251 НК РФ, п. 46 ст. 2 Закона № 389-ФЗ). Ранее унитарные предприятия имели возможность не включать в доходы только полученное указанным образом имущество, про имущественные права в норме не упоминалось.

Доходы в виде замещающих облигаций, которые получены в результате обмена облигаций иностранных организаций (еврооблигаций), если такие облигации принадлежали российской организации по состоянию на 1 марта 2022 года (новый пп. 33.3 п. 1 ст. 251 НК РФ, п. 46 ст. 2 Закона № 389-ФЗ).

Расходы в виде стоимости еврооблигаций при их обмене на замещающие облигации не учитываются при исчислении налога на прибыль (новый п. 48.34 ст. 270 НК РФ, п. 54 ст. 2 Закона № 389-ФЗ). Стоимостью замещающих облигаций признается их стоимость, сформированная в налоговом учете налогоплательщика при их приобретении (новый п. 5.1 ст. 280 НК РФ, п. 57 ст. 2 Закона № 389-ФЗ).

Доходы

Изменен порядок пересчета суммы налога, удержанного с валютного дохода иностранной организации

Налог с доходов иностранной организации (не имеющей в РФ постоянного представительства) от источников в РФ удерживают российские организации (источники выплаты) в качестве налоговых агентов (п. 1 ст. 310 НК РФ).

Налог удерживается при каждой выплате денежных средств. Не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем выплаты дохода, налог необходимо уплатить в бюджет (п. 2 ст. 287 НК РФ).

Налог нужно перечислить в валюте РФ, даже если доход выплачивается в иностранной валюте. Поправками установлено, что пересчет необходимо производить по курсу ЦБ РФ на дату выплаты дохода иностранной организации (абз. 7 п. 1 ст. 310 НК РФ в ред. п. 67 ст. 2 Закона № 389-ФЗ). Ранее было установлено, что пересчет суммы налога производится по курсу ЦБ РФ на дату его уплаты (п. 14 ст. 45 НК РФ в ред. до 31.08.2023).

Такие изменения распространяются на правоотношения с 01.01.2023 (ч. 21 ст. 13 Закона № 389-ФЗ). Значит, организациям, которые до 31.08.2023 уже перечислили в бюджет налог с доходов, выплаченных иностранным компаниям, руководствуясь прежними правилами, следует пересчитать налог по новым нормам. Если в результате такого пересчета возникнет переплата, можно подать заявление на ее возврат или зачет. Если же окажется, что по новым правилам налог нужно было уплатить в большей сумме, необходимо произвести доплату. При этом пени начислять не нужно, поскольку на тот момент действовали иные нормы НК РФ и нарушения законодательства не произошло.

Подать уточненные налоговые расчеты за периоды с 01.01.2023 с пересчетом суммы налога по курсу ЦБ РФ, действующему на дату выплаты дохода иностранному контрагенту, является правом, но не обязанностью организации. Этот момент уточнили в ФНС России. (**Письмо ФНС России от 04.09.2023 N KB-4-3/11220@**)

Контрольные соотношения по налогу на прибыль

Контрольные соотношения декларации по налогу на прибыль ФНС привела в письмах от **01.09.2023 № КВ-4-3/11163@** и от 27.02.2023 № ЕА-4-15/2048. Налоговые инспекторы используют их для проверки взаимосвязанных показателей.

В перечне из письма ФНС от 01.09.2023 № КВ-4-3/11163@ два вида соотношений – для организаций и для обособленных подразделений. Все они внутридокументарные.

Для декларации по организации (головному отделению) перечень содержит более 90 контрольных соотношений. Они распределены на четыре подраздела: соотношения по подразделам 1.1, 1.2 и 1.3 раздела 1 и соотношения по листу 02 декларации.

В частности, соотношения предлагают проверку сроков уплаты налога, КБК, авансовых платежей, в том числе ежемесячных, права на льготные ставки налога и т. д. Например, в I квартале ежемесячные авансовые платежи на следующий квартал должны быть равны сумме авансового платежа за I квартал (строка 180 листа 02 = строка 290 листа 02). Если суммы не равны, инспекция пришлет требование исправить ошибку.

Для декларации по месту учета обособленного подразделения перечень содержит более 15 контрольных соотношений. Они распределены на три подраздела: отдельно по подразделам 1.1 и 1.2 раздела 1 и приложению 5 к листу 02 декларации.

Например, если в приложении 5 указан код признака налогоплательщика 01, то по строке 060 должна стоять ставка налога 17 процентов. Если там указано меньшее значение ставки, то налоговая инспекция пришлет требование исправить ошибку.

Ранее ФНС приводила самые важные контрольные соотношения по форме декларации, действующей с 2023 года, в письме от 27.02.2023 № ЕА-4-15/2048. Они не вошли в перечень, указанный в письме от 01.09.2023 № КВ-4-3/11163@. Вот как они выглядят:

Контрольные соотношения по налогу на прибыль

1. Ряд строк не могут быть отрицательными. Программа ФНС выдаст ошибку, если следующие строки будут меньше нуля.

Любая из строк:

040, 050, 070, 080 подраздела 1.1;

120, 130, 140, 220, 230, 240 подраздела 1.2;

040 подраздела 1.3;

210, 220, 230, 180, 190, 200, 280, 281, 270, 271 листа 02

< 0

2. Сумма налога к уменьшению не может быть больше, чем разница между налогами уплаченным и исчисленным. Программа ФНС выдаст ошибку, если будут получены следующие результаты:

Суммы, подлежащие уплате в федеральный бюджет
Строка 280 листа 02 > Строка 220 + строка 250 + строка 268 — строка 190

Суммы, подлежащие уплате в региональный бюджет
Строка 281 листа 02 > Строка 230 + строка 260 + строка 267 + строка 269 — строка 200

Изменения в налоге на прибыль

Расширили перечень имущества, по которому можно применять повышающий коэффициент к основной норме амортизации	<p>Повышающий коэффициент не выше 3 к основной норме амортизации можно применять к:</p> <ul style="list-style-type: none">· основным средствам, которые на дату ввода в эксплуатацию включены в единый реестр российской радиоэлектронной продукции;· НМА в виде компьютерной программы ЭВМ и базы данных. За исключением активов, для которых срок полезного использования организация установила самостоятельно.	<p>С 1 января 2023 года. п. 2 ст. 259.3 НК, п. 2 ст. 1 Закона 321-ФЗ.</p>
Разрешили первоначальную стоимость основных средств и НМА, которые относятся к сфере искусственного интеллекта, увеличивать на коэффициент 1,5	<p>При формировании первоначальной стоимости затраты можно увеличить на коэффициент 1,5 по:</p> <ul style="list-style-type: none">· основным средствам и НМА на программы для ЭВМ и базы данных, которые относятся к сфере искусственного интеллекта;· затратам на приобретение неисключительных прав на программы для ЭВМ и баз данных, которые относятся к сфере искусственного интеллекта. <p>Такие объекты должны быть включены в реестры Минпромторга и Минцифры радиоэлектронной продукции и программ для ЭВМ, баз данных</p>	<p>С 1 января 2023 года. п. 1 и 3 ст. 257 НК, подп. 26 п. 1 ст. 264 НК, п. 28 и 29 ст. 1 Закона от 14.07.2022 № 323-ФЗ</p>
Расширили перечень расходов, к которым можно применять инвестиционный вычет	<p>Инвестиционный вычет в размере до 100 процентов можно получить по основным средствам и НМА, которые относятся к сфере искусственного интеллекта. Такие объекты должны быть включены в реестры Минпромторга и Минцифры радиоэлектронной продукции и программ для ЭВМ, баз данных</p>	<p>С 1 января 2023 года. подп. 7 п. 2 ст. 286.1 НК, п. 39 ст. 1 Закона 323-ФЗ от 14.07.2022 № 323-ФЗ</p>

Изменения в налоге на прибыль

Названо высокотехнологичное оборудование, расходы на которое учитываются с коэффициентом 1,5

Распоряжение Правительства РФ от 20.07.2023 № 1937-р

При формировании первоначальной стоимости основного средства (амортизируемого имущества), включенного в перечень российского высокотехнологичного оборудования, организация вправе учитывать расходы, связанные с его приобретением, с применением коэффициента 1,5 (п. 1 ст. 257 НК РФ).

Распоряжением Правительства РФ от 20.07.2023 № 1937-р утвержден Перечень высокотехнологичного оборудования. В нем указаны виды оборудования, а также характеристики, которыми должно обладать это оборудование. В Перечне больше 40 видов такого оборудования.

Так, в него включены:

- средства связи, которые выполняют функцию систем коммуникации либо систем управления и мониторинга;
- устройства охранной и пожарной сигнализации;
- подъемные краны;
- лифты;
- оборудование холодильное и морозильное (кроме бытового);
- камеры холодильные сборные;
- станки токарные, сверлильные и др.

Перечень применяется с 21 июля 2023 года.

Первоначальную стоимость с применением коэффициента 1,5 организация вправе формировать по оборудованию, которое включено в Перечень на дату ввода его в эксплуатацию (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 28.04.2023 № 159-ФЗ).

Таким образом, повышающий коэффициент применяется к оборудованию, введенному в эксплуатацию с 21 июля 2023 года.

Изменения с **31** августа

ОС и НМА

Если безвозмездно получили основное средство или выявили его при инвентаризации, определяйте его первоначальную стоимость в общем порядке. А именно: включите в нее все расходы на приобретение, в том числе доведение до пригодного состояния (п. 1 ст. 257 НК в ред. от 31.08.2023). Теперь это будет сумма, которую вы реально потратили. Раньше стоимость определяли как внереализационный доход от получения актива.

Теперь вы вправе менять первоначальную стоимость нематериальных активов при их модернизации и др. (п. 2 ст. 257 НК в ред. от 31.08.2023). Раньше это работало только для основных средств. Учтите изменения, если продаете основные средства или нематериальные активы, в стоимости которых учитывали расходы с коэффициентом 1,5. К примеру, искусственный интеллект. Убыток от их реализации признавайте равным 0 (п. 3 ст. 268 НК в ред. от 31.08.2023).

Изменения с **31** августа

Уточнены налоговые ставки для отдельных категорий плательщиков

Ставки для расчета налога на прибыль перечислены в ст. 284 НК РФ. Так, для большинства плательщиков ставка налога составляет 20 %, из которых (п. 1 ст. 284 НК РФ):

- налог, исчисленный по ставке 2 %, зачисляется в федеральный бюджет,
- налог, исчисленный по ставке 18 %, зачисляется в бюджет субъекта РФ.

При этом для отдельных организаций предусмотрены пониженные ставки для расчета налога. В частности, для организаций – участников специальных инвестиционных контрактов, стороной которых выступает Российская Федерация, ставка налога, подлежащего зачислению в федеральный бюджет, составляет 0 % (п. 1.14 ст. 284 НК РФ). Поправками с 31.08.2023 субъектам РФ предоставлено право установить пониженную ставку налога, подлежащего зачислению в региональные бюджеты, для участников специальных инвестиционных контрактов, стороной которых выступает не Российская Федерация. Также региональные власти при введении пониженной ставки должны определить категории лиц, которые вправе ее применять, и особенности (новый п. 1.14-1 ст. 284 НК РФ, п. 29 ст. 2 Закона № 389-ФЗ).

Напомним, по специальному инвестиционному контракту одна сторона (инвестор) в предусмотренный этим контрактом срок своими силами или с привлечением иных лиц обязуется создать либо модернизировать и (или) освоить производство промышленной продукции на территории РФ, на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне РФ. А другая сторона (РФ или ее субъект) обязуется стимулировать эту деятельность (ст. 16 Федерального закона от 31.12.2014 № 488-ФЗ).

Изменения с **31** августа

Расширен перечень расходов на страхование

Расходы на добровольное и обязательное имущественное страхование, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, перечислены в ст. 263 НК РФ. В соответствии с пп. 10 п. 1 ст. 263 НК РФ наряду с перечисленными в названной статье видами страхования организация вправе учесть расходы на иные виды добровольного страхования, которые являются условием ведения налогоплательщиком деятельности. К примеру, страхование ответственности аэропортов, страхование гражданской ответственности оценщика (письма Минфина России от 20.05.2021 № 03-03-05/38506, от 24.09.2019 № 03-11-11/73354).

С 31.08.2023 в состав расходов разрешается включать затраты на те виды добровольного страхования, которые направлены на компенсацию убытков, недополученных доходов (они могут возникнуть в результате страхового случая). Заметим, ранее вопрос об учете расходов на страхование предпринимательского риска был спорным.

Изменения с **31** августа

Расходы на страхование признавайте (п. 6 ст. 272 НК РФ):

- единовременно в отчетном (налоговом) периоде, в котором была уплачена страховая премия, если договор страхования заключен на срок менее одного отчетного периода;
- равномерно в течение срока действия договора страхования путем распределения страховой премии, уплачиваемой как разовым платежом, так и в рассрочку, пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде, если договор страхования заключен на срок более одного отчетного периода.

Изменения с **31** августа

Организация, предметом деятельности которой предоставление в аренду имущества не является, сдала в аренду на срок с 1 сентября по 30 ноября 2023 г. здание, которое обычно использовалось в основной деятельности по оказанию услуг. Здание застраховано на срок с 1 июня 2023 г. по 31 мая 2024 г. Страховая премия в сумме 202 000 руб. перечислена страховщику 1 июня 2023 г.

Отчетными периодами по налогу на прибыль являются: I квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года. Бухгалтерская отчетность составляется ежеквартально.

Изменения с **31** августа

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
1 июня 2023 г.				
Уплачена страховая премия	76-1	51	202 000	Выписка банка по расчетному счету
30 июня 2023 г.				
Признаны расходы на страхование за период с 1 по 30 июня 2023 г. (202 000 / 366 x 30)	20	76-1	16 557,38	Договор страхования (Страховой полис), Бухгалтерская справка-расчет
30 сентября 2023 г.				
Признаны расходы на страхование за период с 1 июля по 30 сентября 2023 г. (202 000 / 366 x (31 + 31 + 30))	91-2	76-1	50 775,96	Договор страхования (Страховой полис), Бухгалтерская справка-расчет
31 декабря 2023 г.				
Признаны расходы на страхование за период с 1 октября по 31 декабря 2023 г. (202 000 / 366 x (31 + 30 + 31))	20	76-1	50 775,96	Договор страхования (Страховой полис), Бухгалтерская справка-расчет
31 марта 2024 г.				
Признаны расходы на страхование за период с 1 января по 31 марта 2024 г. (202 000 / 366 x (31 + 29 + 31))	20	76-1	50 224,04	Договор страхования (Страховой полис), Бухгалтерская справка-расчет
31 мая 2024 г.				
Признаны расходы на страхование за период с 1 апреля по 31 мая 2024 г. (202 000 / 366 x (30 + 31))	20	76-1	33 666,66	Договор страхования (Страховой полис), Бухгалтерская справка-расчет

Изменения с **31** августа

При расчете налога на прибыль расходы на страхование здания учтены:

- во II квартале 2023 г. - 16 557,38 руб. в прочих расходах, связанных с производством и реализацией;
- в III квартале 2023 г. - 50 775,96 руб. (34 218,58 руб. $(202\ 000 / 366 \times (31 + 31))$) - в прочих расходах, связанных с производством и реализацией; 16 557,38 руб. $(202\ 000 / 366 \times 30)$ - во внереализационных расходах);
- в IV квартале 2023 г. - 50 775,96 руб. (33 666,67 руб. $(202\ 000 / 366 \times (31 + 30))$) - во внереализационных расходах; 17 109,29 руб. $(202\ 000 / 366 \times 31)$ - в прочих расходах, связанных с производством и реализацией). Итого за 2023 г. в расходах учтено 118 109,30 руб. (16 557,38 руб. + 50 775,96 руб. + 50 775,96 руб.);
- за I квартал 2024 г. - 50 224,04 руб. в прочих расходах, связанных с производством и реализацией;
- за II квартал 2024 г. - 33 666,66 руб. в прочих расходах, связанных с производством и реализацией. Итого за 2024 г. в расходах учтено 83 890,70 руб. (50 224,04 руб. + 33 666,66 руб.).

ДМС

Если после увольнения работник по-прежнему может пользоваться страховкой, то расходы на ДМС в части, приходящейся на него, в налоговом учете не признавайте (Письма Минфина России от 01.02.2019 N 03-03-06/1/5947, от 13.10.2017 N 03-03-06/1/67067, от 05.05.2014 N 03-03-06/1/20922).

Если после увольнения работник исключен из списка застрахованных лиц, но вместо него в список включен новый сотрудник, то продолжайте учитывать страховую премию (взнос) в расходах в том же порядке, что и ранее. Это связано с тем, что договор продолжает действовать и срок его действия остается прежним. А изменения в списке застрахованных лиц на возможность учета расходов в целях налогообложения не влияют (п. 16 ст. 255 НК РФ, Письма Минфина России от 01.02.2019 N 03-03-06/1/5947, от 29.01.2010 N 03-03-06/2/11 (п. 2), от 18.12.2007 N 03-03-06/1/869). Такие расходы учитываются с учетом ограничений, предусмотренных п. 16 ст. 255 НК РФ (Письма Минфина России от 01.06.2023 N 03-03-06/1/50307, от 01.02.2019 N 03-03-06/1/5947).

В случае возврата страховщиком уплаченной страховой премии в части, приходящейся на уволенного работника, сумму возврата в доходах для целей налогообложения прибыли не учитывайте (Письмо Минфина России от 05.05.2014 N 03-03-06/1/20922).

ДМС

Суммы платежей по ДМС сотрудников не облагаются страховыми взносами на ОПС, ОМС и ВНиМ при условии, что договор заключен на срок не менее одного года с медицинскими организациями, у которых имеются соответствующие лицензии (пп. 5 п. 1 ст. 422 НК РФ).

Если указанные условия не выполняются, то суммы платежей по ДМС облагаются взносами в общем порядке.

В частности, страховые взносы придется уплачивать в любой из следующих ситуаций:

- вы впервые заключаете договор ДМС с определенной организацией на срок меньше года;
- срок действия старого договора ДМС истек, и вы заключаете вместо него новый договор на срок меньше года. На сумму платежей по ДМС по такому новому договору нужно начислять страховые взносы (Письмо Минфина России от 11.06.2021 N 03-03-06/1/46385).

В случае исключения некоторых работников из продолжающего действовать договора, а также в случае прекращения (расторжения) договора до истечения одного года, например при увольнении работника, надо доначислить страховые взносы на суммы платежей (взносов) по договорам ДМС таких работников (Письма Минфина России от 01.06.2023 N 03-03-06/1/50307, от 15.12.2022 N 03-03-06/1/123192, от 27.07.2022 N 03-03-06/1/72400).

Изменения с **31** августа

Первоначальная стоимость НМА может быть уменьшена

Первоначальная стоимость основных средств меняется в случае их достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации и по иным аналогичным основаниям. С 31.08.2023 это положение распространяется и на нематериальные активы (п. 2 ст. 257 НК РФ в ред. п. 49 ст. 2 Закона № 389-ФЗ).

Налог на прибыль – изменения 2022

Амортизация после реконструкции (модернизации)

С 01.01.2022 новая редакция п.2 ст. 257, п.1 ст. 258 и п.5 ст. 259.1 НК РФ

- ✓ Расходы на модернизацию увеличивают первоначальную стоимость объекта **независимо от размера остаточной стоимости**
- ✓ Амортизация начисляется с применением прежней нормы амортизации (если СПИ оставлен без изменения)
- ✓ Амортизация начисляется до момента, когда остаточная стоимость станет равна нулю, **независимо от истечения СПИ**

Налог на прибыль

Модернизация (реконструкция) объекта с нулевой остаточной стоимостью (с истекшим СПИ)

ПРИМЕР

Первоначальная стоимость ОС – 1000 000 руб. СПИ – 8 лет

Через 10 лет проведена модернизация на сумму 600 000 руб.

Первоначальная стоимость – 1600 000 руб., остаточная стоимость (600 000 руб.)

Налог на прибыль	Бухгалтерский учет
СПИ без изменения – 8 лет (96 мес.) $1600\ 000 : 96 = 16\ 667$ руб./мес.	СПИ следует увеличить Новый СПИ – 14 лет Оставшийся СПИ – 4 года (48 мес.) $600\ 000 : 48 = 12\ 500$ руб./мес.

Программа разработки ФСБУ на 2022 - 2026 г.г. (Приказ Минфина от 22.02.2022 N 23н)

Рабочее наименование проекта стандарта	Предполагаемая дата вступления для обязательного применения	Ответственные исполнители (разработчики)
1. Разработка федеральных стандартов бухгалтерского учета		
Нематериальные активы	2024	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Бухгалтерская отчетность	2025	Минфин России
Инвентаризация	2025	Минфин России
Доходы	2025	НП «ИПБ России»
Расходы	2025	НП «ИПБ России»
Некоммерческая деятельность	2026	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Долговые затраты	2026	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Финансовые инструменты	2027	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Участие в зависимых организациях и совместная деятельность	2027	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Биологические активы	2027	НП «ИПБ России»

ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»

Введено Приказом от 30.05.2022 № 86н, стандарт применяют с отчетности за 2024 год, можно досрочно.

По ПБУ 14/2007	Основные положения нового ФСБУ
Состав активов	
Лицензии не относятся к НМА	В составе НМА учитывают лицензии (подп. «в» п. 6 ФСБУ 14/2022)
Не определен порядок учета НМА, права на которые принадлежали нескольким лицам	Если объект принадлежит совместно нескольким юрлицам, ИП и/или гражданам, то каждая из сторон признает его НМА (п. 5 ФСБУ 14/2022)
В составе НМА учитываются все объекты, вне зависимости от стоимости	Стандарт можно не применять к активам стоимостью ниже лимита, который устанавливают самостоятельно. Затраты на малоценные НМА признают расходами периода. Организация контролирует их за балансом (п. 7 ФСБУ 14/2022)

ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»

По ПБУ 14/2007

Основные положения нового ФСБУ

Признание и последующая оценка

В первоначальную стоимость НМА включаются цена продавца, таможенные пошлины, невозмещаемые налоги, вознаграждения посредников и иные расходы, которые связаны с приобретением
(п. 8–10 ПБУ 14/2007)

В целом перечень затрат, которые включаются в первоначальную стоимость НМА, похож на перечень из ПБУ 14/2007 (п. 13 ФСБУ 14/2022, п. 7 правок к ФСБУ 26/2020). По новым правилам к ним добавляются:

- расходы на ремонт оборудования, использованного для создания НМА;
- оценочное обязательство на восстановление окружающей среды.

Из суммы затрат можно вычесть стоимость материального носителя, если организация решит учитывать его отдельно от НМА

ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»

По ПБУ 14/2007

Основные положения нового ФСБУ

Признание и последующая оценка

Переоценивается остаточная стоимость (п. 19 ПБУ 14/2007)

Переоценивать НМА можно одним из двух способов: или первоначальную стоимость и амортизацию, или балансовую стоимость (п. 15 ФСБУ 14/2022)

Проверка на обесценение — это право (п. 22 ПБУ 14/2007)

Проверка на обесценение — это обязанность (п. 43 ФСБУ 14/2022)

ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»

По ПБУ 14/2007

Основные положения нового ФСБУ

Амортизация

Амортизируется вся стоимость НМА (п. 23 ПБУ 14/2007)

Амортизируется разница между балансовой и ликвидационной стоимостью НМА. Ликвидационная стоимость — это сумма, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта после вычета предполагаемых затрат на выбытие (абз. 2 п. 35, п. 37 ФСБУ 14/2022)

Не амортизируются активы с неопределенным сроком полезного использования и НМА некоммерческих организаций (абз. 2 п. 23, п. 24 ПБУ 14/2007)

Не амортизируются активы с неопределенным сроком полезного использования. НКО амортизируют НМА в общем порядке (п. 32 ФСБУ 14/2022)

ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»

По ПБУ 14/2007

Основные положения нового ФСБУ

Амортизация

Амортизацию по НМА начисляют с 1-го числа месяца, следующего за тем, в котором приняли к учету, до погашения стоимости или списания объекта с учета (п. 31, 32 ПБУ 14/2007).

В течение срока полезного использования НМА начисление амортизации не приостанавливается (абз. 2 п. 31 ПБУ 14/2007)

Можно выбрать момент начала и окончания начисления амортизации (п. 38 ФСБУ 14/2022). Это могут быть:

- дата признания объекта в бухучете и момент списания;
- 1-е число месяца, следующего за месяцем признания, и 1-е число месяца, следующего за месяцем списания.

В течение срока полезного использования НМА начисление амортизации не приостанавливается (п. 35 ФСБУ 14/2022)

Амортизация

Срок полезного использования НМА, согласно пункту 31 ФСБУ 14/2022, определяют исходя из:

- срока действия юридических прав, в том числе лицензий;
- нормативных, договорных и других ограничений использования;
- ожидаемого срока использования;
- ожидаемого морального устаревания;
- срока полезного использования связанного с НМА актива, в том числе его материального носителя;
- других факторов.

Способы амортизации остались те же: линейный способ, способ уменьшаемого остатка или пропорционально объему продукции (работ) (п. 28 ПБУ 14/2007, п. 40, 41 ФСБУ 14/2022)

По ПБУ 14/2007

Основные положения нового ФСБУ

Амортизация

Организация ежегодно проверяет СПИ и при необходимости уточняет его. Последствия изменений -изменения оценочных значений (п. 27 ПБУ 14/2007)

Проверять нужно не только срок, но и ликвидационную стоимость и способ амортизации. Последствия таких изменений отражаются как изменения оценочных значений (абз. 2 п. 42 ФСБУ 14/2022)

Состав затрат распространили на затраты на создание или приобретение НМА. Требования о раскрытии информации о капвложениях - пункт 23 ФСБУ 26/2020.

Дополнили список затрат, которые не учитываются как капвложения.

В список включили затраты, связанные с поддержанием, обновлением, восстановлением НМА, в том числе сроков полезного использования, если такие мероприятия не относятся к улучшению НМА (подп. «н» п. 16 ФСБУ 26/2020).

Капвложения в несколько объектов: согласно пункту 14.1 ФСБУ 26/2020, организации определяют такой порядок самостоятельно. Способ распределения нужно обосновать.

Порядок учета обесценения: отражается отдельно от суммы фактических затрат, связанных с этими капвложениями, и не изменяет ее (п. 17.1 ФСБУ 26/2020).

93

Отражение в отчетности: по балансовой стоимости. Она рассчитывается как сумма фактических затрат на капвложения за вычетом накопленного обесценения (п. 17.2 ФСБУ 26/2020).

Расчетная стоимость

По новым правилам стоимость активов формируют фактические затраты на приобретение, создание оцениваемых активов. И только **если эти затраты невозможно определить, оценку проводят по справедливой стоимости, чистой стоимости продажи или стоимости аналогичных ценностей.**

Расчетная стоимость применяется для оценки:

- материальных носителей, если такие объекты учитываются обособленно от НМА. Эта сумма уменьшит фактические затраты на капвложения в НМА (абз. 5 п. 15 ФСБУ 26/2020);
- капвложений в НМА, если они получены в процессе выполнения работ, оказания услуг заказчику. Расчетную стоимость НМА нужно вычесть из себестоимости работ, услуг (п. 15.1 ФСБУ 26/2020).

Изменения в ФСБУ 26/2020 с 2024 г.

Организации с правом на упрощенный бухучет. Малый бизнес и НКО обязаны применять ФСБУ 14/2022. Но они **могут расходы на НМА списывать в текущем периоде по мере осуществления** (подп. «б» п. 4 ФСБУ 26/2020, п. 3.1 ПБУ 14/2007).

Компания может принять решение формировать в бухучете **стоимость НМА как актива. В этом случае капвложения в НМА можно учитывать в упрощенном порядке:**

- только исходя из сумм, уплаченных поставщикам, подрядчикам, без учета скидок, платы за отсрочку и рассрочку (подп. «а» п. 4 ФСБУ 26/2020);
- исходя из балансовой стоимости передаваемых активов, выполненных работ или оказанных услуг в случае оплаты капвложений неденежными средствами (абз. 5 п. 13 ФСБУ 26/2020).

Также компания **может не обесценивать капвложения** и не раскрывать связанную с обесценением информацию в отчетности.

В отчетности **можно не выделять информацию об авансах в капвложения в НМА.** Но такой вариант учета должен действовать и для капвложений в основные средства (подп. «а» п. 4 ФСБУ 26/2020).

Переход на новые правила

На новые правила учета капвложений в НМА нужно переходить **ретроспективно**.

Но допускается **упрощенная ретроспектива** (п. 25.1 ФСБУ 26/2020).

В этом случае не пересчитывают сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному.

Но в межотчетный период:

- отражают балансовую стоимость активов, которые по новым правилам должны учитываться как капвложения в НМА, но ранее так не учитывались (подп. «б» п. 25.1 ФСБУ 26/2020);
- списывают балансовую стоимость активов, которые учитывались как капвложения в НМА, но по новым правилам не должны так учитываться (подп. «в» п. 25.1 ФСБУ 26/2020).

Переход на ФСБУ 14/2022

Переходные положения ФСБУ 14/2022 применяют в отношении всех НМА, которые числятся в учете или станут НМА на дату перехода. Порядок перехода зависит от того, вправе ли организация вести бухучет упрощенно.

Компании без права на упрощенный бухучет выбирают либо полную, либо упрощенную ретроспективу. В этом случае сравнительные показатели отчетности пересчитывают так, как если бы НМА учитывались по новым правилам с момента их приобретения или создания (п. 52 ФСБУ 14/2022). Второй вариант – переход без пересчета сравнительных показателей отчетности (п. 53 ФСБУ 14/2022). Этот вариант возможен, если при упрощенном пересчете получаются данные, которые существенно не отличаются от данных при полной ретроспективе.

Компании с правом упрощенного бухучета вправе применять новые правила перспективно – только в отношении НМА, приобретенных или созданных после перехода на ФСБУ 14/2022. По отношению к объектам, которые были поставлены на учет до перехода, порядок не изменяется (п. 55 ФСБУ 14/2022).

Ретроспективный переход

При ретроспективном переходе на ФСБУ 14/2022 показатели по всем НМА пересчитываются так, как если бы новые правила применялись с даты принятия активов на учет. То есть при переходе организация должна:

- проверить актив на соответствие критериям признания актива в составе НМА (п. 4 ФСБУ 14/2022);
- установить срок полезного использования НМА (п. 30 ФСБУ 14/2022);
- определить ликвидационную стоимость НМА (п. 35–37 ФСБУ 14/2022);
- установить способы амортизации (п. 40 и 41 ФСБУ 14/2022);
- определить первоначальную стоимость НМА и откорректировать счет 04 (п. 9–11 ФСБУ 26/2020).

Исходя из перечисленных показателей пересчитайте амортизацию за все периоды с даты принятия на учет НМА. После этого скорректируйте счет 05.

Разницы, возникшие в связи с корректировкой счетов 04 и 05, относят на нераспределенную прибыль – счет 84 (п. 54 ФСБУ 14/2022). Перерасчет сделайте в межотчетный период – 31 декабря (после закрытия года и составления отчетности за этот год, но до 1 января года начала применения ФСБУ 14/2022).

Пересчитайте сравнительные показатели в бухгалтерской отчетности за год, в котором организация перешла на новые правила. Например, при переходе на ФСБУ 14/2022 с 2024 года в балансе нужно пересчитать два показателя – на 31.12.2023 и на 31.12.2022. Кроме этого, скорректируйте показатели за 2023 год в отчете о финансовых результатах.

Упрощенная ретроспектива

Компания вправе упростить переход на ФСБУ 14/2022 и выбрать альтернативную ретроспективу без пересчета сравнительных показателей. При выборе упрощенной ретроспективы порядок действий будет следующий.

Шаг первый. Скорректируйте состав НМА и разделите их на три группы:

- объекты, которые признаются НМА как по новым, так и по старым правилам;
- объекты, которые теперь признаются НМА, а раньше относились к иным активам;
- объекты, которые ранее относились к НМА, а теперь не признаются таковыми.

Шаг второй. Объекты первой группы остаются на балансе. По ним организация определяет по новым правилам оставшийся срок полезного использования и ликвидационную стоимость. При этом балансовая стоимость таких объектов не корректируется (подп. «а» п. 53 ФСБУ 14/2022).

Из-за изменения срока полезного использования объекта и определения по нему ликвидационной стоимости может измениться сумма амортизации. Корректировка амортизации отражается в бухучете как изменение оценочных значений (подп. «а» п. 53 ФСБУ 14/2022). То есть амортизация с учетом новых данных и по новым правилам будет начисляться с первого месяца перехода на ФСБУ 14/2022.

Упрощенная ретроспектива

Шаг третий. Объекты второй группы переведите в состав НМА (подп. «б» п. 53 ФСБУ 14/2022).

Амортизация по таким объектам начисляется с первого месяца перехода на новый стандарт. Для таких объектов нужно установить:

- первоначальную стоимость, которая равна их балансовой стоимости на момент перехода;
- оставшийся срок полезного использования;
- ликвидационную стоимость;
- способ амортизации.

Шаг четвертый. Объекты третьей группы спишите с учета. Для этого сделайте корректировку счетов 04 и 05 с использованием счета 84 (подп. «в» п. 53 ФСБУ 14/2022).

Упрощенная ретроспектива

По состоянию на 1 января первого года применения ФСБУ 14/2022 (в межотчетный период) сделайте следующее:

- по объектам бухучета, которые в соответствии с ФСБУ 14/2022 должны быть признаны НМА и ранее учитывались в их составе, установите ликвидационную стоимость, определите оставшийся СПИ согласно ФСБУ 14/2022. Определенные в связи с этим величины погашения стоимости объектов НМА отразите в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений. Балансовую стоимость таких объектов НМА не корректируйте (пп. "а" п. 53 ФСБУ 14/2022);
- объекты бухгалтерского учета, которые в соответствии с ФСБУ 14/2022 должны быть признаны НМА, но ранее учитывались в составе активов других видов, переклассифицируйте в НМА. Признайте в качестве их первоначальной стоимости балансовую стоимость соответствующего объекта на момент его переклассификации и определите оставшийся СПИ, способ начисления амортизации и ликвидационную стоимость в соответствии с ФСБУ 14/2022. Определенные в связи с этим величины погашения стоимости объектов НМА отразите в бухучете как изменения оценочных значений (пп. "б" п. 53 ФСБУ 14/2022);
- объекты бухучета, которые ранее учитывались в составе НМА, но исходя из ФСБУ 14/2022 таковыми не являются, спишите в порядке единовременной корректировки на нераспределенную прибыль организации или переклассифицируйте в другой вид активов (пп. "в" п. 53 ФСБУ 14/2022).

Упрощенная ретроспектива

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана первоначальная стоимость объектов, являющихся малоценными НМА	84	04
Списана накопленная амортизация по объектам, являющимся малоценными НМА	05	84
Малоценные НМА отражены за балансом	012 ¹	
Актив, ранее учитывавшийся в качестве расходов будущих периодов, признан в составе НМА	04	97

Упрощенная ретроспектива

У организации на конец 2023 года числится на счете 97 не списанная на расходы стоимость права пользования программным обеспечением, которое было получено по лицензионному договору, в размере 300 000 руб. Срок действия договора – 5 лет, из которых прошло 3 года.

Организация перешла на ФСБУ 14/2022 с 1 января 2024 года. Порядок перехода – упрощенная ретроспектива. Поскольку неисключительные права по новым правилам относятся к НМА, организации переводит их в состав НМА. Для этого нужно:

Определить первоначальную стоимость ПО, которая равна балансовой стоимости актива, то есть 300 000 руб.

Определить оставшийся срок полезного использования – 2 года (24 месяца).

Установить ликвидационную стоимость, которую можно считать равной нулю.

Выбрать способ амортизации – линейный.

В бухгалтерском учете проводки по переходу на новый стандарт будут такими:

Дебет 04 Кредит 97— 300 000 руб. – программное обеспечение переведено в состав НМА.

С 1 января по данному объекту будет начисляться амортизация исходя из оставшегося срока его использования.

Упрощенная ретроспектива

Организация переходит на ФСБУ 14/2022 с 1 января 2024 года путем упрощенной ретроспективы. В учетной политике она установила стоимостной лимит для признания объектов в составе НМА – 100 000 руб.

На конец 2023 года на балансе в составе НМА числится объект первоначальной стоимостью 56 000 руб. Начисленная по нему амортизация составляет 18 000 руб.

Так как данный объект по новым правилам не признается НМА, то его нужно списать. Для этого в межотчетный период (31 декабря) делаются проводки:

Дебет 84 Кредит 04– 56 000 руб. – списана первоначальная стоимость объекта;

Дебет 05 Кредит 84– 18 000 руб. – списана начисленная амортизация.

Упрощенная ретроспектива

При переходе на применение ФСБУ 14/2022 принято решение применить альтернативный способ отражения последствий изменения учетной политики (без пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности).

Для перехода потребовались корректировки в связи со следующим.

В учетной политике на 2024 г. установлен лимит в отношении единицы несущественных активов - 100 000 руб.

На конец 2023 г. в организации имеются объекты НМА, являющиеся малоценными. Их общая первоначальная стоимость составляет 480 000 руб., общая накопленная амортизация - 220 000 руб.

На конец 2023 г. в учете числятся расходы будущих периодов в отношении активов, которые по правилам ФСБУ 14/2022 являются НМА, на сумму 400 000 руб.

В учете организация в межотчетный период делает следующие записи:

Упрощенная ретроспектива

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость малоценных НМА	84	04	480 000
Списана накопленная амортизация по малоценным НМА	05	84	220 000
Малоценные НМА отражены за балансом (480 000 - 220 000)	012		260 000
Расходы будущих периодов переклассифицированы в НМА	04	97	400 000

Перспективный метод

Компании с правом упрощенного бухучета вправе применять новые правила перспективно – только в отношении новых фактов хозяйственной деятельности (п. 55 ФСБУ 14/2022). На практике это трактуют именно как новые НМА, приобретенные или созданные после перехода на ФСБУ 14/2022. По объектам, которые были поставлены на учет до перехода, порядок не изменяется.

Перспективный метод

3.1. Затраты на приобретение, создание, улучшение объектов, которые подлежат принятию к бухгалтерскому учету в качестве НМА, признаются в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления.

(Основание: пп. "б" п. 4 ФСБУ 26/2020)

3.2. Переходные положения

3.2.1. Организация отражает последствия изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 14/2022 "Нематериальные активы" и ФСБУ 26/2020 (применительно к капитальным вложениям в НМА) перспективно (без изменения ранее сформированных данных бухгалтерского учета).

(Основание: п. 55 ФСБУ 14/2022, п. 26 ФСБУ 26/2020, Информационное сообщение Минфина России от 18.07.2022 № ИС-учет-40)

**Приказ Минфина от 13.01.2023 N 4н
«Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023
"Инвентаризация"»**

2. Установить, что Стандарт применяется с **1 апреля 2025 года**. Организация может принять решение о применении настоящего Стандарта **до указанного срока**.

Информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 N ИС-учет-44

С 01.04.2025

- не подлежат применению **Методические указания** по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина от 13.07.1995 N 49
- Положения иных нормативных правовых актов, связанные с вопросами инвентаризации, применяются в части, не противоречащей ФСБУ 28/2023 (например, **п.26-28 Положения** по ведению бухучета и бухотчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина от 29.07.1998 N **34н**).

В случае досрочного применения ФСБУ 28/2023 при принятии решения о раскрытии данного факта в бухгалтерской отчетности организации необходимо учитывать **существенность информации о нем с точки зрения пользователей бухгалтерской отчетности**.

Инвентаризация перед составлением годовой бухотчетности за 2024 г. проводится **по "старым"** правилам, за исключением случая, когда организация решит начать применять ФСБУ 28/2023 досрочно.

Досрочное применение

Плюсы

Можно использовать фото- и видеосъемку. Это допустимо, если имущество находится в труднодоступной местности или его инвентаризация обычными методами затратна ([подп. «а» п. 4 ФСБУ 28/2023](#))

Можно не создавать инвентаризационную комиссию, если в компании трудится не больше двух работников. Такое возможно, если работниками компании являются только руководитель и главный бухгалтер (бухгалтер) либо только руководитель ([подп. «а» п. 22 ФСБУ 28/2023](#)). Эти работники и проводят инвентаризацию без создания дополнительной комиссии

ФСБУ признает допустимым инвентаризацию в отсутствие менее чем 1/5 членов комиссии. Так, если в комиссии состоит 6 человек и более, то инвентаризации по новым правилам не помешает отсутствие одного из ее членов ([п. 21 ФСБУ 28/2023](#)). Тогда как прежние правила признавали недействительной инвентаризацию при отсутствии даже одного члена комиссии независимо от общего количества членов комиссии ([п. 2.3 Методических указаний](#), утв. [приказом Минфина от 13.06.1995 № 49](#), утрачивают силу с 1 апреля 2025 года – [приказ Минфина от 27.04.2023 № 189](#))

Не нужно проводить инвентаризацию при преобразовании. Исключение прямо прописали в ФСБУ ([подп. «ж» п. 15 ФСБУ 28/2023](#)). До перехода на ФСБУ инвентаризация обязательна при любой реорганизации ([п. 27](#) положения по ведению бухучета, утв. [приказом Минфина от 29.07.1998 № 34н](#))

Минусы

Надо переутвердить формы документов по проведению инвентаризации: акты, описи, ведомости и т. д. Это нужно сделать, если в прежних формах упоминаются [Методические указания](#) по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. [приказом Минфина от 13.06.1995 № 49](#)). Эти указания не подлежат применению с даты перехода на ФСБУ ([информационное сообщение от 12.04.2023 № ИС-учет-44](#)). Они утрачивают силу с 1 апреля 2025 года ([приказ Минфина от 27.04.2023 № 189](#))

Чаще придется проводить инвентаризацию. Это касается компаний, которые время от времени сдают имущество в аренду, передают его в безвозмездное пользование или управление, а также отчуждают. Речь об имуществе, которое изначально было не предназначено для аренды, ссуды или отчуждения. По ФСБУ инвентаризация обязательна не только при передаче, но и при возврате таких активов. Плюс к аренде, выкупу и продаже активов добавлены безвозмездное пользование и управление. Но инвентаризацию не проводят по факту передачи и возврата активов, если это обычная деятельность лица ([подп. «б» п. 15 ФСБУ 28/2023](#))

Досрочное применение

1. В связи с решением о досрочном переходе на применение ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» приказываю внести в учетную политику для целей бухучета ООО «Альфа» изменения, указанные в приложении 1 к настоящему приказу.

Основание: пункт 2 приказа Минфина России от 13.01.2023 № 4н; пункты 10, 11 и 12 ПБУ 1/2008 (утв. приказом Минфина России от 18.12.2012 № 164н).

2. Изменения внести в срок до 31 мая 2024 года включительно.

3. Установить, что изменения, внесенные настоящим приказом, распространяют свое действие на период с 01 января 2024 года.

Приложение 1
к приказу № 123 от 17.05.2023

Изменения учетной политики для целей бухгалтерского учета

Инвентаризация

1. В разделе «Инвентаризация» пункт 3.1 изложить в следующей редакции:

3.1. Организация применяет ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» с 01 июня 2023 года.

Основание: пункт 2 приказа Минфина России от 13.01.2023 № 4н, пункты 10, 11 и 12 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Документы и документооборот

3. Раздел «Документы и документооборот» дополнить пунктом 5.5:

5.5. Организация составляет первичные учетные документы и регистры бухучета, связанные с инвентаризацией по ФСБУ 28/2023, по формам, утвержденным в приложении 2 к настоящей учетной политике.

Основание: пункт 5 ФСБУ 28/2023, часть 4 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Обязательная инвентаризация

Перечень случаев обязательной инвентаризации приведен в пункте 15 ФСБУ 28/2023.

Причины инвентаризации влияют на объем работ и методы проверки. Например, перед годовой бухгалтерской отчетностью проверку проводят по всем активам и обязательствам, а при передаче активов в аренду или отчуждении их вне рамок обычной деятельности — только по конкретному виду объектов. В список случаев, когда инвентаризация обязательна, входят:

- составление годовой бухгалтерской отчетности;
- продажа активов или отчуждение их другим способом;
- передача активов в аренду, управление, безвозмездное пользование или их возврат, кроме случаев, когда такая передача — обычная деятельность;
- смена материально ответственного сотрудника;
- утрата или порча активов;
- оценка ущерба от чрезвычайной ситуации;
- реорганизация, кроме преобразования;
- ликвидация организации;
- иные случаи, предусмотренные законом, например, при продаже предприятия (ст. 561 ГК), при принятии внешним управляющим имущества должника при банкротстве (п. 2 ст. 99 Закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ), при переходе на российские правила компаний из ЛНР, ДНР, Херсонской и Запорожской областей (ст. 313 НК).

Перед годовой отчетностью инвентаризация может не проводиться в отношении двух групп активов (подп. «а» п. 16 ФСБУ 28/2023). Первая — основные средства, нематериальные активы, капвложения и запасы, инвентаризация которых проведена в IV квартале отчетного года.

Обязательная инвентаризация

Если установлена коллективная или бригадная материальная ответственность, то перечень случаев обязательной инвентаризации дополняется (подп. «г» п. 15 ФСБУ 28/2023). Так, инвентаризацию нужно провести, если:

- организация меняет руководителя коллектива или бригадира;
- из коллектива или бригады выбыло более 50 процентов ее членов;
- по требованию одного или нескольких членов коллектива или бригады.

Добровольную инвентаризацию активов или обязательств организация вправе проводить по решению руководителя (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44, ч. 3 ст. 11 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ). Как правило, она бывает нужна для контроля за сохранностью имущества, например, склада или кассы.

Сроки проведения обязательной инвентаризации

Основание	Срок
Годовая бухгалтерская отчетность	На отчетную дату
Продажа, иное отчуждение активов	Перед передачей
Передача активов в аренду, управление, безвозмездное пользование, их возврат	Перед передачей и перед возвратом
Смена материально ответственного лица	На дату приемки-передачи дел
Порча, повреждение, утрата активов	По факту обнаружения
Чрезвычайная ситуация	По окончании события
Реорганизация, кроме преобразования	Перед составлением передаточного акта или разделительного баланса
Ликвидация организации	Перед составлением ликвидационного баланса
Смена руководителя коллектива или бригадира, выбытие более 50 процентов коллектива или бригады	На дату приемки-передачи дел
Требование члена коллектива или бригады	По факту предъявления требования

Сроки проведения обязательной инвентаризации

Перед составлением годовой отчетности организация проводит инвентаризацию всех активов и обязательств. То есть периодичность инвентаризации — минимум раз в год. Из этого правила есть исключения. ФСБУ 28/2023 разрешает проводить инвентаризацию основных средств один раз в три года, библиотечных фондов — раз в пять лет (подп. «а» п. 15 ФСБУ 28/2023).

Однако все организации в конце отчетного года обязаны проверять по всем основным средствам срок полезного использования, способ амортизации и ликвидационную стоимость (абз. 2 п. 37 ФСБУ 6/2020). Это равносильно обязательной ежегодной инвентаризации, ведь проверять приходится как наличие, так и состояние объектов, а также оценку их в части амортизируемой стоимости. Таким образом, периодичность инвентаризации всех объектов — минимум раз в год без исключения.

Инвентаризационная комиссия

Для инвентаризации создайте инвентаризационную комиссию. При большом объеме работ можно создать несколько комиссий по отдельным участкам (п. 19 ФСБУ 28/2023). Это необходимо, чтобы инвентаризация, например, активов, находящихся на разных складах, проводилась одновременно, не последовательно. Состав комиссии и ее полномочия утвердите приказом руководителя.

