

ОГЛАВЛЕНИЕ

<i>От автора</i>	14
<i>Полные и сокращенные наименования использованных документов</i> ..	17
Глава 1. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ 2022	21
1.1. Налог на прибыль	21
1.1.1. Курсовые разницы	21
1.1.2. Учет расходов по договорам лизинга	26
1.1.3. Доходы, не облагаемые налогом на прибыль	28
1.1.3.1. Прекращение обязательств перед иностранными организациями (иностранными гражданами)	28
1.1.3.2. Права на результаты интеллектуальной деятельности, выявленные при инвентаризации. . .	30
1.1.4. Расходы на оплату санаторно-курортного обслуживания работников и членов их семей	31
1.1.5. Амортизация после реконструкции (модернизации). . . .	32
1.1.6. Расходы на НИОКР	37
1.1.7. Учет процентов по долговым обязательствам, признаваемым контролируруемыми сделками	37
1.1.8. Перенос убытков прошлых лет.	38
1.1.9. Пониженные ставки по налогу на прибыль	38
1.1.9.1. IT-компании	38
1.1.9.2. Предприятия сферы радиоэлектронной промышленности (РЭП)	40
1.1.9.3. Организации культуры.	41
1.1.9.4. Доходы от предоставления прав на результаты интеллектуальной деятельности (РИД)	42
1.1.10. Прочие изменения	42
1.2. Налог на добавленную стоимость	43
1.2.1. Освобождение от НДС услуг общепита	43
1.2.2. Уплата налога с межценовой разницы	46
1.2.3. Нулевая ставка	47
1.2.3.1. Услуги по предоставлению в аренду объектов туриндустрии	47
1.2.3.2. Гостиничные услуги	48

1.2.4. Исполнение обязанностей налогового агента при приобретении электронных услуг у иностранных поставщиков	50
1.2.5. «Входной» НДС при приобретении имущественных прав . . .	52
1.2.6. Заявительный порядок возмещения НДС	53
1.3. Транспортный налог	56
1.3.1. Изъятие транспортного средства	56
1.3.2. Транспортные средства в общей долевой (совместной) собственности	57
1.3.3. Исчисление налога в случае возникновения (прекращения) права на льготу	57
1.3.4. Повышающие коэффициенты в отношении дорогостоящих автомобилей	57
1.4. Налог на имущество	58
1.4.1. Общий порядок исчисления и уплаты налога. Налоговая отчетность	58
1.4.2. Исчисление налога в случае возникновения (прекращения) права на льготу	61
1.4.3. Прекращение существования объекта	61
1.4.4. Объект в общей долевой собственности	62
1.4.5. Недвижимость передана в аренду (лизинг)	63
1.5. Налог на доходы физических лиц	64
1.5.1. Порядок представления работникам имущественного и социального налогового вычета	64
1.5.2. Компенсации стоимости санаторно-курортных путевок	66
1.5.3. Налогообложение материальной выгоды	67
1.6. Страховые взносы	68
1.6.1. Сроки уплаты	68
1.6.2. Предельная база	69
1.6.3. Тарифы страховых взносов	70
1.6.3.1. Общие тарифы	70
1.6.3.2. Пониженные тарифы	70
1.7. Обязательное социальное страхование от несчастных случаев	79
1.8. Пособия по временной нетрудоспособности и в связи с материнством	80
1.8.1. Обязанности работодателя в рамках обязательного социального страхования	80
1.8.2. Пособие по нетрудоспособности	80
1.8.3. Предоставление сведений, необходимых для назначения и выплаты пособий ФСС	85
1.8.4. Социальное пособие на погребение	88