В ФСБУ закреплены случаи, когда комиссию можно не создавать. Для сравнения — в методических указаниях таких случаев не было в принципе. Комиссия не нужна, если инвентаризацию проводят лица, в чьи обязанности она и так входит, а именно:

- руководитель или главбух и руководитель, которые являются единственными сотрудниками организации (подп. «а» п. 22 ФСБУ 28/2023);
- аудиторская компания или индивидуальный аудитор — если есть договор об оказании услуг по проведению инвентаризации (подп. «б» п. 22 ФСБУ 28/2023);
- ревизионная комиссия — вне зависимости от объема работ, если такую комиссию и ее функции предусматривает устав (подп. «в» п. 22 ФСБУ 28/2023).

Унифицированной формы приказа о создании инвентаризационной комиссии нет. Составьте его в произвольной форме. Можно создать постоянно действующую комиссию, а можно создавать ее перед каждой инвентаризацией.

Инвентаризационная комиссия

В состав инвентаризационной комиссии не должны входить лица, которые несут материальную ответственность за проверяемые объекты (п. 20 ФСБУ 28/2023). Но сама инвентаризация должна проводиться в их присутствии (п. 23 ФСБУ 28/2023). Результаты обязательной инвентаризации считаются недействительными при отсутствии 1/5 и более членов комиссии (п. 21 ФСБУ 28/2023).

Для проведения инвентаризации работодатель обязан обеспечить комиссию рабочей силой, весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой, транспортными средствами, средствами связи и коммуникации (п. 7 ФСБУ 28/2023). Разъяснения — в информационном сообщении Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44.

Что и как проверять

Перечень объектов, проверяемых при обязательной инвентаризации, зависит от ее основания (п. 18 ФСБУ 28/2023). При годовой отчетности, реорганизации и ликвидации организации в этот перечень входят:

- активы и обязательства;
- источники финансирования деятельности организации;
- неучтенное имущество, имущественные права, обязательства;
- объекты, которые отражают на забалансовых счетах;
- объекты, информацию о которых раскрывают в отчетности.

В остальных случаях при обязательной инвентаризации проверку проводят только по тем объектам, которые непосредственно связаны с этими случаями. Например, при смене материально ответственного лица — по вверенным ему активам. При продаже и ином отчуждении, передаче в аренду, управление, безвозмездное пользование, возврате активов инвентаризацию проводят только по передаваемым объектам. При порче, утрате, чрезвычайных ситуациях — только по пострадавшему имуществу.

Что и как проверять

В ходе инвентаризации проверьте фактическое наличие активов и обязательств. Для этого установите их наличие, оцените их состояние и обоснованность нахождения в организации (п. 3 ФСБУ 28/2023).

Пункт 4 ФСБУ 28/2023 предусматривает следующие методы проверки в ходе инвентаризации:

- подсчет;
- взвешивание;
- обмер;
- осмотр;
- проверка документов и расчеты;
- альтернативные методы.

Метод проверки документов и расчетов применяют к двум группам объектов. Во-первых, к НМА, капвложениям в них, деньгам на счетах в банках, финансовым вложениям, дебиторской задолженности и аналогичным активам и обязательствам, отложенным налоговым активам и обязательствам, источникам финансирования деятельности. Во-вторых, к не учтенному на балансе имуществу, объектам, которые числятся на забалансовых счетах, объектам, информация о которых должна быть раскрыта в отчетности.

Что и как проверять

После перехода на ФСБУ 28/2023 организация вправе использовать при проведении инвентаризации альтернативные методы, например, видео- или фотофиксацию (подп. «а» п. 4 ФСБУ 28/2023). Организация самостоятельно решает, каким способом определять фактическое наличие конкретного объекта. Это зависит от вида или характера объекта, его удаленности, ограничения доступа к нему, а также затратности проведения инвентаризации традиционным способом (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44).

Что и как проверять

Объект инвентаризации	Как проверить
Основные средства и капвложения	
ОС в целом	Проверить технические или эксплуатационные показатели, а также инвентарные и заводские номера по каждому помещению и каждому МОЛ отдельно (п. 23 ФСБУ 28/2023). Сверить номера паспортов оборудования, содержащего драгоценные металлы. Указать год выпуска
Суммы амортизации	Проверить расчет амортизации и износа, определить справедливую и ликвидационную стоимость, суммы обесценения
Временно выбывшие ОС, например, в ремонт или в рейс	Проверить до момента их временного выбытия. Инвентаризировать ОС, сданные в аренду или в ссуду, не надо, их инвентаризирует получатель
Запасы	
Запасы в целом	Проверить наличие запасов на каждом складе или в цехе и по каждому МОЛ отдельно (п. 23 ФСБУ 28/2023). ТМЦ, поступившие в период инвентаризации, принимают МОЛ в присутствии комиссии. После инвентаризации такие ценности приходят по реестру или товарному отчету. Отпускать ТМЦ можно с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера и в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Принятые и отпущенные ценности занесите в отдельные описи
Запасы в неповрежденной упаковке поставщика	Количество можно подсчитывать исходя из числа упаковок, выборочно проверив их часть (п. 24 ФСБУ 28/2023)
Навалочные запасы	Вес или объем можно устанавливать по обмерам и расчетам (п. 25 ФСБУ 28/2023). Наличие нельзя определять со слов МОЛ или по данным бухучета (п. 23 ФСБУ 28/2023)
Тара и прочие запасы	В описи пометьте состояние запаса: новое, б/у, требующее ремонта и т. д. Если тара пришла

Что и как проверять

Объект инвентаризации	Как проверить
Малоценные ОС	
Малоценные ОС в целом	Сверить их наличие либо с забалансовым счетом, либо с отдельным регистром. Тот факт, что их стоимость списана в бухучете единовременно, не должен препятствовать контролю за их наличием
Спецодежда	В описи пометьте состояние запаса: новое, б/у, требующее ремонта и т. д. Если тара пришла в негодность, комиссия составляет акт на списание с указанием причин порчи
Спецодежда и столовое белье, отправленные в стирку и ремонт	Внесите в опись данные на основании ведомостей-накладных или квитанций организаций, которые проводят стирку и ремонт
Несписанные в негодность предметы	Не включайте в инвентаризационную опись. Составьте акт, укажите в нем время эксплуатации, причины негодности, возможность использования этих предметов в хозяйственных целях
Денежные средства	
Денежные средства в целом	Проверить по каждому МОЛ отдельно (п. 23 ФСБУ 28/2023). Начинать стоит с операционных касс
Денежные средства в пути (в расчетах)	Суммы на счетах бухучета сверяют с данными квитанций банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т. п.
Прочие активы и обязательства	
НМА	Проверить патенты, договоры, свидетельства и т. д.
Дебиторская и кредиторская задолженность	По документам проверить суммы и сроки возникновения, выявить просроченную задолженность
Резервы	По каждому резерву проверить обоснованность и правильность расчета суммы резерва,

Порядок проведения и документы

ФСБУ 28/2023 не изменяет общий порядок проведения инвентаризации. Как и раньше, он по сути включает в себя три этапа: подготовительный, основной и заключительный. Каждый этап предполагает соответствующие документы инвентаризации.

ФСБУ 28/2023 не устанавливает состав документов инвентаризации. Этот вопрос отнесен к компетенции самой организации (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44). Но стандарт упоминает, что сведения и результаты инвентаризации оформляются, в частности, инвентаризационными описями, актами инвентаризации и сличительными ведомостями (п. 5 ФСБУ 28/2023). В документах можно объединять сведения о фактическом наличии объектов и результаты инвентаризации.

Конкретные формы не утверждены, поэтому по-прежнему можно использовать формы, утвержденные постановлением Госкомстата от 18.08.1988 № 88, или формы, доработанные на их базе. Для этого формы нужно утвердить в учетной политике для целей бухучета.

По решению организации документы по инвентаризации можно составлять в электронном виде (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44). Запрета на это нет, но такой порядок надо предусмотреть в учетной политике.

Подготовительный этап **Порядок проведения и документы**

На подготовительном этапе издают приказ руководителя и утверждают состав инвентаризационной комиссии (п. 26 и 27 ФСБУ 28/2023). Далее нужно выявить, движение какого имущества еще не было отражено в бухгалтерских регистрах на момент формирования инвентаризационных ведомостей, поскольку материально ответственные лица не успели передать в бухгалтерию документы по такому движению. Это допустимо на практике, если еще не истек срок передачи, установленный в графике документооборота.

Для этого инвентаризационная комиссия получает от материально ответственных лиц первичные документы по учету имущества, которые еще не были сданы в бухгалтерию. В частности, приходные и расходные документы, отчеты о движении активов и т. д. Председатель комиссии визирует их с пометкой «До инвентаризации» и с указанием даты.

Затем материально ответственные лица дают расписки, что все неучтенные первичные документы сданы инвентаризационной комиссии, поступившие активы оприходованы, а выбывшие списаны. Подотчетные лица и получатели по доверенности дают расписки, что все первичные документы на покупки сданы, приобретенные активы оприходованы.

Расписки оформляют на каждое лицо или группу лиц, которые отвечают за сохранность ценностей. Такие активы отражают в актах и описях на основном этапе инвентаризации с объяснениями материально ответственных лиц.

Журнал и график не обязательны. Но их можно использовать, чтобы упростить контроль при большом количестве инвентаризаций. В журнале отражают все приказы об инвентаризации, а также указывают даты начала и окончания мероприятий.

Порядок проведения и документы

Основной этап

Основной этап — это непосредственно процесс инвентаризации. Члены комиссии в присутствии материально ответственных лиц устанавливают фактическое наличие активов и обязательств, а также проверяют факт их отражения в учете. Этот факт проверяют на основании описей и актов, полученных из бухгалтерии (п. 5 ФСБУ 28/2023). Собственные формы целесообразно разрабатывать с учетом специфики активов, чтобы отразить все необходимые данные.

ФСБУ 28/2023 определяет перечень реквизитов, которые обязательно должны быть в инвентаризационных актах или описях (п. 31 ФСБУ 28/2023). В частности, в них нужно указать:

- наименования активов и сведения, идентифицирующие их, их количество по номенклатуре и в единицах измерения;
- количество порядковых номеров и общее количество активов в натуральных единицах измерения, записанных на каждой странице;
- отметку о проверке цен, таксировки и подсчета итогов на последней странице документа с подписями лиц, производивших эту проверку;
- расписку материально ответственного лица, подтверждающую проверку фактического наличия активов в его присутствии, отсутствие претензий и принятие перечисленных в документе активов для хранения или использования (в конце документа);
- в случае смены материально ответственных лиц – подписи лица, принявшего актив, и лица, сдавшего этот актив;
- подписи всех членов инвентаризационной комиссии и материально ответственного лица.

Акты и описи на бумажном носителе не должны содержать незаполненные строки (п. 33 ФСБУ 28/2023). Если они остались на последней странице, их нужно прочеркнуть. Исправление ошибок в таком документе нужно удостоверить подписями всех членов инвентаризационной комиссии и материально ответственного лица (п. 34 ФСБУ 28/2023).

Порядок проведения и документы

Номер формы	Название
ИНВ-1	Инвентаризационная опись основных средств
ИНВ-3	Инвентаризационная опись запасов
ИНВ-4	Акт инвентаризации ТМЦ отгруженных
ИНВ-10	Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств
ИНВ-11	Акт инвентаризации расходов будущих периодов
ИНВ-15	Акт инвентаризации наличных денежных средств
ИНВ-17	Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами
Приложение к ИНВ-17	Справка к акту инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами

Заключительный этап **Порядок проведения и документы**

На заключительном этапе инвентаризации фиксируют в документах и отражают в учете результаты инвентаризации, то есть информацию о расхождениях между фактическим наличием и бухгалтером (п. 8 ФСБУ 28/2023). Если данные сходятся, оформлять результаты не надо. В этом случае достаточно описей и актов, составленных при проверке.

Все расхождения в показателях, выявленные в ходе проверки, после ее завершения записывают в сличительные ведомости. Их составляют на основании показателей инвентаризационных актов и описей, оформленных на основном этапе проверки. Сличительные ведомости служат первичкой для учета результатов инвентаризации. Формы сличительных ведомостей можно разработать на базе унифицированных документов. Как оформить сличительные ведомости — в рекомендации.

Заполните отдельные ведомости на объекты, которые не отражают на балансе (п. 32 ФСБУ 28/2023). Например, переданные на ответственное хранение и комиссионные товары, арендованные объекты основных средств и т. п.

К сличительным ведомостям приложите акты обмеров и перевеса, технические расчеты, объяснения материально ответственных лиц о допущенной пересортице, а также объяснения членов инвентаризационной комиссии в отношении причин, по которым недостача по пересортице не отнесена на виновных лиц (п. 35 ФСБУ 28/2023).

Данные из сличительных ведомостей объединяют в единый регистр. Для этого можно использовать унифицированную форму ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией», которая утверждена постановлением Госкомстата от 27.03.2000 № 26. Можете использовать ее или разработать собственную, в том числе на основании унифицированной.

Приказ об утверждении инвентаризации не является обязательным. Его используют, если результаты инвентаризации разошлись с учетными данными. Если расхождений нет, то и приказ не нужен.

Учет результатов

Порядок проведения и документы

Результат инвентаризации — это информация о расхождениях между фактическим наличием и бухгалтером (п. 8 ФСБУ 28/2023). Если данные сходятся, оформлять результаты не надо. В этом случае достаточно инвентаризационных описей и актов, составленных при проверке.

Расхождения отразите в учете на основании сличительной ведомости. Сделайте это в зависимости от квалификации, утвержденной руководителем. Под квалификацией результатов инвентаризации понимается определение (п. 8, 9 ФСБУ 28/2023):

- объектов в излишке;
- недостачи активов в пределах, сверх или без норм естественной убыли;
- пригодности испорченных или поврежденных активов для продажи;
- фактов пересортицы активов;
- возможности возмещения недостач, списания дебиторской задолженности как сомнительной или безнадежной, списания обязательств и т. д.

По сути учет излишков и недостач остался прежним. Разница только в том, что в ФСБУ 28/2023 прямо прописали: излишки оцениваются не по рыночной стоимости, а по справедливой или балансовой стоимости. Однако ранее такой же порядок следовал из положений ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Излишки, недостачи и другие результаты инвентаризации оценивайте на дату проведения проверки. Суммы расхождений отражайте в бухгалтере в том отчетном периоде, к которому относится дата инвентаризации (п. 10–12 ФСБУ 28/2023, информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44). Для отражения результатов инвентаризации можно использовать следующий алгоритм.

Порядок проведения и документы

Шаг 1. Выявите пересортицу активов. Пересортица продуктов — это одновременная недостача одного сорта и излишек другого сорта в активах одного и того же наименования. По ФСБУ зачет пересортицы можно проводить в исключительных случаях (п. 13 ФСБУ 28/2023). Это возможно, если излишки и недостачи возникли:

- за один и тот же проверяемый период;
- у одного и того же проверяемого лица;
- в отношении запасов одного и того же наименования;
- в одинаковых количествах.

Все перечисленные условия должны выполняться одновременно. Если при зачете пересортицы стоимость недостающих активов выше стоимости активов, оказавшихся в излишке, разницу отражают как недостачу.

Порядок проведения и документы

Шаг 2. Определите недостачи или испорченные/поврежденные активы. После зачета пересортицы недостачу или порчу активов в пределах норм естественной убыли спишите как убыль (п. 14 ФСБУ 28/2023). Нормы смотрите в справочнике. Сумму естественной убыли учтите как расходы на производство, выполнение работ, оказание услуг или расходы на продажу.

Далее проанализируйте наличие оснований для возмещения недостачи или порчи активов с виновных лиц (подп. «б» п. 12 ФСБУ 28/2023). Подробнее про возмещение ущерба — в рекомендации.

По испорченным или поврежденным активам сверх норм естественной убыли и сверх возмещаемого ущерба оцените возможности их использования или продажи (подп. «в» п. 12 ФСБУ 28/2023). Если такая возможность есть, то не списывайте их, а отразите сумму обесценения. Читайте подробнее про обесценение запасов и основных средств.

Недостачу, оставшуюся после зачета пересортицы, вычета естественной убыли и возмещения ущерба, спишите с учета по балансовой стоимости (подп. «б» п. 11 ФСБУ 28/2023). Стоимость недостач признайте прочим расходом.

Порядок проведения и документы

Шаг 3. Выделите объекты инвентаризации, оказавшиеся в излишке. Стоимость излишков, оставшихся после зачета пересортицы, признайте в составе прочих доходов (подп. «а» п. 12 ФСБУ 28/2023, п. 7 ПБУ 9/99). ФСБУ указывает, что такие излишки нужно оценить по справедливой стоимости, балансовой стоимости или по балансовой стоимости аналогичных активов (подп. «а» п. 11 ФСБУ 28/2023). Способ оценки излишков прежде всего зависит от бухгалтерской причины, почему они не были отражены в учете (Рекомендация фонда «НРБУ "БМЦ"» от 24.09.2020 № Р-120/2020-КпР «Активы, выявленные в результате инвентаризации»).

Если излишек — это результат ошибки, то при ее исправлении излишки подлежат отражению в учете по балансовой стоимости на основе первичных учетных документов. Она определяется в соответствии с конкретными ФСБУ: по ОС, запасам и т. д. При отсутствии таких документов их нужно отразить по балансовой стоимости аналогичных активов.

Если излишек — это не результат ошибки, то тогда применяется справедливая стоимость по аналогии с оценкой безвозмездно полученного. Для целей ФСБУ 28/2023 справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44).

Однако тот факт, что излишек — это не результат ошибки, нужно доказать и обосновать. Для этого нужно пояснить, от кого мог быть получен актив, когда и в качестве чего. Оформить такое обоснование можно в пояснительной записке, утвержденной инвентаризационной комиссией и приложенной к ведомости учета результатов инвентаризации.

Цель такого регулирования — затруднить искусственное улучшение показателей отчета о финансовых результатах. На практике иногда умышленно не ставят актив на учет, чтобы потом в нужный момент его можно было «выявить» и оприходовать по справедливой стоимости, которая значительно выше фактических затрат на приобретение.

Порядок проведения и документы

Шаг 4. Скорректируйте данные бухучета по обязательствам и прочим активам. Дебиторскую задолженность и обязательства с истекшим сроком исковой давности и другие нереальные для взыскания долги спишите в общем порядке (подп. «г» п. 12 ФСБУ 28/2023). Читайте подробнее, как списать безнадежные долги и учесть сомнительные долги. Расхождения в суммах дебиторской задолженности и обязательств оцениваются в суммах, вытекающих из документов (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44).

Иные разницы, которые выявили по результатам инвентаризации, доначислите или спишите по правилам бухучета. Например, расхождения в суммах оценочных обязательств, отложенных налоговых активов и обязательств оцениваются в суммах, подтвержденных соответствующими расчетами (информационное сообщение Минфина от 12.04.2023 № ИС-учет-44).

ФСБУ 28/2023

4. Фактическое наличие объектов инвентаризации должно определяться:

а) путем подсчета, взвешивания, обмера, осмотра,

б) путем **проверки документов, выполнения расчетов** в отношении активов, относящихся к НМА и капитальным вложениям в них, денежным средствам на счетах в кредитных и иных организациях, финансовым вложениям, дебиторской задолженности, и иных аналогичных активов, обязательств, отложенных налоговых активов и обязательств, источников финансирования деятельности экономического субъекта, объектов бухгалтерского учета, которые согласно федеральным стандартам бухгалтерского учета не учитываются в составе обязательств, но подлежат отражению в бухгалтерском учете **на забалансовых счетах и (или) информация о которых подлежит раскрытию** в бухгалтерской (финансовой) отчетности, имущественных прав и обязательств, не учтенных экономическим субъектом.

32. На объекты инвентаризации, указанные в подпунктах

- "г" (учитываемые **забалансом и (или)** информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности) и
 - "д" (имущество, имущественные права, обязательства, **не учтенные** экономическим субъектом)
- пункта 18 Стандарта, составляются **отдельные** документы инвентаризации.

Оценка излишков

Положение ЦБ РФ от 22.09.2015 N 492-П

«Отраслевой стандарт бухгалтерского учета основных средств... в НФО»

2.20. При признании в бухгалтерском учете выявленных при инвентаризации имущества неучтенных объектов ОС осуществляются бухгалтерские записи:

- по себестоимости, определенной в сумме **справедливой** стоимости
- или, если причинами возникновения излишков являются **ошибки** в бухгалтерском учете, по **себестоимости**, определенной в сумме **документально подтвержденных ранее произведенных затрат**.

Рекомендация НРБУ БМЦ от 24.09.2020 № Р-120/2020-КпР

«Активы, выявленные в результате инвентаризации»

3. Выявление актива в результате инвентаризации отражается в порядке, предусмотренном **для исправления ошибок** в бухгалтерском учете.

6. В случае невозможности применения п.5 настоящей Рекомендации в силу отсутствия соответствующей информации организация приходит выявленное в результате инвентаризации имущество, соответствующее признакам актива,

- по **балансовой стоимости аналогичных активов**,
- а при отсутствии таковых – по **справедливой** стоимости.

Дебет 01 Кредит 91 (84)

исправлена ошибка или оценено по стоимости аналогичных запасов

Вопрос: О применении федеральных стандартов бухучета и правил ведения (составления) бухучета (отчетности) **при инвентаризации** активов и обязательств.

Ответ:

Письмо Минфина от 02.06.2022 N 07-01-10/52098

До утверждения ФСБУ, предусмотренных Федеральным законом, применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные **до дня вступления в силу этого Федерального закона**.

Письмо Минфина от 20.02.2021 N 02-07-10/12431

Излишки, выявленные по результатам инвентаризации, проводимой в АО, подлежат отражению в бухгалтерском учете АО **по стоимости, сформированной согласно Положению N 34н и иным положениям** (стандартам) бухгалтерского учета для организаций, не относящихся к организациям бюджетной сферы.

Письмо Минфина от 12.03.2021 N 03-03-06/1/17534

Законодательством РФ о бухгалтерском учете **в полной мере урегулирован** порядок оценки и отражения в бухгалтерском учете **выявленного при инвентаризации** излишка имущества организации.

ФСБУ 28/2023

11. Результаты инвентаризации подлежат принятию к бухгалтерскому учету в следующей оценке, определяемой на дату, по состоянию на которую проводилась инвентаризация:

а) активы, оказавшиеся в излишке, -

- по их справедливой стоимости,
- **либо** по их балансовой стоимости,
- **либо** по балансовой стоимости аналогичных активов;

б) недостача активов - по **балансовой** стоимости активов;

в) **расхождения** в суммах дебиторской задолженности... - в суммах, вытекающих из документов, подтверждающих эти задолженность, обязательства и **признаваемых правильными** экономическим субъектом;

г) расхождения в суммах оценочных обязательств, отложенных налоговых активов и обязательств - в суммах, подтвержденных соответствующими **расчетами**.

Бухгалтерская отчетность организаций

Прежде чем составлять бухгалтерскую отчетность, вам нужно:

- проверить наличие первичных документов;
- провести инвентаризацию активов и обязательств фирмы;
- внести исправления в учет, если в нем были допущены ошибки;
- провести реформацию баланса;
- отразить те или иные операции, которые произошли после 31 декабря (события после отчетной даты).

Расшифровка статей баланса

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Нематериальные активы	1110	04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов»	Д04 (без учета расходов на НИОКР) – К05
Результаты исследований и разработок	1120	04	Д04 (в части расходов на НИОКР)
Нематериальные поисковые активы	1130	08 «Вложения во внеоборотные активы», 05	Д08 – К05 (все в части нематериальных поисковых активов)
Материальные поисковые активы	1140	08, 02 «Амортизация основных средств»	Д08 – К02 (все в части материальных поисковых активов)
Основные средства	1150	01 «Основные средства», 02	Д01 – К02 (кроме амортизации основных средств, учитываемых на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности»)

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Доходные вложения в материальные ценности	1160	03, 02	Д03 – К02 (кроме амортизации основных средств, учитываемых на счете 01)
Финансовые вложения	1170	58 «Финансовые вложения», 55-3 «Депозитные счета», 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 73-1 «Расчеты по предоставленным займам»	Д58 – К59 (в части долгосрочных финансовых вложений) + Д73-1 (в части долгосрочных процентных займов)
Отложенные налоговые активы	1180	09 «Отложенные налоговые активы»	Д09
Прочие внеоборотные активы	1190	07 «Оборудование к установке», 08, 97 «Расходы будущих периодов»	Д07 + Д08 (кроме поисковых активов) + Д97 (в части расходов со сроком списания свыше 12 месяцев после отчетной даты)
Запасы	1210	10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23	Д10 + Д11 – К14 + Д15 + Д16 + Д20 + Д21 + Д23 + Д28 + Д29 + Д41 – К42 + Д43 + Д44 + Д45 + Д97 (в части расходов со сроком списания не более

Расшифровка статей баланса

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	Д19
Дебиторская задолженность	1230	46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Д46 + Д60 + Д62 – К63 + Д68 + Д69 + Д70 + Д71 + Д73 (за исключением процентных займов, учтенных на субсчете 73-1) + Д75 + Д76 (за минусом отраженного на счетах учета расчетов НДС с авансов выданных и полученных)

Расшифровка статей баланса

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	58, 55-3, 59, 73-1	Д58 – К59 (в части краткосрочных финансовых вложений) + Д55-3 + Д73-1 (в части краткосрочных процентных займов)
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути»,	Д50 (кроме субсчета 50-3) + Д51 + Д52 + Д55 (кроме сальдо субсчета 55-3) + Д57
Прочие оборотные активы	1260	50-3 «Денежные документы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	Д50-3 + Д94

Расшифровка статей баланса

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	80 «Уставный капитал»	К80
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	81 «Собственные акции (доли)»	Д81 (в круглых скобках)
Переоценка внеоборотных активов	1340	83 «Добавочный капитал»	К83 (в части сумм дооценки внеоборотных активов)
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	83	К83 (за исключением сумм дооценки внеоборотных активов)
Резервный капитал	1360	82 «Резервный капитал»	К82

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	Или К99 + К84 Или Д99 + Д84 (результат отражается в круглых скобках) Или К84 – Д99 (если значение отрицательное, отражается в круглых скобках) Или К99 – Д84 (так же)
Заемные средства	1410	67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»	К67 (в части задолженности со сроком погашения на отчетную дату свыше 12 месяцев)
Отложенные налоговые обязательства	1420	77 «Отложенные налоговые обязательства»	К77
Оценочные обязательства	1430	96 «Резервы предстоящих расходов»	К96 (в части оценочных обязательств со сроком исполнения свыше 12 месяцев после отчетной даты)
Прочие обязательства	1450	60, 62, 68, 69, 76, 86 «Целевое финансирование»	К60 + К62 + К68 + К69 + К76 + К86 (все в части долгосрочной задолженности)

Расшифровка статей баланса

Наименование показателя	Код	Данные каких счетов используются	Алгоритм расчета показателя
Заемные средства	1510	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67	K66 + K67 (в части задолженности со сроком погашения не более 12 месяцев на отчетную дату)
Кредиторская задолженность	<u>1520</u>	60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76	K60 + K62 + K68 + K69 + K70 + K71 + K73 + K75 + K76 (в части краткосрочной задолженности, за минусом отраженного на счетах учета расчетов НДС с авансов выданных и полученных)
Доходы будущих периодов	1530	98 «Доходы будущих периодов»	K98
Оценочные обязательства	1540	96	K96 (в части оценочных обязательств со сроком исполнения не более 12 месяцев после отчетной даты)
Прочие обязательства	1550	86	K86 (в части краткосрочных обязательств)

Исправление ошибок

Исправлялись существенные ошибки прошлого года, отчетность за который утверждена	Вносились изменения в учетную политику
<p>1. Невозможно установить связь ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов (пп. 2 п. 9 ПБУ 22/2010)</p>	<p>1. Изменения, внесенные в учетную политику организации в отчетном году, не оказали и не способны оказать существенное влияние на ее финансовое положение, финансовые результаты деятельности и (или) движение денежных средств (п. п. 13, 15 ПБУ 1/2008).</p> <p>Если указанное изменение учетной политики вызвано изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, то дополнительным условием является отсутствие в соответствующем нормативном правовом акте установленного порядка отражения последствий изменения учетной политики (п. 14 ПБУ 1/2008).</p> <p>2. Оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью (п. 15 ПБУ 1/2008)</p>
<p>2. Организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность (п. 9 ПБУ 22/2010)</p>	<p>3. Организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность (п. 15.1 ПБУ 1/2008).</p> <p>Если изменение учетной политики вызвано изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, то дополнительным условием является отсутствие в соответствующем нормативном правовом акте установленного порядка отражения последствий изменения учетной политики</p>

Исправление ошибок

Если ошибка текущего года выявлена до конца года, то она исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в момент выявления ошибки.

Если ошибка выявлена по окончании года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, то она исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в декабре этого года.

Существенная ошибка - ошибка, которая в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же 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 из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

Критерий существенности ошибок необходимо закрепить в учетной политике организации. Например, в учетной политике можно закрепить условие о том, что существенной признается ошибка, которая привела к искажению показателя той или иной строки бухгалтерской отчетности более чем на 5%.

Если выявленная ошибка квалифицируется как несущественная, она исправляется в текущем периоде записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в корреспонденции со счетом 91. Соответственно, прибыль (убыток), возникшая в результате исправления указанной ошибки, отражается в составе прочих доходов (расходов) текущего отчетного периода.

Исправление ошибок

Пример. В декабре 2023 года при проведении инвентаризации был обнаружен неучтенный принтер. Согласно найденным документам принтер был получен от поставщика в марте 2021 года и в этом же месяце введен в эксплуатацию. Стоимость принтера - 38 000 руб.

По состоянию на 1 декабря 2023 г. в учете на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" числится дебиторская задолженность поставщика принтера в сумме 38 000 руб.

Бухгалтерской учетной политикой организации установлено, что имущество стоимостью до 100 000 руб. в составе основных средств не учитывается, а признается расходом того периода, в котором завершены капитальные вложения.

Выявленная ошибка признана несущественной. Поэтому в декабре 2023 года в бухгалтерском учете делаются следующие проводки:

Д-т счета 91 К-т счета 60- 38 000 руб. - стоимость приобретенного в 2021 году принтера отражена в составе прочих расходов.

Исправление существенных ошибок

Период обнаружения ошибки	Как исправить	В каком периоде исправить	Основание
До даты подписания годовой бухгалтерской отчетности за отчетный год совершения ошибки	Сторнировочными или дополнительными записями	В том же году, в котором ошибка допущена: записями декабря	Пункт 6 ПБУ 22/2010
После подписания, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности за год, в котором ошибка допущена ¹			Пункты 7, 8 ПБУ 22/2010
После утверждения годовой бухгалтерской отчетности за период, в котором ошибка допущена ²	Как правило, корректировочными записями в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ³	В том же году, в котором ошибка выявлена: в месяце обнаружения ошибки	Подпункт 1 п. 9 ПБУ 22/2010

Исправление существенных ошибок

- 1 - После исправления ошибки бухгалтерскую отчетность сформируйте и подпишите заново. Исправленную отчетность повторно представьте во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность (п. п. 7, 8 ПБУ 22/2010).
- 2- Утвержденную бухгалтерскую отчетность не корректируйте. При составлении отчетности за год, в котором сделаны исправительные проводки, сравнительные показатели за "скорректированный" год отражайте так, как если бы ошибка не была допущена (пп. 2 п. 9 ПБУ 22/2010).
- 3- Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут исправлять существенные ошибки тем же способом, что и несущественные. Тогда пересчитывать сравнительные показатели отчетности за предыдущий год (годы) не придется (п. 9 ПБУ 22/2010).

Исправление существенных ошибок

Содержание операций	Дебет	Кредит	Дата исправительной записи
1. Несущественная ошибка обнаружена до подписания бухгалтерской отчетности за год ее совершения			
Выявлен ошибочно не признанный доход по обычным видам деятельности (прочий доход)	62,(76 и др.)	90-1 (91-1)	Декабрь года, в котором ошибка допущена
2. Несущественная ошибка обнаружена после подписания бухгалтерской отчетности за год ее совершения			
Выявлен ошибочно не признанный доход	62(76и др.)	91-1	Месяц, в котором выявлена ошибка
3. Существенная ошибка выявлена до даты утверждения бухгалтерской отчетности за год ее совершения			
Выявлен ошибочно не признанный доход по обычным видам деятельности (прочий доход)	62(76 и др.)	90-1 (91-1)	Декабрь года, в котором ошибка допущена
4. Существенная ошибка выявлена после утверждения бухгалтерской отчетности за год ее совершения			
Выявлен ошибочно не признанный доход	62(76 и др.)	84	Месяц, в котором выявлена ошибка

Изменения прибыль

Упрощен порядок подтверждения применения повышающего коэффициента к расходам на НИОКР

Расходы на НИОКР, перечисленные в перечне, утв. постановлением Правительства России от 24.12.2008 № 988, организации вправе учесть в составе прочих расходов с коэффициентом 1,5 (п. 7 ст. 262 НК РФ).

Для обоснования применения повышающего коэффициента вместе с декларацией по налогу на прибыль по итогам года организация должна предоставить отчет о выполненных НИОКР. Организация может не подавать отчет, если он размещен в определенной Правительством России государственной информационной системе. В таком случае нужно подать в налоговый орган сведения о том, что отчет размещен в указанной системе.

Налоговый орган вправе назначить экспертизу отчета в целях проверки соответствия выполненных НИОКР тем, которые поименованы в перечне. Экспертиза может быть проведена государственными академиями наук, федеральными и национальными исследовательскими университетами, государственными научными центрами, национальными исследовательскими центрами.

С 31.08.2023 действует норма о том, что экспертиза не назначается, если отчет содержит информацию о соответствии выполненных НИОКР перечню. Порядок такого подтверждения установит Правительство России (п. 8 ст. 262 НК РФ в ред. п. 56 ст. 2 Закона № 389-ФЗ).

Изменения прибыль

Продлено ограничение по учету убытков, полученных в предыдущих периодах

В отчетные (налоговые) периоды с 1 января 2017 года по 31 декабря 2024 года базу по налогу на прибыль нельзя уменьшить на убытки, полученные в предыдущих налоговых периодах, более чем на 50 %. Так ранее было предусмотрено п. 2.1 ст. 283 НК РФ. Поправками, внесенными Законом № 389-ФЗ, это ограничение продлено до 31 декабря 2026 года.

Декларация по налогу на прибыль

До конца 2026 года базу по налогу на прибыль можно уменьшить на убытки прошлых лет, но не более чем на 50 процентов (п. 40 ст. 2, п. 4 ст. 10 Федерального закона от 02.07.2021 № 305-ФЗ).

Учесть убытки можно не только по итогам года, но и по итогам каждого отчетного периода (абз. 1 п. 1 ст. 283 НК).

Порядок заполнения декларации по прибыли также предполагает расчет авансов по итогам отчетных периодов с учетом убытка прошлых лет. При этом специальное приложение № 4 к листу 02 налоговой декларации заполняется только в составе декларации за I квартал и за год. В декларации за полугодие и 9 месяцев приложение № 4 к листу 02 не включается.

Декларация по налогу на прибыль

Убытки, полученные более чем в одном налоговом периоде, переносите на будущее строго в той очередности, в которой они возникали. То есть вновь полученные убытки учитите при расчете облагаемой базы по налогу на прибыль организаций только после того, как будут погашены убытки, которые возникли в предыдущие годы (п. 3 ст. 283 НК).

Сумму убытка по операциям, которые облагаются налогом на прибыль организаций по общей ставке 20 процентов, при переносе на будущее не нужно уменьшать на сумму доходов, полученных по операциям, которые облагаются налогом на прибыль организаций по ставке 9 или 15 процентов.

Декларация по налогу на прибыль

Если в 2023 г. компания продала ОС с убытком, то его учитывают равными долями в течение оставшегося срока полезного использования начиная с месяца, следующего за месяцем продажи. Потому операцию отражают в годовой декларации в особом порядке:

Показатель	Где отразить сумму в декларации по налогу на прибыль за 2023 г.
Выручка от продажи ОС	Стр. 030, 340 приложения № 3, стр. 030 приложения № 2 к листу 02
Остаточная стоимость ОС	Стр. 040, 350 приложения № 3, стр. 080 приложения № 2 к листу 02
Полная сумма убытка от продажи ОС	Стр. 080, 360 приложения № 3 к листу 02, стр. 050 листа 02
Сумма убытка от продажи ОС, учтенная в 2023 г.	Стр. 100 приложения № 2 к листу 02

Декларация по налогу на прибыль

Если при заполнении декларации нашли ошибку прошлых отчетных периодов, которая завысила доходы или занизила расходы, можно исправить ее сейчас. Причем даже когда в периоде, к которому относится ошибка, был убыток или нулевая база. А вот по итогам 2023 г. для такого способа исправления должна быть прибыль. **(п. 10 Обзора, утв. Письмом ФНС от 28.07.2021 № БВ-4-7/10638; Письмо Минфина от 08.08.2022 № 03-03-06/1/76519)**

Если все условия соблюдены, в зависимости от года ошибки внесите сумму корректировки налоговой базы в стр. 400—403 приложения № 2 к листу 02 декларации.

Важно сделать именно так, а не просто включить, скажем, забытый безнадежный долг во внереализационные расходы — это как раз запрещено. Мы корректируем базу, а не сдвигаем дату учета затрат.

Доходы (расходы) прошлых лет

Статья 54 НК РФ

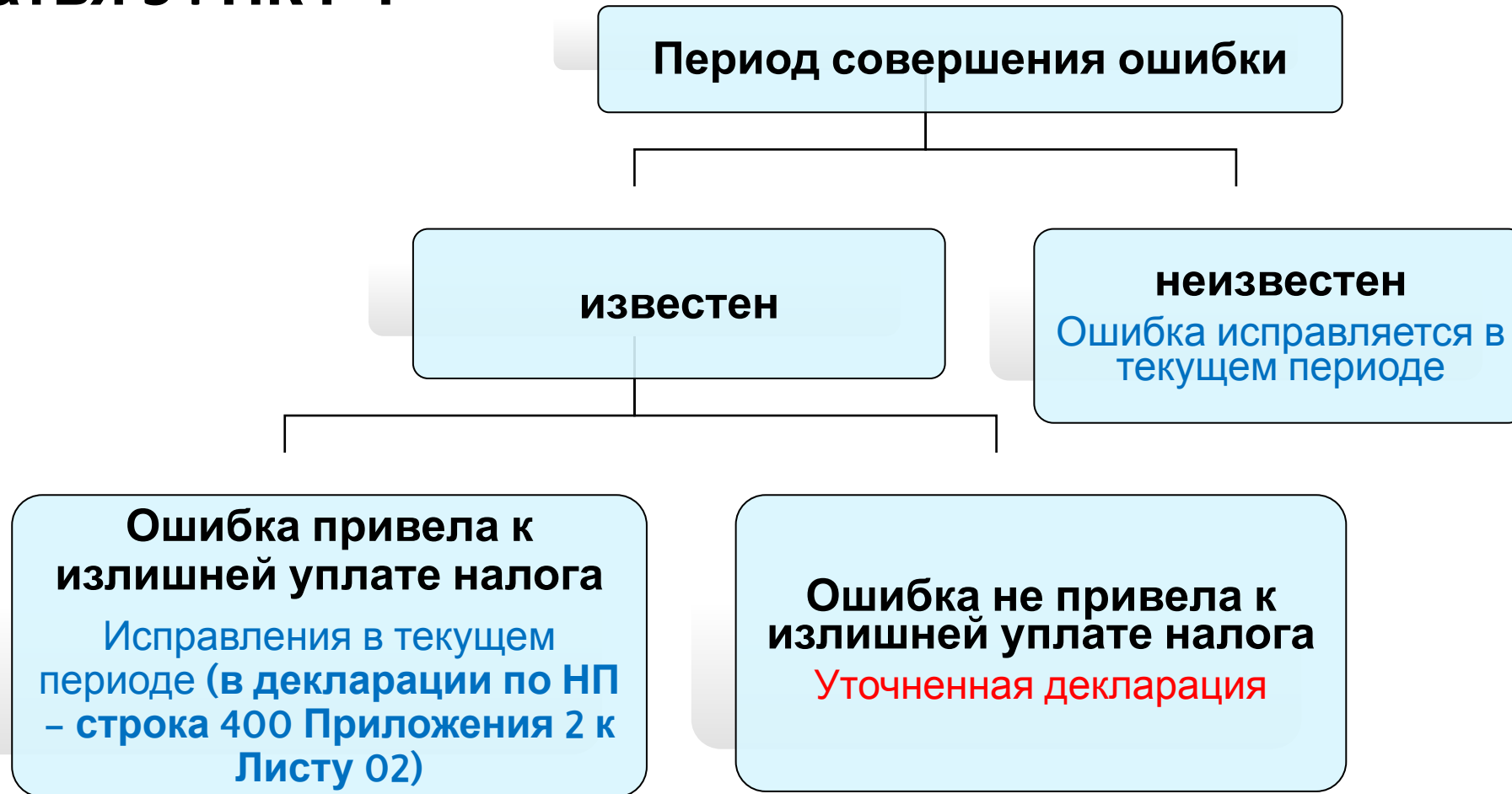
Статья 54 НК РФ

при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения);

налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

Доходы (расходы) прошлых лет

Статья 54 НК РФ



Доходы (расходы) прошлых лет

Статья 54 НК РФ

Определение ВС РФ от 12.04.2021 № 306-ЭС20-20307: неучтенные убытки прошлого года можно учесть в текущем периоде, если в периоде совершения ошибки выявлен убыток

- судебная практика исходит из правомерности перерасчета в текущем налоговом периоде налоговой базы, **если ранее допущенные ошибки (искажения) не имеют негативных последствий для казны**. Исправление таких ошибок (искажений) не посредством подачи уточненной декларации за предыдущий налоговый период, а посредством отражения исправленных сведений в текущей налоговой декларации признается допустимым
- не включение расходов в налогооблагаемую базу в периоде, в котором они возникли, могло привести в этом периоде либо к завышению налогооблагаемой прибыли и переплате налога на прибыль (при положительном финансовом результате по итогам налогового периода), либо к занижению убытка (при отрицательном финансовом результате). В первом случае неправильный учет повлек бы излишнюю уплату налога, что компенсирует занижение налога в следующем периоде, во втором - увеличилась бы сумма убытка, на которую в силу права налогоплательщиков на перенос накопленного убытка уменьшалась бы налогооблагаемая прибыль последующих налоговых периодов

ВАЖНО: Необходимо учитывать требование п.2.1 ст.283 НК РФ

Расходы прошлых лет

Несвоевременное поступление первичных документов

Письмо Минфина России от 20.06.2018 № 03-03-06/1/42047:

...выявленные в результате получения первичных документов в текущем отчетном (налоговом) периоде расходы, относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, могут быть учтены в налоговом периоде их обнаружения при соблюдении условий, установленных статьей 54 НК РФ с учетом положений статьи 78 НК РФ

Убытки

Правила учета убытка от реализации ОС и НМА, относящихся к сфере искусственного интеллекта

Если остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, то разница между этими величинами признается убытком организации. Его можно учесть при расчете налога на прибыль. Это закреплено в п. 3 ст. 268 НК РФ. С 31.08.2023 вступили в силу положения, которые определяют особенности учета убытков от реализации следующих объектов:

- основных средств, включенных в Единый реестр радиоэлектронной продукции, относящихся к сфере искусственного интеллекта;
- НМА в виде исключительных прав на ПО и базы данных, включенных в Единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных, относящихся к сфере искусственного интеллекта.

С 31.08.2023 действует правило, по которому убыток, полученный от реализации названных ОС и НМА, признается равным нулю (п. 3 ст. 268 НК РФ в ред. п. 53 ст. 2 Закона № 389-ФЗ). Поскольку поправки в указанной части на правоотношения с 01.01.2023 не распространяются, новые нормы нужно применять в отношении ОС и НМА, реализация которых с убытком произошла с 31.08.2023.

Напомним, что согласно абз. 1 п. 1 ст. 257 НК РФ и абз. 13 п. 3 ст. 257 НК РФ при формировании первоначальной стоимости указанных ОС и НМА организация вправе учесть расходы на их приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, пригодного для использования, с повышенным коэффициентом 1,5.

Тип курсовой разницы	2022 год		2023—2024 годы		2025 год и далее	
	На дату погашения или совершения операции	На последнее число месяца	На дату погашения или совершения операции	На последнее число месяца	На дату погашения или совершения операции	На последнее число месяца
Обязательства, за исключением авансов						
Положительная разница	Доход	—	Доход	—	Доход	Доход
Отрицательная разница	Расход	Расход	Расход	—	Расход	Расход
Валюта на расчетном счете или в кассе						
Положительная разница	Доход	Доход	Доход	Доход	Доход	Доход
Отрицательная разница	Расход	Расход	Расход	Расход	Расход	Расход
Валюта на банковском вкладе (депозите)						
Положительная разница	Доход	—	Доход	—	Доход	Доход
Отрицательная разница	Расход	Расход	Расход	—	Расход	Расход

Курсовые разницы

Минфин разъясняет, что для целей главы 25 НК обязательство или требование считаются прекращенными, если они признаются прекращенными для целей ГК (письма Минфина от 30.01.2023 № 03-03-06/1/6836, от 31.01.2023 № 03-03-06/1/7289). Перечень оснований для этого перечислен в графе 26 ГК. Он включает в себя следующие варианты прекращения обязательства:

- исполнением (ст. 408 ГК);
- путем выплаты отступного (ст. 409 ГК);
- зачетом или уступкой права требования (ст. 410, 412 ГК);
- совпадением должника и кредитора в одном лице (ст. 413 ГК);
- новацией (ст. 414 ГК);
- прощением долга (ст. 415 ГК);
- невозможностью исполнения (ст. 416 ГК);
- на основании акта органа государственной власти или органа местного самоуправления (ст. 417 ГК);
- ликвидацией юрлица или смертью гражданина (ст. 419, 418 ГК);

Минфин рассмотрел ситуацию, когда стороны меняют валюту договора, по которому есть требования или обязательства. Он указал, что если в этом случае обязательства прекращаются в соответствии с нормами ГК, то для целей налога на прибыль указанное также квалифицируется в качестве прекращения обязательств. И значит, нужно признавать курсовые разницы по спецправилам 2023–2024 годов (письма Минфина от 30.01.2023 № 03-03-06/1/6836, от 31.01.2023 № 03-03-06/1/7289).

Внереализационные доходы

Определение ВС от 01.04.2022 N 309-ЭС22-2846 (АС УО)

Кредитор ООО "Дорремстрой" 16.04.2019 принудительно исключен из ЕГРЮЛ по инициативе налогового органа в связи с наличием в ЕГРЮЛ сведений, в отношении которых внесена запись об их недостоверности, в течение более чем шести месяцев с момента внесения такой записи.

Задолженность подлежала включению ООО в состав внереализационных доходов в 2019 году - в периоде, в котором кредитор был исключен из ЕГРЮЛ.

Письма Минфина от 13.01.2023 N 03-03-06/1/1642, от 14.09.2020 N 03-03-13/80493

Согласно п.2 ст.64.2 ГК РФ исключение **недействующего** ЮЛ из ЕГРЮЛ на основании п.1 ст.21 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации ЮЛ и ИП" влечет правовые последствия, предусмотренные ГК РФ и другими законами **применительно к ликвидированным** юридическим лицам.

Учитывая **отсутствие в ГК РФ** указаний на то, что на исключаемые из ЕГРЮЛ по основаниям п.5 ст.21.1 Федерального закона N 129-ФЗ организации (в частности, вследствие наличия в ЕГРЮЛ в течение более чем 6 мес. сведений, в отношении которых внесена запись об их недостоверности) распространяются правовые последствия, предусмотренные ГК РФ и другими законами применительно к ликвидированным юридическим лицам, **кредиторская задолженность перед такой организацией не подлежит списанию по указанным основаниям, следовательно, и отражению в составе внереализационных доходов.**

Инвентаризация

Дебиторская задолженность – резерв по сомнительным долгам

Бухгалтерский учет

1. Резерв создается в обязательном порядке. Этот вопрос не регулируется учетной политикой.
2. Резерв создается в отношении всей дебиторской задолженности.
3. Величина отчислений в резерв определяется исходя из оценки платежеспособности должника и степени вероятности погашения им долга

Рекомендация БМЦ Р-108/2019-КпР
«Резерв сомнительных долгов»
сайт bmcenter.ru

Налоговый учет

1. Создание резерва – элемент учетной политики для целей налогообложения.
2. Резерв создается только в отношении долгов покупателей и заказчиков за отгруженные товары (работы, услуги).
3. Алгоритм создания (суммы отчислений, максимальный размер) установлен в ст.266 НК РФ.

РЕЗЕРВ ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ

Порядок создания резерва

В налоговом учете(метод начисления) (пп.2 п.2 ст.265 НК РФ, ст. 266 НК РФ)	В бухгалтерском учете п.70 ПБУиО утв. 34н
1. Формируется по желанию организации, выбор закрепляется учетной политикой	1. Формируется всегда, если есть сомнительная задолженность. Исключений для субъектов малого предпринимательства нет .
2. Отчисления в резерв попадают в состав внереализационных расходов. Желательно формирование отдельного налогового регистра учета.	2. Отчисления в резерв учитываются в составе прочих расходов. Сам резерв учитывается на счете 63. Корреспонденция: Д 91 К 63
3. На конец отчетного(налогового) периода инвентаризация сомнительной задолженности обязательна. Обязательны акты проведенной инвентаризации.	3. Годовая инвентаризация для формирования резерва обязательна, по итогам отчетного периода - нет.
4.Формируется резерв только если одновременно выполняются условия: - дебиторская задолженность связана с РЕАЛИЗАЦИЕЙ товаров(работ, услуг) - дебиторская задолженность не обеспечена залогом, банковской гарантией или поручительством - дебиторская задолженность не погашена в сроки, установленные договором	4. Формируется резерв

РЕЗЕРВ ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ

Порядок создания резерва

В налоговом учете(метод начисления)	В бухгалтерском учете
5. В резерв попадает величина сомнительного долга в части , превышающей величину встречной кредиторской задолженности	5. Величина отчислений в резерв не ограничена
6. Сомнительный долг попадает в резерв в зависимости от срока просроченной задолженности	6. Выбор сомнительной задолженности, подлежащей резервированию, может определяться учетной политикой организации

Резерв по сомнительным долгам

Порядок формирования и использования резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете и в налоговом учете различается. Формирование такого резерва в налоговом учете является правом налогоплательщика, в то время как в бухгалтерском учете организации обязаны формировать резерв по сомнительным долгам.

Величина резерва в налоговом и бухгалтерском учете также будет различаться, в том числе из-за того, что в налоговом учете установлены ограничения по сумме резерва, а также по видам задолженности, участвующим в его формировании.

Существенные различия в правилах формирования и использования резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском и налоговом учете приводят к возникновению временных разниц для целей бухгалтерского учета.

Инвентаризация

Дебиторская задолженность

Статья 265. Внереализационные расходы

К внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности:

...

2) суммы безнадежных долгов, а в случае, если налогоплательщик принял решение о создании резерва по сомнительным долгам, суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств резерва

Безнадежные долги (п.2 ст.266 НК РФ):

1. **Ликвидация должника**
2. **Банкротство должника (только для должников – физлиц)**
3. **Постановление судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства**
4. **Истечение срока исковой давности**

В налоговом учете подлежит включению в состав расходов того периода, в котором истек срок исковой давности (дебитор исключен из реестра)

Безнадежные долги

Нельзя признать безнадежными и учесть в составе внереализационных расходов:

- долги, которые образовались в период, когда организация применяла упрощенную систему налогообложения (письмо Минфина России от 23.06.2014 N 03-03-06/1/29799);
- долги, приобретенные по договору уступки права требования долга (письмо Минфина от 24.04.2015 N 03-03-06/1/23763);
- задолженность, которая возникает по операциям, связанным с предоставлением поручительств перед кредиторами (письмо Минфина России от 30.06.2016 N 03-03-06/3/38172) ;
- задолженность, в отношении которой судом вынесено решение об отказе во взыскании задолженности (письмо Минфина России от 22.07.2016 N 03-03-06/1/42962).

Безнадежный долг - требуются ли действия по взысканию

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 07.07.2021 № Ф05-11616/2021

Инспекция оценивает, пыталась ли фирма взыскать долг. Если нет, то нельзя увеличить затраты. Даже когда долг признан безнадежным. Так полагают налоговики, предъявляя незаконные требования

Бездействие налогоплательщика выходит за пределы его обычного поведения, т.к. в отношении иных независимых должников предпринимаются все необходимые юридически значимые действия, направленные на взыскание задолженности.

Если поставщик не пытался взыскать долг, то вычет НДС отстоять сложно

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 02.09.2021 № Ф10-3801/2021

Налогоплательщик не рассчитался за товар. Сам продавец не пытался взыскать долг (даже перед своей ликвидацией). Такая забывчивость вместе с другими обстоятельствами может показывать фиктивность сотрудничества. На это указала инспекция, запретив вычет НДС. Арбитражный суд Центрального округа с этим согласился.

Долги перед упрощенцами

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 15.03.2021 № Ф01-15957/2020

Проверив плательщика налога на прибыль, инспекция не признала затраты на аренду имущества у упрощенца. Ревизоры подчеркнули: организация не внесла более 90 процентов от арендной платы. непогашенную плату она включила в расходы, а упрощенец не отнес ее на доходы. Все это не противоречит кодексу. Но повышает налоговые риски. Ведь очевидно снижение совокупной налоговой нагрузки участников сделки. Это частый признак незаконной налоговой схемы

Предупреждаем риски доначислений, если создавался резерв по сомнительным долгам

- **Компания вправе включить в резерв долг взаимозависимого контрагента**
- **Докажите, что пытались взыскать долг**
- **Соберите пакет документов по просроченным долгам**
- **Начисляйте штрафы и пени**

Предупреждаем риски доначислений, если создавался резерв

Компания вправе включить в резерв долг взаимозависимого контрагента

Взаимозависимость не является достаточным обстоятельством для признания действий, связанных с формированием резерва, направленных на получение необоснованной выгоды ([постановления АС Восточно-Сибирского от 16.09.2019 № А19-23670/2018](#), [Поволжского от 22.11.2017 № А65-29388/2016](#) округов).

Суды не раз приходили к выводу о том, что кредитор вправе включить в резерв по сомнительным долгам задолженность взаимозависимой компании, в том числе «дочки». Инспекторы **должны доказать искусственный характер** взаимоотношений, а также то, что компания обязана была исчислить налог на прибыль в большем объеме. Иначе претензии незаконны ([постановления АС Уральского от 19.03.2019 № А34-2004/2018](#), [Восточно-Сибирского от 18.06.2019 № А33-22700/2017](#) округов).

Факт взаимозависимости **не свидетельствует об освобождении должника от оплаты приобретенных товаров**. Но взаимозависимость — не основание для того, чтобы не включать в состав налоговых расходов отчисления в резерв по сомнительным долгам ([постановление ФАС Волго-Вятского округа от 13.09.2012 № А82-11698/2011](#)).

Предупреждаем риски доначислений, если создавался резерв

Докажите, что пытались взыскать долг

Проводите претензионную работу: разыскивайте должников, составляйте акты сверок, пишите претензии, оформляйте протоколы переговоров. Если долг крупный, то обращайтесь в суд. Это особенно важно, когда должником выступает взаимозависимая компания.

Проверяющие будут искать схемы, направленные на искусственное создание дебиторки.

Не бездействуйте, тогда они не смогут убедить суд в том, что у кредитора были возможности воздействовать на взаимозависимого должника, например, через общего учредителя.

Подтвердите наличие деловой цели. Докажите реальность сделки, в результате которой возник просроченный долг. Если инспекторы признают должника недобросовестным, а сделку фиктивной, то исключат задолженность из резерва. Покажите, **что сделки имели деловую цель.**

Ее отсутствие — одна из причин доначислений ([постановления АС Западно-Сибирского от 15.02.2016 № А03-1025/2015](#), [Уральского от 16.12.2014 № А71-2098/2013](#) округов).

Предупреждаем риски доначислений, если создавался резерв

Докажите, что пытались взыскать долг

Проблемы с налоговиками могут возникнуть и в случае, **если компания заключила с задолжавшим ей контрагентом новые договоры**. Укажите, что контрагент обещал погасить долг, поэтому вы продолжаете с ним сотрудничать.

Соберите пакет документов по просроченным долгам.

Подготовьте документы, которые подтвердят, когда возник долг.

Например, договоры, акты выполненных работ или оказанных услуг, платежные поручения, товарные накладные, счета-фактуры. Акты инвентаризации и бухгалтерские справки подтвердят, что долги просрочены.

Сохраните документы, подтверждающие, что компания пыталась вернуть деньги: акты сверок, претензии, переписку с контрагентами об истребовании долга, протоколы встреч с ними, иски в суд и т. д.

Предупреждаем риски доначислений, если создавался резерв

Начисляйте штрафы и пени

К примеру, суд установил, что организация **не направляла претензии должнику, не пыталась взыскать долг**, хотя с других контрагентов требовала деньги.

Компания **не пояснила причины такого лояльного подхода** к спорному контрагенту.

Суд решил, что компания намеренно занизила базу по налогу на прибыль ([постановление АС Поволжского округа от 22.11.2017 № А65-29388/2016](#)).

В другом споре налоговики настаивали, что **ставка пеней для взаимозависимого контрагента слишком низкая — 0,01 процента**.

При этом пени начисляли только с даты письменного признания должником претензии либо с момента вступления в силу судебного решения.

Это противоречит обычаям делового оборота. **В договорах с независимыми контрагентами таких послаблений не было**. Пени начисляли с момента просрочки.

Компания не пояснила причины особых условий для спорного контрагента.

Кроме того, компания не принимала никаких мер по взысканию средств с зависимого покупателя. Значит, долг возник искусственно,

общество неправомерно включило его в резерв. Суд оставил доначисления в силе ([постановление АС Уральского округа от 20.12.2017 № А76-26765/2016](#)).

Предупреждаем риски доначислений, если создавался резерв

Подтвердите, что у контрагента не было денег

Приложите документы должника: бухгалтерскую и налоговую отчетность, банковские выписки с минимальными остатками по счетам, письма о тяжелом финансовом состоянии и пр. Можно представить и иные документы: письма с просьбой об отсрочке, ответы на претензии, служебные записки и приказы о проведении претензионной работы.

Так, АС Восточно-Сибирского округа учел, что у контрагента был кредит в банке. Проценты по кредиту превышали пени по договору с налогоплательщиком. Если бы контрагент вносил ежемесячные платежи не вовремя, то испортил бы свою кредитную историю и не смог бы получить новые кредиты. Он действовал в интересах своего бизнеса: сначала погасил задолженность перед банком. Долг, за счет которого компания увеличила резерв по сомнительным долгам, реальный ([постановление от 16.09.2019 № А19-23670/2018](#)).

Риски - кредиторка растет при наличии свободных средств

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 19.10.2022 N Ф10-3647/2022

Суть дела: Учредитель компании — индивидуальный предприниматель на УСН. По договору он производит продукцию из давальческого сырья компании. Компания затем продает ее оптовому покупателю. Эта схема сама по себе законна. Но инспекция отметила несколько подозрительных обстоятельств.

У компании нет ресурсов и есть задолженность перед предпринимателем. При этом ИП не требовал погасить долг, не предъявлял неустойки или иные санкции. Компания же не пояснила причины возникновения долга. И главное — не опровергла возможность его погашения. Ведь у нее были средства на счете и не доказано, что они отложены для расчетов с другими партнерами. Такое бездействие сторон нетипично для деловых отношений и заставляет усомниться в их реальности. При этом компания уменьшает прибыль и на неоплаченные суммы, а доходы предпринимателя не возрастают. Значит, снижена общая налоговая нагрузка. Кроме того, предприниматель смог остаться на УСН. Если же увеличить доходы на непогашенную задолженность, то они превысят лимит упрощенца.

Риски - кредиторка растет при наличии свободных средств

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 19.10.2022 N Ф10-3647/2022

Решение суда: действия компании направлены на получение необоснованной налоговой выгоды. Ей не следовало учитывать расходы. Инспекция правомерно доначислила налог на прибыль. Проблемы возможны и у предпринимателя. Ему могут доначислить налоги по общей системе налогообложения.

Решения судов по похожим спорам. Постоянная задолженность перед контрагентом может быть одним из признаков незаконной налоговой схемы. Так не раз сообщали суды. Примеры — постановления арбитражных судов Восточно-Сибирского округа от 23.07.2019 № А19-7724/2018, Дальневосточного округа от 08.12.2021 № Ф03-5505/2021 и Западно-Сибирского округа от 05.10.2020 № А46-10158/2019.

Однако в этих делах учтено множество обстоятельств. Именно их совокупность доказала фиктивность сделки и искусственное увеличение долгов. Иное дело, когда фискалы ссылаются только на долги налогоплательщика перед партнером. Они сами по себе не опровергают реальность операций. И не могут быть поводом для налоговых доначислений (постановления арбитражных судов Западно-Сибирского округа от 27.08.2019 № А27-20055/2018 и Центрального округа от 14.02.2019 № А09-364/2018).

Риски - кредиторка растет при наличии свободных средств

Как обосновать долги при наличии средств

Наличие средств на счете не повод сразу относить их к свободным, а долг к искусственно созданному.

1. Деньги отложены для будущих покупок. В суд можно предъявить график планируемых покупок либо иной подобный документ. Или же для расчетов за уже полученные товары.
2. Могут быть представлены договоры с контрагентами, информация о сроках платежа, вероятных санкциях и т. д.
3. Необходимость расчетов с работниками либо бюджетом.
4. Резервирование средств для других нужд.
5. Тяжелое финансовое положение компании, что объясняет долг перед спорным контрагентом и помогает опровергнуть утверждение о фиктивности операций ([постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 19.05.2022 № А65-4118/2021](#)).
6. Частичное погашение задолженности перед контрагентом. Но после проверяемого периода. Сообщите об этом в возражениях по акту проверки, а при необходимости — и в жалобе, поданной в суд. (Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 27.02.2020 № А29-2788/2019).

Проценты по займам фактически не выплачивались, а лишь только начислялись в учете

Определение Верховного суда РФ от 17.06.2019 № А76-10867/2017

Компания получала займы от учредителей. Они не имели целевого назначения и шли на пополнение оборотных средств, а также на финансирование взаимозависимых организаций, в которых фирма сама выступала учредителем. Договоры компания постоянно пролонгировала с изменением процентной ставки. Но проценты фактически не выплачивала, а лишь только начисляла в учете. Причем налоговики установили интересную закономерность — дивиденды, которые получали акционеры, буквально в тот же день возвращались фирме в виде займов под 12,5–12,7 процента годовых. В этой ситуации помимо переквалификации договора с начислением НДС компании грозит отказ в учете процентов по займам и доначисление налога на прибыль

Договор аренды – скрытая форма оплаты труда или оказания услуг

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 09.07.2015 N Ф09-3788/15

Договор аренды транспортного средства без экипажа следует квалифицировать как договор аренды автомобиля с экипажем

Договор аренды следует квалифицировать как договор оказания услуг.

Вознаграждения выплачивались ежемесячно в сопоставимых размерах по всем договорам.

Отношения носят систематический, длительный и однотипный характер.

Нет документов, подтверждающих использование транспорта для нужд организации

Автомобилями управляют сами собственники

Организация не несет расходов на содержание автомобилей

Аренда – схема экономии на налоге на имущество

Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 09.12.2022 по делу N А74-8923/2019

Суть спора. Общество применяло общую систему налогообложения. У него были взаимозависимые фирмы, которые работали на упрощенке с объектом «доходы». Они приобрели автозаправочные станции и сдали их в аренду обществу.

Фирмы не платили налог на имущество с купленных АЗС, поскольку упрощенцы освобождены от него. Общество также не платило налог, поскольку не являлось собственником станций, а лишь брало их в аренду. Налоговики пришли к выводу, что общество создало схему, чтобы уклониться от уплаты налога на имущество.

Аргументы налоговиков. В ходе проверки налоговики выяснили, что руководителем и учредителем фирм-арендодателей был гражданин К. Он же являлся единственным учредителем общества. Фирмы получали доход только от сдачи АЗС в аренду обществу.

В схеме участвовала еще одна организация — управляющая компания. Ее учредителем и руководителем также был гражданин К. Управляющая компания выдала фирмам займы, на которые те и купили заправочные станции.

Получается, покупку АЗС профинансировала организация, взаимозависимая с обществом — управляющая компания.

Аренда – схема экономии на налоге на имущество

Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 09.12.2022 по делу N А74-8923/2019

Аргументы компании. Общество заявило, что право собственности на спорные АЗС зарегистрировано в ЕГРЮЛ за сторонними фирмами. Станции не числятся на балансе общества, значит, и налог на имущество оно платить не обязано.

Гражданин К. не является единственным учредителем фирм-арендодателей и не имеет решающего голоса. Такое право есть у гражданина И., доля которого составляет 72,5 процента. Однако инспекторы не доказали, что он был как-либо заинтересован в сделках по приобретению АЗС.

Как разрешился спор. Судьи согласились с налоговиками: общество и фирмы-арендодатели взаимозависимы. Последние созданы лишь затем, чтобы формально приобрести заправочные станции и передать в аренду обществу.

Суд отклонил довод, что общество не должно уплачивать налог на имущество, так как не имеет права собственности на спорные объекты. Общество умышленно искажило факты хозяйственной жизни, связанные с покупкой и использованием АЗС. Формально не владея имуществом, оно фактически им распоряжалось.

Обществу присудили налог на имущество свыше 9 млн руб.

Статья 54.1. Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов

- Не допускаются искажения в отражении фактов хозяйственной жизни;
- Основной целью совершения сделки не являются неуплата и зачет (возврат) суммы налога;
- Обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Нереальность операции

[Решение АС Волгоградской области от 21.04.2023 № А12-35236/2022](#)

Налоговики обнаружили нестыковки в транспортных накладных. Так, в них указано, что за один рейс водители перевозили по 40–50 тонн щебня на самосвалах КамАЗ. При этом допустимая масса щебня, которую может перевезти такой самосвал, — от 7,7 до 25,5 тонны.

Также из накладных следовало, что один и тот же водитель доставлял груз в течение двух-трех суток без остановки и отдыха. Или же в один день водитель выполнял несколько рейсов, а это невозможно. Длина маршрута — 400 км в одну сторону. Максимальная скорость груженого автомобиля — 90 км/час. Так что съездить за день туда и обратно несколько раз проблематично.

Деловая цель

Основным мотивом операции должна являться деловая цель.

- Совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ?

Оценке подлежат:

- Отдельные хозяйственные операции
- Совокупность хозяйственных операций

П.25 Письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@

Деловая цель

- Была бы отдельно взятая операция совершена вне совокупности всех операций?
- Не был ли налоговый мотив причиной именно такого структурирования операций (например, если целью структурирования было создание оснований для платежа вместо выплаты дивидендов)?
- Могла ли та же деловая цель быть достигнута иным образом?

Признаки доминирующего налогового мотива

- Реализации решения, не свойственного деловой практике, и которое не может быть обосновано с точки зрения получения экономических выгод и предпринимательского риска
- Участием подконтрольных структур, не имеющих экономической сущности (не обладающих активами, не осуществляющими функции, не несущих рисков)
- Совершения корпоративных действий по реорганизации, учреждению новых организаций.

Примеры сделок с доминирующим налоговым мотивом

- Присоединение убыточной компании
- Решения, принятые не в своем интересе, а в интересах иного лица с целью его скрытого финансирования (получение кредита на рыночных условиях, в целях предоставления беспроцентного займа взаимозависимому лицу)
- Создание оснований для платежа и перевода прибыли в пользу аффилированной иностранной компании вместо выплаты дивидендов (например, заключение договора с материнской компанией на оказание информационных и консультационных услуг по стоимости равной сумме дивидендов)
- Заключение договоров с подконтрольными ИП, с целью вывода части выручки в зону более низкой налоговой нагрузки (спецрежим)

Примеры сделок с доминирующим налоговым мотивом

- Приобретение по завышенной цене доли компании, у которой нет активов и которая не ведет деятельности, а через некоторое время продажа доли с большим убытком.
- Включение в договор со взаимозависимой компанией условия об уплате штрафных санкций и специальное моделирование ситуации для их уплаты
- Заключение договора аренды со взаимозависимым ИП, в течении всего договора неуплата аренды, при этом арендатор на ОСНО учитывает расходы, а ИП на УСН с кассовым методом
- Дробление бизнеса, с целью применения спецрежимов

Примеры сделок с доминирующим налоговым мотивом

Учредитель дал добро на продажу одного из офисов. Нашелся покупатель, но терять на налогах не хотелось бы. Приняли решение, что будет заключен договор о совместной деятельности. Мы в качестве вклада в общее имущество внесем недвижимость, а покупатель вложится деньгами. Через пару месяцев разбежимся, но только мы заберем деньги, а покупатель — офис.

Передача имущества, которая носит инвестиционный характер, не облагается НДС ([подп. 3 п. 3 ст. 39 НК](#)). Речь идет в том числе о вкладах по договору простого товарищества. А при его ликвидации товарищи также без налога распределяют имущество ([подп. 5 п. 3 ст. 39 НК](#)). Стороны вправе забрать вклады, которые внесли. Но могут договориться и о другом порядке — НДС в любом случае не возникает. Так что формально при обмене недвижимости на деньги условия для неначисления налога соблюдаются.

Доказательства наличия деловой цели

При приобретении услуг у взаимозависимой компании

- Включить в условия договора на приобретение услуг у взаимозависимой компании целей, которые преследует компания при заключении договора
- Максимально конкретизировать описание услуг и их объем
- Проконтролировать чтобы условия договора соответствовали реальным обстоятельствам

При присоединении убыточной компании

- В решении учредителей зафиксировать цели принятого решения
- (отраслевая консолидация, приобретение ценных активов и погашение обязательств перед контрагентами присоединяемой компании с целью предупреждения репутационных рисков)
- Соблюсти корпоративные процедуры при реорганизации

Доказательства наличия деловой цели

Документальное подтверждение:

- досье на контрагента;
- преддоговорная переписка, проекты договоров, предварительные договоры, протоколы разногласий, которые помогают понять причины заключения сделок на определенных условиях [п. 1 ст. 429 ГК РФ](#);
- протоколы совещаний (собраний), посвященных заключению сделки;
- служебные записки, экономические расчеты, подтверждающие целесообразность сделки;
- документы, подтверждающие, что контрагент по «проблемному» договору доставляет вам меньше всего проблем, к примеру не допускает просрочек в отгрузках.

Информация ФНС от 03.08.2022 – новые критерии фирмы однодневки

- В НК нет понятия «однодневка». На практике под фирмой-«однодневкой» понимают организации, которые созданы без цели вести предпринимательскую деятельность - **письмо ФНС от 24.07.2015 №ЕД-4-2/13005**. Задача «однодневки» – создать фиктивный документооборот с другими участниками и в итоге получить налоговую выгоду.
- ФНС ежегодно дополняет перечень критериев, с помощью которых выявляют фирмы-«однодневки».

Параметр	Признак однодневки
Учредитель	Является учредителем или участником еще в нескольких других организациях, учредитель дисквалифицирован
Руководитель	Числится директором одновременно в нескольких фирмах, руководитель дисквалифицирован
Юридический адрес	Выглядит как массовый, по нему зарегистрировано большое количество разных фирм
Ресурсы	У организации нет ресурсов для ведения финансово-хозяйственной деятельности – помещений, оборудования и т. п.; организация не оплачивает аренду, электроэнергию, связь; в штате нет персонала либо есть только директор
Подозрительные сделки	Сделки совершены сразу после регистрации компании
Нулевая отчетность	Организация сдает «нулевую» отчетность, нет прибыли – убытки на протяжении нескольких лет или нулевой результат деятельности
Вычеты по НДС	У организации большие налоговые вычеты
Взаимодействие с ИФНС	Организация не сдает отчетность, не отвечает на требования и письма ИФНС

Информация ФНС от 12.11.2020

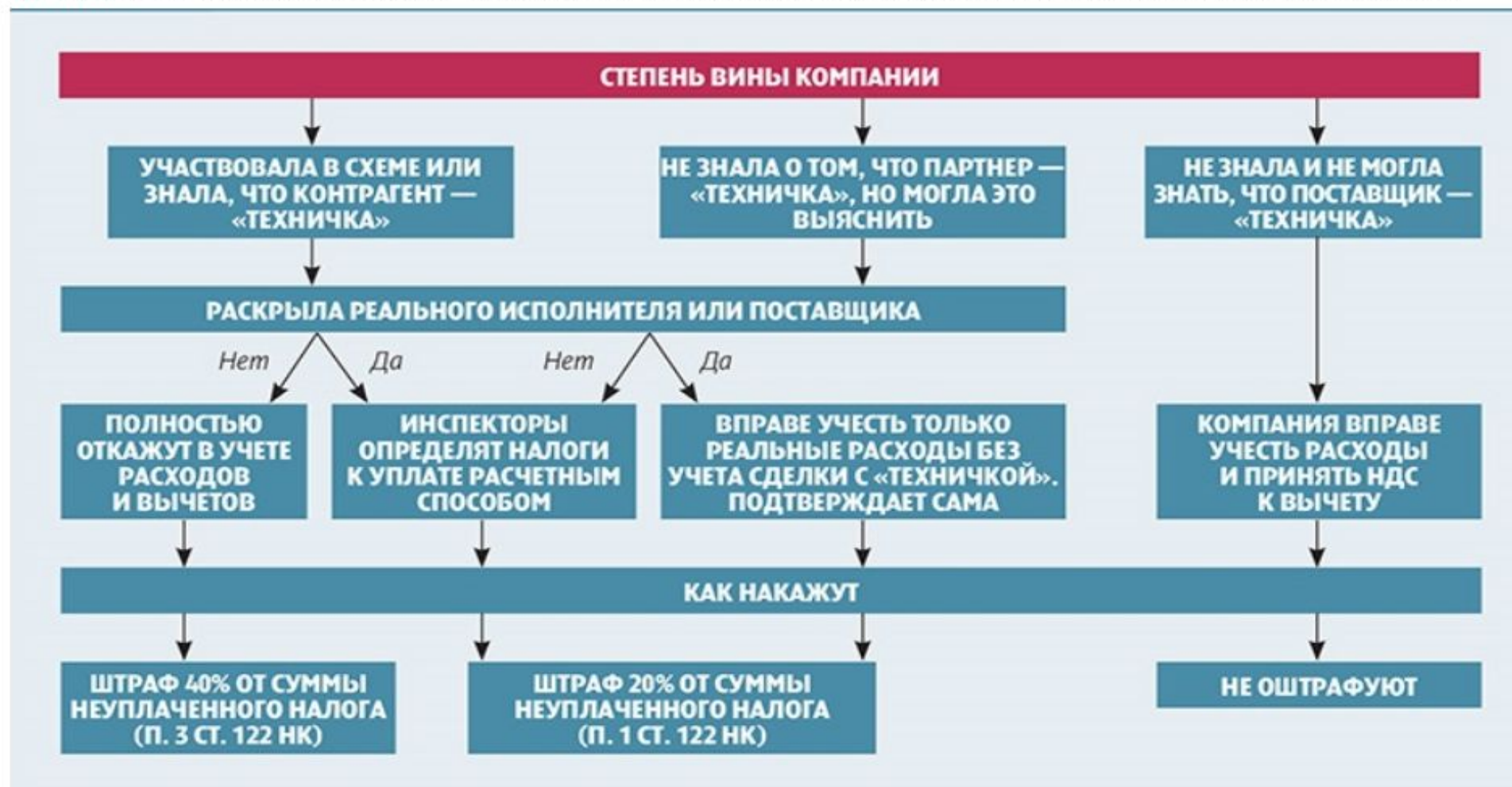
- Организации, которые работают с фирмами-«однодневками», признаются участниками схем уклонения от налогообложения. Важно вовремя исключить из числа своих контрагентов «однодневки» либо компании, имеющие признаки фирмы-«однодневки». Проверить наличие признаков фирмы-«однодневки», запись о недостоверности данных, решение о предстоящем исключении из ЕГРЮЛ в отношении своей организации и контрагентов помогут сервисы ФНС :
- **Проверь себя и контрагента (сведения из ЕГРЮЛ/ЕГРИП);**
- **Предоставление сведений из ЕГРЮЛ/ЕГРИП в электронном виде;**
- **Прозрачный бизнес.**
- Кроме фирм-«однодневок», инспекторы ищут «технические» организации. «Техническая» компания отличается от «однодневки» тем, что имитирует деятельность, тогда как «однодневка» существует лишь на бумаге - определение ВС от 13.08.2020 №305-ЭС20-105538.

Признаки «технических» организаций

Признаки «технической» организации	Арбитраж
У контрагента нет материальных и трудовых ресурсов для реальной финансово-хозяйственной деятельности. Полученные деньги перечисляют на счета фирм-«однодневок»	Определение ВС от 03.11.2020 №305-ЭС20-16775
«Технический» контрагент не платит налоги. Деньги, перечисленные покупателем в адрес технического контрагента в качестве оплаты за товары, работы и услуги, технический контрагент переводит на счета иных организаций. В итоге эти организации возвращают деньги покупателю в виде займов	Определение ВС от 25.01.2021 №309-ЭС20-17277
Контрагенты создают формальный документооборот с целью увеличения стоимости товара для последующего вывода денежных средств. Деньги выводят с назначением платежа «под отчет», «по агентскому договору» и за услуги личного характера	Определение ВС от 25.09.2019 №309-ЭС19-16618

О практике применения статьи 54.1 НК РФ

Схема. Налоговые последствия, если компании предъявили обвинение по статье 54.1 НК



ФНС о схемах уклонения от налогообложения

- Письмо ФНС России от 30.12.2022 N СД-4-18/17916@
- "О направлении Обзора успешных практик устранения схем уклонения от налогообложения"
- В обзоре содержится информация о комплексе проводимых налоговыми органами мероприятий по определению схемы косвенного участия контролирующих лиц в деятельности налогоплательщика, а также сообщены наиболее эффективные мероприятия, проводимые с участием налоговых и правоохранительных органов.
- Приведены примеры успешных практик с описанием обстоятельств, касающихся выявления и пресечения **преступлений** в сфере налогообложения.

Обзором успешных практик устранения схем уклонения от налогообложения,

<Письмо> ФНС России от 30.12.2022 N СД-4-18/17916@

- анализ движения товарных и денежных потоков для определения конечного получателя доходов в результате уклонения от уплаты налогов;
- поиск информации в отношении конечных получателей доходов в результате использования схемы по уклонению от уплаты налогов, а также лиц, фактически руководящих деятельностью должника, с использованием информационных ресурсов налоговых органов, внешних источников информации, в том числе средств массовой информации и социальных сетей, на предмет наличия сведений, характеризующих статус лица в качестве бенефициарного владельца;
- получение информации от Росфинмониторинга для установления лиц, являющихся конечными получателями доходов в результате уклонения от уплаты налогов, а также определения лиц, являющихся руководителями (учредителями) оффшорных компаний;
- направление запроса в кредитные организации о бенефициарном владельце должника в соответствии со [статьей 8.1](#) Федерального закона от 07.08.2001 N 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма";
- анализ выстроенной должником модели ведения бизнеса на предмет наличия фактов, подтверждающих получение бенефициаром должника незаконной выгоды.

Что свидетельствует об аффилированности?

<Письмо> ФНС России от 30.12.2022 N СД-4-18/17916@

Об аффилированности и зависимости налогоплательщика (должника) могут свидетельствовать также наличие у номинальных учредителей и руководителей основного места работы в другой организации, принадлежащей реальному выгодоприобретателю (например, владельцу группы компаний), привлечение персонала, средств производства последней, ведение бухгалтерского учета теми же лицами, что и в основной организации, общий юридический, фактический и IP-адрес, телефон, офисные, производственные и складские помещения, использование наименования основной организации, системы скидок, привилегий и т.д., неизменных при смене собственников и директоров зависимого общества, расходование денежных средств последнего на нужды основной организации и лично бенефициара.

Статья 54.1 НК РФ

Подтверждение проявления должной осмотрительности

1. Деловая переписка, свидетельствующая о реальности сделки (электронные письма с подписями, должностями, телефонами, адресами)
2. Переговоры (в том числе отчеты о представительских расходах), визитные карточки сотрудников контрагента
3. Информация о контрагенте на рынке (сайт, реклама, отзывы других компаний)
4. Проверка контрагента:
 - Руководитель, учредитель и юридический адрес не являются «массовыми» (выписка из ЕГРЮЛ)
 - Наличие ресурсов для исполнения своих обязательств (работники, основные средства, помещения, необходимые для ведения деятельности)
 - Исполнение налоговых обязательств перед бюджетом в полном объеме, удельный вес вычетов
5. Привлечение соисполнителей и субподрядчиков (проверка контрагентов второго звена)
6. Агентская схема – функции агента, реальные исполнители

Статья 54.1 НК РФ

Признаки недобросовестного налогоплательщика

Налогоплательщик признается недобросовестным, если совокупность обстоятельств по сделке указывает, что его главной целью являлось получение налога из бюджета, а не дохода от реальной деятельности.

Основные обстоятельства, по которым налоговый орган может признать вас недобросовестным налогоплательщиком при анализе вашей деятельности, следующие:

- создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции (п. 6 Постановления N 53, Письмо Минфина России от 18.04.2017 N 03-13-07/23243);
- взаимозависимость (подконтрольность) участников сделок (п. 6 Постановления N 53, Письма Минфина России от 13.07.2016 N 03-01-18/40957, ФНС России от 16.08.2017 N СА-4-7/16152@);
- неритмичные или разовые операции (п. 6 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@);
- расчеты через один банк (п. 6 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@);
- транзитные платежи или расчеты по цепочке (п. 6 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 16.08.2017 N СА-4-7/16152@, Постановление Президиума ВАС РФ от 23.11.2005 N 7088/05 по делу N А40-21484/04-126-238);

Статья 54.1 НК РФ

Признаки недобросовестного налогоплательщика

- деятельность через посредников (п. 6 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N KE-4-3/5585@);
- дробление бизнеса между несколькими лицами, применяющими спецрежимы (Письма ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@ (разд. VIII), от 12.07.2019 N КЧ-4-7/13613, от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@, Определение Верховного Суда РФ от 05.09.2018 N 308-КГ18-12753 по делу N А32-44581/2017 (приведено в п. 8 Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых в третьем квартале 2018 года по вопросам налогообложения, а также по вопросам применения норм процессуального права));
- манипулирование ценами по сделкам с взаимозависимым лицом (п. 9 указанного Обзора). С этой целью налогоплательщик может реализовывать товары аффилированному лицу, применяющему УСН, по заниженной стоимости (Определение Верховного Суда РФ от 18.07.2018 N 301-КГ18-9641 по делу N А31-181/2015 (приведено в п. 7 того же Обзора));
- многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня (Определение Верховного Суда РФ от 29.03.2018 N 303-КГ17-19327 по делу N А04-9989/2016 (приведено в п. 9 Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, принятых во втором квартале 2018 года по вопросам налогообложения), п. 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017)).

Статья 54.1 НК РФ

Признаки недобросовестного контрагента

При анализе налоговой выгоды часто инспекция учитывает и недостатки контрагентов, а именно:

- отсутствие регистрации в ЕГРЮЛ (Письмо Минфина России от 16.04.2010 N 03-02-08/25);
- "массовый" учредитель (участник), руководитель контрагента (Письмо Минфина России от 17.12.2014 N 03-02-07/1/65228). В то же время следует учитывать, что сам по себе факт участия одного учредителя в нескольких компаниях не говорит о недобросовестности. Оценку риска при выборе контрагента следует проводить по совокупности признаков (Письмо Минфина России от 22.10.2020 N 03-12-13/91957);
- наличие адреса массовой регистрации (Письмо ФНС России от 24.07.2015 N ЕД-4-2/13005@);
- отсутствие расходов, характерных для ведения деятельности (п. 5 Постановления N 53, Определение Верховного Суда РФ от 20.07.2016 N 305-КГ16-4155 по делу N А40-87379/2014);

Статья 54.1 НК РФ

Признаки недобросовестного контрагента

- отсутствие персонала (п. 5 Постановления N 53, Определение Верховного Суда РФ от 20.07.2016 N 305-КГ16-4155 по делу N А40-87379/2014, Информация ФНС России);
- отсутствие основных средств (п. 5 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@);
- отсутствие складских помещений (п. 5 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@, Информация ФНС России);
- отсутствие транспортных средств (п. 5 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@, Информация ФНС России);
- отсутствие производственных активов (п. 5 Постановления N 53, Письмо ФНС России от 08.04.2011 N КЕ-4-3/5585@);
- отсутствие лицензий и необходимых допусков к определенным видам работ (Определение Верховного Суда РФ от 25.01.2021 N 309-ЭС20-17277).

Статья 54.1 НК РФ

Раздел сайта	Что наведет инспекторов на мысли о схеме	Как подстраховаться
Сведения об учредителе	Налоговики обязаны устанавливать выгодоприобретателей, поэтому любые сведения об учредителях у них на контроле. Они помогают им раскрутить схемы с фиктивными поставками (определение Верховного суда от 09.12.2021 № 305-ЭС21-22952)	Следите, чтобы сведения об учредителях на сайте совпадали с данными в ЕГРЮЛ
Отзывы клиентов	Увидят благодарность за совместную работу или восторженные комментарии о крупной сделке, которую организация не показала в отчетности	Безопаснее публиковать отзывы после модерации
Адрес	Налоговики могут посчитать, что компания скрывается, если на сайте нет адреса. Когда «прописка» не совпадает с адресом в ЕГРЮЛ, есть риск, что в госреестр внесут отметку о недостоверности сведений	Указывайте и юридический, и фактический адрес, чтобы у инспекторов не возникло лишних вопросов. Своевременно меняйте адрес в ЕГРЮЛ, если компания переехала
Контактные телефоны	Инспекторам не составит труда пробить номера телефонов в интернете. Если окажется, что у разных компаний они совпадают, их заподозрят во взаимозависимости	Указывайте добавочный номер, если в здании единый ресепшен. Так вы исключите досадные недоразумения, и вам не придется писать налоговикам пояснения

Письмо ФНС России от 10.10.2022 N БВ-4-7/13450@

При выявлении необоснованной налоговой выгоды нельзя доначислять налог в повышенном размере. Доначислить можно лишь те суммы, которые налогоплательщик должен был бы заплатить, если бы не злоупотреблял правом. При этом контролеры обязаны принять исчерпывающие меры, чтобы определить действительное налоговое обязательство.

Технические компании

Налогоплательщик, который использовал технические компании, вправе учесть фактические расходы при расчете налога на прибыль. Это возможно, если он предоставит инспекции сведения и документы или если такие документы уже есть у налоговиков. Документы должны выводить фактически совершенные хозяйственные операции из необлагаемого оборота. Расчетный способ определения суммы налога в указанном случае не применяют.

В цепочку поставки товаров включили технические компании. У налоговиков есть сведения и доказательства, в том числе раскрытые покупателем, которые позволяют установить лицо, действовавшее легально. Это лицо фактически исполнило сделку и уплатило полагающиеся налоги. В таком случае необоснованной налоговой выгодой у покупателя могут признать ту часть расходов по налогу на прибыль и вычетов по НДС, которая приходится на наценку, добавленную техническими компаниями

Письмо ФНС России от 10.10.2022 N БВ-4-7/13450@

Раскрытие контрагента

Налогоплательщик сообщил о реальном контрагенте после окончания проверки. Для этого он подал уточненки за проверенный период. Решение налоговиков по результатам проверки тогда уже вступило в силу. В таком случае налоговики и суды обязаны оценить информацию налогоплательщика о реальном контрагенте.

Случаи, когда вычеты НДС не применяют

Вычеты нельзя применять полностью или в части в таких случаях:

- налогоплательщик участвовал в согласованных с другими лицами действиях для искусственного наращивания цены товаров, работ и услуг без формирования источника возмещения налога;
- налогоплательщику было известно о действиях иных лиц, уклоняющихся от уплаты НДС при обращении товаров, работ, услуг.

Какие документы могут запрашивать налоговики при камеральной проверке декларации по НДС

- **Постановление АС СЗО от 18.01.2021 по делу N А56-38742/2020** - организация заявила налог к возмещению. По камералке налоговики запросили много документов, но компания посчитала требование незаконным, поскольку эти сведения не имеют отношения к вычетам. Суд поддержал ее. Из перечисленных в требовании документов проверяющие имели право запросить только счета-фактуры и первичные документы. Помимо этого инспекция истребовала: - договоры; - акты сверки; - акты о зачете взаимных требований; - расшифровки дебиторской и кредиторской задолженностей; - доверенности.
- Налоговики ссылались на то, что эти документы подтверждают наличие договорных отношений и исполнение взаимных обязательств, что нужно для проверки по ст.54.1 НК. Но суд отметил: нормы ст. 54.1 НК РФ не регулируют порядок проведения камеральных проверок, а значит, не могут устранять ограничения по запрашиваемым документам.

Какие документы могут запрашивать налоговики при камеральной проверке декларации по прибыли

- **П. 3 ст.88 НК - в декларации по налогу на прибыль убыток.** Налоговики вправе узнать у компании причины убытков в декларации по налогу на прибыль. Поясните, за счет каких показателей возник убыток — рост расходов и снижение доходов. Приведите самые крупные статьи расходов, не обязательно перечислять все.
- *«В ответ на требование сообщаем, что снижение показателя прибыли в отчетности за 1-й квартал 2023 года по сравнению с аналогичным показателем 2022 года связано с повышением цен на материалы и рабочую силу. Предоставить прогноз о будущих поступлениях по налогу на прибыль от ООО «Компания» не представляется возможным».*
- Если инспекторы хотят знать о причинах снижения прибыли по сравнению с показателями прошлого года, а также хотят знать прогноз по будущим платежам, то такого повода для запроса в НК нет. Можно составить мотивированный отказ либо кратко пояснить причины падения прибыли.

Налоговый агент

Налоговые агенты по НДС

Вы станете налоговым агентом по НДС при аренде государственного и муниципального имущества, при покупке товаров и услуг у нерезидента и в других случаях, указанных в ст. 161 НК РФ. Налоговые агенты сами считают, удерживают и перечисляют налог в бюджет.

Аренда муниципального или госимущества у органа власти, например у комитета по управлению имуществом: арендатор считает налог по ставке 20/120 с арендной платы, включающей НДС, и удерживает из каждого платежа арендодателю. При аренде у МУП, ГУП налог удерживать не надо (Письмо Минфина от 11.07.2017 N 03-07-11/43774).

При аренде земли НДС не удерживают (Письмо Минфина от 04.03.2016 N 03-07-07/12728).

Покупка у нерезидента услуг с местом реализации в РФ или находящихся в РФ товаров: покупатель удерживает налог по ставке 20/120 с каждой выплаты нерезиденту. Если цена в договоре не включает российские налоги, налоговый агент считает НДС по ставке 20% и платит за свой счет. Налоговым агентом будет и посредник иностранной компании, участвующий в расчетах (п. п. 2, 5 ст. 161 НК РФ, Письмо Минфина от 13.04.2016 N 03-07-08/21231).

Налог на Google - НДС со стоимости электронных услуг иностранных компаний платит налоговый агент - покупатель услуг (ст. 174.2 НК РФ).

Счет-фактуру на агентский НДС заполняйте в одном экземпляре. Себя укажите покупателем, контрагента - продавцом.

Налоговый агент

СЧЕТ-ФАКТУРА № 32 от « 19 » декабря 2023 г. (1)
 ИСПРАВЛЕНИЕ № _____ от « _____ » _____ (1а)

Продавец Velnet Cons Ltd. (2)

→ Нерезидент

Адрес 2 Limassol Avenue Aluminium Tower, Floors 3rd & 4th 2003 Nicosia Cyprus (2а)

ИНН/КПП продавца _____ (2б)

Грузоотправитель и его адрес _____ (3)

Грузополучатель и его адрес _____ (4)

К платежно-расчетному документу № 122 от 19.12.2023 (5)

Документ об отгрузке № п/п 1 № 115С от 19.12.2023 (5а)

Покупатель ООО «Альфа» (6)

→ Ваша организация

Адрес 111024, г. Москва, шоссе Энтузиастов, д. 9 (6а)

ИНН/КПП покупателя 7722345678/772201001 (6б)

Валюта: наименование, код _____ российский рубль, 643 (7)

Идентификатор государственного контракта, договора (соглашения) (при наличии) _____ (8)

№ п/п	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Код вида товара	Единица измерения		Количество (объем)	Цена (тариф) за единицу измерения	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога – всего	В том числе сумма акциза	Налоговая ставка	Сумма налога, подлежащая покупателю	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом – всего	Страна происхождения товара		Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости
			код	условное обозначение (национальное)								цифровой код	краткое наименование	
1	1а	16	2	2а	3	4	5	6	7	8	9	10	10а	11
1	Консультационные услуги						65 000,00	Без акциза	20/120	13 000,00	78 000,00			
Всего к оплате (9)							65 000,00		X	13 000,00	78 000,00			

→ Если по договору цена не включает НДС, укажите договорную цену, увеличенную на 20%

→ Даже если договорная цена не включает НДС

→ Если по договору цена не включает НДС, укажите договорную цену

Руководитель организации или иное уполномоченное лицо _____

(подпись)

Иванов И.И.
(ф.и.о.)

Главный бухгалтер или иное уполномоченное лицо _____

(подпись)

Никанорова Е.А.
(ф.и.о.)

Индивидуальный предприниматель или иное уполномоченное лицо _____

(подпись)

(ф.и.о.)

(реквизиты свидетельства о государственной регистрации индивидуального предпринимателя)

Изменения НДС

Налоговые агенты по НДС

Расширен перечень случаев, в которых организация или ИП признаются налоговыми агентами по НДС.

В настоящее время при аренде имущества у госорганов, органов местного самоуправления арендатор признается налоговым агентом по НДС. Теперь функции налогового агента также будут возникать при предоставлении такими органами права ограниченного пользования земельным участком (сервитут), который находится в федеральной собственности, собственности субъектов РФ и муниципальной собственности, в собственности федеральной территории "Сириус". Для признания организации (ИП) налоговым агентом в отношении земельного участка должен быть установлен сервитут в интересах этой организации (ИП).

Это означает, что организация (ИП), в отношении которой установлен сервитут, обязана исчислить, удержать из доходов, выплачиваемых госорганам, и уплатить в бюджет сумму НДС. Налоговая база для расчета налога определяется как сумма оплаты, перечисленной за установленный сервитут с учетом налога. При этом база определяется отдельно по каждому земельному участку.

Организация (ИП) должна исполнить обязанности налогового агента, даже если она освобождена от уплаты НДС по ст. 145 НК РФ либо применяет специальный налоговый режим.

Указанные новшества вступили в силу 01.10.2023.

Напомним, при аренде земельных участков в государственной либо муниципальной собственности арендатор не должен удерживать и перечислять в бюджет НДС. В этом случае арендная плата за право пользования таким земельным участком НДС не облагается на основании пп. 17 п. 2 ст. 149 НК РФ (письмо Минфина России от 20.01.2023 № 03-07-11/3898).

Изменения НДС

Налоговые агенты по НДС

Расширен перечень случаев, в которых организация или ИП признаются налоговыми агентами по НДС.

Обладатели сервитута определяют налоговую базу по НДС на дату перечисления платы за сервитут (полностью или частично) с учетом НДС. Налог исчисляйте по ставке по расчетной ставке 20/120 (абз. 2-3 п. 3 ст. 161, п. 4 ст. 164 НК).