1.9. Бухгалтерский учет	89
1.9.1. ФСБУ 6/2020 «Основные средства»	89
1.9.1.1. Лимит отнесения активов к ОС	89
1.9.1.2. Учет расходов на ремонт	93
1.9.1.3. Инвестиционная недвижимость	95
1.9.1.4. Амортизация	96
1.9.1.5. Переоценка ОС (кроме инвестиционной недвижимости)	101
1.9.1.6. Проверка на обесценение	104
1.9.1.7. Порядок перехода на новый стандарт	106
1.9.2. ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»	110
1.9.3. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	112
1.9.3.1. Учет у арендатора	112
1.9.3.1.1. Упрощенный порядок	113
1.9.3.1.2. Общий порядок	115
1.9.3.1.2.1. Лизинг с правом выкупа ...	117
1.9.3.1.2.2. Долгосрочная аренда без выкупа	124
1.9.3.2. Учет у арендодателя	130
1.9.3.2.1. Операционная аренда	132
1.9.3.2.2. Финансовая аренда	133
1.9.3.3. Переход на новый стандарт	138
1.9.3.3.1. Особенности для арендодателя	139
1.9.3.3.2. Особенности для арендатора	139
1.9.4. ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»	141
Глава 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ	146
2.1. Общие требования к годовой бухгалтерской отчетности	146
2.2. Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную отчетность	149
2.3. Бухгалтерская отчетность организации, применяющей УСН ..	154
2.4. Бухгалтерская отчетность простого товарищества	154
2.5. Бухгалтерская отчетность некоммерческой организации	155
2.6. Бухгалтерская отчетность при реорганизации	156
2.7. Сроки, порядок и адреса представления бухгалтерской отчетности. ГИРБО	158
2.8. Особенности представления бухгалтерской и налоговой отчетности организациями, созданными в 2022 году	164
2.9. Бухгалтерский баланс	165

2.9.1. Внеоборотные активы (раздел I)	168
2.9.1.1. Нематериальные активы (НМА)	168
2.9.1.2. Результаты исследований и разработок	173
2.9.1.3. Нематериальные и материальные поисковые активы	175
2.9.1.4. Основные средства	177
2.9.1.4.1. Принятие к учету, начисление амортизации.	179
2.9.1.4.2. Стоимостной лимит отнесения имущества к основным средствам.	181
2.9.1.4.3. Спецоснастка и спецодежда.	183
2.9.1.4.4. Особенности принятия к учету объектов недвижимости	184
2.9.1.4.5. Расходы, связанные с регистрацией прав на недвижимость.	187
2.9.1.4.6. Расходы в виде процентов по займам (кредитам), привлеченным для приобретения основных средств	188
2.9.1.4.7. Предполагаемые затраты на ликвидацию объекта	192
2.9.1.4.8. Учет объектов, которые решено продать	192
2.9.1.4.9. Особенности отражения операций по продаже объектов недвижимости .	194
2.9.1.4.10. Отражение информации о незавершенном строительстве	195
2.9.1.4.11. Авансы, выданные в связи со строительством	196
2.9.1.4.12. Запасы, предназначенные для капитальных вложений	197
2.9.1.4.13. Отражение информации о переоценке основных средств	199
2.9.1.4.14. Расходы на ремонт основных средств	200
2.9.1.4.15. Права пользования активами	201
2.9.1.4.16. Упрощенные способы учета основных средств	201
2.9.1.5. Финансовые вложения	202
2.9.1.6. Отложенные налоговые активы	203
2.9.1.7. Прочие внеоборотные активы.	206