Принять исчисленный НДС к вычету можно в общем порядке, в том числе при наличии правильно оформленного счета-фактуры (абз. 2 п. 3 ст. 168 НК). Удержанный НДС при выполнении обязанностей налогового агента перечисляйте в бюджет в те же сроки, что и налог, начисленный при выполнении собственных операций (п. 1 ст. 173 НК).

До 1 октября 2023 года специальные правила исчисления НДС для налоговых агентов за сервитут глава 21 НК не устанавливает. Налог при предоставлении ограниченного права пользования земельным участком обязаны исчислять органы государственной власти в общем порядке (письма Минфина от 02.11.2022 № 03-07-11/106701, от 01.04.2021 № 03-07-11/23922).

Организация (ИП) должна исполнить обязанности налогового агента, даже если она освобождена от уплаты НДС по ст. 145 НК РФ либо применяет специальный налоговый режим.

Напомним, при аренде земельных участков в государственной либо муниципальной собственности арендатор не должен удерживать и перечислять в бюджет НДС. В этом случае арендная плата за право пользования таким земельным участком НДС не облагается на основании пп. 17 п. 2 ст. 149 НК РФ (письмо Минфина России от 20.01.2023 № 03-07-11/3898).

НДС

- **Налоговые агенты** ставят к вычету суммы налога, **исчисленные в соответствии с п.2 и 3 ст.161 НК РФ**. Вычеты применяются при условии, что товары (работы, услуги), имущественные права были приобретены для целей, указанных в пункте 2 ст.171 НК РФ, и при их приобретении **НА исчислил налог в соответствии со ст.161 НК РФ** (п.3 ст.171 НК РФ)

Налоговый агент

Согласно национальному законодательству место реализации услуг в электронной форме, названных в п. 1 ст. 174.2 НК РФ, определяется по месту нахождения покупателя таких услуг (пп. 4 п. 1 и пп. 4 п. 1.1 ст. 148 НК РФ).

Вместе с тем взимание косвенных налогов, в том числе НДС, при выполнении работ, оказании услуг в торговых отношениях государств - членов ЕАЭС (см. п. 2 ст. 72 Договора о ЕАЭС от 29.05.2014) производится в порядке, предусмотренном Протоколом, то есть в соответствии с налоговым законодательством государства - члена ЕАЭС, территория которого признается местом реализации работ (услуг).

Место реализации для целей исчисления НДС определяется по нормам п. 29 Протокола.

Поскольку услуги, оказываемые в электронной форме, не поименованы в пп. 1 - 4 п. 29 Протокола, место их реализации для целей исчисления НДС определяется по месту нахождения исполнителя услуг.

Данная позиция озвучивалась специалистами Минфина России не раз (Письма от 13.11.2020 N 03-04-05/98892, от 16.10.2020 N 03-07-08/90463, от 21.07.2020 N 03-07-13/1/63374 и др.).

Например, в Письме от 17.09.2021 N 03-07-13/1/75553 чиновники подчеркнули: местом реализации услуг в электронной форме, содержащихся в п. 1 ст. 174.2 НК РФ, оказываемых хозяйствующим субъектом Республики Беларусь российской организации, признается территория Республики Беларусь, соответственно, такие услуги облагаются НДС в этом государстве - члене ЕАЭС (см. также Письмо Минфина России от 12.04.2022 N 03-07-13/1/31456).

Налоговый агент

Протоколом от 09.12.2022 внесены изменения в Договор о ЕАЭС в части определения порядка взимания косвенных налогов при оказании услуг в электронной форме.

Согласно общему правилу в целях уплаты НДС налогоплательщик, оказывающий услуги лицам, местом осуществления деятельности которых признана территория другого государства, подлежит постановке на учет в налоговом органе этого другого государства при условии, что соответствующая обязанность предусмотрена законодательством этого другого государства. Если такая обязанность не предусмотрена, исчисление и уплату НДС осуществляют организации и (или) ИП, приобретающие услуги в электронной форме.

Установлены порядок определения места осуществления деятельности покупателя услуг в электронной форме, а также порядок уплаты НДС, в том числе для случаев оказания услуг с участием посредников.

Этот порядок, основные положения которого рассмотрены выше, нужно применять со дня его вступления его в силу (ст. 2 Протокола от 09.12.2022). До сих пор не вступил в силу.

Изменения НДС

Счет-фактура

С 1 октября 2023 года в статью 169 НК внесли два изменения, которые связаны с прослеживаемыми товарами. Во-первых, в счетах-фактурах (УПД, УКД) надо указывать стоимость прослеживаемого товара. Во-вторых, счет-фактуру с реквизитами прослеживаемости надо выставлять при передаче прослеживаемого товара в рамках выполненных работ.

Изменения НДС

Новая графа в счете-фактуре

При ведении операций с прослеживаемыми товарами в счетах-фактурах (УПД, УКД) надо заполнять новый реквизит «Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости» (подп. «в», «г» п. 8 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона от 31.07.2023 № 389-ФЗ). В счете-фактуре (корректировочном счете-фактуре) должна быть новая графа 14.

В настоящее время поправки в постановление Правительства от 26.12.2011 № 1137 и приказы ФНС от 19.12.2018 № ММВ-7-15/820@ и от 12.10.2020 № ЕД-7-26/736@, которыми утверждены форматы электронных счетов-фактур, не внесены. Проект с новыми электронными форматами счета-фактуры и УПД налоговая служба разместила на портале проектов НПА для общественного обсуждения (проект приказа ФНС от 22.08.2023). В таблицу 5.18 форматов ФНС включила новый реквизит прослеживаемости (графа 14 «Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога»). Этот элемент обязателен к заполнению.

Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога (графа 14 счета-фактуры)	СтТовБезНДС Прослеж	А	N(19.2)	О	Указывается стоимость за все количество поставляемых (отгруженных) товаров, относящихся к конкретному регистрационному номеру партии товаров, в том числе в случае передачи товаров, подлежащих прослеживаемости, в составе выполненных работ
---	------------------------	---	---------	---	---

Изменения НДС

Счет-фактура

До утверждения новых форм и форматов можно самостоятельно дополнить бумажные и электронные формы счетов-фактур, УПД и УКД новыми реквизитами. Например, при выставлении счета-фактуры электронно в формате есть возможность добавить дополнительные сведения.

В бумажные формы счетов-фактур (УПД, УКД) новую графу 14 «Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога» можете также добавить самостоятельно. Новая графа 14 должна содержать подстроки по аналогии с графой 13. Бумажные документы оформляют в случаях, когда товары выбывают из системы прослеживаемости либо используют бланки с реквизитами прослеживаемости при реализации непрослеживаемых товаров, работ, услуг или имущественных прав (п. 1.2 ст. 169 НК, письмо ФНС от 23.08.2021 № 3-1-11/0115@).

Идентификация ЦДС

Приложение N 1
к постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137
(в редакции постановления Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

СЧЕТ-ФАКТУРА N _____ от " ____ " _____ (1)
ИСПРАВЛЕНИЕ N _____ от " ____ " _____ (1a)

Продавец _____ (2)
Адрес _____ (2a)
ИНН/КПП продавца _____ (2б)
Грузоотправитель и его адрес _____ (3)
Грузополучатель и его адрес _____ (4)
К платежно-расчетному документу N _____ от _____ (5)
Документ об отгрузке N п/п _____ N _____ от _____ (5a)
Покупатель _____ (6)
Адрес _____ (6a)
ИНН/КПП покупателя _____ (6б)
Валюта: наименование, код _____ (7)
Идентификатор государственного контракта, договора (соглашения) (при наличии) _____ (8)

N п/п	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Код вида товара	Единица измерения		Количество (объем)	Цена (тариф) за единицу измерения	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога - всего	В том числе сумма акциза	Налоговая ставка	Сумма налога, подлежащая уплате покупателем	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом - всего	Страна происхождения товара		Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости	Количественная единица измерения товара, используемая в целях осуществления прослеживаемости		Количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости	Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога	
			код	условное обозначение национальное								цифровой код	краткое наименование		код	условное обозначение			
1	1a	1б	2	2a	3	4	5	6	7	8	9	10	10a	11	12	12a	13	14	
										X									
Всего к оплате (9)																			

Руководитель организации
или иное уполномоченное лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

Главный бухгалтер
или иное уполномоченное лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

Индивидуальный предприниматель
или иное уполномоченное лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

(реквизиты свидетельства о государственной регистрации
индивидуального предпринимателя)

Универсальный
передаточный
документ

Статус:

1 - счет-фактура и
передаточный
документ (акт)
2 - передаточный
документ (акт)

Счет-фактура N _____ от _____ (1)
Исправление N _____ от _____ (1а)

Приложение N 1
к постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137
(в редакции постановления Правительства РФ от 02.04.2012 N 194)

Продавец _____ (2)
Адрес _____ (2а)
ИНН/КПП продавца _____ (2б)
Грузоотправитель и его адрес _____ (3)
Грузополучатель и его адрес _____ (4)
К платежно-расчетному документу N _____ от _____ (5)
Документ об отгрузке N п/п _____ N _____ от _____ (5а)
Покупатель _____ (6)
Адрес _____ (6а)
ИНН/КПП покупателя _____ (6б)
Валюта: наименование, код _____ (6б)
Идентификатор государственного контракта, договора (соглашения) (при наличии) _____ (8)

Код товара/ работ, услуг	N п/п	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Код вида товара	Единица измерения		Количество (объем)	Цена (тариф) за единицу измерения	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога - всего	В том числе сумма акциза	Налоговая ставка	Сумма налога, предъявляемая покупателю	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом - всего	Страна происхождения товара		Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости	Количественная единица измерения товара, используемая в целях осуществления прослеживаемости		Количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости	Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога
				код	условное обозначение (национальное)								цифровой код	Краткое наименование		код	условное обозначение		
A	1	1а	1б	2	2а	3	4	5	6	7	8	9	10	10а	11	12	12а	13	14
								0,00			0,00	0,00							
								0,00			0,00	0,00							
								0,00			0,00	0,00							
								0,00			0,00	0,00							
								0,00			0,00	0,00							
								0,00		X	0,00	0,00							
Всего к оплате (9)																			

Документ составлен на _____ листах

Руководитель организации или иное уполномоченное лицо _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.)

Индивидуальный предприниматель или иное уполномоченное лицо _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.)

Главный бухгалтер или иное уполномоченное _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.)

(реквизиты свидетельства о государственной регистрации индивидуального предпринимателя)

Основание передачи (сдачи) / получения (приемки) _____ (договор, доверенность и др.) _____ (10)

Данные о транспортировке и грузе _____ (транспортная накладная, получение экспедитору, экспедиторская / складская расписка и др., масса нетто / брутто груза, если не привязаны ссылки на транспортные документы, содержащие эти сведения) _____ (11)

Товар (груз) передал / услуги, результаты работ, права сдал _____ (должность) _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.) _____ (12)

Товар (груз) получил / услуги, результаты работ, права принял _____ (должность) _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.) _____ (17)

Дата отгрузки, передачи (сдачи) " ____ " ____ г. _____ (13)

Дата получения (приемки) " ____ " ____ г. _____ (18)

Иные сведения об отгрузке, передаче _____ (ссылка на неотъемлемые приложения, сопутствующие документы, иные документы и т.д.) _____ (14)

Иные сведения о получении, приемке _____ (ссылка на наличие/отсутствия претензий; ссылки на неотъемлемые приложения и другие документы) _____ (19)

Ответственный за правильность оформления факта хозяйственной жизни _____ (должность) _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.) _____ (15)

Ответственный за правильность оформления факта хозяйственной жизни _____ (должность) _____ (подпись) _____ (Ф.И.О.) _____ (20)

Наименование экономического субъекта - составителя документа (в т.ч. комиссионера / агента) _____ (может не заполняться при проставлении печати в М.П., может быть указан ИНН / КПП) _____ (16)

Наименование экономического субъекта - составителя документа _____ (может не заполняться при проставлении печати в М.П., может быть указан ИНН / КПП) _____ (21)

М.П. _____ М.П. _____

Изменения НДС

← → Универсальный передаточный документ №0000-0000001 от 01.10.2023

Подпись и печать ?

Документ об отгрузке		№ п/п 1-2 № 1 от 01.10.2023 г.													(5а)				
Код товара/ работ, услуг	№ п/п	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Код вида товара	Единица измерения		Количество (объем)	Цена (тариф) за единицу измерения	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога - всего	В том числе сумма акциза	Налоговая ставка	Сумма налога, предъявляемая покупателю	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом - всего	Страна происхождения товара		Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости	Количественная единица измерения товара, используемая в целях прослеживаемости		Количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости	Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога
				код	условное обозначение (национальное)								цифровой код	краткое наименование		код	условное обозначение		
А	1	1а	16	2	2а	3	4	5	6	7	8	9	10	10а	11	12	12а	13	14
00-00000006	1	Холодильник Bosch	--	796	шт	5,000	50 000,00	250 000,00	без акциза	20%	50 000,00	300 000,00	156	КИТАИ	87654321/010123/0012365/015	796	шт	5	250 000
00-00000007	2	Стеллаж	--	796	шт	5,000	12 500,00	62 500,00	без акциза	20%	12 500,00	75 000,00	--	--	--	--	--	--	--
Всего к оплате (9)								312 500,00	X	62 500,00	375 000,00								

Заполняется сумма в рублях, как графа 23 Книги продаж

Изменения НДС

Счет-фактура на выполнение работ с прослеживаемыми товарами

При передаче прослеживаемых товаров в составе выполненных работ счета-фактуры (корректировочные счета-фактуры) или УПД (УКД) нужно выставлять в электронном виде с реквизитами прослеживаемости (подп. «а», «б» п. 8 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона от 31.07.2023 № 389-ФЗ). Такие же правила ФНС рекомендует применять и в настоящее время (письма ФНС от 21.02.2023 № ЗГ-3-15/2580@, от 22.12.2021 № СД-4-15/17982).

Пример. Подрядчик «Альфа» приобрел прослеживаемый монитор для создания автоматизированного рабочего места (АРМ). Стоимость переданного заказчику «Гермес» монитора «Альфа» включает в цену выполненных работ по созданию АРМ.

В этом случае подрядчик «Альфа» должен выставить заказчику электронный счет-фактуру (УПД) с реквизитами прослеживаемости. Реквизиты прослеживаемости переданного монитора подрядчик указывает в подстроках граф 11–14 счета-фактуры.

Изменения НДС

← → Универсальный передаточный документ №0000-0000001 от 31.07.2023

Печать
 Копий:
 Подпись и печать ?
 Отправить по ЭДО

Начать обмен электронными документами с СТРОЙДВОР ООО

Документ об отгрузке		№ п/п 1-2 № 1 от 31.07.2023 г.											(5a)					
Код товара/ работ, услуг	№ п/п	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Код вида товара	Единица измерения		Количество (объем)	Цена (тариф) за единицу измерения	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога - всего	В том числе сумма акциза	Налоговая ставка	Сумма налога, предъявляемая покупателю	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом - всего	Страна происхождения товара		Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости	Количественная единица измерения товара, используемая в целях прослеживаемости		Количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости
				код	условное обозначение (национальное)								цифровой код	краткое наименование		код	условное обозначение	
A	1	1a	1b	2	2a	3	4	5	6	7	8	9	10	10a	11	12	12a	13
00-00000003	1	Монтаж наружной системы видеонаблюдения (часть 1; базовая)		--	--	--	--	315 000,00	без акциза	20%	63 000,00	378 000,00				--	--	--
00-00000003	2	Монтаж наружной системы видеонаблюдения (часть 2; Монитор 32")	8528621000	796	шт	2,000	30 000,00	60 000,00	без акциза	20%	12 000,00	72 000,00	156	КИТАИ	12345678/301122/1234567/18	796	шт	2
Всего								375 000,00	X		75 000,00	450 000,00						

Стоимость работ разбита на 2 части, чтобы выделить стоимость прослеживаемых материалов

Данные по прослеживаемым материалам выделены в отдельную строку

Документ составлен на 1 листе

 Рук или иное уполномоченное лицо _____ (подпись)

 Иванов И.И. _____ (ф.и.о.)

 Главный бухгалтер или иное уполномоченное лицо _____ (подпись)

 Петрова С.Б. _____ (ф.и.о.)

Прослеживаемость

Штрафы

Штрафовать за нарушения в системе прослеживаемости планируют с 2024 года. На портале проектов НПА проходит публичное обсуждение законопроекта от 17.07.2023.

В КоАП включают пять новых статей о штрафах.

Прослеживаемость

Правонарушение	Сумма штрафа	Основание	С какой даты
Непредставление или несвоевременное представление отчета об операциях либо документов с реквизитами прослеживаемости	от 1000 руб. до 30 000 руб. – для ИП от 1000 руб. до 100 000 руб. – для организаций	Статья 15.49 КоАП	С 01.01.2024
Неотражение, неполное отражение либо искажение реквизитов прослеживаемости в представленных счетах-фактурах, корректировочных счетах-фактурах, УПД или УКД	от 1000 руб. до 30 000 руб. – для ИП от 1000 руб. до 100 000 руб. – для организаций	Статья 15.50 КоАП	С 01.01.2024
Искажение реквизитов прослеживаемости в отчете об операциях	1000 руб. за каждый отчет – для ИП и организаций	Статья 15.51 КоАП	С 01.01.2024
Несоблюдение электронного способа представления счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, УПД или УКД с реквизитами прослеживаемости	от 200 руб. до 30 000 руб. – для ИП от 200 руб. до 100 000 руб. – для организаций	Статья 15.52 КоАП	С 01.01.2024
Непредставление или несвоевременное представление операторами ЭДО поступивших счетов-фактур,	50 000 руб. – за первичное нарушение от 100 000 руб. до 150 000 руб. –	Статья 15.53 КоАП	С 01.07.2024

Прослеживаемость

Штрафы

Штрафов по статьям 15.50, 15.51 КоАП участники системы прослеживаемости могут избежать, если:

- внесут исправления в счета-фактуры, корректировочные счета-фактуры, УПД или УКД до момента, когда ИФНС истребует их при камеральной проверке (прим. к ст. 15.50 КоАП);
- представят корректировочный отчет об операциях до того, как инспекторы обнаружат искажение (прим. к ст. 15.51 КоАП).

Если закон примут, он вступит в силу с 1 января 2024 года. Когда законопроект от 17.07.2023 поступит на рассмотрение в Госдуму и пересмотрят ли депутаты суммы штрафов, пока не известно.

Прослеживаемость

Отчеты

Налоговая служба планирует обновить формы, электронные форматы, а также порядок заполнения уведомлений и отчета об операциях с прослеживаемыми товарами. Помимо этого обновят формат квитанции о присвоении РНПТ. ФНС разместила соответствующий проект приказа от 30.06.2023 на портале проектов НПА. Дополнить новыми строками и графами планируют уведомления о перемещении и ввозе, а также отчет об операциях.

В уведомлении о перемещении появятся две новых строки. В строке 4 «Признак уведомления» надо указывать «1», если прослеживаемый товар перевозите покупателю транзитом по территории других стран ЕАЭС. При прямых поставках в страну покупателя новую строку не заполняют. В строке 11 документа нужно указывать код страны ЕАЭС, через которую осуществляется транзит прослеживаемого товара. Этот код определяйте по Общероссийскому классификатору стран мира (ОКСМ). Подавать уведомление с новыми строками можно с 28 ноября 2022 года (письмо ФНС от 27.07.2022 № СД-4-15/9706@).

В уведомлении о ввозе появится новая строка 9, а в отчете об операциях – графа 10. В этих реквизитах надо указывать наименование товара в соответствии с сопроводительным документом. Например, таким документом может быть международная транспортная накладная (CMR).

Если приказ утвердят, он вступит в силу по истечении одного месяца со дня официального опубликования. Точная дата утверждения документа пока не известна. Подробнее ознакомиться с новыми формами, форматами и порядком заполнения документов можно в приложениях к проекту приказа ФНС.

Система прослеживаемости товаров

Система прослеживаемости импортных товаров введена Федеральным законом от 09.11.2020 № 371-ФЗ.

Контролируют движение прослеживаемых товаров с помощью **регистрационных номеров партий товаров (РНПТ).**

Правительство приняло **постановления от 01.07.2021 № 1108 «Об утверждении положения о национальной прослеживаемости товаров» и № 1110 «Об утверждении перечня товаров, подлежащих прослеживаемости».**

Соответственно, с 8 июля 2021 года налогоплательщики должны:

- провести инвентаризацию прослеживаемых товаров,
- выставлять в электронной форме счета-фактуры при их реализации и
- указывать РНПТ, количественную единицу измерения и количество прослеживаемого товара.

234

Письма ФНС России от 20.01.2022 № ЕА-4-15/527@, от 08.04.2022 N 08-05/0369@ - о спорных вопросах прослеживаемости

Список прослеживаемых товаров

Товар	ТН ВЭД ЕАЭС	ОКПД 2
Мониторы и проекторы, которые используются в системах автоматической обработки данных, телеприемники, мониторы и проекторы без встроенной телеприемной аппаратуры.	8528	26.40.20 26.40.34
Бытовые холодильники и морозильники, другое холодильное и морозильное оборудование, тепловые насосы.	8418 (кроме 8418 69 000, 8418 91 000 0, 8418 99)	27.51.11 28.25.13
Коляски детские	8715 00 100 0	30.92.40.110
Детские автокресла	9401 71 000 1	31.01.11
	9401 79 000 1	31.09.11
	9401 80 000	
Стиральные и сушильные машины (бытовые и промышленные)	8450 (кроме 8450 90 000 0)	27.51.13 28.94.22
Оборудование для промывки, чистки, отжим, сушки, глаженья, прессования, крашения и т. д.	8451 (кроме 8451 90 000 0)	28.94.21
Бульдозеры, грейдеры, самоходные планировщики, трамбовочные машины, дорожные катки, погрузчики с одним ковшом, экскаваторы	8429	28.92.21
		28.92.21
		28.92.24
		28.92.26
		28.92.27
Автопогрузчики с вилочным захватом и другие погрузчики, тягачи, используемые на ж/д станциях.	8709 8427 (кроме 8427 20 900 0)	28.22.15

Система прослеживаемости товаров

РНПТ зависит от того, откуда товар попал в Россию:

- **Ввоз из стран ЕАЭС.** Налогоплательщик направляет в инспекцию по месту учёта уведомление о ввозе. Налоговая присваивает РНПТ, который затем плательщики НДС указывают в счетах-фактурах, а неплательщики — в отгрузочных документах.
- **Ввоз не из стран ЕАЭС.** Налогоплательщики сами формируют РНПТ из номера грузовой таможенной декларации (код таможенного органа/дата регистрации декларации/её номер) и номера партии (32 графа). Если в ГТД несколько партий, РНПТ присваивается каждой. Уведомлять налоговую не надо, это сделает ФТС.
- **Товар был в остатках, когда ввели прослеживаемость.** Налогоплательщик подаёт в налоговую уведомление об остатках таких товаров в любой срок, но до их продажи.

Отчёт	Кто сдаёт	Срок сдачи	Примечание
Уведомление о ввозе (КНД 1169008)	Импортеры прослеживаемых товаров из ЕАЭС в Россию и территории под её юрисдикцией	Пять дней с даты постановки товаров на учёт	На основании уведомления налоговая присвоит РНПТ на каждую партию. Его сообщат по ТКС не позднее дня, следующего за днём получения уведомления
Уведомление об остатках (КНД 1169011)	Налогоплательщики, у которых в остатках есть прослеживаемые товары	До реализации товаров (строгого срока нет)	Подтвердить наличие товара можно актом инвентаризации или даже бухгалтерской справкой-расчётом, если нет других документов
Уведомление о перемещении (КНД 1169009)	Экспортеры прослеживаемых товаров из РФ в государства ЕАЭС	Пять дней с даты отгрузки товара	Можно подать одно уведомление на вывоз товаров с различными РНПТ, если уведомление о ввозе заполняли на каждую партию отдельно
Отчёт об операциях с товарами	Сдают спецрежимники и плательщики НДС при выбытии товара или покупке прослеживаемых товаров у неплательщиков НДС	Ежеквартально не позднее 25-го числа месяца, следующего за истёкшим кварталом.	Особое внимание налоговые органы обратят на выход товара из системы прослеживаемости

Структура документов, содержащих реквизиты прослеживаемости

Генерация РНПТ

Уведомление
о ввозе

Уведомление
об остатках

ДТ им40

Передача РНПТ B2B

Счет-фактура

упд

Декларирование операций РНПТ

Декларация
НДС

Отчет об
операциях

Выбытие РНПТ в страны ЕАЭС

Уведомление
о вывозе

Отчетность по прослеживаемым товарам

Все отчёты и уведомления надо сдавать в электронном виде через операторов ЭДО в налоговую по месту учёта.

Если в уведомлениях и отчётах обнаружены ошибки или просто изменились какие-то факты, надо подать уточнённые уведомления.

Например, уточнённое уведомление об остатках подаётся, если на складе нашёлся товар, который изначально в нём не указали, а уточнённое уведомление о перемещении — если покупатель вернул товары, переданные на экспорт.

Продавцы товаров, которые подлежат прослеживаемости, **должны оформлять счета-фактуры только в электронном виде.**

Покупатели в свою очередь должны обеспечить прием электронных документов (п. 1.1, 1.2 ст. 169 НК в ред. Федерального закона от 09.11.2020 № 371-ФЗ).

**Отчет
об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости**

Год	2021	(1)
Квартал	3	(1а)
№ корректировки	0	(2)
Представляется в налоговый орган (код)	5040	(3)
Наименование участника оборота товаров, подлежащих прослеживаемости	ООО «Омега»	(4)
ИНН	5040456789	(4а)
КПП	504001001	(4б)
По месту нахождения (учета) (код)	214	(5)
Форма реорганизации (ликвидации) (код)		(6)
ИНН/КПП реорганизованной организации		(7)

Отчет об операциях

№ п/п	Операция		Реквизиты первичного учетного документа			Контрагент			Регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости	Код количественной единицы измерения товара (по ОКЕИ)	Количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара	Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога в рублях
	Дата операции	Код вида операции	Вид	Номер	Дата	Наименование	ИНН	КПП				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	19.07.2021	01	5	10	19.07.2021				1006510/ 120721/ 0000711/ 001	796	5	35 000
2	15.07.2021	17	1	118	15.07.2021	ООО «Альфа»	7722345678	772201001	1006510/ 050721/ 0000690/ 001	796	10	150 000
3	30.07.2021	15	3	121	30.07.2021	ООО «Торг-Плюс»	7728123321	772801001	1006510/ 050721/ 0000690/ 001	796	10	200 000

- 1 – счет-фактура
- 2 – КСФ
- 3 – УПД
- 4 – универсальный корректировочный документ
- 5 – иной документ

*Номер возьмите из отгрузочного документа поставщика. Если сами ввозили товар, номер возьмите из ответа ФНС на уведомление о ввозе товара из ЕАЭС или сформируйте сами по номеру таможенной декларации

* Код выбирайте в бухгалтерской программе

- 01 – передача товара в производство или на переработку.
- 17 – покупка товара. Плательщики НДС отражают операцию, если товар купили без налога
- 15 – реализация товара организацией или ИП, розничные продажи – код 04. Организации на общем режиме продажи с НДС в отчете не отражают

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящем отчете, подтверждаю:

1

- 1 – участник оборота товаров, подлежащих прослеживаемости
- 2 – представитель участника оборота товаров, подлежащих прослеживаемости

Фамилия
 Имя
 Отчество (при наличии)

Наименование и реквизиты документа, подтверждающего полномочия представителя участника оборота товаров, подлежащих прослеживаемости

Наименование организации-представителя участника оборота товаров, подлежащих прослеживаемости

Подпись

Дата

Сервис прослеживаемости товаров

<https://www.nalog.ru/rn77/service/traceability/>

НДС – рекламная раздача (31.08.2023)

Рекламная раздача товаров (работ, услуг) стоимостью более 300 руб. за единицу	<ul style="list-style-type: none">• облагается НДС• отражается в Разделе 3 Декларации по НДС	«Входной» НДС принимается к вычету в общем порядке
Рекламная раздача товаров (работ, услуг) стоимостью до 300 руб. за единицу	<ul style="list-style-type: none">• Не облагается НДС (подп.25 п.3 ст.149 НК РФ)• Отражается в Разделе 7 Декларации по НДС	«Входной» НДС к вычету не принимается, учитывается в составе расходов
Рекламная раздача рекламной продукции, не признаваемой товаром (листовки, буклеты, каталоги и т.п.)	<ul style="list-style-type: none">• Не является объектом н/о (п.12 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33)• В Декларации по НДС не отражается	«Входной» НДС принимается к вычету в общем порядке (Определение ВС РФ от 13.12.2019 № 301-ЭС19-14748, п.5 Обзора – письмо ФНС от 27.01.2020 № СА-4-7/1129)

НДС

Рекламная раздача товаров (работ, услуг) стоимостью выше 300 руб. за ед.

Начисленный НДС можно учесть в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль

- ❖ **письма Минфина от 08.02.2022 № 03-03-06/1/8218, от 10.09.2021 № 03-03-10/73599 (как нормируемые расходы на рекламу)**
- ❖ **Постановление АС Уральского округа от 10.06.2021 № Ф09-3502/21 по делу № А60-41706/2020 (как налог, начисленный в соответствии с законодательством на основании подп.1 п.1 ст.264 НК РФ)**

Изменения НДС

Туроператор

Временно освободили от НДС туроператоров, которые реализует туристский продукт в сфере внутреннего и (или) въездного туризма (новый подп. 39 п. 3 ст. 149 НК). Освобождение распространяется на операции по реализации туристского продукта, которые произведены в период с 1 июля 2023 года по 30 июня 2027 года включительно. Такие правила установлены частями 19 и 28 статьи 13 Закона от 31.07.2023 № 389-ФЗ (информация ФНС от 07.08.2023).

Для гостиниц и перевозчиков с 01.07.2022 действует нулевая ставка НДС в отношении их услуг населению. Теперь и туроператоры, которые продают комплексные туры, включающие проживание в гостинице, перевозки пассажиров по РЖД или авиаперелеты, смогут применять льготу, а не облагать всю стоимость турпродукта по ставке 20 процентов (информация ФНС от 07.08.2023).

Изменения НДС

Апартаменты

Застройщики не вправе применять льготу, предусмотренную для заключенных в соответствии с Законом от 30.12.2004 № 214-ФЗ договоров долевого участия в строительстве многоквартирных домов (ДДУ), к строительству помещений, предназначенных для временного проживания (без права на постоянную регистрацию), в том числе апартаментов.

Льготу можно применять в отношении нежилых помещений – гаражей, машино-мест, входящих в состав многоквартирного дома (подп. 23 п. 3 ст. 149 НК)

С 1 января 2024 года (Подп. «в» п. 2 ст. 2, ч. 7 ст. 13 Закона от 31.07.)

Изменения НДС

Заявительный порядок возмещения НДС

Скорректировали условия, при которых налогоплательщик вправе воспользоваться заявительным порядком возмещения НДС. Изменения начнут применяться с 01.04.2024.

Так, в настоящее время право возместить налог в заявительном порядке есть у налогоплательщиков-организаций, которые за три календарных года, предшествовавших подаче заявления на применение такого порядка, уплатили в бюджет не менее 2 млрд рублей налогов. При этом с момента создания юридического лица до дня подачи декларации с заявленным возмещением НДС должно пройти не менее трех лет. Теперь воспользоваться этим правом можно будет при соблюдении дополнительного условия. Так, на дату подачи заявления о применении заявительного порядка возмещения НДС в отношении налогоплательщика не должно быть возбуждено дело о несостоятельности (банкротстве).

Что касается налогоплательщиков, которые вместе с декларацией на возмещение НДС представляют банковскую гарантию, уточняется следующее. Гарант (банк) должен направить банковскую гарантию в ИФНС не позднее дня, следующего за днем ее выдачи. Соответственно, обязанность банка по уведомлению ИФНС о выдаче гарантии заменена обязанностью по направлению такой гарантии в ИФНС.

Также налогоплательщику предоставлено право заменить банковскую гарантию (договор поручительства) на новую. Для этого не позднее 5 дней со дня представления налоговой декларации (уточненной налоговой декларации) необходимо подать соответствующее заявление.

Напомним, в 2022 и 2023 годах право ускоренного возмещения НДС предоставлено всем налогоплательщикам, которые на дату представления заявления о применении заявительного порядка не находятся в процессе реорганизации или ликвидации, банкротства. Такой порядок продлили до конца 2025 года. Это норма вступает в силу 31.08.2023.

Декларация по НДС

Для ускоренного возмещения НДС в разделе 1 по строке 055 теперь потребуется ставить код 08, тогда как ранее рекомендовали код 07 (письмо ФНС от 01.04.2022 № СД-4-3/3993). Но если одновременно применяли несколько оснований для заявительного возмещения НДС, по строке 055 отражайте несколько соответствующих кодов. А по строке 056 покажите общую сумму налога к возмещению по статье 176.1 НК, то есть по всем кодам, указанным в строках 055 (п. 1 приложения 2 к приказу ФНС от 12.12.2022 № ЕД-7-3/1191).

Лимит на возмещение определяйте исходя из суммы уплаченных налогов в 2022 году, а не в 2021-м. Как и раньше, в расчет не включайте:

- НДС и акцизы при импорте;
- «агентские» НДС, налог на прибыль и НДФЛ;
- НДС и акцизы, которые ИФНС решила вернуть согласно статьям 176, 176.1, 203 и 203.1 НК.

Декларация по НДС

Правила заполнения раздела 2 впредь распространяются в том числе на налоговых агентов, которые приобретают у зарубежных контрагентов электронные услуги с местом реализации в России (п. 10.1 ст. 174.2 НК).

Декларация по НДС

Налоговики собрали основные контрольные соотношения, по которым проверят ваши отчеты (письмо ФНС от 21.02.2023 № ЕА-4-15/2048@).

В декларации по НДС ошибка, если оказались меньше нуля: любая из строк 030, 040, 050 раздела 1, строка 060 раздела 2.

По строке 030 раздела 1 вы показываете сумму НДС к уплате, если компания освобождена от налога. К примеру, вы применяете спецрежимы или пользуетесь освобождением по статье 145 НК, но выставили счета-фактуры с НДС (п. 5 ст. 173 НК). В строке 040 вы отражаете налог к уплате в бюджет. Очевидно, что эти показатели не могут быть меньше нуля. В строке 050 вы отражаете сумму, если налог получился к возмещению.

Этот показатель тоже не должен быть со знаком минус, несмотря на то что здесь вы показываете отрицательную разницу между суммами, начисленными к уплате в бюджет, и суммами, принимаемыми к зачету.

При проверке отчета используйте и старые контрольные соотношения из приказа ФНС от 25.05.2021 № ЕД-7-15/519@, письма ФНС от 23.03.2015 № ГД-4-3/4550.

Декларация по НДС

Компания обязана восстановить НДС к уплате в установленных НК случаях.

Сорвалась предоплаченная сделка. Возврат продавцом аванса из-за расторжения сделки прямо поименован в пункте 3 статьи 170 НК. Значит, покупатель должен восстановить налог с полученной назад предоплаты (подп. 3 п. 3 ст. 170 НК).

Получили корректировочный счет-фактуру. Покупатель обязан восстановить НДС в том случае, если в корректировочном счете-фактуре продавец уменьшил количество или цену отгруженных товаров. В итоге общая стоимость поставки стала меньше (подп. 4 п. 3 ст. 170 НК). Такое возможно, например, когда покупатель вернул часть партии либо продавец после отгрузки предоставил ему скидку.

Имущество понадобилось в необлагаемой деятельности. Если вы перевели товары или другое имущество из облагаемой НДС деятельности в необлагаемую, налог придется восстановить (подп. 2 п. 3 ст. 170 НК). Причем потом, когда вы снова вернете объект в облагаемые операции, заявить вычет уже не получится (письмо Минфина от 29.10.2018 № 03-07-11/77559).

Декларация по НДС

Когда компания не обязана восстанавливать НДС

Ситуация	Почему не нужно восстанавливать НДС	Какими документами обосновать
Выявили и списали бракованные товары	Обнаружение брака не упоминается в пункте 3 статьи 170 НК. Некачественный товар невозможно использовать по назначению. Но нужно подтвердить, что товар стал неликвидным не по вине самой компании и что вы не возвращаете его продавцу (письмо Минфина от 12.10.2020 № 03-07-11/88771)	Составьте два акта: — об обнаружении бракованных товаров; — о признании товаров неликвидными и списании брака
Перебросили ранее перечисленный аванс на другой договор	Покупатель восстанавливает НДС с аванса в том квартале, в котором ему отгрузили товары в счет предоплаты или расторгли договор и вернули деньги. Раз стороны перекинули предоплату на другой договор и продавец не возвращал аванс, оснований для восстановления налога нет (письмо Минфина от 08.02.2019 № 03-07-11/7650)	Подпишите соглашение о зачете аванса в счет предоплаты по другому договору. После отгрузки по этому договору покупатель восстановит «авансовый» НДС и заявит вычет по полученным товарам
Досрочно списали недоамортизированное основное средство	Списание основного средства до окончания срока его амортизации не упоминается в пункте 3 статьи 170 НК. К таким случаям относится выбытие объекта, к примеру, из-за морального износа или неустранимой поломки (письмо ФНС от 16.04.2018 № СД-4-3/7167@)	Оформите документы на списание основного средства: — приказ; — акт
Обнаружили кражу имущества Выявили порчу или уничтожение активов при пожаре	Утрата имущества из-за хищения или пожара не указана в пункте 3 статьи 170 НК. Украденные или сгоревшие активы невозможно использовать ни для каких операций — ни для не облагаемых, ни для облагаемых НДС (письмо Минфина от 15.05.2019 № 03-07-11/34572)	Зафиксируйте размер недостачи. Для этого проведите инвентаризацию. Подтвердите причину, по которой потеряли имущество. Например, если произошел пожар, заручитесь справкой Государственной противопожарной службы МЧС. В случае кражи имущества получите постановление о возбуждении уголовного дела
Списали просроченные товары	Списание товаров с истекшим сроком годности не меняет цели, для которой их покупали. Раз товары приобрели для облагаемой деятельности, вычет НДС остается правомерным. В Минфине с этим согласны (письмо от 15.03.2018 № 03-03-06/1/15834)	Составьте акт о списании просроченных товаров, укажите причину. Если есть договор на их утилизацию, отразите в акте его реквизиты
Законсервировали основное средство	Последующая консервация объекта на вычет НДС не влияет. Ведь актив остается на балансе компании и по-прежнему предназначен для использования в облагаемой деятельности (письмо ФНС от 20.06.2006 № ШТ-6-03/614@)	Оформите документы о консервации основного средства: — приказ; — акт

НДС - списание материальных ценностей

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа
от 07.04.2022 № Ф06-16271/2022 по делу № А55-13173/2021

Обществом представлены приказы, изданные по результатам проведенных инвентаризаций, в соответствии с которыми утверждены итоги инвентаризаций ТМЦ на основании протоколов заседания инвентаризационных комиссий и результаты подлежат отражению в учете: недостачи списать за счет расходов предприятия, излишки оприходовать.

Вывод суда:

Виновники недостач не установлены. Факт пересортицы не подтвержден. Имущество не могло выбыть по независящим от общества причинам, поскольку используемая территория охраняется, оснащена системой видеонаблюдения и т. д. Факт выбытия имущества в результате наступления событий, не зависящих от воли общества (порча, бой, хищение, стихийное бедствие, уничтожение недоброкачественной продукции и т.п.) не подтвержден.

При указанных обстоятельствах является верным вывод о том, что имеющее место выбытие имущества является безвозмездной реализацией имущества, и в целях налогообложения стоимость этого имущества подлежит включению в налоговую базу по НДС.

НДС – списание материальных ценностей

Определение ВС РФ от 14.01.2021 № 304-ЭС20-21549 по делу № А45-21326/2019 (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 06.10.2020 № Ф04-3986/2020 по делу № А45-21326/2019)

Обществом выявлены недостачи товаров, возникшие в результате хищения товаров из залов самообслуживания, оформлены сличительные ведомости ИНВ-19, других документов нет; **принято решение об отнесении недостач по результатам инвентаризации на убытки предприятия, в связи с неустановлением виновных лиц.**

Вывод суда:

Поскольку Обществом не подтверждено, что выбытие имущества имело место в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика, Общество обязано исчислить НДС по правилам, установленным пунктом 2 статьи 154 НК РФ, для случаев безвозмездной реализации имущества.

Документальное оформление списания материальных ценностей

В документах, представляемых для оформления списания недостатков ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.)

- акты (журналы) изменения статуса товара, в которых отражены причины отнесения продукции к некачественной (окончание срока годности);
- акты приемки товаров при их возврате;
- акты о проведении инвентаризации;
- испорченные товары списывайте на основании акта ТОРГ-15 или ТОРГ-16;
- акты уничтожения некачественной продукции, в которых содержится информация о наименованиях и количестве уничтоженных товаров, дате уничтожения;
- выписки из регистров налогового учета по учету товара, списанного в связи с его уничтожением.

Декларация по НДС

Некорректные суммы при частичном вычете.

При частичном вычете неверно указана стоимость товаров, к которым он относится. Когда заявляете к вычету часть НДС, указывайте в книге покупок полную стоимость товаров (работ, услуг), что указана во входящем счете-фактуре, — эти данные переносятся в раздел 8 декларации. То есть при отражении одного счета-фактуры в нескольких налоговых периодах стоимость покупок всегда будет одинаковой, меняется только сумма входного налога.

В графе 14 книги покупок всегда отражается общая стоимость товаров . Эта же сумма переносится в строку 170 раздела 8 декларации.

В графе 15 книги покупок отражается только часть общей суммы НДС, принимаемая к вычету в текущем налоговом периоде, которая переносится в строку 180 раздела 8 декларации.

Декларация по НДС

Покупатели и поставщики часто ошибаются в реквизитах авансовых и отгрузочных счетов-фактур и кодах вида операции по ним. В итоге в книгах покупок и книгах продаж появляются расхождения, по которым налоговики на камералке запрашивают пояснения (п. 3 ст. 88 НК).

Ошибка в нумерации не мешает идентифицировать продавца и покупателя, наименование товаров и их стоимость, а также ставку и сумму налога. То есть не препятствует вычету НДС (п. 2 ст. 169 НК, письмо Минфина от 12.01.2017 № 03-07-09/411). Если же ошибетесь в сумме или ставке налога, то в вычете откажут (письмо Минфина от 19.04.2017 № 03-07-09/23491).

Проверьте, правильно ли заполнили номер, дату и остальные реквизиты счета-фактуры в книге покупок и книге продаж декларации по НДС. Прежде чем сдавать декларацию, сверьтесь с контрагентами. Также проверьте правильность кодов вида операции, которые указываете при отражении авансового НДС (приказ ФНС от 14.03.2016 № ММВ-7-3/136).

Декларация по НДС

Код вида операции	Когда использовать
02	Поставщик указывает, если регистрирует счет-фактуру на аванс от покупателя, покупатель — счет-фактуру продавца на выданный ему аванс. Исключения: операции с кодами 06, 26 и 28
21	Покупатель указывает, когда восстанавливает авансовый НДС
22	Поставщик указывает, если при отгрузке принимает к вычету НДС с аванса или возвращает покупателю аванс из-за расторжения или изменения договора

Декларация по НДС

Код ошибок	Какие данные не стыкуются	Почему возникла ошибка
1	Из декларации компании и контрагента	Контрагент не отразил в декларации счет-фактуру с аналогичными реквизитами или ошибся в реквизитах счета-фактуры; партнер не отчитался за аналогичный квартал или сдал нулевую декларацию; ошибка в реквизитах счета-фактуры не позволяет сопоставить данные деклараций продавца и покупателя
2	В разделах 8—9 или 8.1—9.1 внутри декларации	Одну и ту же операцию отразили и в книге покупок, и в книге продаж, но данные не соответствуют друг другу
3	Между разделами 10 и 11 внутри декларации посредника	Посредник неверно заполнил часть 1 или 2 журнала учета счетов-фактур. Например, в графе 4 части 2 журнала учета счетов-фактур он указал реквизиты счета-фактуры продавца, которые не совпадают с графой 12 части 1 журнала

Декларация по НДС

Код ошибки	Какие данные не стыкуются	Почему возникла ошибка
5	В разделах 8—12 в дате счета-фактуры	Не указали дату счета-фактуры; дата счета-фактуры превышает отчетный период, за который подали декларацию
6	В разделах 8—8.1 декларации заявили вычет за пределами трех лет	Покупатель заявил вычет по счету-фактуре по истечении трех лет со дня, когда принял товары, работы, услуги или имущественные права на учет (п. 2 ст. 171 и п. 1.1 ст. 172 НК); продавец заявил вычет по авансовому счету-фактуре по истечении трех лет, когда начислил «авансовый» НДС (п. 8 ст.171 и п. 6 ст. 172 НК)
7	В разделах 8—8.1 декларации заявили вычет по счету-фактуре, который составили до даты госрегистрации организации	Покупатель заявил вычет по счету-фактуре от незарегистрированного контрагента; поставщик не подтвердил, что реализовывал по данному счету-фактуре товары, работы, услуги или имущественные права; продавец ошибочно выставил счет-фактуру, дата которого раньше дня его регистрации

Декларация по НДС

Код ошибки	Какие данные не стыкуются	Почему возникла ошибка
8	В разделах 8—12 декларации указали неправильный код вида операции	Перепутали коды видов операции
9	В разделах 9—9.1 декларации ошибка при аннулировании записей	Сумма НДС с отрицательным значением превышает сумму НДС, которую указали в записи по аннулированному счету-фактуре; нет записи по аннулированному счету-фактуре

Состав декларации

Раздел	Кто заполняет / Что отражается
Титульный лист	Все
Раздел 1	Все
Раздел 2	Налоговые агенты
Раздел 3	Все, кто производил облагаемые операции. Отражается расчет суммы налога к уплате / возврату

Состав декларации

Раздел 8	Все, кто производил облагаемые операции. Отражаются данные книги покупок
Раздел 9	Все, кто производил облагаемые операции. Отражаются данные книги продаж

Раздел 4	Если велась деятельность по ставке НДС 0%, и есть документы для подтверждения ее правомерности
Раздел 5	Если велась деятельность по ставке НДС 0%, но налоговые вычеты, относящиеся к этой деятельности, ранее не были заявлены/ налоговые вычеты по операциям по реализации, ранее отраженных в разделе 4 или в разделе 6
Раздел 6	В составе уточненной декларации за период отгрузки товаров (работ, услуг) облагаемых по ставке 0%, если не удалось подтвердить ставку 0% в пределах установленного срока/ сумма НДС по ставке 20% или 10% и налоговые вычеты

Раздел 7

Если есть операции, освобожденные от НДС

- Если в квартале нет не облагаемых НДС операций Раздел 7 не заполняется
- По необлагаемым операциям счета-фактуры не выставляются, но в раздел 7 они попадают
- Авансы по не облагаемым НДС операциям в декларации показывать не надо
- Полученный денежный вклад в имущество, штрафы, премии за объем покупок в разделе 7 не отражаются
- В разделе 7 проценты отражаются проценты по займу, тело займа не отражается
- В графы 3 и 4 раздела 7 заполняются в «привязке» с графой 1 и 2

Суть раздельного учета НДС

НДС по
Необлагаемой
деятельности

Учитывается в
стоимости

Правило 5% не
применяется

НДС по
ОБЛАГАЕМОЙ
деятельности

Принимается к
вычету

Правило 5% не
применяется

НДС относящийся
и к ОБЛАГАЕМОЙ
и к Необлагаемой
(распределяемый)

Распределяет
ся в
пропорции

Применяется
правило 5%

**Разде
л 12**

**Неплательщики НДС при выставлении ими
счетов-фактур**

НДС

Безвозмездная передача подарочных сертификатов

- ✓ облагается НДС по ставке 20%
- ✓ «входной» НДС к вычету не принимается

Письма Минфина

от 22.06.2022 № 03-07-11/59483,

от 09.06.2022 № 03-07-11/54735,

от 14.03.2022 № 03-07-11/18542,

от 10.03.2022 № 03-07-11/17425

Подарочные сертификаты работникам

**Письмо
Минфина РФ
от 9 июня 2022
года №
03-07-11/5473
5**

Согласно [подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации](#) (далее - [Кодекс](#)) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а также передача имущественных прав. При этом в целях применения налога на добавленную стоимость передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг).