2.9.2. Оборотные активы (раздел II)	208
2.9.2.1. Запасы	208
2.9.2.1.1. Сырье, материалы	208
2.9.2.1.2. Готовая продукция и товары	214
2.9.2.1.3. Прочие запасы	217
2.9.2.2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	219
2.9.2.3. Дебиторская задолженность	221
2.9.2.3.1. Авансы выданные	222
2.9.2.3.2. Резервы по сомнительным долгам	224
2.9.2.4. Финансовые вложения	228
2.9.2.5. Денежные средства и денежные эквиваленты	229
2.9.2.6. Прочие оборотные активы	230
2.9.2.7. Расходы будущих периодов	231
2.9.3. Капитал и резервы (раздел III)	232
2.9.3.1. Уставный капитал	232
2.9.3.2. Собственные акции, выкупленные у акционеров	233
2.9.3.3. Переоценка внеоборотных активов	233
2.9.3.4. Добавочный капитал без переоценки	234
2.9.3.5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	234
2.9.4. Долгосрочные обязательства (раздел IV)	236
2.9.4.1. Заемные средства	236
2.9.4.2. Отложенные налоговые обязательства	237
2.9.4.3. Оценочные обязательства	237
2.9.4.4. Прочие обязательства	241
2.9.5. Краткосрочные обязательства (раздел V)	242
2.9.5.1. Заемные средства	242
2.9.5.2. Кредиторская задолженность	242
2.9.5.3. Доходы будущих периодов	245
2.9.5.4. Оценочные обязательства	246
2.9.5.4.1. Резерв на оплату отпусков	247
2.9.5.5. Прочие обязательства	249
2.10. Упрощенная форма бухгалтерского баланса	250
2.11. Отчет о финансовых результатах	252
2.11.1. Порядок признания выручки	255
2.11.2. Отражение предоставляемых покупателю скидок	256
2.11.3. Признание доходов (расходов) от продажи иностранной валюты	257
2.11.4. Налог на прибыль	257
2.11.5. Торговый сбор	261
2.11.6. Строка «Прочее»	262

2.11.7. Особенности заполнения при корректировке суммы налога на прибыль за прошлые годы	263
2.11.8. Совокупный финансовый результат	266
2.11.9. Справочная информация	267
2.12. Упрощенная форма отчета о финансовых результатах.	267
2.13. Отчет об изменении капитала	270
2.14. Отчет о движении денежных средств.	277
2.15. Пояснения к балансу и отчету о финансовых результатах	288
2.15.1. Типовая форма.	289
2.15.2. Информация, подлежащая раскрытию в пояснениях	299
2.15.2.1. Информация о доходах и расходах.	301
2.15.2.2. Информация о внеоборотных активах	302
2.15.2.3. Информация о выполняемых НИОКР	306
2.15.2.4. Запасы	306
2.15.2.5. Финансовые вложения	307
2.15.2.6. Займы (кредиты) полученные	307
2.15.2.7. Информация о государственной помощи	308
2.15.2.8. Информация об оценочных значениях	309
2.15.2.9. Учет расчетов по налогу на прибыль	310
2.15.2.10. Сведения о связанных сторонах.	310
2.15.2.11. События после отчетной даты	313
2.15.2.12. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы	314
2.15.2.13. Информация по сегментам	317
2.15.2.14. Информация по прекращаемой деятельности	319
2.15.2.15. Информация о совместной деятельности (для организаций, являющихся участниками совместной деятельности)	320
2.15.2.16. Информация об исправлении существенных ошибок прошлых лет.	321
2.15.2.17. Отчет о движении денежных средств	321
2.15.2.18. Информация о поисковых затратах.	322
2.15.2.19. Информация о потенциально существенных рисках хозяйственной деятельности.	323
2.15.2.20. Информация об экологической деятельности организации	325
2.15.2.21. Информация об инновациях и модернизации производства	325
2.15.2.22. Информация о забалансовых счетах	326
2.16. Пояснительная записка	331