Перечень операций, не признаваемых объектом налогообложения и освобождаемых от налогообложения налогом на добавленную стоимость, предусмотрен [пунктом 2 статьи 146](#) и [статьей 149 Кодекса](#).

Поскольку операции по безвозмездной передаче подарочного сертификата, являющегося документом, удостоверяющим право его держателя приобрести у лица, выпустившего сертификат, товары, работы, услуги на сумму равную номинальной стоимости этого сертификата, в указанных перечнях не поименованы, организации, осуществляющей безвозмездную передачу третьим лицам подарочных сертификатов, ранее приобретенных у лица, выпустившего данные сертификаты, следует исчислять налог на добавленную стоимость при такой передаче.

НДС – вычет «входного НДС»

Три года на вычет

- Товары приняты к учету **в II квартале 2020 г.**
- Трехлетний срок для применения вычета истекает 31.03.2023
- Декларация с заявленной суммой вычета должна быть сдана в налоговую инспекцию не позднее 30.06.2023
- **Счет-фактура может быть зарегистрирован в книге покупок за период не позднее I квартала 2023 г.**

Период применения вычета НДС

Срок исчисляется с даты, когда товар, работы или услуги приняли на учет. И он не продлевается на период, предусмотренный для сдачи декларации

**Определения
Конституционного
Суда РФ от
24.08.2021 №
А63-4186/2020,
308-ЭС21-13958**

В сентябре 2022 года компания купила товар для перепродажи. В этом же месяце она приняла его к учету и получила счет-фактуру от поставщика. Сумма НДС-вычетов по итогам III квартала превысила начисленный налог. Чтобы не привлекать внимание инспекторов, бухгалтер решил этот вычет перенести на будущее.

Формально трехлетний срок для переноса истекает 30 сентября 2025 года. Поэтому заявить отложенный вычет компания вправе за любой период начиная с декларации за III квартал 2022 года, но не позднее 30 сентября 2025 года. Показывать этот вычет в отчете за III квартал 2025 года, который подается в октябре, уже поздно.

Период применения вычета НДС

Срок исчисляется с даты, когда товар, работы или услуги приняты на учет. И он не продлевается на период, предусмотренный для сдачи декларации

**Определения
Конституционного
Суда РФ от
24.08.2021 №
А63-4186/2020,
308-ЭС21-13958**

На основании изложенного, суд первой инстанции сделал правильный вывод о том, что предельный срок предъявления налогоплательщиком налоговой декларации, посредством представления которой реализуется право на применение налоговых вычетов по НДС, предъявленных на основании счетов-фактур, выставленных налогоплательщику в 2016 году, истек в 1 квартале 2019 (31.03.2019), заявление права на применение соответствующих налоговых вычетов в уточненной налоговой декларации, представленной обществом 24.04.2019, то есть с нарушением предусмотренного [п. 1.1 ст. 172](#), [п. 2 ст. 173](#) НК РФ срока, является неправомерным.

Период применения вычета НДС

Срок исчисляется с даты, когда товар, работы или услуги приняты на учет. И он не продлевается на период, предусмотренный для сдачи декларации

**Определения
Конституционного
Суда РФ от
24.08.2021 №
А63-4186/2020,
308-ЭС21-13958**

Вычет НДС, предъявленного налогоплательщику при приобретении основных средств, производится после принятия на учет на счет 08 "Вложения во внеоборотные активы".

В соответствии с пунктом 2.2 определения Конституционного Суда РФ от 24.03.2015 N 540-О, датой возникновения обязанности по уплате НДС, размер которого определяется с учетом заявленных налоговых вычетов, является дата окончания налогового периода, а не дата представления налоговой декларации.

Следовательно, три года для получения вычета отсчитываются с даты принятия на учет на счет 08 и истекают в последний день квартала, на который приходится окончание данного трехлетнего срока. Дата счета-фактуры не имеет значения, так же как и дата принятия на счет 01. Три года не продлеваются на срок предоставления декларации.

Возможен ли вычет в период приостановления деятельности (простоя)?

**Письмо Минфина
России от
21.02.2018 N
03-07-07/11012**

Что касается принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), приобретаемым в период вынужденного простоя деятельности налогоплательщика, то согласно пункту 2 статьи 171 и абзацам первому и второму пункта 1 статьи 172 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщикам при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в случае их использования для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, подлежат вычетам на основании счетов-фактур, выставленных продавцами товаров (работ, услуг), после принятия на учет этих товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) **в период вынужденного простоя налогоплательщика, подлежат вычету в порядке и на условиях**, предусмотренных вышеуказанными нормами статей 171 и 172 Кодекса.

Дробление вычета при покупке основных средств

**Постановление
Арбитражного суда
Центрального округа от
12.12.2019 N
Ф10-5630/2019**

Налогоплательщик заявлял налоговые вычеты в течение нескольких налоговых периодов в отношении приобретенного автомобиля, заявляя в каждом периоде к вычету только часть суммы. Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном принятии налогоплательщиком НДС к вычету частично. Суд признал правомерным принятие НДС к вычету частично, поскольку НДС может быть принят к вычету и за пределами периода, в котором основные средства оплачены и поставлены на учет, а возможность принятия НДС к вычету частично вытекает из правовых позиций ВАС РФ (Постановление Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 N 2217/10, п. 27, 28 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33).

Дробление вычета при покупке основных средств

Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 18.06.2020 N Ф08-2005/2020

НДС по приобретенному основному средству компания заявила к вычету в два приема. Сначала – около 20% от налога, указанного в счете-фактуре. Еще 80% процентов предъявлены к вычету в следующем квартале. Компании таким образом стараются не превысить среднерегиональную долю вычетов и избежать конфликтов с инспекцией. При этом организация уложились в трехлетний срок, в течение которого допустим вычет. Но налоговики заявили, что вычеты по закупленным основным средствам, оборудованию к установке и нематериальным активам применяют «в полном объеме», дробить нельзя. В итоге налоговая признала только первоначально заявленный вычет (20% от НДС). Однако судьи решили иначе. Если организация откладывает часть вычета, то она кредитует бюджет, поэтому ее нельзя обвинить в занижении налогов. Недопустимо и обвинение в нарушении статьи 172. Там упомянут вычет «в полном объеме», но это гарантия для налогоплательщика. А не ограничение его прав — кодекс не запрещает перенос вычета или его использование по частям.

Дробление вычета: отражение в книге покупок

№ п/п	Код вида операции	Номер и дата счета-фактуры продавца	...	Дата принятия на учет товаров (работ, услуг), имущественных прав	Наименование продавца	ИНН/КПП продавца	...	Наименование и код валюты	Стоимость покупок по счету-фактуре, разница стоимости по корректировочному счету-фактуре (включая НДС) в валюте счета-фактуры	Сумма НДС по счету-фактуре, разница суммы НДС по корректировочному счету-фактуре, принимаемая к вычету, в рублях и копейках	...
1	2	3	...	8	9	10	...	13	14	15	...
75	01	№ 123 от 15.09.2022	...	15.09.2022	ООО «Продавец»	7708123453/ 770801007	...	российский рубль, 643	240 000	15 000	...

Период применения вычета НДС

**Предоплата
перечисленная – три
года не предел**

**Письмо Минфина России
от 07.05.2018 N
03-07-11/30585**

... вычет налога на добавленную стоимость, исчисленного с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящего оказания услуг, производится **с даты оказания услуг**, в том числе в случае, когда услуги оказываются **по истечении трех лет с даты получения оплаты, частичной оплаты.**

Для вычета при возврате товара – 1 год

**Определение
Верховного Суда РФ от
12.02.2020 N 310-
ЭС19-27513**

По мнению налогоплательщика, он не пропустил трехлетний срок на предъявление к вычету НДС, поскольку при расторжении договора купли-продажи происходит обратная реализация товара. Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, для случаев возврата товара установлены специальные правила корректировки ранее начисленных продавцом сумм налога посредством их заявления к вычету при условии отражения операций по возврату в бухгалтерском учете и не позднее одного года с момента возврата товара. В данном случае годичный срок на применение спорного налогового вычета пропущен.

Период применения вычета НДС

**Возврат полученной
предоплаты – для вычета
1 год**

**Письмо Минфина России
от 10.04.2019 N
03-07-11/25201**

...Принимая во внимание, что вышеуказанные вычеты НДС, исчисленного и уплаченного в бюджет налогоплательщиком при получении сумм предварительной оплаты (частичной оплаты), поименованы в абзаце втором пункта 5, а не пункте 2 статьи 171 Кодекса, оснований для применения положений абзаца первого пункта 1.1 статьи 172 Кодекса в отношении указанных вычетов НДС не имеется.

Неверная ставка НДС в счете-фактуре больше не приговор для вычетов

Определение Верховного суда от 24.10.2022 № 305-ЭС22-14014 - если поставщик выставил счет-фактуру с неверной ставкой, это не лишает покупателя права на НДС-вычет.

Материалы дела: по результатам камеральной проверки налоговой отказали организации в вычете входного налога, т.к., в счетах-фактурах указана неверная ставка — вместо нулевой поставщик вписал 20-процентную. По мнению контролеров, это критичная ошибка.

Верховный суд с проверяющими не согласился. Компания выполнила все условия для вычета — товар приобрела для облагаемой НДС деятельности, оприходовала его и в наличии имелся счет-фактура. Инспекторы не доказали, что в бюджете нет источника для вычета. А значит, отказ неправомерен.

Вычет по чеку ККТ

- **Постановление АС Поволжского округа от 03.04.2023 по делу N А12-1198/2022**
- Налоговики посчитали незаконным вычет НДС, который организация применяла по кассовым чекам на покупку бензина на АЗС. Кассация с таким подходом не согласилась. Суд сослался на позицию КС РФ и мнение ВАС РФ. Они говорили, что счет-фактура не единственный документ, по которому можно принять налог к вычету. Когда его нет, основанием могут служить и иные документы.
- В чеках на покупку ГСМ отдельной строкой был выделен НДС. Подотчетные лица сдавали на склад все приобретенные за наличность ценности и оформляли авансовые отчеты, прилагая документы, которые обосновывали расходы. Значит, организация использовала бензин в предпринимательской деятельности и все условия для вычета соблюдала.

Вычеты по НДС

- **Постановление АС ЦО от 20.12.2022 №А83-18712/2021** - право на вычет НДС по работам подрядчиков возникает по мере подписания актов приемки-передачи выполненных работ, поступления счетов-фактур от подрядчиков и принятия работ к учету. Момент ввода объекта в эксплуатацию значения не имеет.
- Компания являлась застройщиком и осуществляла строительство многоквартирного жилого дома. По итогам камеральной проверки декларации по НДС за I квартал 2020 года ИФНС доначислила компании НДС на сумму 4,5 млн руб. Основание — в состав вычетов были включены 365 счетов-фактур, датированных свыше трех лет назад и принятых на учет до 1 апреля 2017 года. То есть срок для применения вычета пропущен.

Постановление АС ЦО от 20.12.2022 №А83-18712/2021

- **Аргументы компании.** Компания полагала, что до момента ввода жилого дома в эксплуатацию у нее не было права принять к вычету входной НДС по строительным работам. Еще не возникло условие о приобретении работ для операций, облагаемых НДС. В периоде строительства компания не могла достоверно определить, какая площадь нежилых помещений останется в ее собственности и будет использована в облагаемых НДС операциях.
- Поскольку условия для принятия спорной суммы НДС к вычету соблюдаются не ранее завершения строительства и даты ввода дома в эксплуатацию, трехлетний срок для применения налоговых вычетов не пропущен.
- **Суд поддержал инспекцию.**

Постановление АС ЦО от 20.12.2022 №А83-18712/2021

- **Суд** напомнил о правиле п.6 ст.171 НК: вычета подлежат суммы НДС, предъявленные подрядными организациями при проведении капитального строительства, а также суммы налога по товарам, работам, услугам, приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ. Эта норма не связывает право на применение налогового вычета с моментом окончания строительства. НДС, уплаченный подрядным организациям, принимается к вычету по мере несения соответствующих затрат.
- То есть в НК исключено «использование механизма отложенных до завершения капитального строительства налоговых вычетов». «Накопление» входного НДС за весь период строительства и предъявление его к вычету при вводе объекта в эксплуатацию противоречит п.6 ст. 171 НК.
- Право на вычет возникает по мере подписания актов приемки-передачи выполненных работ и поступления счетов-фактур от подрядчиков.

Постановление АС ЦО от 20.12.2022 №А83-18712/2021

- Суд не принял довод компании о том, что до окончания строительства она не могла определить, какая площадь помещений будет использоваться в облагаемых НДС операциях. Он указал, что «потенциальная возможность изменения доли общества... не может нивелировать действие правил пункта 6 статьи 171». А в случае же фактического изменения такой доли ранее принятый к вычету НДС подлежит восстановлению на основании пп.2 п.3 ст.170 НК.
- **Письмо ФНС от 17.10.2022 №СД-3-3/11361** - вычет НДС производится на основании счетов-фактур, выставленных подрядными организациями, после принятия работ на учет и при наличии соответствующих первичных документов. В случае же если построенные объекты в дальнейшем будут использоваться для не облагаемых НДС операций, принятый к вычету НДС нужно восстановить.

Вычеты по НДС

- **Постановление АС Северо-Кавказского округа от 12.10.2022 по делу N А15-3694/2021**
- Суд посчитал 3-летний срок на вычет НДС с момента вступления в силу решения по спору с контрагентом
- Организация в июне 2020 года подала уточненку по НДС за I квартал 2017 года. В ней она заявила вычет по счетам-фактурам исполнителя, в части объема услуг которого были разногласия. Спор разрешили только в суде. Решение вступило в силу 13 июня 2018 года.
- Налоговый орган в вычете отказал: 3-х летний срок возмещения налога истек.
- Суд защитил компанию. До вступления в силу решения суда по спору с контрагентом организация не могла возместить НДС по спорным счетам-фактурам. 3-летний срок надо считать с 13 июня 2018 года.

НДС

Авансы полученные

Вычет (п.8 ст.171 НК РФ):

- 1) при отгрузке товаров (работ, услуг) (п.6 ст.172 НК РФ);
- 2) при возврате сумм авансовых платежей в связи с изменением условий либо расторжением соответствующего договора (п.5 ст.171 НК РФ).

- ❖ Не важно, **какой период прошел** с момента получения аванса до момента отгрузки (момента возврата) ([письмо Минфина от 07.05.2018 № 03-07-11/30585](#))
- ❖ Не важно, **в какой форме произведен возврат** – деньгами или в неденежной форме ([п.23 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33](#), [письмо Минфина от 07.09.2020 № 03-07-11/78402](#))

НДС

Авансы полученные

Списание аванса

- ✓ вычета нет
- ✓ вся сумма с учетом НДС включается в состав доходов
- ✓ сумма НДС учитывается в составе расходов (подп.1 п.1 ст.264 НК РФ)

Письмо Минфина от 24.05.2022 № 03-07-11/48045

НДС

Авансы уплаченные

□ Правильно оформленный авансовый счет-фактура

Наименование товаров (работ, услуг) – обязательный реквизит!

[Письмо Минфина России от 09.09.2021 № 03-07-09/73118](#)

При заполнении авансового счета-фактуры следует руководствоваться наименованием товаров (описанием работ, услуг), имущественных прав, указанных в договорах, заключенных между продавцом и покупателем.

Если договор поставки товаров предусматривает отгрузку товаров в соответствии с заявкой (спецификацией), оформляемой после оплаты, в авансовом счете-фактуре следует указывать обобщенное наименование товаров (или групп товаров)

НДС – аванс поставщику

□ **Вычет в том периоде, когда аванс был перечислен поставщику (п.9 ст. 172 НК РФ)**

□ **Восстановление НДС в том периоде, когда продавец произвел отгрузку**

Определение КС РФ от 08.11.2018 № 2796-О, включено в
Обзор – письмо ФНС от 29.12.2018 № СА-4-7/26060

НДС – аванс поставщику

Письмо Минфина России от 31.08.2022 № 03-07-11/84811

В ситуации, когда продавец произвел отгрузку товаров в одном налоговом периоде, а покупатель принял их на учет в другом налоговом периоде, обязанность по восстановлению НДС, заявленного к вычету по сумме уплаченного с сумм оплаты, частичной оплаты, возникает у покупателя **в том периоде, в котором продавец произвел отгрузку товаров.**

Данный вывод основан на позиции Конституционного Суда Российской Федерации, сформированной в Определении от 08.11.2018 № 2796-О.

Проблемы авансов

**Аванс и отгрузка по
разным ставкам**

**Определение Верховного
Суда РФ от 21.08.2018 N
310-КГ18-11870 по делу
N А08-3624/2017**

Если НДС с полученной предоплаты был исчислен по ставке 20%, а товар под этот аванс реализовывался и по ставке 20%, и по ставке 10%, продавец не может принять к вычету весь "авансовый" НДС.

Проблемы авансов

Восстанавливаем НДС

Определение

Конституционного Суда РФ
от 08.11.2018 N 2796-О

Компания пыталась доказать, что обязанность восстанавливать НДС, который она приняла к вычету с авансов, в периоде отгрузки товара нарушает ее права. По мнению организации, пока она не получила все документы, а значит, у нее не возникло права на вычет с отгрузки, восстановление НДС с авансов негативно влияет на ее деятельность. Вот только КС РФ не увидел в этом нарушений.

Нет оснований для восстановления НДС с авансов в других периодах, кроме периода отгрузки. Налогоплательщик должен сам планировать свою деятельность и выстраивать отношения с контрагентами таким образом, чтобы документы получать вовремя.

Проблемы авансов

Определение Верховного
суда РФ от 15.06.2022 №
305-ЭС22-8504

Восстанавливаем НДС

Письмо Минфина РФ

от 31 августа 2022 года

№ 03-07-11/84811

В ситуации, когда **продавец произвел отгрузку товаров в одном налоговом периоде, а покупатель принял их на учет в другом налоговом периоде**, обязанность по восстановлению НДС, заявленного к вычету по сумме уплаченного с сумм оплаты, частичной оплаты, возникает у покупателя в том периоде, в **котором продавец произвел отгрузку товаров.**

Данный вывод основан на позиции Конституционного суда Российской Федерации, сформированной в [Определении от 08.11.2018 № 2796-О.](#)

Заем – аванс: признаки схемы ухода от уплаты налогов.

**Определение
Верховного Суда РФ
от 27.11.2017 N 304-
КГ17-17324
Постановление
Арбитражного суда
Поволжского округа
от 26.09.2016 N
Ф06-12981/2016 по
делу N А65-803/2016**

Критичные обстоятельства:

- общество и его контрагент (заказчик) имели длительные хозяйственные отношения по исполнению договоров подряда;
- неоднократно заключенные договоры займа носили беспроцентный характер;
- возврат заемных денежных средств не производился и не планировался изначально;
- во всех случаях обязательства сторон прекращались путем зачета взаимных требований по договорам займа и подряда (то есть между контрагентами применялись особые формы расчетов за выполненные СМР);
- договорами займа предусматривалась целевая направленность расходования денежных средств, которые предоставлялись для оплаты затрат, понесенных обществом в процессе строительства объектов, являющихся предметами договоров подряда.

Ошибка

Почему ошибку можно не исправлять

На что ссылаться

Счет-фактура по прослеживаемым товарам оформлен на бумаге или с ошибками в РНПТ

По НК это не является основанием для отказа в вычетах

Письмо ФНС от 19.10.2021 № ЕА-4-15/14817@

Неверная дата

Ошибка в дате не мешает инспекторам установить стороны и сущность сделки. Главное, проследите, чтобы документ составили не раньше отгрузки

Письма Минфина от 16.01.2020 № 03-07-09/1632 и от 18.10.2019 № 03-03-06/1/80379

Одинаковые номера счетов-фактур

Каждая компания сама решает, как нумеровать счета-фактуры и как часто обнулять нумерацию. Эти обстоятельства не лишают покупателя права на вычет. Допустимо начинать нумерацию заново каждый месяц или квартал

Письмо Минфина от 12.01.2017 № 03-07-09/411

Вспомогательные символы в номере

Наличие в номере счета-фактуры косой черты или других символов не препятствует налоговикам установить стороны и суть сделки

Письмо Минфина от 14.05.2012 № 03-07-09/50

Нет ссылки на документ, которым утвержден бланк счета-фактуры

Кодекс не относит этот реквизит к обязательным (п. 5, 5.1 и 5.2 ст. 169 НК)

Письмо Минфина от 16.04.2018 № 03-07-09/25153

Опечатки в наименовании продавца или покупателя	Лишние или пропущенные символы, отсутствие кавычек и другие незначительные погрешности при оформлении строк 2 и 6 счета-фактуры не мешают инспекторам идентифицировать стороны сделки. Главное, чтобы ИНН продавца и покупателя были записаны верно	Письма Минфина от 12.04.2021 № 03-07-11/26937, от 02.04.2019 № 03-07-09/22679 и от 18.01.2018 № 03-07-09/2238
Не указан статус ИП	Если в ИНН покупателя нет ошибок, налоговики смогут его правильно идентифицировать. Даже в том случае, когда в строке 6 продавец забыл упомянуть, что у «физика» есть статус предпринимателя	Письмо Минфина от 07.05.2018 № 03-07-14/30461
Опечатки и сокращения в адресе	Незначительные дефекты в написании адреса не лишают покупателя права на вычет НДС. К таким недочетам относятся опечатки, лишние или пропущенные знаки, сокращения, отсутствие слов «улица», «дом» и т. п.	Письма Минфина от 17.08.2018 № 03-07-14/58351 и от 17.01.2018 № 03-07-09/1846
Переставлены элементы адреса	Адрес продавца или покупателя необязательно переносить в счет-фактуру строго в той же последовательности, как он указан в ЕГРЮЛ или ЕГРИП	Письма Минфина от 23.11.2018 № 03-07-11/84720 и от 02.04.2018 № 03-07-14/21045
Неверный КПП	Опечатка в КПП не мешает инспекторам определить стороны сделки, если их ИНН указаны корректно	Письма ФНС от 07.09.2015 № ГД-4-3/15640@ и Минфина от 26.08.2015 № 03-07-09/49050
Вместо названия валюты — Р	Наименование валюты можно заменить ее графическим символом. Главное, правильно указать цифровой код валюты. Для рубля это 643	Письмо Минфина от 13.04.2016 № 03-07-11/21095

Нет прочерка в строке про госконтракт	Если сделка проходит не по госконтракту, в строке 8 нужно поставить прочерк. Даже когда его нет, покупатель вправе заявить вычет	Письмо Минфина от 08.09.2017 № 03-07-09/57870
Лишний код вида товара	Код вида товара нужно вписать в графу 1а лишь при вывозе товаров в Армению, Белоруссию, Казахстан или Киргизию. Но даже если указать его при реализации товаров на территории России, счет-фактуру не забракуают	Письмо Минфина от 09.01.2018 № 03-07-08/16
Не указан код единицы измерения	Чтобы определить количество и стоимость товара, нужно знать единицу измерения. Если она в счете-фактуре есть, а код указать забыли, покупатель вправе заявить вычет	Письмо ФНС от 18.07.2012 № ЕД-4-3/11915@
Нет знака «%» в графе «Налоговая ставка»	Ставки НДС установлены в процентах (ст. 164 НК). Других показателей для налоговых ставок кодекс не предусматривает, поэтому разночтения тут исключены	Письмо Минфина от 03.03.2016 № 03-07-09/12236
Отсутствуют сведения о стране происхождения товаров	По импортным товарам в графах 10, 10а и 11 нужно указать страну их происхождения и номер таможенной декларации. Но если компания купила импортные товары у российского продавца, прочерки в этих графах не лишат ее вычета (п. 5 ст. 169 НК)	Письмо Минфина от 19.11.2020 № 03-07-08/100959
Разные подписи	Экземпляры одного счета-фактуры могут подписать разные лица. Главное, чтобы они имели на это полномочия. Так поступают, например, в крупных компаниях с большой сетью филиалов	Письма Минфина от 27.06.2017 № 03-07-05/40316 и от 03.07.2013 № 03-07-15/25437

Ошибка	Почему ошибку нужно исправить	Подтверждение от чиновников
Оформили счет-фактуру до отгрузки	Составление счета-фактуры раньше товарной накладной или акта об оказании услуг противоречит кодексу. Он требует выставлять счета-фактуры в течение пяти календарных дней после отгрузки товаров или оказания услуг (п. 3 ст. 168 НК). Значит, инспекторы вправе отказать в вычете НДС по досрочному документу	Письмо Минфина от 12.07.2019 № 03-07-09/51713
Указали неверный ИНН продавца или покупателя	Из-за ошибки в ИНН налоговики не смогут правильно идентифицировать стороны сделки. Это является основанием для отказа в вычете НДС (абз. 2 п. 2 ст. 169 НК)	Письмо Минфина от 02.04.2019 № 03-07-09/22679
Вписали фактические адреса сторон вместо юридических	Если в строке 2а или 6а счета-фактуры вместо адреса по ЕГРЮЛ стоит фактический адрес продавца или покупателя, налоговики считают это существенной ошибкой. Ведь эти строки предназначены для адресов по ЕГРЮЛ. Чтобы указать в счете-фактуре фактические адреса, нужно добавить дополнительные строки	Письмо Минфина от 21.12.2017 № 03-07-09/85517
В качестве покупателя указали Ф. И. О. работника	По такому счету-фактуре невозможно точно определить, кто покупает товар — компания или физлицо. Особенно если в остальных строках стоят реквизиты организации	Письмо ФНС от 09.01.2017 № СД-4-3/2@
Отличаются названия товаров в счете-фактуре и товарной накладной	Невозможно понять, какой товар на самом деле приобрел покупатель. В такой ситуации кодекс разрешает отказать в вычете НДС	Письмо Минфина от 14.08.2015 № 03-03-06/1/47252

Указали неверную ставку НДС

Из-за использования неправильной ставки продавец неверно начислил НДС по сделке. Это считается критичной ошибкой и влечет отказ в вычете

Письмо Минфина от 15.01.2020 № 03-07-11/1197 и пункт 7 приложения к письму ФНС от 07.07.2016 № СА-4-7/12211@

Округлили цену до полных рублей

Стоимостные показатели счета-фактуры нужно указывать в рублях и копейках. Округление до полных рублей запрещено

Письмо Минфина от 27.09.2018 № 03-07-14/69147

Допустили арифметическую ошибку

Если продавец допустил ошибку в вычислениях, в итоге он неверно указал стоимость товаров или сумму НДС. Эти показатели относятся к существенным. Из-за ошибок в них налоговики вправе отказать в вычете

Письмо Минфина от 19.04.2017 № 03-07-09/23491

Подписали факсимиле

На бумажном счете-фактуре должны стоять «живые» подписи уполномоченных лиц. Кодекс не предусматривает использование счетов-фактур с факсимильными подписями

Письма Минфина от 10.04.2019 № 03-07-14/25364 и от 08.12.2017 № 03-03-06/1/81951

Лизинг

При получении предмета лизинга "входного" НДС со стоимости полученного имущества у вас не будет. Это связано с тем, что на этот момент операции по реализации не происходит и лизингодатель не начисляет НДС (п. 1 ст. 11 Закона о лизинге, п. 1 ст. 39, пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Однако вы можете принять к вычету НДС с расходов, которые понесли при получении имущества в лизинг, в общем порядке (пп. 1 п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ). К ним можно отнести, например, расходы на транспортировку лизингового имущества.

Принять к вычету вы можете "входной" НДС как с лизинговых платежей, так и с выкупной стоимости имущества вне зависимости от того, как ее уплачиваете: в составе лизинговых платежей или отдельно (п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ, п. 2 Письма Минфина России от 07.07.2006 N 03-04-15/131 (направлено для сведения и использования в работе Письмом ФНС России от 01.09.2006 N ММ-6-03/881@)).

Налог принимайте к вычету в общем порядке - если у вас есть правильно оформленный счет-фактура лизингодателя и первичные документы, операции отражены в бухучете и вы используете предмет лизинга в облагаемой НДС деятельности (пп. 1 п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172, п. п. 1, 2 ст. 169 НК РФ).

Вы можете принять к вычету НДС с авансовых платежей, уплаченных по договору лизинга, в общем порядке, предусмотренном для авансов (п. 12 ст. 171 НК РФ).

Восстановите НДС с аванса при оказании услуг, если ранее этот налог вы приняли к вычету.

При получении в лизинг автомобиля особенностей учета "входного" НДС нет. Поэтому налог принимайте к вычету так же, как и при лизинге другого имущества (п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ). При этом не имеет значения, на чьем балансе учитывается автомобиль (вашем или лизингодателя).

Судебная практика: Уступили право выкупа лизингового имущества? Заплатите НДС

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.07.2022 №№ Ф04-3379/2022, А03-14482/2021

Судами установлено, что между Обществом (лизингополучатель) и АО "ВТБ "Лизинг" (лизингодатель) были заключены договоры лизинга от 28.01.2019 N АЛ 79564/04-19 БРЛ, от 30.04.2019 N АЛ 79564/05-19 БРЛ, от 06.05.2019 N АЛ 79564/06-19 БРЛ в отношении автомобилей УАЗ 236022-01 ПРОФИ (год выпуска 2018), Лада Гранта (год выпуска 2019), Форд Эксплорер (год выпуска 2019), соответственно (далее совместно - договоры лизинга), по условиям которых лизингодатель обязуется приобрести в собственность автотранспортные средства, а лизингополучатель обязуется принять их во владение и пользование; предметы лизинга передавались лизингополучателю в лизинг на срок 11 месяцев с даты подписания сторонами актов приема-передачи предметов лизинга; датой окончания лизинга стороны договорились считать последнее число календарного месяца последнего лизингового платежа согласно графику лизинговых платежей по договору.

Соответственно, дата окончания лизинга автомобиля УАЗ 236022-01 ПРОФИ, год выпуска - 2018, согласно графику лизинговых платежей по договору лизинга от 28.01.2019 N АЛ 79564/04-19 БРЛ (с учетом дополнительного соглашения N 1 от 07.03.2019) - 29.02.2020, сумма лизинговых платежей - 812 070,03 руб., выкупная стоимость предмета лизинга, уплачиваемая лизингополучателем по окончании срока лизинга, определена в размере 1 000 руб., в том числе НДС 167,67 руб.

Судебная практика: Уступили право выкупа лизингового имущества? Заплатите НДС

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.07.2022 №№ Ф04-3379/2022, А03-14482/2021

В договорах лизинга согласовано, что все условия, прямо не предусмотренные в договоре, определяются в Правилах лизинга автотранспортных средств, утвержденных АО "ВТБ Лизинг" 27.11.2017 (далее - Правила).

Пунктами 11.1, 11.2 Правил определено, что по окончании срока лизинга право собственности на предмет лизинга передается лизингодателем лизингополучателю путем подписания отдельного договора выкупа предмета лизинга, если балансодержателем является лизингодатель; при условии уплаты лизингополучателем всех платежей, предусмотренных договором лизинга и Правилами, и возврата предмета лизинга лизингодателю, лизингодатель на основании договора выкупа продает предмет лизинга лизингополучателю по выкупной стоимости, указанной в договоре лизинга (пункт 11.3.1 Правил).

По окончании срока действия договоров лизинга между Обществом и АО "ВТБ Лизинг" составлены акты возврата предметов лизинга (транспортных средств): от 04.03.2020 (по договору от 28.01.2019 N АЛ 79564/04-19БРЛ), от 27.04.2020 (по договорам от 30.04.2019 N АЛ 79564/05-19 БРЛ и от 06.05.2019 N АЛ 79564/06-19 БРЛ).

При этом в адрес АО "ВТБ Лизинг" от Общества (лизингополучателя) через личный кабинет клиента были направлены запросы об оформлении транспортных средств при оплате выкупной стоимости предмета лизинга на физических лиц Першина О.И., Першина Е.Л. и Таскина М.Ю.

Судебная практика: Уступили право выкупа лизингового имущества? Заплатите НДС

**Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.07.2022 №№
Ф04-3379/2022, А03-14482/2021**

Претензия

Установив данные обстоятельства, свидетельствующие о том, что фактически данными письмами Общество выразило лизингодателю свое волеизъявление на передачу права выкупа транспортных средств конкретным физическим лицам, суды правильно указали, что Общество, исполнив условия договоров лизинга, оплатив всю сумму предусмотренных договорами лизинговых платежей, получило право в соответствии с пунктом 11.1 Правил оформить указанные транспортные средства в свою собственность путем подписания отдельного договора выкупа предмета лизинга, однако указанным правом не воспользовалось, а создало условия для реализации по заниженным ценам дорогостоящего имущества физическим лицам, являющимся взаимозависимыми по отношению к Обществу.

Судебная практика: Уступили право выкупа лизингового имущества? Заплатите НДС

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.07.2022 №№ Ф04-3379/2022, А03-14482/2021

Выводы

Исследовав в соответствии со [статьей 71](#) АПК РФ представленные в материалы дела доказательства, в том числе договоры купли-продажи от 04.03.2020 N АЛВ-79564/04-19 БРЛ, от 27.04.2020 N N АЛВ-79564/05-19 БРЛ, АЛВ-79564/06-19 БРЛ, заключенные между АО "ВТБ Лизинг" и Першиным О.И., Першиным Е.Л., Таскиным М.Ю., соответственно, оценив их в совокупности с установленными Инспекцией в ходе проверки обстоятельствами, суды, отклоняя доводы Общества, обоснованно исходили из следующего:

- именно заявитель выступил инициатором заключения договоров выкупа транспортных средств между АО "ВТБ Лизинг" (лизингодатель) и физическими лицами Першиным О.И., Першиным Е.Л. и Таскиным М.Ю.;
- передача автомобилей в собственность по выкупной цене указанным физическим лицам обусловлена наличием прямого указания от лизингополучателя (Общества) после выполнения им обязательств по договорам лизинга в полном объеме;
- из договоров купли-продажи, заключенных с физическими лицами, усматривается, что основанием для их заключения явились ходатайства Общества о продаже предмета лизинга, приобретенного в соответствии с договорами купли-продажи, переданного лизингополучателю в лизинг и находящегося в эксплуатации у лизингополучателя в соответствии с договором лизинга, покупателям (Першину О.И., Першину Е.Л. и Таскину М.Ю.).

Судебная практика: Уступили право выкупа лизингового имущества? Заплатите НДС

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.09.2022 N Ф04-4668/2022

Как следует из материалов дела и установлено судами первой и апелляционной инстанций, по результатам камеральной налоговой проверки представленной обществом налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (далее - НДС) за 3 квартал 2020 года инспекцией вынесено решение от 23.09.2021 N 7404 о привлечении общества к ответственности по [пункту 1 статьи 122](#) Налогового кодекса в виде штрафа в размере 38 087,10 руб.

Этим же решением обществу доначислен НДС в размере 320 871 руб. и пени в сумме 30 309,74 руб.

Основанием для принятия оспариваемого решения послужил вывод инспекции о занижении обществом налоговой базы по НДС в связи с неотражением результатов хозяйственных операций по реализации взаимозависимому лицу Егибокову А.М. имущественного права в рамках договора лизинга в отношении транспортного средства НИССАН МУРАНО 2019 года выпуска, регистрационный номер Х515ХТ22 (далее - автомобиль).

Как избежать штрафа за не уплату налога

- вы правильно рассчитали сумму налога и указали ее в декларации, но не уплатили в бюджет ([п. 19 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57](#));
- вы занизили налог в декларации, однако потом погасили недоимку, уплатили пени и подали "уточненку". Избежать штрафа получится при условии, если вы уплатили налог и пени до подачи "уточненки", а "уточненку" сдали раньше, чем инспекция сообщила об ошибке или выездной проверке ([пп. 1 п. 4 ст. 81 НК РФ](#));
- вы представили "уточненку" после того, как инспекция провела выездную проверку и не выявила занижение НДС ([пп. 2 п. 4 ст. 81 НК РФ](#));
- у вас есть переплата по НДС за предыдущие кварталы, ее размер равен недоимке или превышает ее и эта переплата не зачтена в счет других ваших задолженностей ([п. 20 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57](#)).
- избежать штрафа можно, если успеть подать "уточненку" до истечения срока подачи декларации ([п. п. 1, 2 ст. 81 НК РФ](#)).

Изменения НДФЛ

Стандартный вычет

Детский вычет распространили на недееспособных граждан

До недавнего времени детский вычет предоставлялся на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

С 01.01.2023 этот вычет распространили также на детей и подопечных, признанных судом недееспособными, вне зависимости от их возраста (абз. 11 пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ). Размер вычета для таких случаев не уточняется. Полагаем, он так же, как и для других детей, должен определяться очередностью рождения.

Напомним:

- 1 400 руб. – на первого ребенка;
- 1 400 руб. – на второго ребенка;
- 3 000 руб. – на третьего и каждого последующего ребенка.

На детей-инвалидов вычеты положены в повышенном размере:

- 12 000 руб. – если их заявляют родители (их супруги), усыновители,
- 6 000 руб. – если их заявляют опекуны.

При признании гражданина недееспособным ему назначается опекун по ст. 29 ГК РФ. Опекуны недееспособных инвалидов могут рассчитывать на вычет в размере 6000 рублей ежемесячно. Если же опекуном является родитель недееспособного, то, по нашему мнению, ежемесячный вычет – 12 000 рублей.

Поскольку право на вычет распространили на доходы, полученные с 1 января 2023 года (п. 24 ст. 13 Закона № 389-ФЗ), налогоплательщики могут обратиться к налоговому агенту за предоставлением вычета и перерасчетом НДФЛ до конца 2023 года. В этом случае налоговый агент должен пересчитать удержанный налог с начала года с учетом новых вычетов. Если через налогового агента получить вычет не удастся, то за вычетом по итогам 2023 года налогоплательщик может обратиться в налоговый орган, подав декларацию по НДФЛ и подтверждающие вычет документы.

Документы, необходимые для получения детского вычета по НДФЛ

Вид документа	Когда потребуется
Заявление	Всегда
Копия свидетельства о рождении ребенка, на которого работник хочет получать вычет	Всегда
Документы, подтверждающие статус получателя вычета, если он не является родителем, например копию свидетельства о браке с родителем ребенка	Вычет запрашивает супруг или супруга родителя
Копии свидетельств о рождении предыдущих детей для установления очередности рождения, в том числе и тех, кто старше 24 лет	В семье есть другие дети
Копия актуальной справки об инвалидности ребенка	Работник просит вычет на ребенка-инвалида
Копии документов об уплате алиментов или других сумм на содержание ребенка, заявление матери о том, что отец участвует в содержании ребенка и т. п.	Родители в разводе, а вычет просит отец или его супруга
Копия документа, подтверждающего право получать удвоенный вычет, например свидетельство о смерти второго родителя	Сотрудник просит удвоенный вычет как единственный родитель
Заявление об отказе второго родителя от получения вычета, справка с его работы о том, что вычет на ребенка он не получает, и справка о доходах за текущий период	Один из родителей отказался от вычета в пользу другого родителя
Справка из учебного заведения о дневной форме обучения ребенка старше 18 лет	Ребенок сотрудника студент-очник и ему больше 18 лет. Предоставлять справку необходимо раз в год (письмо Минфина от 21.07.2020 № 03-04-05/63596)
Свидетельство об усыновлении ребенка или решение суда об усыновлении	Вычет просит работник-усыновитель

Условия, которые дают право на детский вычет



* Если после развода ребенок остается с отцом, действует обратный порядок. Если новый брак не зарегистрирован, вычет гражданскому супругу родителя не полагается.

Один родитель отказался от вычета в пользу второго родителя



Что еще указать работнику в заявлении

**Эти три фразы обезопасят от претензий,
что детский вычет вы предоставляли неправомерно**

<...>

Прошу предоставить мне в течение периода работы в ООО «Квадрат» стандартные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктом 4 пункта 1 статьи 218 Налогового кодекса, на двоих детей:

- на второго ребенка, Матвеева Алексея Михайловича, 2001 года рождения, в размере 1400 руб.;
- третьего ребенка, Матвееву Алину Михайловну, 2019 года рождения, в размере 3000 руб.

Оба ребенка фактически проживают со мной по месту моей регистрации. При изменении обстоятельств, влияющих на предоставление стандартного вычета на детей или его размер, я обязуюсь проинформировать об этом ООО «Квадрат».

Подтверждаю, что не подавал заявление на получение стандартных налоговых вычетов другим налоговым агентам.

К заявлению прилагаю документы, подтверждающие право на вычет, на 4 (четыре) листах:

- копию свидетельства о рождении Матвеева Алексея Михайловича, 2001 года рождения, на 1 (одном) листе;
- справку из РГГУ о прохождении Матвеевым Алексеем Михайловичем обучения по очной форме на 1 (одном) листе;
- копию свидетельства о рождении Матвеевой Алины Михайловны, 2019 года рождения, на 1 (одном) листе;
- копию свидетельства о рождении Матвеева Бориса Михайловича, 1998 года рождения, на 1 (одном) листе.

<...>

Если ребенок окончит вуз, работнику придется писать новое заявление на вычет

Ответственность, если не предоставлен налоговый вычет

Если налоговый агент не предоставил сотруднику налоговый вычет, ответственность ему не грозит. Штраф за подобное нарушение не предусмотрен ни НК, ни ТК.

Имейте в виду, когда налоговый агент не предоставляет вычеты, он занижает зарплату сотрудника. В этом случае сотрудник может обратиться в комиссию по трудовым спорам или подать иск в суд (ст. 385, 391 ТК).

Налоговые инспекторы оштрафуют налогового агента только в том случае, если он перечислил в бюджет меньше НДФЛ, чем нужно.

Трудовая инспекция не контролирует, правильно ли работодатель предоставляет сотрудникам вычеты

Изменения НДФЛ

Дистанционщики

С 1 января 2024 года эти правила изменятся. К доходам от источников в РФ будут отнесены вознаграждение и иные выплаты дистанционным сотрудникам, которые заключили трудовой договор:

- с российской организацией
- либо с обособленным подразделением иностранной организации, зарегистрированным в РФ (кроме обособленного подразделения российской организации, зарегистрированного за пределами РФ) (пп. 6.2 п. 1 ст. 208 НК РФ).

Иными словами, доходы дистанционных работников российских организаций облагаются НДФЛ в России, даже если сотрудник работает за пределами РФ. При выплате таких доходов работодатель должен исчислить, удержать НДФЛ и перечислить его в бюджет. При этом налог рассчитывается по ставке 13 (15) процентов независимо от налогового статуса сотрудника (резидент или нерезидент) (п. 3 и 3.1 ст. 224 НК РФ). Таким образом, даже если сотрудник приобретает статус нерезидента, его доход не пересчитывается по ставке 30 процентов.

Минтруд России против заключения дистанционного трудового договора с гражданином, проживающим за границей. Дело в том, что ТК РФ не распространяется на граждан, проживающих и работающих в иностранном государстве. В связи с этим рекомендуем заключать с такими лицами гражданско-правовые договоры на выполнение работ, оказание услуг, авторского заказа, лицензионные и пр.

Изменения НДФЛ

Дистанционщики

При заключении договоров гражданско-правового характера с лицами, проживающими за пределами РФ, в большинстве случаев налоговый агент не должен удерживать НДФЛ.

По таким договорам в 2024 году по прежнему будет действовать следующее правило. Если физлицо является резидентом, оно платит налог самостоятельно по ставке 13 (15) % (п. 1 ст. 224 и пп. 3 п. 1 ст. 228 НК РФ). Доход исполнителя-нерезидента вовсе не облагается НДФЛ в России (ст. 209 НК РФ). Однако с 01.01.2025 эти правила изменятся для отдельных работ и услуг.

Изменения НДФЛ

Дистанционщики

С 1 января 2025 года урегулируют налогообложение доходов от работ, услуг, предоставления прав использования РИД и средств индивидуализации (по гражданско-правовым договорам), если такие работы, услуги или передача прав осуществлены в интернете с использованием:

- доменных имен и сетевых адресов из российской национальной доменной зоны,
- информационных систем, технические средства которых размещены на территории РФ,
- комплексов программно-аппаратных средств, размещенных на территории РФ.

Такие доходы будут считаться полученными от источника в РФ при соблюдении хотя бы одного условия (пп. 6.3 п. 1 ст. 208 НК РФ):

- налогоплательщик (исполнитель, подрядчик, автор) – налоговый резидент РФ;
- доходы получены физическим лицом на счет, открытый в банке на территории РФ;
- источники выплаты доходов – это российские организации, ИП, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в РФ.

Налог с таких доходов удерживается по ставке 13 (15) процентов независимо от статуса получателя (резидент или нерезидент) (абз. 10 п. 3 и п. 3.1 ст. 224 НК РФ). Если вознаграждение за перечисленные работы (услуги, передачу прав) через интернет физлицу (резиденту или нерезиденту) выплачивает российская организация (ИП, обособленное подразделение иностранной организации в РФ), то у нее возникают обязанности налогового агента по НДФЛ.

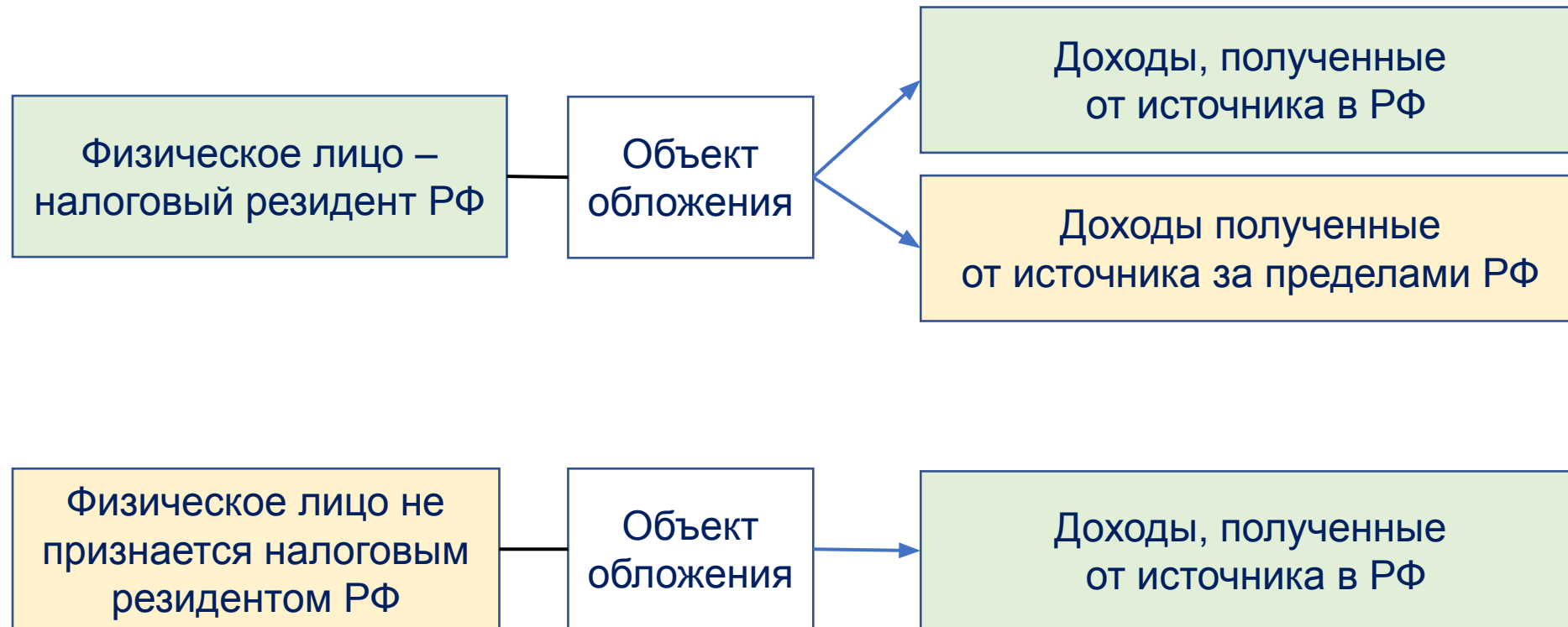
Изменения НДФЛ

Дистанционщики

В иных случаях указанные выше доходы от работ, услуг, передачи прав на РИД и средства индивидуализации будут признаваться полученными от источников за пределами РФ. При этом не имеет значения место, где они фактически выполнялись (оказывались или передавались) (пп. 6.1 п. 3 ст. 208 НК РФ). Речь идет о ситуации, когда доход нерезиденту выплачивает иностранная компания.

Скорее всего новые нормы будут применяться следующим образом в ситуации, когда российская организация выплачивает вознаграждение физлицу, работающему дистанционно за границей РФ. Если физлицо выполняет работу на удаленном рабочем месте (через интернет), а сервер находится в РФ, то доход считается полученным от источника в РФ, то есть организация – налоговый агент по НДФЛ. Также возникают обязанности налогового агента у российской организации, которая выплачивает вознаграждение за разработку программного обеспечения удаленно на серверах в РФ или с помощью технических средств, которые находятся в РФ. Однако обязанностей налогового агента не возникнет, если сотрудник работает с использованием интернета (например, занимается поиском клиентов), но при этом не использует программно-технические средства, информационные системы, размещенные в РФ.

Объект обложения НДФЛ зависит от налогового статуса



НДФЛ с доходов резидентов и нерезидентов

Окончательный налоговый статус налогоплательщика определяется по итогам налогового периода.

Согласно статье 209 НК РФ объектом обложения налогом на доходы физических лиц признается доход, полученный налоговыми резидентами РФ как от источников в РФ, так и от источников за пределами РФ, а для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами, – только от источников в РФ.

Подпунктом 6 пункта 3 статьи 208 НК РФ определено, что вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами РФ для целей налогообложения относится к доходам, полученным от источников за пределами РФ.

Если физическое лицо – получатель указанных доходов признается налоговым резидентом РФ, применяются положения подпункта 3 пункта 1, пунктов 2-4 статьи 228 НК РФ, в соответствии с которыми физические лица – налоговые резиденты РФ, получающие доходы от источников, находящихся за пределами РФ, исчисление, декларирование и уплату НДФЛ производят самостоятельно по завершении налогового периода.

Вышеупомянутые доходы физического лица, не признаваемого налоговым резидентом РФ в соответствии со статьей 207 НК РФ, полученные от источников за пределами РФ, с учетом положений статьи 209 НК РФ не являются объектом обложения налогом на доходы физических лиц в РФ.

(Письма Минфина России от 05.12.2022 № 03-04-06/118683, от 16.09.2022 N 03-04-06/89789; от 07.07.2022 N 03-04-05/65409)

Пример. Работник уехал за границу 1 марта

Дата 2022	Дни в РФ за 12 мес.	Статус	Источник дохода	НДФЛ	
				Резидент	Нерезидент
31.01	365	Резидент	РФ	13 (15)%	30%
28.02	365	Резидент	РФ	13 (15)%	30%
31.03	334	Резидент	Вне РФ	13 (15)%	–
30.04	304	Резидент	Вне РФ	13 (15)%	–
31.05	273	Резидент	Вне РФ	13 (15)%	–
30.06	243	Резидент	Вне РФ	13 (15)%	–
31.07	212	Резидент	Вне РФ	13 (15)%	–
31.08	181	Нерезидент	Вне РФ	–	–
30.09	151	Нерезидент	Вне РФ	–	–
31.10	120	Нерезидент	Вне РФ	–	–
30.11	90	Нерезидент	Вне РФ	–	–
31.12	59	Нерезидент	Вне РФ	–	–
	НДФЛ исчисляет и удерживает налоговый агент				
	НДФЛ исчисляет и уплачивает сам налогоплательщик				
	НДФЛ не исчисляется и не уплачивается				

Изменения НДФЛ

Вычеты

1. Упростили порядок предоставления социальных налоговых вычетов (п. 31 ст. 2 закона). Установили, например, что не нужно представлять в налоговую документы о расходах на обучение и медуслуги, если их подаст сама организация, оказывающая услуги, и инспекция разместит документы в личном кабинете. Положения применяют к расходам, понесенным с 1 января 2024 года (пп. "а" п. 31 ст. 2, ч. 26 ст. 13 закона);

2. Вычет на обучение смогут получить супруг (супруга) обучающегося по очной форме в образовательной организации. Новшество можно применить к расходам, понесенным с 1 января 2024 года (пп. "а" п. 31 ст. 2, ч. 26 ст. 13 закона);

3. Сумму налогооблагаемого дохода можно уменьшить на сумму фактических расходов по приобретению имущественных прав вместо получения имущественного вычета. Изменения вступят в силу с 31 августа 2023 года (пп. "а" п. 33 ст. 2, ч. 2 ст. 13 закона);

НДФЛ с 2024 г.

Увеличили социальные вычеты по НДФЛ

Максимальный размер социального налогового вычета по расходам на обучение ребенка увеличили с 50 000 до 110 000 руб.

Предельный размер социального налогового вычета по расходам на собственное обучение, лечение и покупку лекарств повысили с 120 000 до 150 000 руб.

Соответствующие поправки внесли в статью 219 НК.

Изменения вступят в силу с 1 января 2024 года.

Источник: Закон от 28.04.2023 № 159-ФЗ.

НДФЛ с материальной выгоды в 2021-2023 гг.

Закон № 67-ФЗ предусматривает освобождение от НДФЛ материальной выгоды, полученной физлицами в 2021-2023 годах. Этому посвящен новый п. 90 ст. 217 НК РФ.

Напомним, НДФЛ облагаются следующие виды доходов в виде материальной выгоды (ст. 212 НК РФ):

- материальная выгода от экономии на процентах;
- материальная выгода от приобретения товаров, работ и услуг между взаимозависимыми лицами;
- материальная выгода от приобретения ценных бумаг.

С 26.03.2022 налогоплательщики могут обратиться к налоговому агенту или в налоговую за возвратом (зачетом) излишне уплаченного налога с материальной выгоды за 2021 год.

322

Для этого налоговый агент подает в инспекцию уточненные расчеты 6-НДФЛ за 2021 год. Расчет за год нужно подать вместе с корректирующими (аннулирующими) справками о доходах физлиц. Их заполняют только по тем, по кому уточняют данные.

Документ: Письмо ФНС России от 28.03.2022 N БС-4-11/3695@

НДФЛ по ставке 15%

В 2021–2023 году налоговые агенты в особом порядке применяют лимит 5 млн руб. и прогрессивную шкалу ставок к доходам резидентов

Лимит 5 млн руб. и прогрессивную шкалу налоговые агенты обязаны применять не к совокупности налоговых баз, а к каждой налоговой базе отдельно (п. 3 ст. 2 Закона от 23.11.2020 № 372-ФЗ в ред. Закона от 19.12.2022 № 523-ФЗ).

После окончания года ИФНС рассчитает налог по совокупности налоговых баз. Разницу между НДФЛ, рассчитанным инспекцией и налоговым агентом, налогоплательщики должны доплатить самостоятельно на основании уведомлений, направленных им из ИФНС. Об этом сказано в пункте 6 статьи 228 НК.

Начиная с 2024 года налоговые агенты самостоятельно определяют этот лимит по совокупности всех налоговых баз. Исключение составят только доходы от долевого участия в виде дивидендов. По ним налоговую базу по-прежнему нужно определять отдельно. Это следует из пунктов 2 и 3 статьи 214 НК.

Стали правильными наиболее «любимые» варианты

- Исчислять НДФЛ надо из каждой суммы, независимо от ее характера: аванс, зарплата, отпускные, пособие, материальная помощь...
- Удерживать НДФЛ надо при каждой выплате денежных средств
- Перечислять НДФЛ можно:
 - после каждой выплаты денежных средств – отдельной суммой
 - в любой день «платежного периода» – отдельной суммой
 - в последний день платежного периода – в составе общей суммы

Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога:

- за период с 1 по 22 января – не позднее 28 января
- за период с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца – не позднее 28-го числа текущего месяца
- за период с 23 по 31 декабря – не позднее последнего рабочего дня календарного года
(пункт 6 статьи 226 НК РФ)

Раздел 1. Данные об обязательствах налогового агента

Код бюджетной классификации

010

1 8 2 1 0 1 0 2 0 1 0 0 1 1 0 0 0 1 1 0

Сумма налога на доходы физических лиц,
подлежащая перечислению за последние
три месяца отчетного периода

020

1 1 7 0 0 0

в том числе:

Сумма налога

по первому сроку перечисления

021

3 9 0 0 0

по второму сроку перечисления

022

5 5 9 0 0

по третьему сроку перечисления

023

2 2 1 0 0

по четвертому сроку перечисления

024

Сумма налога на доходы физических лиц,
возвращенная в последние три
месяца отчетного периода

030

Период	Поле	Включите налог, удержанный:
I квартал	021	с 1 января по 22 января
	022	с 23 января по 22 февраля
	023	с 23 февраля по 22 марта
	024	не заполняется
Полугодие	021	с 23 марта по 22 апреля
	022	с 23 апреля по 22 мая
	023	с 23 мая по 22 июня
	024	не заполняется
Девять месяцев	021	с 23 июня по 22 июля
	022	с 23 июля по 22 августа
	023	с 23 августа по 22 сентября
	024	не заполняется
Год	021	с 23 сентября по 22 октября
	022	с 23 октября по 22 ноября
	023	с 23 ноября по 22 декабря
	024	с 23 по 31 декабря

6-НДФЛ

Раздел 1 заполняйте по каждому КБК, а раздел 2 по ставке. Включите в отчет столько разделов 1, сколько КБК вы использовали при уплате НДФЛ. Раздел 2 заполняйте по каждой ставке налога. Количество разделов 1 и 2 может не совпадать. Например, налог по ставке 13 процентов (за резидентов) и 30 процентов (за нерезидентов) вы платите по одному КБК (182 1 01 02010 01 1000 110). Такой НДФЛ отражайте в общем разделе 1, но раздел 2 понадобится для каждой ставки налога.

6-НДФЛ

Раздел 2 заполняйте с учетом новых дат получения доходов. В разделе 2 к срокам уплаты налога не привязывайтесь. Здесь, как и раньше, заполняйте выплаты нарастающим итогом с начала года. В расчет за 2 квартал включите доходы, вычеты, исчисленный и удержанный налог с 1 января по 30 июня. Разница с прежними правилами будет лишь в том, какие выплаты и налог с них попадут в отчетность. С 1 января датой получения дохода в виде зарплаты считается день, когда компания выдала деньги сотрудникам. Начисленную, но не выданную зарплату в отчет больше не включайте.

Включите в расчет за 2 квартал ту часть зарплаты за июнь, которую успели выдать в июне. Вторая часть, которую выплатите в июле, попадет в отчетность за 9 месяцев.

Не сравнивайте между собой строку 020 раздела 1 и строку 160 раздела 2 отчета. В строку 020 вы включите НДФЛ, который удержали по 23 сентября, а в строку 160 — по 31 декабря (**письмо ФНС от 11.04.2023 N БС-4-11/4420@**).

Период, за который отражают данные в расчете 6-НДФЛ

Период	Раздел 1 (п.2 ст. 230 НК)	Раздел 2 (Письмо ФНС от 06.03.2023 № ЗГ-3-11/3160@)
I квартал	с 01.01 по 22.03.2023	с 01.01 по 31.03.2023
полугодие	с 23.03 по 22.06.2023	с 01.01 по 30.06.2023
девять месяцев	с 23.06 по 22.09.2023	с 01.01 по 30.09.2023
год	с 23.09 по 31.12.2023	с 01.01 по 31.12.2023

! Дата получения дохода – день выплаты денег (пп.1 п.1 ст.223 НК) => начисленные, но не выплаченные суммы не признаются полученными и не включаются в налоговую базу по НДФЛ => в 6-НДФЛ не отражаются до выплаты

6-НДФЛ

Правило 1. Раздел 1 надо заполнять за отчетный квартал, но с поправкой на "рваные" месяцы уплаты налога. В полях 021 - 023 расчета за 9 месяцев указывайте НДФЛ, исчисленный и удержанный за "рваные" месяцы 3 квартала - с 23 июня по 22 сентября включительно. А НДФЛ, удержанный с 23 по 30 сентября, потом отразите в поле 021 раздела 1 расчета за год.

Правило 2. Суммы НДФЛ в разделе 1 и в уведомлениях по НДФЛ должны совпадать, если не было возврата налога физлицам. В полях 021 - 023 раздела 1 нужно в общем случае отражать те же суммы НДФЛ, которые вы указываете:

- либо в поле 4 ежемесячно подаваемых в инспекцию уведомлений (не позднее 25-го числа каждого месяца включительно), если платите НДФЛ в составе ЕНП;
- либо в платежках со статусом плательщика "02", если перечисляете НДФЛ по-старому.

Но суммы, отражаемые в 6-НДФЛ, являются приоритетными. Например, когда удержали и перечислили правильную сумму НДФЛ, а в уведомлении из-за технической ошибки написали большую или меньшую сумму.

Совпадения не будет, если в отчетном квартале возвращали работникам излишне удержанный НДФЛ (см. правило 3).

Отражение сумм НДФЛ, возвращенных работникам

Сумма налога на доходы физических лиц, подлежащая перечислению за последние три месяца отчетного периода	020	3 2 5 0 0	
в том числе:			
	<i>Сумма налога</i>		
по первому сроку перечисления	021	6 5 0 0	
по второму сроку перечисления	022	1 3 0 0 0	
по третьему сроку перечисления	023	1 3 0 0 0	
по четвертому сроку перечисления	024		
Сумма налога на доходы физических лиц, возвращенная в последние три месяца отчетного периода	030	7 8 0 0	
в том числе:			
	<i>Дата возврата налога</i>	<i>Сумма налога</i>	
031	1 5 . 0 2 . 2 0 2 3	032	7 8 0 0

Условия:

- ✓ 1 работник
- ✓ З/П – 100 тыс.руб.
- ✓ Дата выплаты – 9 и 23 числа
- ✓ 15.02 возврат НДФЛ в связи с заявлением соц. вычета (7 800 руб.)

1. КПП, указанный в соответствующей налоговой декларации (расчете)	7 7 0 7 0 1 0 0 1
2. Код по ОКТМО	4 5 3 2 0 0 0 0
3. Код бюджетной классификации	1 8 2 1 0 1 0 2 0 1 0 0 1 1 0 0 0 1 1 0
4. Сумма налога, авансовых платежей по налогу, сбора, страховых взносов ²	5 2 0 0 . 0 0
5. Отчетный (налоговый) период (код) / Номер месяца (квартала)	2 1 / 0 2
6. Отчетный (календарный) год	2 0 2 3

= 13 000 – 7 800

6-НДФЛ

Правило 3. В разделе 1 удержанный НДФЛ не надо уменьшать на возвращенный физлицам налог.

Возвращенную сумму излишне удержанного НДФЛ отражают:

- в разделе 1 - в полях 030 и 032 с указанием даты возврата в поле 031. Тут показывают сумму, которую вернули за 3 последних календарных месяца отчетного периода. В расчете за полугодие в разделе 1 в полях 031 и 032 указывайте дату возврата налога и сумму возвращенного НДФЛ за период с 01.07.2023 по 30.09.2023;

- в разделе 2 - в поле 190 уже общую сумму НДФЛ, возвращенную компанией, нарастающим итогом с начала года по отчетную дату (для расчета за 9 месяцев - по 30.09.2023) включительно.

6-НДФЛ

Правило 4. Раздел 2 надо заполнять за отчетный период нарастающим итогом с начала года. В полях 110, 140 и 160 раздела 2 за полугодие отражайте доходы, которые выплатили работникам (если речь идет о денежных доходах), а также исчисленный и удержанный с них налог за период с 1 января по 31 декабря включительно .

То есть в раздел 2 расчета за 9 месяцев включайте и доходы, выплаченные с 23 по 30 сентября, а также НДФЛ, который был с них исчислен и удержан, хотя в разделе 1 этот НДФЛ не будет показан.

Зарплату за вторую половину сентября, выплаченную в октябре, включите уже в 6-НДФЛ за год.

6-НДФЛ

Правило 5. Разделы 1 и 2 надо заполнять по каждому КБК и по каждой ставке налога. Даже если НДФЛ уплачиваете в составе ЕНП, а не отдельными платежками по каждому налогу, в разделе 1 и разделе 2 указывайте КБК НДФЛ, который отражаете в уведомлении, а не КБК ЕНП. Тогда ИФНС сможет соотнести суммы, разнесенные по уведомлениям с ЕНС в счет уплаты НДФЛ, с суммами расчета 6-НДФЛ.

Так как с этого года утверждены свои КБК для НДФЛ с дивидендов (отдельный для НДФЛ со ставкой 13% и отдельный для НДФЛ со ставкой 15%), а еще остались отдельные КБК для НДФЛ по ставкам 13% и 15% с зарплаты и иных доходов, то в расчете 6-НДФЛ нужно заполнить:

- отдельные разделы 1 и 2 по дивидендам, где в полях 010 и 105 указан дивидендный КБК. Если в отчетном периоде НДФЛ с дивидендов исчисляли по двум ставкам, то по ним нужно заполнить два отдельных раздела 1 и 2 - один со ставкой 13%, другой со ставкой 15%;

- отдельные разделы 1 и 2 по зарплате и иным доходам, где в полях 010 и 105 указан КБК по другим агентским доходам. Если в отчетном периоде с зарплаты и иных доходов НДФЛ исчисляли по двум ставкам, то нужно заполнить два отдельных раздела 1 и 2 - один со ставкой 13%, другой со ставкой 15%.

Как отразить доходы в разделе 2 формы 6-НДФЛ

Вид выплаты	Поле 110	Поле 111	Поле 112	Поле 113	Поле 115
Отпускные	✓		✓		✓
Больничный за счет работодателя	✓		✓		✓
Питание для сотрудников по инициативе работодателя	✓		✓		✓
Жилье для сотрудников по инициативе работодателя	✓		✓		✓
Сверхнормативные суточные	✓		✓		✓
Выплаты по договору подряда	✓			✓	✓
Стоимость аренды имущества у физлица	✓				
Проценты по займу	✓				
Материальная выгода	✓				
Дивиденды	✓	✓			
Выплата действительной стоимости доли	✓				
Лицензионные платежи	✓				
Выплаты по авторским договорам	✓				
Матпомощь более 4000 руб., не предусмотренная трудовым договором	✓				
Средний заработок за время вынужденного прогула, в том числе выплаченный бывшему сотруднику по решению суда	✓		✓		✓
Компенсация за разъездной характер работы		Не облагается НДФЛ, поэтому в 6-НДФЛ эти доходы не отражают			
Компенсация за использование личного имущества		Не облагается НДФЛ, поэтому в 6-НДФЛ эти доходы не отражают			
Компенсация стоимости мобильной связи в пределах установленного лимита		Не облагается НДФЛ, поэтому в 6-НДФЛ эти доходы не отражают			
Компенсация документально подтвержденных расходов на командировку		Не облагается НДФЛ, поэтому в 6-НДФЛ эти доходы не отражают			

Графа	Наименование	За какой период учитывать суммы НДФЛ	Какие суммы за 2024 год не включать	Допускается ли корректировка после отчетного периода
140	Сумма налога исчисленная	С 01.01 по 31.12.2023	НДФЛ, исчисленный с невыданных доходов	Допускается (доначисление или сторно)
160	Сумма налога удержанная	Строго с 01.01 по 31.12.2023	Включать весь удержанный НДФЛ	Нет
170	Сумма налога, не удержанная налоговым агентом	По состоянию на 01.01.2024	<ol style="list-style-type: none"> 1. НДФЛ, исчисленный с невыданных доходов 2. НДФЛ, который точно будет удержан 	Обязательна в связи с выплатой дохода
180	Сумма налога, излишне удержанная	По состоянию на 01.01.2024	Излишне удержанные, но не возвращенные суммы	Нет
190	Сумма налога, возвращенная налоговым агентом	Строго с 01.01 по 31.12.2023	Включать весь возвращенный НДФЛ	Нет

Плательщик страховых взносов – организация
 Плательщик НДФЛ – физическое лицо

Дата	Начислено (Д-т счета 70)	Включено в базу для исчисления СВ	Выплачено (начислено)	Удержан НДФЛ	В разделе 1 6-НДФЛ	Месяц в Справке	В разделе 2 6-НДФЛ
10.10.2023	–	–	30 000 (ЗП за сентябрь -2)	3900	По первому сроку перечисления	Октябрь	год
25.10.2023	–	–	14 705,88 (ЗП за октябрь -1)	1912	По второму сроку перечисления		
31.10.2023	50 000 (ЗП октябрь)	50 000	–	–	–	–	–
10.11.2023	–	–	35 294,12 (ЗП за октябрь -2)	4588	По второму сроку перечисления	Ноябрь	год
25.11.2023	–	–	30 555,55 (ЗП за ноябрь -1)	3972	По третьему сроку перечисления		
30.11.2023	50 000 (ЗП ноябрь)	50 000	–	–	–	–	–
08.12.2023	–	–	19 444,45 (ЗП за ноябрь -2)	2528	По третьему сроку перечисления	Декабрь	год
25.12.2023	–	–	22 727,27 (ЗП за декабрь -1)	2955	По четвертому сроку перечисления		

Плательщик страховых взносов – организация
 Плательщик НДФЛ – физическое лицо

Дата	Начислено (Д-т счета 70)	Включено в базу для исчисления СВ	Выплачено (начислено)	Удержан НДФЛ	В разделе 1 6-НДФЛ	Месяц в Справке	В разделе 2 6-НДФЛ
05.10.2023	–	–	30 000 (ЗП за сентябрь -2)	3900	По первому сроку перечисления	Октябрь	год
20.10.2023	–	–	14 705,88 (ЗП за октябрь -1)	1912	По первому сроку перечисления		
31.10.2023	50 000 (ЗП октябрь)	50 000	–	–	–	–	–
03.11.2023	–	–	35 294,12 (ЗП за октябрь -2)	4588	По второму сроку перечисления	Ноябрь	год
20.11.2023	–	–	30 555,55 (ЗП за ноябрь -1)	3972	По второму сроку перечисления		
30.11.2023	50 000 (ЗП ноябрь)	50 000	–	–	–	–	–
05.12.2023	–	–	19 444,45 (ЗП за ноябрь -2)	2528	По третьему сроку перечисления	Декабрь	год
20.12.2023	–	–	22 727,27 (ЗП за декабрь -1)	2955	По третьему сроку перечисления		
29.12.2023	–	–	22 727,27 (ЗП за декабрь -2)	2955	По четвертому сроку перечисления	Декабрь	

Дата дохода

Вид дохода	Дата определения дохода	Срок уплаты НДФЛ
Расчеты с сотрудниками		
Зарплата, аванс, в том числе при увольнении Производственные и непроизводственные премии Отпускные Компенсация за неиспользованный отпуск Больничные, в том числе по уходу за ребенком Средний заработок за донорские дни, время командировки, время простоя не по вине сотрудника Выходное пособие и средний заработок на период трудоустройства	День выплаты дохода (подп. 1 п. 1 ст. 223 НК)	Не позднее сроков, установленных п. 6 ст. 226 НК: <ul style="list-style-type: none">• 28 января – для налога, удержанного с 1 по 22 января;• 28-е число текущего месяца – для налога, удержанного с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца;• последний рабочий день календарного года – для налога, удержанного с 23 по 31 декабря
Суточные сверх лимита Компенсация проезда и проживания в командировке, когда нет подтверждающих документов	Последний день месяца, в котором утвердили авансовый отчет (подп. 6 п. 1 ст. 223 НК)	

Дата дохода

Расчеты по ГПД		
Гонорары по авторским договорам Выплаты по ГПД за товары, работы, услуги	День выплаты дохода (подп. 1 п. 1 ст. 223 НК)	Не позднее сроков, установленных п. 6 ст. 226 НК: <ul style="list-style-type: none">• 28 января – для налога, удержанного с 1 по 22 января;• 28-е число текущего месяца – для налога, удержанного с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца;• последний рабочий день календарного года – для налога, удержанного с 23 по 31 декабря
Обеспечительный платеж, зачтенный в счет исполнения обязательства	Дата зачета обеспечительного платежа (подп. 8 п. 1 ст. 223 НК)	


Дата дохода

Безвозмездная передача		
Матпомощь свыше 4000 руб.	День выплаты (подп. 1 п. 1 ст. 223 НК)	Не позднее сроков, установленных п. 6 ст. 226 НК: <ul style="list-style-type: none">· 28 января – для налога, удержанного с 1 по 22 января;· 28-е число текущего месяца – для налога, удержанного с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца;· последний рабочий день календарного года – для налога, удержанного с 23 по 31 декабря
Подарки дороже 4000 руб.	Дата передачи подарка (подп. 2 п. 1 ст. 223 НК)	
Списанный долг	День прекращения обязательства (подп. 5 п. 1 ст. 223 НК)	
Зачет встречных однородных требований	День зачета (подп. 4 п. 1 ст. 223 НК)	

Дата получения дохода (пункт 1 статьи 223 НК РФ)

	Выплачена денежная сумма		Представлены документы, подтверждающие доход	Дата получения дохода (исчисления НДФЛ)		Выплата денежной суммы (удержание НДФЛ)
Аванс в счет заработной платы	20.12.2023	=	20.12.2023	20.12.2023	=	20.12.2023
Аванс на командировочные расходы	20.12.2023	<	27.12.2023	31.12.2023	<	10.01.2024
Доход в натуральной форме	–		27.12.2023	29.12.2023	=	29.12.2023
Материальная выгода (в 2023 г. – не облагается)	–		31.01.2024	31.01.2024	<	10.02.2024
Доход в виде прощенного долга	20.12.2020	<	20.12.2023	20.12.2023	<	29.12.2023

Разработали новую форму 6-НДФЛ

 2310 4020	ИНН	
	КПП	Стр.

Раздел 1. Данные об обязательствах налогового агента

Код бюджетной классификации	010	
Сумма налога на доходы физических лиц, подлежащая перечислению с начала налогового периода	020	
в том числе:		
		<i>Сумма налога</i>
по первому сроку перечисления	021	
по второму сроку перечисления	022	
по третьему сроку перечисления	023	
по четвертому сроку перечисления	024	
Сумма налога на доходы физических лиц, возвращенная с начала налогового периода	030	
в том числе:		
		<i>Сумма налога</i>
в период удержания налога, соответствующий первому сроку перечисления	031	
в период удержания налога, соответствующий второму сроку перечисления	032	
в период удержания налога, соответствующий третьему сроку перечисления	033	
в период удержания налога, соответствующий четвертому сроку перечисления	034	



ИНН _____
 КПП _____ Стр. _____

ФЛ

Раздел 2. Расчет исчисленных и удержанных сумм налога на доходы физических лиц

Расчет сумм налога на доходы физических лиц, облагаемых по ставке (100) _____ процентов

Код бюджетной классификации (105) _____

Показатели 1	Код строки 2	Информация с начала налогового периода 3
Количество физических лиц, получивших доход	110	
в том числе количество высококвалифицированных специалистов, получивших доход по трудовым договорам (контрактам) и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ (оказание услуг)	111	
Сумма дохода, полученная физическими лицами	120	
в том числе сумма дохода, полученная высококвалифицированными специалистами по трудовым договорам (контрактам) и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ (оказание услуг)	121	
Сумма вычетов и расходов	130	
Налоговая база	131	
Сумма налога исчисленная	140	
в том числе сумма налога, исчисленная с доходов высококвалифицированных специалистов по трудовым договорам (контрактам) и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ (оказание услуг)	141	
Сумма фиксированных авансовых платежей	150	
Сумма налога на прибыль организаций, подлежащая зачету	155	
Сумма налога удержанная	160	
в том числе:		
с 01 по 22 число первого месяца последнего квартала	161	
с 23 числа первого месяца по 22 число второго месяца последнего квартала	162	
с 23 числа второго месяца по 22 число третьего месяца последнего квартала	163	
с 23 числа по последнее число третьего месяца последнего квартала	164	
Сумма налога, не удержанная налоговым агентом	170	
Сумма налога, излишне удержанная	180	
Сумма налога, возвращенная налоговым агентом	190	
в том числе:		
с 01 по 22 число первого месяца последнего квартала	191	
с 23 числа первого месяца по 22 число второго месяца последнего квартала	192	
с 23 числа второго месяца по 22 число третьего месяца последнего квартала	193	
с 23 числа по последнее число третьего месяца последнего квартала	194	

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

(подпись)

(дата)

Уточненное контрольное соотношение по 6-НДФЛ

Письмо ФНС России от 19.04.2023 № БС-4-11/5042@

КС 1.3



Невыполнение КС

Если (строка 110 – строка 130) * 13% <
либо > строка 140 (с учетом КС 1.2)



Завышена/занижена
сумма налога
исчисленного

! ДОПУСКАЕТСЯ погрешность в обе стороны, определяемая следующим образом:

Для 6-НДФЛ за 1 квартал, полугодие, 9 месяцев:

Строка 120 «Кол-во ФЛ, получивших доход» * 1 руб. * 3

Для 6-НДФЛ за год:

Строка 120 «Кол-во ФЛ, получивших доход» * 1 руб. * 4

Применяется, начиная с представления расчета по форме 6-НДФЛ за I квартал 2023 года

Внутридокументные контрольные соотношения 6-НДФЛ

КС 1.5

Строка 110
«Сумма дохода,
начисленная физическим
лицам» по соответствующей
ставке
(строка 100)

=

Сумма строк «Общая сумма дохода» по соответствующей ставке налога приложений № 1 к Расчету 6-НДФЛ (Справки о доходах и суммах налога физического лица), представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом

КС 1.8

Строка 111
«Сумма дохода,
начисленная в виде
дивидендов»

=

Сумма дохода в виде дивидендов (по коду доходов 1010) приложений № 1 к Расчету 6-НДФЛ (Справки о доходах и суммах налога физического лица), представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом

Контрольные соотношения применяются к Расчету 6-НДФЛ за налоговый период (календарный год)

Контрольные соотношения по 6-НДФЛ

письмо ФНС России от 10.03.2022 № БС-4-11/2819@
в дополнение к письму ФНС России от 18.02.2022 № БС-4-11/1981@

КС 1.23

Строка 115 по соответствующей ставке (строка 100)



Σ строк «Общая сумма дохода» раздела 2 по соответствующей ставке приложений № 1 к 6-НДФЛ, представленных налоговым агентом с указанием в поле «Статус налогоплательщика» кода «3» или «7» (ВКС)

Если строка 115 > Σ строк «Общая сумма дохода» раздела 2 приложений № 1 к 6-НДФЛ, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом



Завышена сумма начисленного дохода либо представлены Приложения № 1 к 6-НДФЛ с недостоверными сведениями (или Приложения № 1 к 6-НДФЛ не представлены)

КС 4.4

Строка 150



Сумме фиксированных авансовых платежей раздела 2 Приложения 1 к 6-НДФЛ

Если строка 150 < , > суммы фиксированных авансовых платежей раздела 2 Приложения 1 к 6-НДФЛ



Занижена или завышена сумма фиксированных авансовых платежей

КС 4.5

Сумма фиксированных авансовых платежей раздела 2 Приложения 1 к 6-НДФЛ



=0 при наличии выданного Уведомления (ИР Патент)

Если сумма фиксированных авансовых платежей раздела 2 Приложения 1 к 6-НДФЛ > 0 при отсутствии информации о выдаче Уведомления (ИР Патент)



Неправомерно уменьшена сумма начисленного налога на сумму фиксированных авансовых платежей

Уточнено контрольное соотношение показателей формы расчета 6-НДФЛ

Письмо ФНС России от 22.05.2023 № БС-4-11/6401

КС 1.26

Строка 160

«Сумма налога удержанная»
по соответствующей ставке
(строка 100)

=

Сумма строк 020 «Сумма налога на доходы
физических лиц, подлежащая перечислению за
последние три месяца отчетного периода»
(за первый квартал, полугодие,
девять месяцев и год)

Если строка 160 по
соответствующей ставке
налога (строка 100) $<$, $>$ Σ
строк 020 (за первый
квартал, полугодие,
девять месяцев и год)



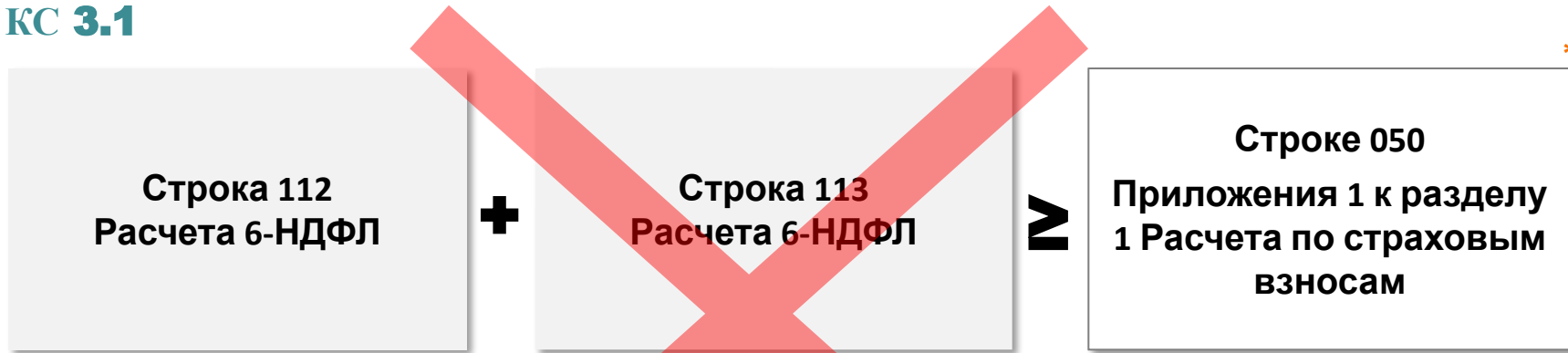
Возможно занижена/завышена сумма
налога удержанная

**КС применяется к 6-НДФЛ за налоговый период (к годовому расчету), начиная с представления расчета за 2023 год*

Междокументное контрольное соотношение по 6-НДФЛ

(письмо ФНС России от 18.02.2022 № БС-4-11/1981@ в ред. от 10.03.2022 № БС-4-11/2819@)

КС 3.1



Если строка 112 расчета + строка 113 расчета
< строки 050 приложения 1 к разделу 1 РСВ

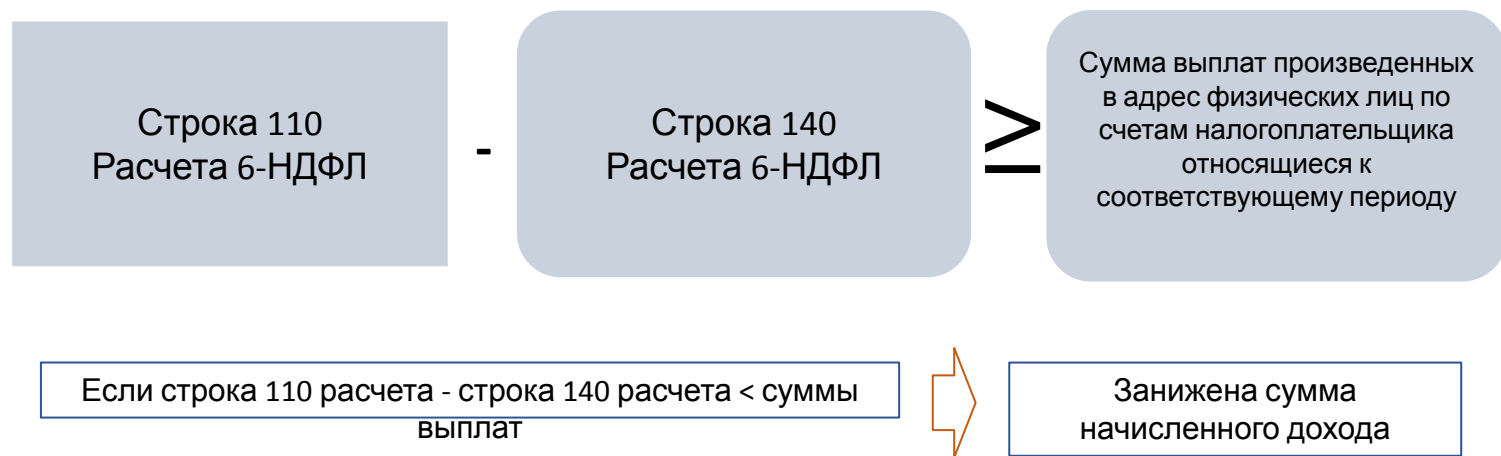


Занижена сумма
налоговой базы

**Применяется к 6-НДФЛ за год в целом по налоговому агенту (с учетом обособленных подразделений)*

**Письмом ФНС России от 30.01.2023 № БС-4-11/1010@
отменены КС 2.2 и 3.1**

Междокументное контрольное соотношение по 6-НДФЛ (Письмо ФНС России 18.02.2022 N БС-4-11/1981@)



Внимание: соотношение может не выполняться. Это возможно, если организация:

- выдавала зарплату в натуральной форме;
- выплачивала зарплату из наличной выручки;
- удерживала суммы из дохода сотрудника: алименты, компенсацию вреда или суммы по инициативе сотрудника.

Основные типы ошибок в расчете по форме 6-НДФЛ

❑ В разделе 1:

- некорректное отражение в стр. 020 - 024 сумм НДФЛ с учетом интервала дней удержания налога;
- неотражение в стр. 030-032 сумм НДФЛ, возвращенных в течение квартала;
- неверное указание КБК (общий КБК налогового агента вместо КБК дивидендов).

❑ В разделе 2:

- неотражение сумм доходов и НДФЛ по выплатам, произведенным после 23 числа третьего месяца;
- включение в стр. 170 сумм НДФЛ, которые будут удержаны до конца года;

❑ **Несоответствие данных, отражаемых в уведомлениях об исчисленных суммах, в т.ч. НДФЛ, и расчетах 6-НДФЛ (КБК, ОКТМО).**

❑ Ошибки порядка представления расчетов 6-НДФЛ:

- при реорганизации/закрытии ОП;
- при использовании права на централизацию представления расчетов 6-НДФЛ внутри ОКТМО

Контрольные соотношения по 6-НДФЛ и РСВ

6-НДФЛ (письмо ФНС России от 18.02.2022 № БС-4-11/1981@ в ред. от 10.03.2022 № БС-4-11/2819@)
РСВ (письмо ФНС России от 05.03.2022 № БС-4-11/2740@)

КС 1.6

Средняя ЗП каждого работника
(на основании «Сведения о доходах и соответствующих вычетах по месяцам налогового периода» или РСВ)

≥

МРОТ
на соответствующий год
(в 2022 г. – 13 890 руб.,
в 2023 г. – 16 242 руб.)

Невыполнение КС

Средняя заработная плата < МРОТ



Возможно занижение суммы
налоговой базы

КС 1.7

Средняя ЗП
(на основании «Сведений о доходах и соответствующих вычетах по месяцам налогового периода» или РСВ)

≥

Средняя заработная плата в
субъекте РФ по
соответствующему ОКВЭД

Невыполнение КС

Средняя заработная плата > МРОТ,
НО средняя заработная плата < средней
заработной платы в субъекте РФ по
соответствующему ОКВЭД за предыдущий год



Возможно занижение суммы
налоговой базы

Представление уточненного расчета 6-НДФЛ

Не нужно, если на момент исчисления НДФЛ ошибки не было (корректировку сдают в текущем отчетном периоде):

- Перерасчет заработной платы, отпускных
- Изменение налогового статуса налогоплательщика (резидент стал нерезидентом; нерезидент стал резидентом)
- Не были предоставлены налоговые вычеты
- Произведены выплаты за прошедшие периоды

Обязательно, если была допущена ошибка:

Не отражены суммы, полученных физическим лицом доходов, например:

- в натуральной форме
- подотчетных сумм, по которым не представлен авансовый отчет и не произведен возврат
- Арифметические ошибки
- Необходимо произвести возврат излишне удержанного НДФЛ за прошедшие периоды

Если есть обособленные подразделения

ЕНП перечисляют на ЕНС головной организации: отдельное уведомление по обособленным подразделениям не подают
На титульном листе уведомления укажите: – ИНН, КПП, код ИФНС головной организации.

По каждому подразделению в отдельной строке укажите:

- КПП обособленного подразделения
- ОКТМО,
- КБК налога,
- сумма налога
- период

Расчет 6-НДФЛ заполняют отдельно по каждому обособленному подразделению и представляют в ИФНС, где оно состоит на учете (п. 2 ст. 230 НК, Письмо ФНС России от 03.07.2020 № БС-4-11/10794@).

Если на территории с одним ОКТМО находится несколько обособленных подразделений, то можно назначить одно из них «ответственным ОП»: уплату НДФЛ и представление отчетности производят централизованно – по ответственному ОП за всех

Если обособленное подразделение ликвидировано

Отчетный период по НДФЛ – с **1 января** (или с момента регистрации ОП, если оно создано и ликвидировано в течение календарного года) **до даты снятия** с налогового учета (завершения процесса ликвидации)

Последний расчет по форме 6-НДФЛ подают:

- по месту учета закрываемого ОП в общем порядке – до снятия ОП с учета
- по месту учета головной компании – в общие сроки

(п. 2 ст. 230 НК, Письмо ФНС от 10.01.2020 № БС-4-11/61@, Письмо ФНС от 12.12.2019 № БС-4-11/25600@)

Если ответственное ОП закрыто, то расчеты по форме 6-НДФЛ подают в общем порядке – по месту нахождения организации и каждого ОП.

В ИФНС подайте Уведомление о выборе налогового органа: в поле «Причина представления уведомления (код)» укажите – 4

В течение года назначить другое ответственное ОП нельзя: перечислять НДФЛ и подавать отчетность – нужно по месту нахождения каждого ОП

(Письмо ФНС от 25.12.2019 № БС-4-11/26740)

Самые частые ошибки при заполнении 6-НДФЛ

Налоговики проанализировали, какие ошибки компании и ИП чаще допускают при заполнении и сдаче расчета 6-НДФЛ. Сообщается, что зачастую ошибки начинаются уже с титульного листа расчета — на нем неверно заполняется поле «Код по ОКТМО».

https://www.nalog.gov.ru/rn03/news/activities_fts/12241709/

При заполнении раздела 1 нередко ошибочно указываются сроки за пределами отчетного периода. Также распространенная ошибка — заполнение раздела 1 нарастающим итогом, а раздела 2 — не нарастающим итогом. Правильно — наоборот. При этом в разделе 1 за отчетный период отражаются операции, которые произведены за последние 3 месяца этого периода.

Рейтинг ошибок, допускаемых при заполнении раздела 2, выглядит так:

- по строке 110 «Сумма дохода, начисленная физлицам» ошибочно указываются доходы с учетом доходов, полностью не подлежащих обложению НДФЛ;
- не заполняются строки 112 «Сумма дохода, начисленная по трудовым договорам (контрактам)», 113 «Сумма дохода, начисленная по ГПД», 115 «Сумма дохода, начисленная высококвалифицированным специалистам»;
- данные раздела 2 расчета 6-НДФЛ за год не совпадают с обобщенными показателями приложения № 1 к расчету «Справка о доходах и суммах налога физлица».

Прوماхи налоговые агенты также допускают и при сдаче расчета. Во-первых, представляют его с нарушением срока, во-вторых, организации, имеющие обособки в нескольких муниципальных образованиях, представляют один расчет. Налоговики напоминают, что 6-НДФЛ заполняется отдельно по каждому ОП с указанием ОКТМО муниципального образования, в котором открыто обособленное подразделение.

НДФЛ с 2023 года

Минфин утвердил отдельные КБК для уплаты НДФЛ с дивидендов:

- **182 1 01 02130 01 1000 110** — в части суммы налога, не превышающей 650 000 руб.;
- **182 1 01 02140 01 1000 110** — в части суммы налога, превышающей 650 000 руб.

Изменения страховые взносы

Выплаты председателю совета многоквартирного дома (МКД) необходимо облагать страховыми взносами

По действующей редакции НК РФ объектом обложения взносами признаются выплаты в рамках трудовых отношений (п. 1 ст. 420 НК РФ). После возникновения института советов и председателей советов МКД оставался неурегулированным вопрос о том, включать ли в базу по взносам вознаграждения председателю совета МКД и членам совета МКД, ведь с перечисленными лицами трудовые договоры, как правило, не заключаются, а выплаты производятся управляющей компанией на основании решения общего собрания собственников жилья.

Минфин России пояснял, что в таком случае вознаграждение председателя и членов совета МКД облагается взносами по общим правилам, так как трудовые отношения возникают по ст. 16 ТК РФ не только на основании трудового договора, но и в результате избрания на должность (письма Минфина России от 09.04.2020 № 03-04-05/28105, от 12.07.2019 № 03-15-05/51752, от 19.03.2019 № 03-04-06/17858).

С 01.01.2024 эта ситуация будет урегулирована НК РФ. В п. 1 ст. 420 НК РФ внесены уточнения о том, что рассматриваемые выплаты подлежат обложению взносами (пп. "а" п. 122 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Застрахованные лица

Физические лица	Страховые взносы (глава 34 НК РФ)	Страховые взносы на ОСС от несчастных случаев на производстве (Закон от № 125-ФЗ)
Работающие по трудовым договорам:	Всегда	Всегда
Граждане РФ	В том числе работающие за пределами РФ	В том числе работающие за пределами РФ
Иностранные граждане, постоянно и временно проживающие, временно пребывающие в РФ	Работающие на территории РФ	Исключений нет
Исключение: иностранные граждане, временно пребывающие в РФ, – ВКС	Не застрахованы	
Работающие по договорам ГПХ:	Всегда	Физические лица, выполняющие работу на основании договора ГПХ, подлежат страхованию если в соответствии с договорами заказчик обязан уплачивать страховые взносы (п.1 ст. 5 Закона № 125-ФЗ)
Граждане РФ	В том числе работающие за пределами РФ	
Иностранные граждане, постоянно и временно проживающие, временно пребывающие в РФ (кроме ВКС, временно пребывающих в РФ)	Работающие на территории РФ	

Объект

- облагаются выплаты, произведенные в пользу застрахованных лиц:
- в рамках трудовых отношений
- по гражданско-правовым договорам на выполнение работ, оказание услуг
- по договорам авторского заказа, издательским, лицензионным и иным договорам
 - из пп.3 п.1 ст.420 НК РФ

Объект

- Страховыми взносами и взносами на травматизм облагайте:
 - все выплаты по трудовым договорам, связанные с работой в вашей компании,
 - зарплату, премии, отпускные, компенсацию за задержку зарплаты (пп.1 п.1 ст.420 НК РФ)
 - доход работнику в натуральной форме
 - например, надо платить взносы с оплаты стоимости лечения работника (письмо Минфина от 21.03.2017 № 03-15-06/16239)

Объект

- Не облагаются страховыми взносами и взносами на травматизм
- любые выплаты людям, которые не работают у налогоплательщика
 - то есть тем, с кем нет ни трудового договора, ни гражданско-правового договора подряда или оказания услуг
 - не надо начислять взносы на выплаты бывшим работникам-пенсионерам (письмо Минфина от 30.01.2019 № 03-15-06/5304)
- пособия по больничным, детские пособия и другие выплаты, перечисленные в ст.422 НК РФ

Объект

- Не облагаются страховыми взносами выплаты (вознаграждения)
- по договорам о передаче права собственности (иных вещных прав) на имущество и имущественные права либо о передаче имущества и имущественных прав в пользование (п.4 ст.420 НК РФ)
 - например по договорам купли-продажи, дарения, аренды
- иностранцам по договору оказания услуг (работ) за пределами РФ (п.5 ст.420 НК РФ)

Страховые взносы с договоров ГПХ

1. За исполнителей по ГПД взносы платятся по тому же тарифу, что и за работников по трудовому договору (ст. 425 НК РФ)-30%.
2. Взносы на травматизм начисляются, если это прямо предусмотрено договором подряда или оказания услуг
3. Страховые взносы начисляются в месяце, когда подписан акт приемки оказанных услуг (выполненных работ) по договору в целом либо по каждому этапу, если договор предусматривает поэтапную сдачу услуг (работ) (п.1 ст.424 НК РФ, письмо Минфина России от 23.06.2020 № 03-04-05/54027)
4. По договору с ИП или плательщиком НПД взносы не начисляются

Изменения страховые взносы

Компенсация дистанционным работникам освобождена от взносов

С 01.01.2024 появится новый вид освобождаемых от взносов выплат. Это возмещение дистанционным работникам расходов, связанных с использованием в работе их собственных или арендованных (пп. "а" п. 123 ст. 2, ч. 3 ст. 13 № 389-ФЗ):

- оборудования;
- программно-технических средств;
- средств защиты информации;
- иных средств.