Глава 3. СПОРНЫЕ И СЛОЖНЫЕ ВОПРОСЫ	334
3.1. Налог на прибыль	334
3.1.1. Доходы	334
3.1.1.1. Доходы в виде безвозмездно полученных товаров (работ, услуг), имущественных прав ...	334
3.1.1.1.1. Доходы, не облагаемые налогом	334
3.1.1.1.2. Доходы при безвозмездном получении работ, услуг, имущественных прав. Безвозмездное пользование	337
3.1.1.2. Доходы от реализации товаров (работ, услуг) ..	339
3.1.1.3. Доходы по длительным договорам	342
3.1.1.4. Списанная кредиторская задолженность	346
3.1.2. Расходы	353
3.1.2.1. Порядок признания расходов	353
3.1.2.1.1. Классификация расходов. Признание расходов при отсутствии доходов ...	353
3.1.2.1.2. Прямые и косвенные расходы	357
3.1.2.2. Выплаты работникам	360
3.1.2.2.1. Оплата жилья для иногородних работников	360
3.1.2.2.2. Расходы на добровольное медицинское страхование работников. ...	361
3.1.2.3. Расходы на обучение сотрудников	362
3.1.2.4. Расходы на оплату услуг плательщиков НПД (самозанятых)	364
3.1.2.5. Расходы в виде налогов, взносов	368
3.1.2.5.1. Страховые взносы	368
3.1.2.5.2. НДС	369
3.1.2.6. Безнадежные долги	371
3.1.2.6.1. Какие долги признаются безнадежными?	372
3.1.2.6.2. Документальное подтверждение	375
3.1.2.6.3. Период признания в составе расходов	376
3.1.3. Резервы	377
3.1.3.1. Резерв по сомнительным долгам	378
3.1.3.2. Резерв на оплату отпусков	383
3.1.3.3. Резерв на выплату ежегодного вознаграждения по итогам года	388

3.1.3.4. Резерв на ремонт основных средств	392
3.1.3.5. Резерв на гарантийный ремонт.	395
3.1.3.6. Резерв предстоящих расходов на НИОКР	396
3.1.4. Перенос убытков прошлых лет.	398
3.1.5. Выплата дивидендов	400
3.1.5.1. Выплата дивидендов в пользу организации	402
3.1.5.2. Выплата дивидендов физическому лицу	403
3.2. Налог на добавленную стоимость	406
3.2.1. Объект налогообложения. Налоговая база	406
3.2.1.1. Списание имущества с баланса.	406
3.2.1.2. Передача товаров (работ, услуг) в рекламных целях.	410
3.2.1.3. Премии, выплачиваемые дилерам	412
3.2.1.4. Передача неотделимых улучшений арендодателю.	415
3.2.1.5. Безвозмездная передача подарочных сертификатов	416
3.2.2. Момент определения налоговой базы.	416
3.2.2.1. Определение момента отгрузки при реализации товаров, работ, услуг	417
3.2.2.1.1. Реализация товаров	417
3.2.2.1.2. Определение момента отгрузки работ, услуг	418
3.2.2.2. Налогообложение авансов и предоплат	423
3.2.3. Вычеты.	425
3.2.3.1. Какие вычеты нельзя переносить на следующие периоды?	426
3.2.3.2. Пропуск трехлетнего срока — потеря права на вычет	428
3.2.3.3. Приобретение товаров (работ, услуг) за наличный расчет	432
3.2.3.4. Авансы в счет предстоящей поставки товаров (работ, услуг)	435
3.2.4. Счет-фактура	440
3.3. Транспортный налог	443
3.3.1. Объект налогообложения.	443
3.3.2. Гибель (уничтожение) транспортного средства.	445
3.3.3. Угнанные (похищенные) транспортные средства.	446
3.3.4. Перерегистрация транспортного средства с одного обособленного подразделения на другое	447