Такое возмещение не облагается взносами:

- в том размере, в котором оно предусмотрено для сотрудников трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору либо иным локальным нормативным актом. В то же время необлагаемая величина ограничена. Предел составляет 35 рублей за каждый день дистанционной работы (т. е. дней явки по табелю рабочего времени). Поскольку взносы исчисляются по итогам каждого месяца, такой предельный размер также следует определять ежемесячно исходя из отработанных дистанционным сотрудником дней
- либо в размере документально подтвержденных сотрудником затрат.

Во внутренних документах целесообразно прописать порядок компенсации затрат дистанционных работников. От этого будет зависеть норматив освобождения таких выплат от взносов.

Изменения страховые взносы

Урегулирован порядок уплаты взносов с суточных при разъездной работе и с надбавок при вахтовом методе работ

Действующей редакцией НК РФ предусмотрен порядок освобождения от взносов суточных при командировках и полевого довольствия для лиц, работающих в полевых условиях (п. 2 ст. 422 НК РФ). При этом ничего не сказано об освобождении от обложения взносами суточных при разъездном характере работ и надбавок за работу вахтовым методом. Плательщикам приходится руководствоваться только письмами контролирующих органов и решениями судов на эту тему.

На основании пояснений Минфина России и арбитражной практики названные выплаты (как компенсации, связанные с выполнением трудовых обязанностей) не облагаются взносами в размере, установленном локальным актом организации (письма Минфина России от 15.02.2023 № 03-04-05/12601, от 30.12.2022 № 03-04-06/129887, постановление АС Поволжского округа от 22.09.2022 № Ф06-18613/2022).

Поправками в п. 2 ст. 422 НК РФ добавлены нормы, регулирующие особенности освобождения от взносов с суточных при разъездной работе и надбавок за вахтовый метод работ. С 01.01.2024 такие суммы освобождены от взносов в размере не выше 700 руб. (при поездках и выполнении работ в пределах территории РФ) и не выше 2500 руб. (при поездках и выполнении работ за границей) (пп. "б" п. 123 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ). Таким образом, работодатель может в трудовом, коллективном договоре либо локальном акте прописать любой размер суточных (для лиц с разъездной работой) и надбавок (для сотрудников-вахтовиков). Однако освобождение от взносов касается только выплат в части не выше 700 руб. или 2 500 руб.

Изменения страховые взносы

Ип

Поправками определена величина взносов на ОПС и ОМС, которые необходимо уплатить за 2024 год (пп. "а" п. 124 ст. 2, ч. 3 ст. 3 Закона № 389-ФЗ). Она составляет 49 500 руб. Напомним, в случае, когда годовой доход превысит 300 000 руб., дополнительно необходимо заплатить взносы на ОПС в размере 1 % от величины превышения.

Помимо этого, на 2024 год установлен максимальный размер взносов на ОПС, подлежащий уплате. Он составляет 277 051 руб. Лимит означает, что в случае, когда исчисленные взносы с дохода более 300 000 руб. превысили его величину, заплатить взнос необходимо в размере 277 051 руб

Изменения страховые взносы

Ип

Совокупный фиксированный размер страховых взносов включает в себя пенсионные и медицинские взносы (подп. 1 п. 1.2, п. 1.3 ст. 430 НК). Получателей военных пенсий освободили от пенсионных взносов (Закон от 12.02.1993 № 4468-1, Закон от 13.06.2023 № 257-ФЗ). Они должны платить лишь часть совокупного фиксированного размера страховых взносов. Эта часть относится к медицинским взносам.

Новые правила распространяются на правоотношения с 1 января 2023 года. Это означает, что за 2023 год основной массе ИП и другим частникам – военным пенсионерам нужно будет заплатить с дохода в пределах 300 тыс. руб. взносы в размере 9118,98 руб. (45 842 руб. × 19,8922%).

Изменения страховые взносы

Расширен перечень случаев, при которых ИП не платят взносы за себя

Согласно п. 7 ст. 430 НК РФ предприниматели освобождены от уплаты взносов за себя за отдельные периоды. В частности, за время военной службы по призыву, но при условии, что в этот период они не вели предпринимательскую деятельность.

С 01.01.2024 в упомянутой норме НК РФ будет закреплено, что ИП также освобождены от взносов за периоды (пп. "б" п. 124 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ):

- прохождения военной службы по контракту;
- пребывания в добровольческом формировании, содействующем выполнению задач, возложенных на Вооруженные Силы РФ, в период мобилизации, в период действия военного положения, в военное время, при возникновении вооруженных конфликтов, при проведении контртеррористических операций, а также при использовании Вооруженных Сил РФ за пределами территории РФ.

Заметим, что и в настоящее время предприниматели в названных случаях не обязаны платить за себя взносы. Пояснения о том, что ИП, проходящие военную службу по контракту, призванные по мобилизации и пребывающие в добровольческих формированиях, автоматически (без подачи заявления) освобождаются от обязанности платить взносы, представила ФНС России. С 2024 года указанные разъяснения будут закреплены законодательно.

Единая предельная величина базы для исчисления страховых взносов

С 2023 года устанавливается единая предельная величина базы для исчисления страховых взносов.

С 1 января 2023 года единая предельная величина базы для исчисления страховых взносов устанавливается с учетом определенного на соответствующий год размера средней заработной платы в Российской Федерации, увеличенного в двенадцать раз, и примененного к нему коэффициента 2,3:

1 917 000 рублей

(Постановление Правительства РФ от 25.11.2022 № 2143)

С 1 января 2024 года единая предельная величина базы для исчисления страховых взносов подлежит ежегодной индексации с учетом роста средней заработной платы в РФ

По проекту предельная база на 2024 год-

2 225 000 руб.

- **С сумм выплат** в пользу физического лица, **превышающих** установленную единую **предельную величину базы**, определяемую нарастающим итогом с начала расчетного периода, **страховые взносы не взимаются**, если иное не предусмотрено НК РФ
- Положение настоящего пункта не применяется при исчислении страховых взносов по дополнительным тарифам на ОПС, установленным статьями 428 и 429 НК РФ

(пункт 5.1 статьи 421 НК РФ)

Пониженные тарифы страховых взносов – 1 (пункт 2.4 статьи 427 НК РФ)

Часть выплат = МРОТ за каждый месяц – общий тариф	
В отношении части выплат в пользу физического лица, определяемой по итогам каждого месяца как превышение над величиной МРОТ, установленного федеральным законом на начало расчетного периода	2023 год
	Единый пониженный тариф
Для субъектов МСП	15%
Для организаций, получивших статус участников проекта в соответствии с законом «Об инновационном центре "Сколково"» либо Законом «Об инновационных научно-технологических центрах...»	(до достижения предельной величины базы)

С 2024 года МРОТ планируется – 19242 рубля.

Изменения страховые взносы

Уточнен порядок подачи расчета по страховым взносам крупнейшими налогоплательщиками

Плательщики, отнесенные к категории крупнейших, обязаны представлять расчет по взносам, а также персонифицированные сведения о физлицах, с которыми заключены трудовые и гражданско-правовые договоры, в налоговый орган по месту своего нахождения. Это положение с 01.01.2024 включено в п. 7 ст. 431 НК РФ (п. 125 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ). Таким образом, в налоговый орган по месту учета организации в качестве крупнейшего налогоплательщика необходимо подавать только декларации и расчет по налогам.

По сути, это правило действует и сейчас, однако оно основано только на разъяснениях контролирующих органов, ведь еще в 2017 году Минфин России письмом от 03.02.2017 № 03-15-06/5796 отмечал следующее. Согласно п. 3 ст. 80 НК РФ все налоговые декларации (расчеты) крупнейшие налогоплательщики представляют в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших. Однако понятие "налогоплательщик" и "плательщик взносов" не одно и то же. Поэтому положения п. 3 ст. 80 НК РФ не действуют в отношении отчетности по взносам. С 2024 года этот момент будет законодательно урегулирован.

Взносы иностранцев

Разделили взносы с выплат иностранцам, которые по международным договорам застрахованы только по одному или двум из трех видов обязательного страхования.

Взносы с выплат таким иностранцам нужно будет считать отдельно — по видам обязательного страхования, по которым они считаются застрахованными лицами в РФ.

Размер платежа будут определять в процентах от суммы взносов, исчисленных по единому общему тарифу или по единым пониженным тарифам. Установили такие значения:

- на пенсионное страхование — 72,8 процента;
- социальное страхование — 8,9 процента;
- медицинское страхование — 18,3 процента.

Пример: В ООО «Альфа» с сентября работает иностранец – гражданин Китая. Организация применяет общий тариф для расчета страховых взносов.

В сентябре 2023 года выплаты в пользу иностранца составили 120 000 руб. Необлагаемых выплат не было. Бухгалтер начислил страховые взносы сотруднику-иностранцу:

- на ОМС – 6588 руб. ($120\,000 \text{ руб.} \times 30\% \times 18,3\%$);
- на ОСС – 3204 руб. ($120\,000 \text{ руб.} \times 30\% \times 8,9\%$).

РСВ

ФНС приняла приказ от 29.09.2023 № ЕА-7-11/696@ с дополнениями в РСВ. Они связаны с изменениями в исчислении взносов с выплат иностранцам, которые застрахованы не по всем видам обязательного страхования в России. Обновленную форму нужно применять с 1 января 2024 года, по ней необходимо отчитаться за 2023 год.

В форму РСВ ввели дополнительные поля в разделе 1, а также новый подраздел 4 и приложение 5 к разделу 1. В новых полях в разделе 1 РСВ отразите взносы, которые начислили по тем видам страхования, по которым иностранец застрахован в РФ на основании международных договоров.

РСВ

- ФНС утвердила формы РСВ и персонифицированных сведений Приказом от 29.09.2022 N ЕД-7-11/878@.
- Обновленный РСВ нужно сдавать с отчета за I квартал 2023 года. Форму персонифицированных сведений о физлицах применяют с отчета за январь 2023 года.

РСВ

С 2 октября 2023 года РСВ можно сдавать по рекомендуемой форме ФНС Налоговики сообщили, что с принятием поправок к НК РФ они разработали проект с изменениями к РСВ. Документ подлежит регистрации в Минюсте.

Плательщики взносов, которые производят выплаты физлицам, подлежащим по международным договорам РФ отдельным видам обязательного соцстрахования, должны подавать расчет по рекомендуемой форме. К ней ФНС подготовила порядок заполнения и формат подачи. Эту форму можно применять с 2 октября и до того, как утвердят изменения к РСВ.

По сравнению с утвержденной формой в рекомендуемой можно выделить такие новшества:

- изменили раздел 1. В нем надо отдельно указывать данные о взносах на пенсионное, медицинское страхование, страхование по ВНиМ с выплат физлицам из п. 6.2 ст. 431 НК РФ;
- добавили подраздел 4. В нем приводят расчет этих взносов;
- ввели приложение 5 к разделу 1. В нем отражают сведения о физлицах, с выплат и вознаграждений которым начислили взносы по пп. 2 п. 6.2 ст. 431 НК РФ.

ФНС отметила: страхователи, которые исчисляют взносы в общем порядке по единому тарифу (единым пониженным тарифам), могут подавать расчет по утвержденной форме.

Напомним, теперь взносы с выплат ряду иностранцев платят по-новому. Изменения распространили на отношения, которые возникли с 1 января 2023 года.

Документ: Письмо ФНС России от 26.09.2023 N БС-4-11/12322@

Отчетность в связи с объединением в ФНС

Из чего состоит РСВ	Что отражать
Титульный лист	Сведения о работодателе
Раздел 1	Сводные суммы взносов
Подразделы 1–3 к разделу 1	Расшифровка, как рассчитали взносы, в том числе по доптарифу
Приложения 1–4 к разделу 1	Расшифровка, почему работодатель вправе применять пониженные тарифы взносов
Раздел 2 и подраздел 1 к разделу 2	Данные о взносах глав, членов крестьянских (фермерских) хозяйств
Раздел 3	Персональные данные сотрудников, коды застрахованных лиц, суммы начисленных вознаграждений и взносов
Раздел 4, подраздел 1 и приложение 1 к разделу 4	Сведения о взносах с выплат прокурорам, сотрудникам Следственного комитета РФ, судьям федеральных судов, мировым судьям

Отчетность в связи с объединением в ФНС

В зависимости от основания, по которому применяются пониженные тарифы, надо заполнить:

- **Приложение 1 к разд. 1** - российским организациям, осуществляющим деятельность в сфере IT или в сфере радиоэлектронной промышленности, если они применяют пониженные тарифы, установленные п. 2.2 ст. 427 НК РФ;
- **Приложение 2 к разд. 1** - некоммерческим организациям (кроме государственных и муниципальных учреждений) на УСН, которые в соответствии с учредительными документами осуществляют виды деятельности, перечисленные в пп. 7 п. 1 ст. 427 НК РФ, если они применяют пониженные тарифы, установленные п. 2.2 ст. 427 НК РФ;
- **Приложение 3 к разд. 1** - российским организациям, которые производят и реализуют анимационную аудиовизуальную продукцию собственного производства и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по ее созданию, если они применяют пониженные тарифы, установленные п. 2.2 ст. 427 НК РФ;
- **Приложение 4 к разд. 1** - организациям, которые выплачивают вознаграждения за деятельность в студотрядах учащимся, получающим среднее профессиональное или высшее образование (по очной форме обучения), если в отношении таких выплат эти организации применяют пониженные тарифы, установленные п. 2.2 ст. 427 НК РФ.



ИНН 7722345678
 КПП 772201001 Стр. 001

Форма по КНД 1151111

Расчет по страховым взносам

Номер корректировки 0 Расчетный (отчетный) период (код) 33 Календарный год 2023

Представляется в налоговый орган (код) 7722 По месту нахождения (учета) (код) 214

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ
 «АЛЬФА»

(наименование организации, обособленного подразделения / фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя, главы крестьянского (фермерского) хозяйства, физического лица)

Среднесписочная численность (чел.) 9 ОГРНИП

← Среднесписочная численность работников за 9 месяцев 2023 г.

Форма реорганизации (ликвидация) (код) / Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения (код)

ИНН / КПП реорганизованной организации /
 ИНН / КПП лишенного полномочий (закрытого) обособленного подразделения

Номер контактного телефона 8 495 1234567

Расчет составлен на 14 страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на листах

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящем расчете, подтверждаю:

- 1 – плательщик страховых взносов;
- 2 – представитель плательщика страховых взносов.

Заполняется работником налогового органа
 Сведения о представлении расчета

ИВАНОВ
 ИВАН
 ИВАНОВИЧ
 (фамилия, имя, отчество полностью)

Настоящий расчет представлен (код)

на страницах

с приложением подтверждающих документов

или их копий на листах

Дата представления расчета

(наименование организации – представителя плательщика)

Подпись Дата 24.10.2023

Наименование и реквизиты документа, подтверждающего полномочия представителя

Фамилия, И.О.

Подпись

■ нением в ФНС



ИНН 7722345678

КПП 772201001 Стр 002

Раздел 1. Сводные данные об обязательствах плательщика страховых взносов

Тип плательщика (код) 001 1
1 – выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц в последние три месяца расчетного (отчетного) периода фактически осуществлены.
2 – выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц в последние три месяца расчетного (отчетного) периода фактически не осуществлялись.

Код по ОКТМО 010 45388000

Сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, подлежащая уплате

Код бюджетной классификации 020 18210201000011000160

Сумма страховых взносов, подлежащая уплате за расчетный (отчетный) период 030 546546 . 47

в том числе за последние три месяца расчетного (отчетного) периода:

первый месяц 031 88997 . 40

второй месяц 032 87670 . 97

третий месяц 033 96455 . 10

Сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по дополнительному тарифу, подлежащая уплате

Код бюджетной классификации 040

Сумма страховых взносов, подлежащая уплате за расчетный (отчетный) период 050 0 . 00

в том числе за последние три месяца расчетного (отчетного) периода:

первый месяц 051 0 . 00

второй месяц 052 0 . 00

третий месяц 053 0 . 00

Сумма страховых взносов на дополнительное социальное обеспечение, подлежащая уплате

Код бюджетной классификации 060

Сумма страховых взносов, подлежащая уплате за расчетный (отчетный) период 070 0 . 00

в том числе за последние три месяца расчетного (отчетного) периода:

первый месяц 071 0 . 00

второй месяц 072 0 . 00

третий месяц 073 0 . 00

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

(подпись)

24.10.2023

(дата)

- Отчетность в связи с объединением в ФНС

ИНН 7722345678
КПП 772201001 Стр. 003

Подраздел 1. Расчет сумм страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование раздела 1

Код тарифа плательщика 001 01

Всего с начала расчетного периода в том числе за последние три месяца расчетного (отчетного) периода:

1 месяц	2 месяц	3 месяц
7	2	3

Количество застрахованных лиц, всего (чел.) 010

10	10	10	10
----	----	----	----

+ все работники по трудовым договорам и ГПД

Количество физических лиц, с выплат которым начислены страховые взносы, всего (чел.) 020

в том числе:

выплаты которым не превысили единую предельную величину базы для исчисления страховых взносов 021

9	9	9	9
---	---	---	---

выплаты которым превысили единую предельную величину базы для исчисления страховых взносов 022

0	0	0	0
---	---	---	---

Всего с начала расчетного периода:

1 месяц	2 месяц	3 месяц
1/2	3	4

Сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц в соответствии со статьей 420 Налогового кодекса Российской Федерации 030

1850723	.19	303837	.00	306780	.19	328696	.00
---------	-----	--------	-----	--------	-----	--------	-----

+ включая необлагаемые выплаты

Сумма, не подлежащая обложению страховыми взносами в соответствии со статьей 422 Налогового кодекса Российской Федерации и международными договорами 040

28901	.64	7179	.00	14543	.64	7179	.00
-------	-----	------	-----	-------	-----	------	-----

Сумма расходов, принимаемая к вычету в соответствии с пунктом 8 статьи 421 Налогового кодекса Российской Федерации 045

0	.00	0	.00	0	.00	0	.00
---	-----	---	-----	---	-----	---	-----

База для исчисления страховых взносов 050

1821821	.55	296658	.00	292236	.55	321517	.00
---------	-----	--------	-----	--------	-----	--------	-----

+ строка 030 - строка 040 - строка 045

в том числе: в размере, не превышающем единую предельную величину базы для исчисления страховых взносов 051

1821821	.55	296658	.00	292236	.55	321517	.00
---------	-----	--------	-----	--------	-----	--------	-----

в размере, превышающем единую предельную величину базы для исчисления страховых взносов 052

0	.00	0	.00	0	.00	0	.00
---	-----	---	-----	---	-----	---	-----

* В том числе за последние три месяца расчетного (отчетного) периода

ИНН 7722345678
КПП 772201001 Стр. 004

Исчислено страховых взносов 060

546546	.47	88997	.40	87670	.97	96455	.10
--------	-----	-------	-----	-------	-----	-------	-----

+ строка 061 + строка 062

в том числе: с базы, не превышающей единую предельную величину базы для исчисления страховых взносов 061

546546	.47	88997	.40	87670	.97	96455	.10
--------	-----	-------	-----	-------	-----	-------	-----

+ строка 051 × 30%

с базы, превышающей единую предельную величину базы для исчисления страховых взносов 062

0	.00	0	.00	0	.00	0	.00
---	-----	---	-----	---	-----	---	-----

+ строка 052 × 15,1%

- Отчетность в связи с объединением в ФНС

ИНН 7722345678
КЛП 772201001 Стр 009

Раздел 3. Персонифицированные сведения о застрахованных лицах

Признак аннулирования сведений о застрахованном лице 010

3.1. Данные о физическом лице, в пользу которого начислены выплаты и иные вознаграждения

ИНН 020 772187654321 СНИЛС 030 001-319-837-02

Фамилия 040 ПОТАПОВ

Имя 050 АЛЕКСЕЙ

Отчество 060 НИКОЛАЕВИЧ

Дата рождения 070 12.06.1977 Гражданство (код страны) 080 643 *код России

Пол 090 1 1 - мужской 2 - женский Код вида документа, удостоверяющего личность 100 21 *код паспорта РФ

Серия и номер 110 4519 757622

3.2. Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица, а также сведения об исчисленных страховых взносах

3.2.1. Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица

Месяц	Код категории застрахованного лица	Сумма выплат и иных вознаграждений	База для исчисления страховых взносов в пределах единой предельной величины / в том числе по гражданско-правовым договорам / Сумма исчисленных страховых взносов с базы для исчисления страховых взносов, не превышающих единую предельную величину	
			150 / 160 / 170	150 / 160 / 170
1	НР	28000.00	28000.00	0.00
			0.00	0.00
			8400.00	0.00
2	НР	30943.19	23578.55	0.00
			0.00	0.00
			7073.57	0.00
3	НР	28000.00	28000.00	0.00
			0.00	0.00
			8400.00	0.00

все выплаты работнику по трудовым договорам и ГПД, в т.ч. необлагаемые по ст. 422 НК РФ

3.2.2. Сведения о базе для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по дополнительному тарифу

Месяц	Код застрахованного лица	База для исчисления страховых взносов по дополнительному тарифу	
		200	210
1		0.00	0.00
2		0.00	0.00
3		0.00	0.00

ИНН 7722345678
КЛП 772201001 Стр 011

Раздел 3. Персонифицированные сведения о застрахованных лицах

Признак аннулирования сведений о застрахованном лице 010

3.1. Данные о физическом лице, в пользу которого начислены выплаты и иные вознаграждения

ИНН 020 772298764532 СНИЛС 030 001-987-654-32

Фамилия 040 ГОРШКОВ

Имя 050 ПЕТР

Отчество 060 ВЕНИАМИНОВИЧ

Дата рождения 070 26.05.1991 Гражданство (код страны) 080 643

Пол 090 1 1 - мужской 2 - женский Код вида документа, удостоверяющего личность 100 21

Серия и номер 110 4504 327723

3.2. Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица, а также сведения об исчисленных страховых взносах

3.2.1. Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица

Месяц	Код категории застрахованного лица	Сумма выплат и иных вознаграждений	База для исчисления страховых взносов в пределах единой предельной величины / в том числе по гражданско-правовым договорам / Сумма исчисленных страховых взносов с базы для исчисления страховых взносов, не превышающих единую предельную величину	
			150 / 160 / 170	150 / 160 / 170
1	НР	0.00	0.00	0.00
			0.00	0.00
			0.00	0.00
2	НР	15000.00	15000.00	0.00
			15000.00	0.00
			4500.00	0.00
			0.00	0.00
3	НР	0.00	0.00	0.00
			0.00	0.00
			0.00	0.00

*вознаграждение по договору подряда

*страховые взносы

3.2.2. Сведения о базе для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по дополнительному тарифу

Месяц	Код застрахованного лица	База для исчисления страховых взносов по дополнительному тарифу	
		200	210
1		0.00	0.00
2		0.00	0.00
3		0.00	0.00

- Отчетность в связи с объединением в ФНС

Ситуация	Заполнять ли раздел 3	Пояснения
Сотрудник был в отпуске за свой счет и не получал облагаемых выплат	да	Заполните подразделы 3.1 и 3.2. В подразделе 3.2 по строкам 140–170 поставьте прочерки
Учредитель получил дивиденды или заем	нет, если с учредителем нет трудового договора, ГПД на выполнение работ или оказание услуг	Дивиденды — не объект по страховым взносам. Выплаты не относятся к доходам в рамках трудовых отношений или гражданско-правовых договоров на выполнение работ или оказание услуг
Сотрудник начал работать в последнем месяце отчетного периода, но получает первую зарплату в следующем месяце	да	Заполните подразделы 3.1 и 3.2. Неважно, что на руки деньги сотрудник получил уже за пределами отчетного периода. Взносы рассчитайте в последний день месяца на все выплаты, которые начислили в этом периоде (ст. 431 НК). Значит, уже в отчетном периоде у сотрудника был доход, который нужно отразить в расчете
Сотрудник уволился в прошлом квартале отчетного периода. В последние три месяца отчетного квартала начислений не было	нет	Не заполняйте на бывшего сотрудника раздел 3 за отчетный период. Раздел 3 заполняют на застрахованных лиц (п. 13.1 Порядка заполнения, утв. приказом ФНС от 29.09.2022 № ЕД-7-11/878@). После увольнения работник не относится к застрахованным лицам

• **Отчетность в связи с объединением в ФНС**

Ситуация	Заполнять ли раздел 3	Пояснения
Сотрудник уволился в прошлом квартале отчетного периода. В последние три месяца отчетного квартала ему начислили пособие за первые три дня болезни или премию за результаты работы, пока он еще числился в штате	да	Заполните на бывшего сотрудника раздел 3 за отчетный период. Несмотря на то, что после увольнения работник не относится к застрахованным лицам у данного работодателя, сотруднику начислили суммы в рамках трудовых отношений. Такой же подход в отношении уволенных действует при заполнении ежемесячных персонифицированных сведений в ИФНС
Директор — единственный учредитель – не получает зарплату	да	Заполните подраздел 3.1. В подразделе 3.2 поставьте прочерки. Неважно, что директор не получает зарплату. Он относится к застрахованным лицам по пенсионному, социальному, медицинскому страхованию (п. 1 ст. 7 Закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ, п. 1 ч. 1 ст. 2 Закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ, п. 1 ч. 1 ст. 10 Закона от 29.11.2010 № 326-ФЗ)
Член совета директоров получил вознаграждение	да	Заполните подразделы 3.1 и 3.2.
Сотрудник работает в обособленном подразделении (ОП),	да — в расчете по ОП, нет — в расчете	В расчете, который подает головная организация, раздел 3 на сотрудника не заполняйте. Обособленное подразделение, которое платит взносы за сотрудника,

- Форма персонифицированных сведений о физических лицах содержит показатели, идентичные показателям раздела 3 «Персонифицированные сведения о застрахованных лицах» формы расчета по страховым взносам (ФИО, СНИЛС, сумма выплат и иных вознаграждений).
- В связи с этим при представлении раздела 3 в составе расчета по страховым взносам по итогам каждого отчетного (расчетного) периодов представлять персонифицированные сведения о физических лицах за последний месяц отчетных (расчетных) периодов по страховым взносам необязательно.
- **Письмо ФНС РФ от 28.03.2023 № БС-4-11/3700@**

Отчетность в связи с объединением в ФНС

- ФНС России разъяснила, каких работников нужно включать в отчет «Персонифицированные сведения о физических лицах». В отчет нужно включать всех работающих граждан.

Работающие граждане – это застрахованные лица:

- работающие по трудовому договору,
- работающие по договору гражданско-правового характера, предметом которого являются выполнение работ или оказание услуг;
-

Отчетность в связи с объединением в ФНС

- Работающие граждане – это застрахованные лица:
- руководители организаций, являющиеся единственными участниками (учредителями), членами организаций, собственниками их имущества;
- работающие по договорам авторского заказа;
- авторы произведений по договорам об отчуждении исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования результатов интеллектуальной деятельности.
- Включить работников в отчет нужно, даже если в отчетном периоде не было выплат. В этом случае в строке 070 проставьте прочерк.

Отчетность в связи с объединением в ФНС

- **Письмо ФНС России от 20.06.2023 N БС-4-11/7761@**
- Сообщается, в частности, что в случае, если между руководителями НКО и самими НКО не заключены трудовые договоры или гражданско-правовые договоры на оказание управленческих услуг и такие руководители на основании решения высшего органа управления НКО выполняют свои функции безвозмездно, то, учитывая позицию Минтруда России, изложенную в письме от 18.05.2023 N 26-2/10/В-7510, о том, что такие руководители не могут быть отнесены к кругу застрахованных лиц по обязательному пенсионному страхованию, персонифицированные сведения об указанных лицах в налоговые органы **не представляются.**

Наименование выплаты	Отражать ли в строке 070 персонифицированных сведений ("+" отражать, "-" не отражать)	Объяснение
Зарплата, отпускные		
Зарплата	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Премии	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Доплаты за работу ночью, сверхурочно, в выходные	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Отпускные	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Гарантии и компенсации		
Суточные	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Средний заработок за дни командировки	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Компенсации командированным за проезд, найм жилья	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Компенсация за неиспользованный отпуск	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Компенсации за молоко, использование личного имущества	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Пособия		
Больничный за первые три дня болезни	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Пособие на погребение	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Выплаты по договорам ГПХ		
Вознаграждение подрядчику	+	Объект обложения страховыми взносами (п. 1 ст. 420 НК)
Арендная плата	-	Не объект обложения страховыми взносами (п. 4 ст. 420 НК)
Стоимость подарка по договору дарения	-	Не объект обложения страховыми взносами (п. 4 ст. 420 НК)
Сумма по договору купли-продажи	-	Не объект обложения страховыми взносами (п. 4 ст. 420 НК)
Другие выплаты		



ИНН 7722345678
КПП 772201001 Стр. 002

Персональные данные физических лиц и сведения о суммах выплат и иных вознаграждений в их пользу

Признак аннулирования сведений о физическом лице 010 *Не заполняется, так как ошибка была только в сумме выплат

ИНН 020 772804662381 СНИЛС 030 123-456-789-12

Фамилия 040 ИВАНОВ

Имя 050 ИВАН

Отчество 060 ИВАНОВИЧ

Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица 070 65000 .00 *Верные выплаты

Признак аннулирования сведений о физическом лице 010 1 *Ошибка в СНИЛС

ИНН 020 772187654321 СНИЛС 030 001-319-897-02

Фамилия 040 ПОТАПОВ

Имя 050 АЛЕКСЕЙ

Отчество 060 НИКОЛАЕВИЧ

Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица 070 .

Признак аннулирования сведений о физическом лице 010 *Верный СНИЛС

ИНН 020 772187654321 СНИЛС 030 001-319-837-02

Фамилия 040 ПОТАПОВ

Имя 050 АЛЕКСЕЙ

Отчество 060 НИКОЛАЕВИЧ

Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица 070 28000 .00

Признак аннулирования сведений о физическом лице 010

ИНН 020 СНИЛС 030 - - -

Фамилия 040

Имя 050

Отчество 060

Сведения о сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физического лица 070 .

Контрольные соотношения

- ФНС России тремя письмами направила контрольные соотношения для показателей новой формы расчета по страховым взносам с первого квартала 2023 года.
Письмом от 10 марта 2023 года ФНС направила контрольные соотношения для проверки расчетов по страховым взносам.

Письмо от 10 марта 2023 года № БС-4-11/2773@

Контрольные соотношения

- В междокументных контрольных соотношениях 9 пунктов отведено сверке показателей РСВ и отчетом «Персонифицированные сведения о физических лицах».
- В частности, должны выполняться следующие показатели:

Гр. 2 стр. 010 подраздела 1 раздела 1 РСВ за 1-ый месяц из последних трех месяцев отчетного периода	=	\sum персональных данных (блоки стр. 010–070) по каждому физлицу в персонифицированных сведениях за соответствующий месяц
Гр. 3 стр. 010 подраздела 1 раздела 1 РСВ за 2-ой месяц из последних трех месяцев отчетного периода	=	\sum персональных данных (блоки стр. 010–070) по каждому физлицу в персонифицированных сведениях за соответствующий месяц

Контрольные соотношения

Стр. 140 подраздела 3.2.1
раздела 3 РСВ за 1-ый месяц из
последних трех месяцев
отчетного периода

=
или \neq не более чем на 10
процентов

Стр. 070 персонифицированных
сведений по каждому физлицу
за соответствующий месяц

Стр. 140 подраздела 3.2.1
раздела 3 РСВ за 2-ой месяц из
последних трех месяцев
отчетного периода

=
или \neq не более чем на 10
процентов

Стр. 070 персонифицированных
сведений по каждому физлицу
за соответствующий месяц

Контрольные соотношения

∑ стр. 140 подраздела 3.2.1
раздела 3 РСВ по всем
физлицам за 1-ый месяц из
последних трех месяцев
отчетного периода

=
или ≠ не более чем на 10
процентов

∑ стр. 070
персонифицированных сведений
по всем физлицам за
соответствующий месяц

∑ стр. 140 подраздела 3.2.1
раздела 3 РСВ по всем
физлицам за 2-ой месяц из
последних трех месяцев
отчетного периода

=
или ≠ не более чем на 10
процентов

∑ стр. 070
персонифицированных сведений
по всем физлицам за
соответствующий месяц

Контрольные соотношения

Средняя ЗП каждого работника
(на основании «Сведения о доходах и соответствующих вычетах по месяцам налогового периода» или РСВ)

IV

МРОТ
на соответствующий год

Невыполнение КС

Средняя заработная плата < МРОТ



**Возможно занижение суммы
налоговой базы**

Средняя ЗП
(на основании «Сведений о доходах и соответствующих вычетах по месяцам налогового периода» или РСВ)

IV

**Средняя заработная плата в
субъекте РФ по
соответствующему ОКВЭД**

Невыполнение КС

Средняя заработная плата > МРОТ,
НО средняя заработная плата < средней
заработной платы в субъекте РФ по
соответствующему ОКВЭД за предыдущий год



**Возможно занижение суммы
налоговой базы**

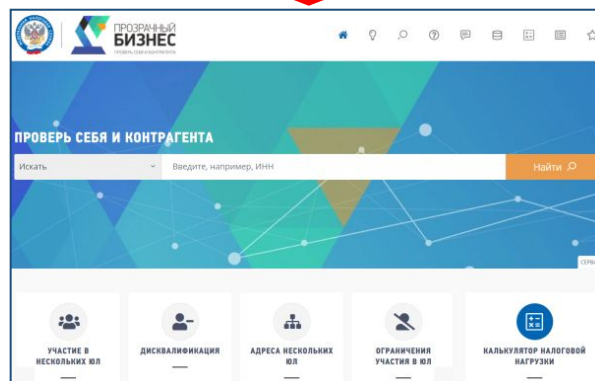
Самостоятельный анализ рисков



Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации является одним из общедоступных критериев оценки рисков ведения хозяйственной деятельности налогоплательщиков, используемых налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок



Самостоятельно проверить свою компанию можно на сайте ФНС России в разделе «Прозрачный бизнес». Интерактивный сервис «Налоговый калькулятор по расчету налоговой нагрузки» позволяет онлайн оценить свои риски, сравнив налоговую нагрузку и уровень заработной платы по своей компании со средним значением по соответствующей отрасли в соответствующем субъекте РФ.



Показатели налоговой нагрузки	Среднеотраслевая	Фактическая*	Отклонение
Совокупная нагрузка (без НДС/И и акцизов), %	2,34	-	-
Совокупная нагрузка (с учетом НДС/И и акцизов), %	2,61	-	-
Нагрузка по налогу на прибыль, %	0,61	-	-
Нагрузка по НДС, %	1,46	-	-

* Для сравнения показателей фактической налоговой нагрузки Вашего предприятия со средними значениями в отрасли воспользуйтесь [налоговым калькулятором](#).

⚠️ Уважаемый пользователь!
Дополнительно рекомендуем обратить внимание на показатели рентабельности продаж и средней заработной платы в отрасли.

Показатели	Среднеотраслевые индикаторы
Рентабельность продаж, %	4,33
Средняя заработная плата, рублей в месяц	67 800

** - для отсутствующих значений средней заработной платы в субъекте Российской Федерации по определенному виду



Возможность доначисления (взыскания) налога по итогам налоговой проверки при неправомерном неудержании (неполном удержании) налога налоговым агентом (п. 9 ст. 226 НК РФ в ред. 325-ФЗ от 29.09.2019)

Ситуация	Пояснения	Подтверждающие документы
Сотрудники работают неполный день	Компания обязана платить зарплату не ниже МРОТ, только если сотрудник за месяц отработает полную норму рабочего времени	<p>Штатное расписание</p> <p>Копии трудовых договоров с условием о неполном рабочем дне</p> <p>Табель учета рабочего времени</p> <p>Расчет зарплаты, который докажет, что за полный месяц сотрудник получил бы не ниже МРОТ</p>
Работники брали отпуска за свой счет	Пояснения аналогичны. Очевидно, что за неполный месяц работник получит только часть зарплаты	<p>Штатное расписание</p> <p>Заявления работников об отпуске за свой счет</p> <p>Табель учета рабочего времени</p> <p>Зарплатные ведомости</p>
Сотрудников принимали на работу или увольняли посреди месяца	В пересчете за полный месяц работы сотрудник получил не меньше федерального МРОТ	<p>Штатное расписание</p> <p>Заявления работников</p> <p>Приказы о приеме и увольнении</p> <p>Табель учета рабочего времени</p> <p>Зарплатные ведомости</p>

Категория физлиц	В отчетном периоде	В среднесписочной численности	В числе застрахованных лиц
Работники	занятые в режиме полного, неполного, сокращенного рабочего времени, на дому или дистанционно	учитываются	учитываются
	в командировке, отпуске	учитываются	учитываются
	временно нетрудоспособные	учитываются	учитываются
	на испытательном сроке	учитываются	учитываются
	выполнявшие государственные или общественные обязанности	учитываются	учитываются
	в простое	учитываются	учитываются
	внешние совместители	не учитываются	учитываются
	в декрете	не учитываются	учитываются
	за границей	не учитываются	учитываются
	в неоплачиваемом учебном отпуске	не учитываются	учитываются
	в отпуске за свой счет по семейным обстоятельствам	не учитываются	учитываются
	подали заявление об увольнении и прекратили работу до дня увольнения	не учитываются	учитываются
уволенные до начала отчетного года, но в отчетном квартале получали от компании облагаемые взносами выплаты	не учитываются	учитываются	
Сотрудницы в отпуске по уходу за ребенком	не работающие	не учитываются	учитываются
	работающие в режиме неполного рабочего времени	учитываются	учитываются
Высококвалифицированные специалисты, временно пребывающие в РФ по трудовому договору	из стран ЕАЭС	учитываются	учитываются
	из других стран, кроме ЕАЭС	учитываются	не учитываются
Исполнители по гражданско-правовым договорам, в том числе самозанятые	получали вознаграждения по действующему договору	не учитываются	учитываются
	только заключили договор, вознаграждения еще не получили	не учитываются	учитываются
	получали вознаграждения по законченному договору	не учитываются	учитываются
Собственники компании	не получали выплат	не учитываются	не учитываются
	получали выплаты, облагаемые взносами	не учитываются	учитываются
	директор — единственный учредитель	не учитывается	учитывается
Члены совета директоров	получали выплаты, облагаемые взносами	не учитываются	учитываются

Отчетность в объединенный Фонд

- Вместо отчетов — 4-ФСС, СЗВ СТАЖ, СЗВ-ТД и ДСВ-3 — работодатели должны будут сдавать один **отчет ЕФС-1** (Закон от 14.07.2022 № 237-ФЗ). В нем надо отражать сведения для персонифицированного учета, включая данные о взносах на травматизм.
- Форма утверждена **Постановлением Правления ПФ РФ от 31.10.2022 N 245п.**
- Данные о приеме и увольнении, начале и окончании срока действия ГПД надо будет представлять **не позднее следующего рабочего дня**. Реестры по дополнительным страховым взносам понадобится сдавать ежеквартально, а данные для назначения пенсий — ежегодно. Об этом говорится в Законе от 14.07.2022 № 237-ФЗ.

СФР планирует обновить форму ЕФС-1 (15.09.2023)

Фонд доработал форму сведений для персонифицированного учета. Проект приказа с новой формой и порядком ее заполнения вынесли на общественное обсуждение. Действующая форма утратит силу.

В подразделе 1.2 подраздела 1 помимо сведений "Назначение пенсии" планируют добавить сведения "Назначение выплат по ОСС". В табличную часть подраздела 1.3 подраздела 1 хотят внести столбец "Работники, не включаемые в расчет среднесписочной численности".

В п. 19 порядка заполнения формы предусмотрены основания для отказа в ее приеме:

- подача отчета лицом, полномочия которого не подтверждены;
- несоблюдение условий признания действительности квалифицированной подписи заявителя, выявленное в результате ее проверки;
- несоответствие поданных сведений форме или форматам сведений.

Документ: Проект приказа СФР

- **Отчетность в Объединенный фонд**

СФР планирует обновить форму ЕФС-1 (15.09.2023)

Введут новые коды для графы «Трудовая функция». В отчете будете указывать, на какой тип договора приняли сотрудника:

- «0» — бессрочный трудовой договор;
- «0.1» — срочный трудовой договор на срок до 6 месяцев;
- «0.2» — срочный трудовой договор на срок более 6 месяцев;
- «1» — трудовой договор по совместительству;
- «1.1» — трудовой договор по совместительству на срок до 6 месяцев;
- «1.2» — трудовой договор по совместительству на срок более 6 месяцев.

Также для графы «Код выполняемой функции» появятся три новых обозначения: «ДИСТ» — при приеме или переводе сотрудника на дистанционную работу или работу на дому; «НЕПД» — для неполного рабочего дня; «НЕПН» — для неполной рабочей недели

- Отчетность в Объединенный фонд

СФР планирует обновить форму ЕФС-1 (15.09.2023)

Добавят коды для отчетов по договорам ГПХ. В ЕФС-1 по договорам гражданско-правового характера будет на два кода выполняемой функции больше. Добавят коды для договоров, в которых закрепили условия о страховании от несчастных случаев, когда надо платить взносы в СФР на травматизм:

- ДГПХФЛНС — договор ГПХ, по которому страхователь-физлицо, в том числе ИП, обязан уплачивать страховые взносы на травматизм;
- ДАВТФЛНС — договор авторского заказа, по которому страхователь-физлицо, в том числе ИП, обязан уплачивать страховые взносы на травматизм.

Благодаря этим кодам СФР поймет, когда ставить на учет ИП как работодателя и когда его снимать с учета, если предприниматель не нанимает работников, привлекает подрядчиков.

- **Отчетность в Объединенный фонд**

СФР планирует обновить форму ЕФС-1 (15.09.2023)

Предусмотрят основания для отказа в приеме отчета. Не примут отчет, если:

- его подал человек, полномочия которого не подтверждены;
- у заявителя недействительная КЭП;
- поданные сведения не соответствуют форме или формату.

Добавят новые основания, чтобы сдать отчет при увольнении. Указывать в ЕФС-1 кадровое мероприятие «УВОЛЬНЕНИЕ» придется также в случае, если трудовой договор прервали в связи с переводом сотрудника по его просьбе или с его согласия на постоянную работу к другому работодателю.

- Отчетность в Объединенный фонд

СФР планирует обновить форму ЕФС-1 (15.09.2023)

Предусмотрят новый чек-бокс — «Назначение выплат по ОСС». Появится он в подразделе 1.2 раздела 1 отчета в поле «Тип сведений». Сюда будете ставить галочку, если сотрудник подал заявление о назначении ежемесячного пособия по уходу за ребенком или если на него пришел больничный лист.

Введут новую графу «Работники, не включаемые в расчет среднесписочной численности». В этой графе надо будет указывать 0 или 1. Кодом 1 придется обозначать:

— женщин в декрете и работников в отпуске по уходу за ребенком;

— сотрудников, которые учатся или поступают в образовательные организации и при этом находятся в отпуске без содержания;

— мобилизованных и добровольцев.

Всех остальных работников будете обозначать кодом 0.

- **Отчетность в Объединенный фонд**

Сведения для ведения индивидуального (персонифицированного) учета и сведения о начисленных страховых взносах на ОСС НСиПЗ (ЕФС-1)

(Постановление Правления ПФ РФ от 31.10.2022 № 245п)

Титульный лист (сведения о страхователе)	До 2023 года	Срок представления
Раздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате и дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию		
Подраздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате зарегистрированного лица (ЗЛ): СНИЛС, ФИО, Дата рождения, ИНН, Код категории ЗЛ	= СЗВ-ТД	Зависит от мероприятия
Подраздел 1.1. Сведения о трудовой (иной) деятельности (введен код основания увольнения)		
Подраздел 1.2. Сведения о страховом стаже (дополнен данными СОУТ; подается только при особом стаже)	= СЗВ-СТАЖ	Ежегодно: до 25 января
Подраздел 1.3. Сведения о заработной плате и условиях осуществления деятельности работников государственных (муниципальных) учреждений (виды деятельности, требующие отчета, установит Минтруд)	= СИоЗП	Ежемесячно: до 25 числа
Подраздел 2. Основание для отражения данных о периодах работы ЗЛ в условиях, дающих право на досрочное назначение пенсии (подается одновременно с подразделом 1.2 при наличии «досрочников»)	= ОДВ-1 (раздел 5)	Ежегодно: до 25 января
Подраздел 3. Сведения о ЗЛ, за которых перечислены дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию и уплачены взносы работодателя	= ДСВ-3	Ежеквартально: 25.04, 25.07 ...
Раздел 2. Сведения о начисленных страховых взносах на ОСС НСиПЗ (введена численность ЗЛ)	= 4-ФСС	Ежеквартально: до 25 апреля до 25 июля до 25 октября до 25 января
Подраздел 2.1. Расчет сумм страховых взносов		
Подраздел 2.1.1. Сведения об облагаемой базе для исчисления страховых взносов... для организаций, финансируемых из бюджетов всех уровней (введен тип страхователя)		

ЕДИНАЯ ФОРМА СВЕДЕНИЙ

Форма ЕФС-1

Единая форма «Сведения для ведения индивидуального (персонифицированного) учета и сведения о начисленных страховых взносах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (ЕФС-1)»

Сведения о страхователе:

Регистрационный номер

(полное или сокращенное (при наличии) наименование организации, обособленного подразделения/ филиала, юрлица, общества (при наличии) индивидуального предпринимателя, физического лица)

ИНН

КПП

ОКФС ОКОГУ

ОКПО

Код по ОКВЭД

ОГРН (ОГРНИП)

Номер контактного телефона

Адрес электронной почты

Сведения о страхователе, за которого представляются сведения:

Регистрационный номер

(полное или сокращенное (при наличии) наименование организации, обособленного подразделения/ филиала, юрлица, общества (при наличии) индивидуального предпринимателя, физического лица)

ИНН

КПП

ОКФС ОКОГУ

ОКПО

Код по ОКВЭД

ОГРН (ОГРНИП)

Блок заполняется только в случае необходимости представления в отношении своего предшественника либо обособленного подразделения, лишенного полномочий по начислению и выплате зарплаты

ЕДИНАЯ ФОРМА СВЕДЕНИЙ

✓ Заполнение сведений о зарегистрированном лице

Раздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате и дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию

Подраздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате зарегистрированного лица (ЗЛ)

СНИЛС	ИНН (при наличии)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Фамилия											
Имя											
Отчество (при наличии)											
Дата рождения	"	"	г.	Статус ЗЛ	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	Гражданство (код страны)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Код	Категория застрахованного лица
ГРФ	граждане Российской Федерации
ПЖИГ	иностранцы граждане или лица без гражданства, постоянно проживающие на территории РФ
ВЖИГ	иностранцы граждане или лица без гражданства, временно проживающие на территории РФ, а также временно пребывающие на территории РФ иностранцы граждане или лица без гражданства, которым предоставлено временное убежище в соответствии с Федеральным законом от 19 февраля 1993 г. № 4528-1 «О беженцах»
ВПИГ	иностранцы граждане или лица без гражданства (за исключением высококвалифицированных специалистов в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации», временно пребывающие на территории РФ
ВКС	иностранцы граждане или лица без гражданства из числа высококвалифицированных специалистов в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ, временно пребывающие на территории РФ

Поле «Гражданство (код страны)» заполняется в соответствии с Общероссийским классификатором стран мира. Для лиц без гражданства в поле «Гражданство (код страны)» указывается код «000».

ЕДИНАЯ ФОРМА СВЕДЕНИЙ

Подраздел 1.1 «Сведения о трудовой (иной) деятельности» – аналогичен форме СЗВ-ТД

Подраздел 1.1. Сведения о трудовой (иной) деятельности										
Подано заявление о продолжении ведения трудовой книжки			Дата подачи			Признак отмены				
Подано заявление о предоставлении сведений о трудовой деятельности			Дата подачи			Признак отмены				
№ п/п	Дата (число, месяц, год) приема, перевода, увольнения, начала договора ГПХ, окончания договора ГПХ	Сведения о приеме, переводе, увольнении, начале договора ГПХ, окончании договора ГПХ	Работа в районах Крайнего Севера/работа в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера	Трудовая функция (должность, профессия, специальность, квалификация, конкретный вид поручаемой работы), структурное подразделение	Код выполняемой функции	Причины увольнения, пункт, часть статьи, статья Трудового кодекса Российской Федерации, федерального закона	Основание			Признак отмены записи
							Наименование документа	Дата	Номер документа	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

✓ В графе 3 указываются следующие мероприятия:

ПРИЕМ	Прием на работу (службу)	ЗАПРЕТ ЗАНИМАТЬ ДОЛЖНОСТЬ (ВИД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ)	Лишение права по приговору суда занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью
ПЕРЕВОД	Перевод на другую работу	ПРИОСТАНОВЛЕНИЕ	Приостановление действия трудового договора, при котором за работником сохраняется рабочее место, согласно статье 351 ⁷ ТК РФ, действие распространяется на правоотношения с 21.09.2022 г.
ПЕРЕИМЕНОВАНИЕ	Изменение наименования страхователя	ВОЗОБНОВЛЕНИЕ	Возобновление действия ранее заключенного трудового договора в соответствии со статьей 351 ⁷ ТК РФ, действие распространяется на правоотношения с 21.09.2022 г..
УСТАНОВЛЕНИЕ (ПРИСВОЕНИЕ)	Установление (присвоение) второй и последующей профессии, специальности, квалификации, с указанием разрядов, классов, категорий, классного чина и тп	НАЧАЛО ДОГОВОРА ГПХ	Начало периода работы по договору ГПХ, в том числе о выполнении работ (оказании услуг), договору авторского заказа, договору об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательскому лицензионному договору, тп
		ОКОНЧАНИЕ	

ЕДИНАЯ ФОРМА СВЕДЕНИЙ

Подраздел 1.1 «Сведения о трудовой (иной) деятельности»

Подраздел 1.1. Сведения о трудовой (иной) деятельности										
Подано заявление о продолжении ведения трудовой книжки				Дата подачи			Признак отмены			
Подано заявление о предоставлении сведений о трудовой деятельности				Дата подачи			Признак отмены			
№ п/п	Дата (число, месяц, год) приема, перевода, увольнения, начала договора ГПХ, окончания договора ГПХ	Сведения о приеме, переводе, увольнении, начале договора ГПХ, окончании договора ГПХ	Работа в районах Крайнего Севера/работа в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера	Трудовая функция (должность, профессия, специальность, квалификация, конкретный вид поручаемой работы), структурное подразделение	Код выполняемой функции	Причины увольнения, пункт, часть статьи, статья Трудового кодекса Российской Федерации, федерального закона	Основание			Признак отмены записи
							Наименование документа	Дата	Номер документа	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

✓ В Графе 6 указывается кодовое обозначение занятия, соответствующее занимаемой должности (профессии), виду трудовой деятельности, исполнению трудовых функций (работ, обязанностей), состоящее из пяти цифровых знаков в формате "XXXX.X" в соответствии с Общероссийским классификатором занятий (ОКЗ).

• Обязателен при заполнении, если вид мероприятия принимает значение "ПРИЕМ", "ПЕРЕВОД", "УВОЛЬНЕНИЕ", "ПРИОСТАНОВЛЕНИЕ", "ВОЗОБНОВЛЕНИЕ", "НАЧАЛО ДОГОВОРА ГПХ" или "ОКОНЧАНИЕ ДОГОВОРА ГПХ".

• Для договоров ГПХ одновременно с ОКЗ указывается один из следующих кодов:

дГПХ	договор гражданско-правового характера о выполнении работ (оказании услуг)
ДАВТ	договор авторского заказа
ДОИП	договор об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства
ИЗЛД	издательский лицензионный договор
лдпи	лицензионный договор о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства, в том числе договор о передаче полномочий по управлению правами, заключенный с организацией по управлению правами на коллективной основе

Подраздел 1.1

Нужно подавать	Не нужно подавать
Приняли на работу основного сотрудника, в т.ч. работающего дистанционно, а также совместителя. Заключили договор подряда или оказания услуг с физлицом	Заключили договор подряда или оказания услуг с ИП, самозанятым
Уволили основного сотрудника, в т.ч. работавшего дистанционно, а также совместителя, расторгли ГПД с физлицом	Расторгли ГПД с ИП, самозанятым
Перевели работника на другую должность, перевели совместителя на основную работу и, наоборот, и т.п.	Временный перевод сотрудника на другую работу
Приняли, перевели или уволили единственного учредителя – директора, который работает без трудового договора	Изменили режим или график работы, например, перешли со сменной работы на пятидневку, с 0,5 ставки на целую и т.п.
Работник подал заявление о том, как вести трудовую книжку (на бумаге или электронно)	Сотрудник проходил обучение на курсах по повышению квалификации
Приостановили трудовой договор работника на время военной службы в рамках мобилизации	Начало или окончание декретного отпуска сотрудника либо отпуска по уходу за ребенком
Возобновили действие трудового договора по окончании службы работника	Работник сменил фамилию и (или) имя и (или) отчество

Минтруд рассмотрел на примерах, как заполнять подразд. 1.1, если дата начала работ не совпадает с датой заключения договора.

Например, по договору от 13 марта начало выполнения работ с 20 февраля. В этом случае в гр. 2 подразд. 1.1 ставят дату начала работ (20 февраля), в гр. 9 - дату договора (13 марта).

Если договор заключили 1 февраля, а работы выполняли с 5 февраля по 31 марта, то для мероприятия "Начало договора ГПХ" в гр. 2 подразд. 1.1 указывают 5 февраля, в гр. 9 - 1 февраля. Для мероприятия "Окончание договора ГПХ" в обеих графах проставляют 31 марта.

Если в договоре не указали период работы, то страхователь вносит в гр. 2 дату заключения договора и дату из акта выполненных работ.

Если договор заключили на год и в нем не указали период работы, а акт выполненных работ составили до окончания срока договора, то в подразд. 1.1 указывают дату прекращения договора из акта.

Сведения об окончании договора можно направить вместе с данными о начале договора, если дата расторжения известна заранее.

Подавать сведения ЕФС-1 о дате заключения договора за периоды до 1 января 2023 года не нужно.

Сведения о трудовой деятельности и страховом стаже членов совета директоров АО

Датой начала деятельности может быть дата решения общего собрания акционеров об избрании члена совета директоров, датой окончания - дата решения о прекращении полномочий.

Данные об уволенных и восстановленных на работе по суду

Если в 2023 году суд восстановил на работе застрахованного, которого уволили до 1 января 2023 года, то не позднее рабочего дня, следующего за днем издания приказа об отмене приказа об увольнении, подают не ЕФС-1, а СЗВ-ТД. Данные заполняют такие же, как и в первичных сведениях, которые надо отменить. При этом в гр. "Признак отмены записи сведений о приеме, переводе, увольнении" ставят "X".

Письмо Минтруда России от 04.04.2023 N 14-1/10/B-4784

Подраздел 1.1. Прекращение ГПХ

Раздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате и дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию

Подраздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате зарегистрированного лица (ЗЛ)

СНИЛС 001-987-654-32 ИНН (при наличии)

7	7	2	2	9	8	7	6	5	4	3	2
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Фамилия Горшков

Имя Петр

Отчество (при наличии) Вениаминович

Дата рождения « 26 » мая 1991 г. Статус ЗЛ

Г	Р	Ф
---	---	---

 Гражданство (код страны)

6	4	3
---	---	---

Подраздел 1.1. Сведения о трудовой (иной) деятельности

Подано заявление о продолжении ведения трудовой книжки Дата подачи _____ Признак отмены

Подано заявление о предоставлении сведений о трудовой деятельности Дата подачи _____ Признак отмены

№ п/п	Дата (число, месяц, год) приема, перевода, увольнения, начала договора ГПХ, окончания договора ГПХ	Сведения о приеме, переводе, увольнении, начале договора ГПХ, окончании договора ГПХ	Работа в районах Крайнего Севера/ работа в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера	Трудовая функция (должность, профессия, специальность, квалификация, конкретный вид поручаемой работы), структурное подразделение	Код выполняемой функции	Причины увольнения, пункт, часть статьи, статья Трудового кодекса Российской Федерации, федерального закона	Основание			Признак отмены записи
							Наименование документа	Дата	Номер документа	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	31.03.2023	ОКОНЧАНИЕ ДОГОВОРА ГПХ			7131.0, ДГПХ		Договор подряда	31.03.2023	8	

Изменения в Федеральный закон от 1 апреля 1996 года № 27-ФЗ "Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования"

1. Сведения о стаже представляются ежегодно до 25 января только в отношении работников, которые выполняли работу:

- дающую право на досрочное назначение страховой пенсии, в том числе:
 - в тяжелых и вредных условиях труда;
 - занимались педагогической, медицинской, творческой деятельности;
 - в районах Крайнего Севера и приравненных к ним;
- на территориях, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;
- в сельском хозяйстве на работах, профессиях, в соответствии с которыми устанавливается повышение размера фиксированной выплаты к страховой пенсии;
- полный навигационный период на водном транспорте, в сезонных отраслях, вахтовым методом;
- работали в период отбывания наказания в виде лишения свободы;
- имели периоды простоя или отстранения от работы, получения пособия по безработице, освобождения от работы с сохранением места работы (должности) на время исполнения государственных или общественных обязанностей;
- находились в отпуске по уходу за ребенком в возрасте от полутора до трех лет, в отпуске без сохранения заработной платы;
- замещали гос. должности РФ, замещали на постоянной основе гос. должности субъектов РФ, замещали на постоянной основе муниципальные должности, должности гос. гражданской службы РФ, должности муниципальной службы.

2. Сведения о стаже в отношении застрахованного лица, подавшего заявление об установлении пенсии **представляются** в течение **трех календарных дней** со дня поступления к нему запроса органа Фонда либо обращения застрахованного лица.

• Отчетность в Объединенный фонд

Подраздел 1.2 ежегодно сдают на работников, у которых в отчетном году были (п. 1.6 Порядка, ст. 11 Закона N 27-ФЗ):

- периоды работы, дающей льготы при назначении пенсии, например, на Крайнем Севере или во вредных условиях
- периоды работы на вахте или сезонные работы
- отпуска по уходу за ребенком от 1,5 до 3 лет или отпуска за свой счет
- простой или отстранение от работы
- приостановление трудового договора
- выполнение государственных обязанностей

Нулевой подраздел 1.2 не сдают.

В поле "Отчетный период" поставьте "2023".

По работникам, имеющим льготы при назначении пенсии из-за особых территориальных условий, в графе 4 поставьте код местности, в графе 5 - районный коэффициент, если он есть (п. 5.6 Порядка).

По работам с вредными условиями труда поставьте код из Справочника особых условий в графе 8 или код из Справочника оснований в графе 9. Если работы приведены в Списках N N 1 и 2, дополнительно в следующей строке укажите код профессии из Списков (п. 5.34 Порядка).

ЕДИНАЯ ФОРМА СВЕДЕНИЯ

Подраздел 1.2. Сведения о страховом стаже

Отчетный период: год

Тип сведений: Исходная Назначение пенсии Корректирующая Отменяющая **Корректируемый (отменяемый) период** год

№ п/п	Период работы		Территориальные условия		Особенности исчисления страхового стажа		Условия досрочного назначения страховой пенсии			Результат специальной оценки условий труда	
	с дд.мм.гггг	по дд.мм.гггг	Код	Районный коэффициент	Основание (код)	Дополнительные сведения	Особые условия труда (код)	Основание (код)	Занятость	Индивидуальный номер рабочего места	Класс (подкласс) условий труда
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

РКС, МКС, РКСР, МКСР, МКС-РКСР, Ч31, Ч33, Ч34, Ч35, Ч36, СЕЛО

СЕЗОН, ПОЛЕ, БЕЗР, УИК104, ВОДОЛАЗ,

ДЕТИ, ДЕКРЕТ, ДОГОВОР, ДЛОТПУСК, ВРНЕТРУД, ДИСПР, ВАХТА, МЕСЯЦ, КВАЛИФОБ, КВАЛИФОЦ, ОБЩЕСТ, СДКРОВ, ОТСТРАН, ПРОСТОЙ, УЧОТПУСК, МЕДНЕТРУД, НЕОПЛДОГ, НЕОПЛАВТ, ДОПВЫХ, ЗГДС, ЗГД, ЗГТС, ЗМС, ЗМД, ДЛДЕТИ, ЧАЭС, НЕОПЛ, ДЕТИПРЛ, ВОЕНСЛ

27-1; 27-2; 27-3; 27-4; 27-5; 27-6; 27-7; 27-8; 27-9; 27-10; 27-ОС; 27-ПЖ; 28-СЕВ

27-11ГР; 27-11ВП; 27-12; 28-СП; 27-СП; 27-ПД; 27-ПДРК; 27-ГД; 27-СМ; 27-ГДХР; 27-СМХР; ТВОРЧ15; ТВОРЧ20; ТВОРЧ25; ТВОРЧ30; САМОЛЕТ; СПЕЦАВ; СПАСАВ; УЧЛЕТ; ВЫСШПИЛ; НОРМАПР; НОРМСП; РЕАКТИВН; ЛЕТРАБ; ЛЕТИСП; ИТСИСП; ИТСМАВ; ИНСПЕКТ; 27-14; 27-15

Инд.номер основного рабочего места работника в соответствии с картой спец.оценки условий труда

класс (подкласс) условий труда по степени вредности и (или) опасности по результатам проведения спец. оценки условий труда

Код «СЕЛО» заполняется на основании списков работ, производств, профессий, должностей утвержденных постановлением Правительства РФ от 29.11.2018 № 1440

- В графе 5 "Районный коэффициент" указываются надбавки, предусмотренные за работу в регионах со сложными климатическими условиями, в формате "X.X" или "X.XX"
- индивидуальный номер рабочего места (не более 8 знаков: от 1 до 99 999 999), который при внеплановой и (или) повторной специальной оценке условий труда должен полностью совпадать с первоначально указанным для данного рабочего места. Аналогичные рабочие места обозначаются номером с добавлением прописной буквы "А" (Приказ Минтруда России от 24.01.2014 N 33н)

• Отчетность в Объединенный фонд

В графе 7 для отпуска по уходу за ребенком от 1,5 до 3 лет ставьте код ДЛДЕТИ, для отпуска за свой счет, неоплачиваемых простоя или отстранения от работы - НЕОПЛ, для приостановления договора - ВОЕНСЛ.

Периоды больничного (код ВРНЕТРУД), отпуска по беременности (ДЕКРЕТ), отпуска по уходу за ребенком до 1,5 лет (ДЕТИ), ежегодного отпуска (ДЛОТПУСК) указывают только по работникам, перечисленным в п. 3 ст. 11 Закона N 27-ФЗ. По другим работникам с такими периодами сдавать подраздел 1.2 не надо.

На лиц, работающих по ГПД, в подразделе 1.2 обязательно должна быть заполнена графа 4. В графе 7 укажите код НЕОПЛДОГ или ДОГОВОР (п. 5.51 Порядка).

• Отчетность в Объединенный фонд

Сведения по договорам ГПХ отражайте в подразделе 1.2 в общем порядке, при этом в графе 7 подраздела 1.2 укажите (п. 5.17 Порядка заполнения формы ЕФС-1):

- "ДОГОВОР", если договор ГПХ оплачен в отчетном периоде;
- "НЕОПЛДОГ" или "НЕОПЛАВТ", если выплат в отчетном периоде не было.

Например, застрахованное лицо по договору подряда выполняло работы в сельской местности. Работы выполнены с 01.02.2023 по 22.02.2023, оплачены 22.02.2023. Эту информацию в подразделе 1.2 подраздела 1 разд. 1 формы ЕФС-1 нужно отразить так:

Подраздел 1.2. Сведения о страховом стаже

Отчетный период: год

Тип сведений: Исходная Назначение пенсии Корректирующая Отменяющая

№ п/п	Период работы		Территориальные условия		Особенности исчисления страхового стажа		Условия досрочного назначения страховой пенсии			Результат специальной оценки условий труда	
	с дд.мм.гггг	по дд.мм.гггг	Код	Районный коэффициент	Основание (код)	Дополнительные сведения	Особые условия труда (код)	Основание (код)	Занятость	Индивидуальный номер рабочего места	Класс (подкласс) условий труда
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	01.02.2023	22.02.2023	СЕЛО			ДОГОВОР					

**Раздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже, заработной плате
и дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию**

**Подраздел 1. Сведения о трудовой (иной) деятельности, страховом стаже,
заработной плате зарегистрированного лица (ЗЛ)**

СНИЛС 001-319-837-03

ИНН (при наличии)

7	7	2	8	2	5	8	7	4	1	3	6
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Фамилия Петрова

Имя Екатерина

Отчество (при наличии) Петровна

Дата рождения « 16 » марта 1980 г.

Статус ЗЛ

Г	Р	Ф
---	---	---

 Гражданство (код страны)

6	4	3
---	---	---

Подраздел 1.2. Сведения о страховом стаже

Отчетный период:

2	0	2	3
---	---	---	---

 год

Тип сведений: Исходная Назначение пенсии
Корректирующая Отменяющая
Корректируемый (отменяемый) период

--	--	--	--

 год

№ п/п	Период работы		Территориальные условия		Особенности исчисления страхового стажа		Условия досрочного назначения страховой пенсии			Результат специальной оценки условий труда	
	с дд.мм.гггг	по дд.мм.гггг	Код	Районный коэффициент	Основание (код)	Дополнительные сведения	Особые условия труда (код)	Основание (код)	Занятость	Индивидуальный номер рабочего места	Класс (подкласс) условий труда
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	01.01.2023	11.08.2023				ДЛДЕТИ					
2	27.10.2023	27.10.2023				НЕОПЛ					

Каждый период указывайте в отдельной строке

Раздел 2 ежеквартально сдают все организации, в нем приводят данные по всем работникам. Обязательные подразделы - 2.1 и 2.3. Если в отчетном периоде не было начислений работникам, сдайте нулевой разд. 2 (п. 1.11 Порядка).

Сведения о выплатах работникам по ГПД включайте в разд. 2, если начисляли с них взносы на травматизм (ст. 20.1 Закона N 125-ФЗ).

Код периода в разд. 2 за 9 месяцев - 09. Среднесписочная численность - ССЧ за 9 месяцев 2023 г., рассчитанная в обычном порядке. Численность работающих застрахованных лиц - количество работников по трудовым договорам и работников по ГПД, за которых платите взносы на травматизм (п. п. 9.6, 9.7 Порядка).

В подразделе 2.3 все данные указывайте по состоянию на 01.01.2023, спецоценку и медосмотр, проведенные в 2023 г., не отражайте.

- Отчетность в Объединенный фонд

- среднесписочная численность работников, определенная по правилам п. п. 74 - 79 Указаний, утвержденных Приказом Росстата от 30.11.2022 N 872;
 - численность застрахованных лиц, включая работающих по ГПД, на вознаграждения которым начисляются взносы на страхование от несчастных случаев на производстве;
 - списочная численность инвалидов, работавших у вас в отчетном периоде;
 - списочная численность работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами, в отчетном периоде.
-
- Отчетность в Объединенный фонд

Как в разд. 2 ЕФС-1 отразить сведения по договорам ГПХ

Если договором ГПХ предусмотрена уплата страховых взносов на травматизм, то сведения о застрахованном физическом лице, выплатах и суммах взносов по такому договору нужно отразить в разд. 2 ЕФС-1 в общем порядке.

Например, у организации с двумя сотрудниками заключены трудовые договоры, а третий выполняет работы по договору ГПХ, согласно которому организация уплачивает страховые взносы на травматизм. За I квартал 2023 г. в организации начислены следующие выплаты, облагаемые взносами на страхование от несчастных случаев на производстве:

- за январь: 105 000,00 руб., из них 35 000,00 руб. - выплаты по договору ГПХ, 70 000,00 руб. - зарплата работникам по трудовым договорам;
- за февраль: 70 000,00 руб. - зарплата работникам по трудовым договорам;
- за март: 70 000,00 руб. - зарплата работникам по трудовым договорам.

Другие выплаты в I квартале 2023 г. не начислялись.

Организация применяет тариф по взносам на страхование от несчастных случаев на производстве в размере 0,4%. Скидки и надбавки к страховому тарифу не установлены.

- Отчетность в Объединенный фонд

Раздел 2. Сведения о начисленных страховых взносах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Номер корректировки
 (000 - исходная, 001 - номер корректировки)

Расчетный (отчетный) период (код)
 (03 - 1 квартал; 06 - полугодие; 09 - 9 месяцев; 12 - год)

Календарный год

Прекращение деятельности

Среднесписочная численность работников

Численность работающих застрахованных лиц по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Численность работающих инвалидов

Численность работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами

Подраздел 2.1. Расчет сумм страховых взносов

(руб. коп.)

Наименование показателя	Код строки	Всего с начала расчетного периода	На начало отчетного периода	В том числе за последние три месяца отчетного периода		
				1 месяц	2 месяц	3 месяц
1	2	3	4	5	6	7
Сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц в соответствии со статьей 20.1 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний"	1	245 000,00	-	105 000,00	70 000,00	70 000,00
Сумма, не подлежащая обложению страховыми взносами в соответствии со статьей 20.2 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний"	2	-	-	-	-	-
База для исчисления страховых взносов (стр. 1 - стр. 2)	3	245 000,00	-	105 000,00	70 000,00	70 000,00
из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	4	-	-	-	-	-
Размер страхового тарифа в соответствии с классом профессионального риска (%)	5			0,4		
Скидка к страховому тарифу (%)	6			-		
Надбавка к страховому тарифу (%)	7			-		
Размер страхового тарифа с учетом скидки (надбавки) (%) (заполняется с тремя десятичными знаками после запятой)	8			0,400		
Исчислено страховых взносов	9	980,00	-	420,00	280,00	280,00

Подраздел 2.3. Сведения о результатах проведенных обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров работников и проведенной специальной оценке условий труда на начало года

Проведение обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров работников:

Общая численность работников, подлежащих обязательным предварительным и периодическим медицинским осмотрам (чел.) 0

Численность работников, прошедших обязательные предварительные и периодические медицинские осмотры (чел.) 0

Наименование показателя	Код строки	Общее количество рабочих мест страхователя	Количество рабочих мест, в отношении которых проведена специальная оценка условий труда							
			всего	в том числе отнесенных к классам (подклассам) условий труда						
				1 класс	2 класс	3 класс				4 класс
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Проведение специальной оценки условий труда	1	2	2	2	0	0	0	0	0	0

• Отчетность в Объединенный фонд

Раздел 2. Сведения о начисленных страховых взносах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Номер корректировки Расчетный (отчетный) период (код) Календарный год
 (000 – исходная, 001 – номер корректировки) (03 – 1 квартал; 06 – полугодие; 09 - 9 месяцев; 12 – год)

Прекращение деятельности

Среднесписочная численность работников

Численность работающих застрахованных лиц по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Численность работающих инвалидов

Численность работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами

Подраздел 2.1. Расчет сумм страховых взносов

Все выплаты, включая необлагаемые

(руб. коп.)

Наименование показателя	Код строки	Всего с начала расчетного периода	На начало отчетного периода	В том числе за последние три месяца отчетного периода		
				1 месяц	2 месяц	3 месяц
1	2	3	4	5	6	7
Сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц в соответствии со статьей 20.1 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»	1	3 785 247,40	1 918 953,20	630 564,17	594 171,81	641 558,22
Сумма, не подлежащая обложению страховыми взносами в соответствии со статьей 20.2 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»	2	81 251,06	37 125,53	12 168,06	15 939,93	16 017,54
База для исчисления страховых взносов (стр. 1 – стр. 2)	3	3 703 996,34	1 881 827,67	618 396,11	578 231,88	625 540,68
из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	4					
Размер страхового тарифа в соответствии с классом профессионального риска (%)	5	0,9				
Скидка к страховому тарифу (%)	6					
Надбавка к страховому тарифу (%)	7					
Размер страхового тарифа с учетом скидки (надбавки) (%) (заполняется с тремя десятичными знаками после запятой)	8	0,900				
Исчислено страховых взносов	9	33 335,97	16 936,45	5 565,56	5 204,09	5 629,87

• строка 3 x строка 8

• Отчетность в Объединенный фонд

• Отчетность

Подраздел 2.1.1. Сведения об облагаемой базе для исчисления страховых взносов и исчисленных страховых взносов для организаций с выделенными самостоятельными классификационными единицами (СКЕ) или для организаций - государственных (муниципальных) учреждений, часть деятельности которых финансируется из бюджетов всех уровней и приравненных к ним источников (частичное финансирование), а также страхователей, исчисляющих страховые взносы по нескольким основаниям

СКЕ

Частичное финансирование

Страхователь, исчисляющий страховые взносы по нескольким основаниям

(руб. коп.)

№ п/п	Наименование ВЭД	Код ОКВЭД	Наименование подразделения	Размер страхового тарифа в соответствии с классом профессионального риска (%)	Скидка к страховому тарифу (%)	Надбавка к страховому тарифу (%)	Размер страхового тарифа с учетом скидки (надбавки) (%) (заполняется с тремя десятичными знаками после запятой)	База для исчисления страховых взносов									Исчислено страховых взносов						
								С начала расчетного периода		На начало отчетного периода		в том числе за последние три месяца отчетного периода						Всего с начала расчетного периода	На начало отчетного периода	Всего за последние три месяца отчетного периода	в том числе за последние три месяца отчетного периода		
								Всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	Всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	1 месяц		2 месяц		3 месяц					1	2	3
												Всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	Всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	Всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Всего, в том числе:	X	x	x	x	x	x	x																
основной ВЭД																							
1					x	x	x																
2					x	x	x																
3					x	x	x																
4					x	x	x																
...					x	x	x																

Подраздел 2.1.1 формы ЕФС-1 заполняют организации, в которых подразделения официально выделены в самостоятельные классификационные единицы (СКЕ).

В строке «основной ВЭД» подраздела 2.1.1 укажите данные по подразделению, которое не выделено в СКЕ. В следующих строках отразите данные о подразделениях – СКЕ. В составе данных — наименование подразделения, вид его деятельности, размер тарифа, облагаемая база и сумма исчисленных взносов.

Подраздел 2.2. Сведения, необходимые для исчисления страховых взносов страхователями, указанными в пункте 2.1 статьи 22 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

(руб. коп.)

№ п/п	Принимающая организация				Численность временно направленных работников	из них: численность инвалидов	База для исчисления страховых взносов								Размер страхового тарифа в соответствии с классом профессионального риска (%)	Скидка к страховому тарифу (%)	Надбавка к страховому тарифу (%)	Размер страхового тарифа с учетом скидки (надбавки) (%) (заполняется с тремя десятичными знаками после запятой)
	Регистрационный номер в территориальном органе Фонда пенсионного и социального страхования Российской Федерации	ИНН	КПП	ОКВЭД			Всего с начала расчетного периода	в том числе инвалиды	в том числе за последние три месяца отчетного периода									
									1 месяц		2 месяц		3 месяц					
									всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов	всего	из них: сумма выплат в пользу работающих инвалидов				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19

Когда страхователь оказывает услуги по предоставлению персонала, передаваемых сотрудников отражают в подразделе 2.2 раздела 2 формы ЕФС-1. Заполните данные по каждой организации, с которой заключен договор на такие услуги. Перечислять взносы надо общей суммой, отдельную платежку по взносам с выплат в пользу переданных сотрудников не заполняйте.

• Отчеты

Подраздел включает сведения о результатах спецоценки и медосмотрах. В подразделе одна строка — для данных о спецоценке, в шапке даны сведения о медосмотрах. Эта таблица обязательна в отчете, даже если показатели нулевые.

Подраздел 2.3. Сведения о результатах проведенных обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров работников и проведенной специальной оценке условий труда на начало года

Проведение обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров работников:

Общая численность работников, подлежащих обязательным предварительным и периодическим медицинским осмотрам (чел.) 3

Численность работников, прошедших обязательные предварительные и периодические медицинские осмотры (чел.) 3

Наименование показателя	Код строки	Общее количество рабочих мест страхователя	Количество рабочих мест, в отношении которых проведена специальная оценка условий труда							
			всего	в том числе отнесенных к классам (подклассам) условий труда						
				1 класс	2 класс	3 класс				4 класс
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Проведение специальной оценки условий труда	1	10	10	7	0	0	3	0	0	0

*Данные на 01.01.2023

- Отчетность в Объединенный фонд

Отчетность в объ

Раздел ЕФС-1	За что штрафуют	Размер штрафа	Основание
Раздел 1, подразделы 1.2, 2 и 3 (СЗВ-СТАЖ, ОДВ-1, ДСВ-3)	Нарушение срока сдачи, ошибки заполнения	500 рублей по каждому застрахованному лицу. 300–500 рублей — штраф на руководителя	Ст. 17 Закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ. Ст. 15.33.2 КоАП
Раздел 1, подраздел 1.1 (СЗВ-ТД)	Нарушение срока сдачи, ошибки заполнения	300–500 рублей — штраф на руководителя	Ст. 15.33.2 КоАП
Раздел 2 (4-ФСС)	Нарушение срока сдачи	5% от начисленной за последние 3 месяца суммы, но не более 30% и не менее 1000 рублей. 300–500 (штраф на руководителя)	Ст. 26.30 Закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ. Ст. 15.33 КоАП
	Ошибки, из-за которых заплатили меньше взносов	От 20 до 40% причитающейся к уплате суммы взносов. 300–500 рублей — штраф на руководителя	Ст. 26.29 Закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ. Ст. 15.33 КоАП

Изменения транспортный налог

Уточнен порядок освобождения от налогообложения транспортного средства (ТС), находящегося в розыске

В настоящее время объектом налогообложения не признаются ТС, находящиеся в розыске, и ТС, розыск которых прекращен, но они не возвращены владельцам. При этом факт угона налогоплательщик должен подтвердить (пп. 7 п. 2 ст. 358 НК РФ). Контролирующие органы в числе подтверждающих документов называют справку об угона, постановление о возбуждении уголовного дела по факту угона, выданные соответствующими подразделениями ОВД (письма Минфина России от 06.02.2019 № 03-05-06-04/6941, ФНС России от 28.08.2020 № АБ-4-21/13878@). Поправками, предусмотренными Законом № 389-ФЗ, порядок освобождения от налогообложения ТС, находящихся в розыске (и розыск которых прекращен), с 01.01.2024 скорректирован следующим образом.

ТС в розыске теперь признаются объектом налогообложения, однако на период их розыска владельцы ТС по-прежнему освобождены от уплаты налога по ним. О том, как воспользоваться правом на освобождение, подробно описывается в новом пп. 3.5 ст. 362 НК РФ (пп. "б" п. 98 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

По новой норме для освобождения от уплаты налога необходимо подать заявление в инспекцию о прекращении исчисления транспортного налога. Вместе с заявлением налогоплательщик вправе подать документы, выданные уполномоченным органом, которые подтверждают нахождение ТС в розыске или тот факт, что розыск прекращен, а ТС не возвращено налогоплательщику.

Заметим, что сейчас заявление организации представлять не требуется, нужны только документы, подтверждающие факт угона ТС.

Форму заявления, порядок его заполнения и формат подачи определит ФНС России. При этом даже если налогоплательщик не обратится в налоговый орган с указанным заявлением и документами, налог за период розыска ТС все равно не платится, поскольку информацию о факте угона инспекция получит в порядке межведомственного обмена от органов МВД России (пп. "в" п. 101 ст. 2, ч. 3 ст. 3 Закона № 389-ФЗ).

Заявление о прекращении исчисления налога все-таки нужно представить. Если информация от органов МВД не поступит в инспекцию оперативно, такое заявление подтолкнет инспекцию сделать самостоятельный запрос сведений о факте угона и розыска ТС.

Изменения транспортный налог

Заявление о гибели или уничтожении ТС для освобождения от налогообложения подавать необязательно

В соответствии с п. 3.1 при прекращении существования ТС по причине гибели или уничтожения для освобождения от уплаты налога по нему нужно представить в налоговый орган заявление по установленной форме. С 01.01.2024 налогоплательщики не обязаны подавать упомянутое заявление. В рассматриваемом случае уплата налога прекращается с 1-го числа месяца гибели или уничтожения ТС на основании сведений, полученных налоговым органом в порядке межведомственного обмена (пп. "а" п. 101 ст. 2, ч. 3 ст. 3 Закона № 389-ФЗ). Тем не менее целесообразнее представить указанное заявление.

Установлен порядок исчисления налога в случае изменения места нахождения ТС

Действующей редакцией НК РФ не предусмотрены правила расчета налога в случае, когда в течение года налогоплательщик меняет свое место нахождения (место жительства) либо когда ТС перерегистрируют с одного обособленного подразделения организации на другое. Напомним, что согласно п. 1 ст. 363 НК РФ транспортный налог и авансовые платежи по нему владельцы ТС платят в бюджет по месту нахождения ТС по ставкам, установленным в соответствующем регионе. Местом нахождения транспортных средств (за исключением водных и воздушных ТС) признается место нахождения организации (ее обособленного подразделения) или место жительства (место пребывания) физлица, на которых зарегистрировано ТС (п. 5 ст. 83 НК РФ).

Так, ФНС России пояснила, что транспортный налог исходя из нового места нахождения (места жительства) налогоплательщика, его обособленного подразделения необходимо платить с 1-го числа месяца, следующего за тем, в котором произошли перечисленные изменения (письма от 31.08.2022 № БС-4-21/11473@, от 20.10.2021 № БС-4-21/14849@). С 01.01.2024 порядок, рекомендованный ФНС России, будет закреплён в новом п. 3.6 ст. 362 НК РФ (пп. "в" п. 101 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Изменения транспортный налог

При изменении характеристик ТС налог нужно рассчитывать с учетом коэффициента

В ст. 362 НК РФ с 01.01.2024 появится новый п. 3.7, которым предусмотрен порядок исчисления налога в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода характеристик ТС (пп. "в" п. 101 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Указано, что в такой ситуации налог (авансовый платеж) рассчитывается с учетом коэффициента из п. 3 ст. 362 НК РФ. Получается, что в таком случае коэффициент определяется дважды:

- отношение числа полных месяцев, в течение которых у ТС были старые характеристики, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде;
- отношение числа полных месяцев, в течение которых у ТС появились новые характеристики, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

Полагаем, что под изменением характеристик понимается замена двигателя, ведь величина налога зависит от его мощности (ст. 361 НК РФ).

Изменения земельный налог

Установили правила расчета налога по участку, занятому жилищным фондом и иными объектами

Напомним, что в отношении участков, занятых объектами жилищного фонда или объектов инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, а также иными объектами, предусмотрена пониженная ставка земельного налога. Она не может превышать 0,3 % (пп. 1 п. 1 ст. 394 НК РФ). В отношении прочих земельных участков ставка не может быть выше 1,5 % (пп. 2 п. 1 ст. 394 НК РФ).

В настоящее время Налоговым кодексом РФ не урегулирован вопрос о порядке исчисления земельного налога, если один участок занят сооружениями инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса и иными объектами. Налоговые органы рекомендуют в подобном случае рассчитывать налог за весь земельный участок по ставке, установленной законом субъекта РФ в отношении прочих земель (не выше 1,5 %). По их мнению, применение пониженной ставки (не выше 0,3 %) возможно только при условии выделения самостоятельного земельного участка под объектами жилищной инфраструктуры. В то же время есть судебные решения с иной точкой зрения. Так, Верховный Суд РФ пояснил, что рассчитать налог в отношении одного и того же участка с применением разных ставок правомерно (определение от 21.03.2023 № 305-ЭС22-24825 по делу № А41-88082/2021).

С 01.01.2024 рассматриваемая ситуация будет урегулирована поправками в п. 2 ст. 391 НК РФ. Теперь в этой норме закреплён порядок определения налоговой базы в отношении части участка, занятой объектом недвижимости, который не относится к жилищному фонду и (или) объектам инженерной инфраструктуры ЖКК. Налоговая база рассчитывается как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной части земельного участка (пп. "б" п. 111 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Получается, что с 2024 года применение различных ставок налога в отношении одного и того же участка станет возможным. Для этого организация должна подать уведомление со следующими сведениями:

- наличие на земельном участке жилищного фонда и (или) объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса;
- площадь участка, занятая объектами недвижимости, которые не относятся к жилищному фонду.

Форму уведомления, порядок его заполнения и формат подачи утвердит ФНС России. Об утверждении формы уведомления сообщим дополнительно.

К уведомлению нужно приложить документы, подтверждающие наличие таких объектов и площадь упомянутой части участка. Полагаем, это может быть заключение кадастрового инженера.

Но даже если организация не представит в инспекцию уведомление, она все равно может рассчитать налог по разным ставкам, поскольку налоговый орган должен получить сведения о наличии на участке объектов жилищного фонда в порядке межведомственного обмена от иных органов.

Тем не менее рекомендуем подавать уведомление и документы, поскольку есть вероятность того, что инспекция не будет располагать указанными сведениями.

Изменения земельный налог

Расчет земельного налога с повышающим коэффициентом по участкам для жилищного строительства

Согласно п. 15 ст. 396 НК РФ земельный налог по участкам, приобретенным юрлицами и физлицами для жилищного строительства, рассчитывается с применением повышающих коэффициентов:

- "2" – в течение трех лет с даты государственной регистрации прав на такой участок и до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости;
- "4" – в течение периода свыше трех лет с даты государственной регистрации прав на такой участок и до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Повышающие коэффициенты не применяются при расчете земельного налога по участкам, приобретенным физлицами для индивидуального жилищного строительства.

Поправками внесены следующие изменения в порядок применения повышающих коэффициентов (пп. "з", "к" п. 115 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ):

- если налогоплательщик заключил договор о комплексном развитии застроенной территории, то повышающие коэффициенты "2" и "4" необходимо использовать при исчислении земельного налога с даты выдачи разрешения на строительство жилого дома (многоквартирного дома). Упомянутый договор заключается с победителем или участником торгов, а также с правообладателем участка либо объекта недвижимости в соответствии со ст. 68 Градостроительного кодекса РФ;
- в иных случаях, если разрешенное использование земельных участков, предусматривающее жилищное строительство, установлено после государственной регистрации прав на эти участки, то повышающие коэффициенты применяются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем внесения в Единый государственный реестр недвижимости (ЕГРН) сведений о таком виде разрешенного использования.

Изменения земельный налог

Расчет земельного налога с повышающим коэффициентом по участкам для жилищного строительства

Согласно п. 15 ст. 396 НК РФ земельный налог по участкам, приобретенным юрлицами и физлицами для жилищного строительства, рассчитывается с применением повышающих коэффициентов:

- "2" – в течение трех лет с даты государственной регистрации прав на такой участок и до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости;
- "4" – в течение периода свыше трех лет с даты государственной регистрации прав на такой участок и до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Повышающие коэффициенты не применяются при расчете земельного налога по участкам, приобретенным физлицами для индивидуального жилищного строительства.

Поправками внесены следующие изменения в порядок применения повышающих коэффициентов (пп. "з", "к" п. 115 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ):

- если налогоплательщик заключил договор о комплексном развитии застроенной территории, то повышающие коэффициенты "2" и "4" необходимо использовать при исчислении земельного налога с даты выдачи разрешения на строительство жилого дома (многоквартирного дома). Упомянутый договор заключается с победителем или участником торгов, а также с правообладателем участка либо объекта недвижимости в соответствии со ст. 68 Градостроительного кодекса РФ;
- в иных случаях, если разрешенное использование земельных участков, предусматривающее жилищное строительство, установлено после государственной регистрации прав на эти участки, то повышающие коэффициенты применяются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем внесения в Единый государственный реестр недвижимости (ЕГРН) сведений о таком виде разрешенного использования.

Изменения земельный налог

Изменен порядок расчета налога в случае выявления нарушений использования земельного участка

Территориальные органы Росприроднадзора ежегодно до 1 марта сообщают в налоговые органы следующую информацию (п. 7.2 ст. 396 НК РФ):

- о неиспользовании по целевому назначению (для сельскохозяйственного производства) земельного участка, отнесенного к землям сельскохозяйственного назначения;
- об использовании в предпринимательской деятельности (т. е. не по целевому назначению) земельного участка, предназначенного для ИЖС, ведения личного подсобного хозяйства, садоводства или огородничества;
- о выдаче предписания об устранении перечисленных нарушений, а также о фактах их устранения.

В отношении таких участков (независимо от вида их разрешенного использования) налог необходимо платить по ставке, предусмотренной для прочих земель (до 1,5 %). Согласно п. 7.2 ст. 396 НК РФ в действующей редакции такая ставка применяется со дня совершения правонарушения либо со дня его обнаружения проверяющими (если у проверяющих нет данных о дате совершения правонарушения) и до 1-го числа месяца, в котором уполномоченным органом установлен факт устранения нарушения.

Поправками изменена дата начала уплаты земельного налога по повышенной ставке. Так, с 01.01.2024 по ставке для прочих земель (не свыше 1,5 %) налог нужно будет исчислять с 1-го числа месяца, следующего за месяцем совершения правонарушения или его обнаружения проверяющими (если точная дата совершения правонарушения неизвестна) (пп. "д" п. 115 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Можно сказать, что такие изменения благоприятны для налогоплательщиков, поскольку сокращают период уплаты налога по повышенной ставке.

Изменения налог на имущество

Налог по многоквартирным домам нужно будет платить исходя из их кадастровой стоимости

С 01.01.2024 многоквартирные дома наряду с жилыми помещениями, гаражами, машино-местами необходимо облагать налогом по кадастровой стоимости. Соответствующие дополнения внесены в пп. 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ (п. 105 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Заметим, сейчас контролирующие органы по этому вопросу высказывают иную точку зрения. ФНС России утверждает, что установленные для жилых помещений особенности определения налоговой базы (на основании кадастровой стоимости) не распространяются на многоквартирные дома. Чиновники объясняют это тем, что в Жилищном кодексе РФ и Градостроительном кодексе РФ понятия "жилой дом" и "многоквартирный дом" используются в различных значениях (письма Минфина России от 13.09.2022 № 03-05-05-01/88550, ФНС России от 14.09.2022 № БС-4-21/12179@). Напомним, что региональные власти могут установить особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объекта (п. 2 ст. 378.2 НК РФ).

Изменения налог на имущество

При гибели или уничтожении имущества уплата налога может быть прекращена без заявления

Если имущество прекратило существование в связи с гибелью или уничтожением, то согласно действующей редакции НК РФ налог в отношении него не нужно рассчитывать с 1-го числа месяца, в котором произошло событие. Однако для этого организация должна представить соответствующее заявление в налоговый орган (п. 4.1 ст. 382 НК РФ).

С 01.01.2024 подача заявления для освобождения от налогообложения больше не является обязательной процедурой. В случае непредставления в инспекцию заявления о гибели либо уничтожении имущества будут действовать правила, аналогичные закрепленным в п. 4.1 ст. 382 НК РФ. Это значит, налог не исчисляется по погибшему имуществу с 1-го числа месяца его гибели или уничтожения. Сведения о названных фактах налоговый орган в рамках межведомственного обмена должен получить от иных органов (пп. "а" п. 108 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Но налогоплательщику целесообразнее все-таки подать заявление о гибели либо уничтожении имущества. Особенно это актуально в случае гибели или уничтожения имущества незадолго до наступления срока платежа по налогу (авансовых платежей). Это связано с тем, что информация о происшествии может не поступить в инспекцию или поступить через достаточно длительный промежуток времени после гибели имущества (например, в результате пожара).

Изменения налог на имущество организаций

Уведомление об исчисленной сумме налога на имущество за год подавать не нужно

С 01.01.2024 крайний срок подачи декларации по налогу меняется. Таким сроком будет 25 февраля (пп. "б" п. 109 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ). Напомним, что в настоящее время подать декларацию по итогам года необходимо не позднее 25 марта следующего года (п. 3 ст. 386 НК РФ). Новый срок представления декларации распространяется на отчетность за 2023 год и последующие периоды.

Пунктом 5 ст. 98 НК РФ предусмотрено, что если уплата налога, взноса, авансового платежа предшествует подаче декларации по соответствующему платежу либо сдача отчетности не предусмотрена, плательщик должен подать в налоговый орган уведомление об исчисленных суммах налогов, авансовых платежей по налогам, сборов, страховых взносов.

Поскольку с 2024 года срок подачи годовой декларации по налогу на имущество (25 февраля) предшествует дате уплаты налога (28 февраля), то для налогоплательщиков отменяется обязанность представлять уведомления о сумме налога по итогам года. Это подтверждает и ФНС России письмом от 31.07.2023 № БС-4-21/9762@ (п. 3.7 письма). Таким образом, подавать уведомление об исчисленной сумме налога за 2023 год уже не потребуется.

Обратите внимание: в течение года налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если только законом субъекта РФ такая обязанность не отменена (п. 2 ст. 383 НК РФ). Авансы нужно перечислять по итогам отчетных периодов (первый квартал, полугодие, девять месяцев) не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным периодом (п. 2 ст. 379, п. 1 ст. 383 НК РФ). Подавать отчетность по авансовым платежам не нужно. Таким образом, в соответствии с п. 5 ст. 98 НК РФ у плательщиков сохраняется обязанность представлять уведомления об исчисленной сумме авансов не позднее 25-го числа месяца, в котором предусмотрен срок их уплаты.

Изменения налог на имущество организаций

Уведомить налоговую о порядке подачи декларации по налогу на имущество нужно до 1 февраля

Организации могут быть зарегистрированы на территориях нескольких субъектов РФ по месту нахождения объектов недвижимости, облагаемых по среднегодовой стоимости. Чтобы подавать по объектам недвижимости, расположенным в границах одного субъекта РФ, одну налоговую декларацию, нужно уведомить тот налоговый орган, в который плательщик планирует подавать отчетность. Делать это нужно ежегодно до 1 марта. Закон № 389-ФЗ скорректировал указанный срок. С 01.01.2024 уведомлять инспекцию нужно ежегодно до 1 февраля (пп. "а" п. 109 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).

Помимо этого, с 30 до 10 рабочих дней сокращен срок рассмотрения налоговым органом указанного заявления (п. 6 ст. 6.1, абз. 3 п. 1.1 ст. 386 НК РФ, пп. "а" п. 109 ст. 2, ч. 3 ст. 13 Закона № 389-ФЗ).