3.3.5. Определение коэффициента владения	448
3.3.6. Порядок взаимодействия с налоговыми органами	449
3.4. Налог на имущество	451
3.4.1. Объект налогообложения	451
3.4.1.1. Разграничение видов имущества (движимое и недвижимое)	452
3.4.2. Порядок налогообложения коммерческой недвижимости	463
3.4.3. Порядок налогообложения жилья, гаражей	465
3.4.4. Уплата налога в отношении объектов, облагаемых по балансовой стоимости	466
3.4.5. Неотделимые улучшения арендованного имущества	468
3.5. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	470
3.5.1. Налогооблагаемый доход	470
3.5.1.1. Компенсация расходов по гражданско- правовым договорам	470
3.5.1.2. Компенсация за работу в выходные дни	472
3.5.1.3. Компенсация за работу с вредными (опасными) условиями труда	472
3.5.1.4. Оплата питания	473
3.5.1.5. Возмещение иногороднему работнику расходов на аренду жилья	475
3.5.2. Доходы, не облагаемые НДФЛ	476
3.5.2.1. Компенсация дистанционному работнику за использование собственного оборудования	476
3.5.2.2. Выплаты при увольнении	478
3.5.2.3. Командировочные расходы	480
3.5.2.4. Командировка дистанционного работника в офис	481
3.5.2.5. Компенсация стоимости санаторной путевки	482
3.5.2.6. Оплата штрафа за нарушение работником ПДД	482
3.5.2.7. Компенсация стоимости проезда к месту отдыха работникам Крайнего Севера	483
3.5.2.8. Компенсация за задержку заработной платы	483
3.5.3. Стандартные налоговые вычеты на детей	484
3.5.4. Исполнение обязанностей налогового агента	486
3.5.4.1. Удержание НДФЛ с аванса по зарплате	486
3.5.4.2. Выплаты дистанционным работникам	487
3.5.4.3. Работников перевели на удаленку и закрыли обособленное подразделение	489

3.5.4.4. Налогообложение дивидендов	489
3.5.4.5. Удержание НДФЛ с выплат по решению суда	490
3.5.5. Иностранцы работники	492
3.5.5.1. Ставка НДФЛ для работников из стран ЕАЭС	492
3.5.5.2. Налоговый статус налогоплательщика	493
3.5.5.3. Уменьшение налога на сумму фиксированного платежа по патенту.	494
3.5.6. Расчет по форме 6-НДФЛ	495
3.5.7. Уплата налога за счет средств налогового агента	499
3.6. Страховые взносы	500
3.6.1. Застрахованные лица	500
3.6.2. Объект обложения и база для исчисления страховых взносов	504
3.6.3. Отчетность по страховым взносам.	511
3.7. Обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	516
3.8. Отчетность в рамках обязательного пенсионного страхования.	519
3.9. Выплаты в рамках обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.	523
3.9.1. Оплата дополнительных выходных дней для ухода за ребенком-инвалидом	523
3.10. Средний заработок	526

Приложение 1. Исправление ошибок в исчислении налогов.

Применение ст.54 НК РФ	537
1. Выявленная ошибка (искажение) привела к излишней уплате налога	539
2. Выявленная ошибка (искажение) не привела к излишней уплате налога.	543
3. Обнаружена переплата по налогам (взносам), учтенным в расходах в прошлые годы	543

Приложение 2. Исправление ошибок в бухгалтерском учете

и отчетности	547
-------------------------------	------------

Приложение 3. Основные изменения 2023 года.

1. Налог на прибыль	552
1.1. Курсовые разницы	552

1.2. Повышающие коэффициенты при начислении амортизации	552
1.3. Формирование первоначальной стоимости ОС и НМА . . .	552
1.4. Расходы на приобретение ПО	553
1.5. Доходы, не облагаемые налогом	553
1.6. Инвестиционный вычет	554
1.7. Сроки уплаты налога и авансовых платежей и представления декларации.	555
2. Налог на добавленную стоимость	556
3. Налог на имущество	556
4. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	556
4.1. Дата получения дохода в виде заработной платы.	556
4.2. Порядок применения прогрессивной ставки	557
4.3. Срок перечисления налога.	557
4.4. Срок представления расчета 6-НДФЛ	558
5. Страховые взносы	558
5.1. Застрахованные лица	558
5.2. Предельная база и тарифы	559
5.3. Отчетность и сроки уплаты	559
6. Единый налоговый платеж	560
7. Новые правила бухгалтерского учета НМА	566
Приложение 4. Практика применения ст.54.1 НК РФ	570
Письмо ФНС России от 10 октября 2022 г. № БВ-4-7/13450@	570
Приложение 5. КонсультантПлюс в помощь бухгалтерам.	587

От автора

Книга «Годовой отчет» — это ваш личный помощник и консультант, который поможет быстрее разобраться с отчетностью за 2022 год, а также безболезненно перейти в 2023 год, не тратя драгоценное время на поиски необходимой информации. Все, что вам нужно, собрано в этой книге.

В 2022 году бухгалтерам пришлось приспособливаться к новым правилам бухгалтерского учета основных средств, аренды и лизинга, менять учетную политику, привыкать к новым расхождениям между бухгалтерским и налоговым учетом.

И на этом фоне — постоянные изменения налогового законодательства, не прекращающиеся в течение всего 2022 года. Причем одни поправки накладываются на другие, новые правила вводятся задним числом.

А впереди уже маячит 2023 год с единым налоговым счетом и единым налоговым платежом с параллельным объединением ПФР и ФСС.

Ну и как тут все успеть? Все прочесть? Все учесть? И ничего не пропустить.

Книга «Годовой отчет» как раз и создана, чтобы вам помочь все успеть и все учесть. И правильно налоги посчитать, и правильно отчетность составить.

Книга традиционно открывается развернутым комментарием ко всем существенным изменениям в бухучете и налогах 2022 года (**глава 1**).

Глава 2 полностью посвящена порядку составления бухгалтерской отчетности за 2022 год.

В **главе 3**, как всегда, — разбор спорных и сложных моментов, на которые следует обратить особое внимание при составлении налоговой отчетности. По неоднозначным и спорным вопросам проанализированы все возможные варианты действий с учетом разъяснений налоговых органов и арбитражной практики.

Если в процессе работы над отчетностью вы найдете какие-либо ошибки, то загляните в **приложения 1 и 2**. В них подробно расписаны правила исправления ошибок как в бухгалтерской, так и в налоговой отчетности, а также правила учета доходов и расходов прошлых лет.

В **приложении 3** дан обзор основных изменений в бухгалтерском и налоговом законодательстве на 2023 год. В этом приложении, в частности, вы найдете подробный комментарий к новым правилам уплаты налогов и взносов (единый налоговый платеж (ЕНП) и единый налоговый счет (ЕНС)).

В конце 2022 года ФНС подготовила подробное разъяснение по вопросам применения статьи 54.1 НК РФ в части возможности и вариантов налоговой реконструкции по сделкам с «техническими» контрагентами. В письме дан обзор судебной практики, на которую следует ориентироваться налоговым органам при проведении налоговых проверок. Мне показалось полезным включить это разъяснение ФНС в книгу (**приложение 4**), поскольку рассмотренные в нем ситуации встречаются в деятельности практически всех налогоплательщиков.

Обратите внимание: в книге вы найдете много ссылок на Рекомендации в области бухгалтерского учета, разработанные Бухгалтерским методологическим центром (БМЦ) (это НКО, которая в рамках ст.24 Закона «О бухгалтерском учете» занимается в том числе разработкой как проектов самих федеральных стандартов, так и рекомендаций по их применению).

Рекомендации, конечно же, не являются нормативными документами. Они применяются организациями сугубо на добровольной основе в отличие от стандартов бухгалтерского учета, которые обязательны к применению (если иное не установлено этими стандартами). При этом в Рекомендациях можно найти много полезной информации по отдельным вопросам учета и отчетности и формированию бухгалтерской учетной политики. Все Рекомендации размещены в открытом доступе на сайте БМЦ bmcenter.ru

На сайте Издательства АйСи www.icgr.ru традиционно будет организована онлайн-поддержка актуальности книги «Годовой отчет 2022». На специальной странице сайта будет оперативно размещаться информация обо всех изменениях бухгалтерского и налогового законодательства, произошедших с момента подписания книги в печать. Здесь же вы найдете информацию о разъяснениях Минфина и ФНС России по актуальным вопросам, связанным с исчислением и уплатой налогов, составлением бухгалтерской и налоговой отчетности. Свободный доступ к этой странице сайта будет открыт для всех читателей книги.

Как всегда, надеюсь, что книга будет вам полезна. Читайте, заходите на сайт Издательства АйСи www.icgr.ru, следите за всеми изменениями.

Полные и сокращенные наименования использованных документов

Гражданский кодекс РФ – *ГК РФ*

Налоговый кодекс РФ – *НК РФ*

Трудовой кодекс РФ – *ТК РФ*

Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях – *КоАП РФ*

Федеральный закон от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» – *Закон № 125-ФЗ*

Федеральный закон от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» – *Закон № 167-ФЗ*

Федеральный закон от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» – *Закон № 255-ФЗ*

Федеральный закон от 29.11.2010 № 326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» – *Закон № 326-ФЗ*

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» – *Закон «О бухгалтерском учете»*

Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» – *Постановление № 1137*

Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» – *Приказ № 66н*

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, – *План счетов*

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, – *Положение по ведению бухгалтерского учета*

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, – *ПБУ 1/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденное Приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н, — *ПБУ 2/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утвержденное Приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н, — *ПБУ 3/2006*

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н, — *ПБУ 4/99*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденный Приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н, — *ФСБУ 5/2019*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, — *ПБУ 6/01*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, — *ФСБУ 6/2020*

Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утвержденное Приказом Минфина России от 25.11.1998 № 56н, — *ПБУ 7/98*

Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010), утвержденное Приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н, — *ПБУ 8/2010*

Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, — *ПБУ 9/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, — *ПБУ 10/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 29.04.2008 № 48н, — *ПБУ 11/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), утвержденное Приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н, — *ПБУ 12/2010*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, утвержденное Приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н, — *ПБУ 13/2000*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденное Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н, – *ПБУ 14/2007*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н, – *ПБУ 15/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н, – *ПБУ 16/02*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н, – *ПБУ 17/02*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н, – *ПБУ 18/02*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное Приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н, – *ПБУ 19/02*

Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03, утвержденное Приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н, – *ПБУ 20/03*

Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, – *ПБУ 21/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утвержденное Приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н, – *ПБУ 22/2010*

Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденное Приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н, – *ПБУ 23/2011*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011), утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2011 № 125н, – *ПБУ 24/2011*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н, – *ФСБУ 25/2018*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, – *ФСБУ 26/2020*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете», утвержденный Приказом Минфина России от 16.04.2021 № 62н, – *ФСБУ 27/2021*

Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, – *Классификация основных средств, Классификация*

Глава 1

ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ 2022

1.1. Налог на прибыль

1.1.1. Курсовые разницы

Федеральным законом от 26.03.2022 № 67-ФЗ введены временные особые правила учета курсовых разниц по требованиям (обязательствам), в том числе по требованиям по договору банковского вклада (депозита).

В отличие от общего порядка, предполагающего признание курсовых разниц по начислению (на конец каждого месяца и на дату погашения требований (обязательств)), временный особый порядок предполагает признание курсовых разниц по оплате (только по мере погашения требований (обязательств)).

При этом в 2022 году новые правила применяются только к положительным курсовым разницам. Отрицательные разницы в течение 2022 года признаются в налоговом учете по-старому (по начислению). В части отрицательных курсовых разниц новый особый порядок (по оплате) применяется только с 2023 года (введен на два года — 2023 и 2024 — подп.6.1 п.7 ст.272 НК РФ).



В 2022–2024 гг. положительные курсовые разницы по требованиям (обязательствам), в том числе по требованиям по договору банковского вклада (депозита), стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов), признаются в составе внереализационных доходов на дату прекращения (исполнения) требований (обязательств)* (подп.7.1 п.4 ст.271 НК РФ).

Разные правила признания положительных и отрицательных курсовых разниц, безусловно, усложняют порядок ведения налогового учета.

* Данный порядок применяется независимо от даты возникновения таких требований (обязательств) (письмо Минфина России от 23.08.2022 № 03-03-06/1/82036).

При этом возник вопрос о том, как правильно рассчитывать курсовые разницы в целях налогообложения: дискретно (на конец каждого месяца) или нарастающим итогом (с начала года до конца отчетного (налогового) периода).

Приведем простой пример.

Допустим, на 1 января 2022 г. на балансе организации на счете 60 числится кредиторская задолженность в иностранной валюте в сумме 100 евро.

Курс евро к рублю:

на 31.12.2021 – 85 руб.*;

31.01.2022 – 87 руб.;

28.02.2022 – 94 руб.;

31.03.2022 – 90 руб.

Вариант 1. Считаю курсовые разницы на конец каждого месяца:

31.01.2022 – 200 руб. – отрицательная разница (Д-т счета 91 – К-т счета 60);

28.02.2022 – 700 руб. – отрицательная разница (Д-т счета 91 – К-т счета 60);

31.03.2022 – 400 руб. – положительная разница (Д-т счета 60 – К-т счета 91).

Отрицательная разница составит 900 руб., она учитывается в составе внереализационных расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Положительная разница в сумме 400 руб. не учитывается в составе доходов, признаваемых в целях налогообложения прибыли.

Вариант 2. Считаю курсовые разницы нарастающим итогом с начала года.

В этом случае получим отрицательную разницу 500 руб. (9000 руб. (задолженность в рублях по курсу на 31.03.2022) – 8500 руб. (задолженность в рублях по курсу на 31.12.2021)).

Соответственно, при первом варианте налоговая база 2022 года уменьшается на 900 руб., а при втором – на 500 руб.

Какой вариант правильный?

Из разъяснений Минфина России можно сделать вывод, что чиновники считают правильным первый вариант расчета.

Позиция Минфина такова: согласно новому временному порядку изменилась дата признания курсовых разниц в составе внереализационных

* Все цифры в примере условные.

доходов (расходов). При этом **сам порядок исчисления курсовых разниц, установленный в п.8 ст.271 и п.10 ст.272 НК РФ, не изменился.**

В соответствии с п.8 ст.271 и п.10 ст.272 НК РФ требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, **пересчитываются в рубли** по официальному курсу ЦБ РФ на дату прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца, в зависимости от того, что произошло раньше.

В письме Минфина России от 14.07.2022 № 03-03-06/3/67959 даны следующие разъяснения:

«...при учете курсовых разниц по требованиям (обязательствам) в валюте в 2022 году следует исходить из следующего:

– на последнее число текущего месяца по требованиям (обязательствам) в валюте определяется курсовая разница в порядке, установленном положениями главы 25 НК РФ;

– исчисленная отрицательная курсовая разница на последнее число текущего месяца учитывается в составе внереализационных расходов (подп.5 п.1 ст.265 НК РФ, подп.6 п.7 ст.272 НК РФ);

– исчисленная положительная курсовая разница на последнее число текущего месяца не учитывается в составе внереализационных доходов. Подобные суммы положительной курсовой разницы суммируются до момента прекращения (исполнения) требований (обязательств);

– при прекращении требования (обязательства) в валюте накопленная положительная курсовая разница, возникшая при их переоценке, учитывается в составе внереализационных доходов на дату прекращения (исполнения) требований (обязательств), выраженных в иностранной валюте».

Аналогичные разъяснения даны в письмах Минфина от 23.08.2022 № 03-03-06/1/82027 и от 11.08.2022 № 03-03-06/1/77909.

Федеральная налоговая служба придерживается той же самой позиции (письмо от 07.10.2022 № СД-4-3/13426@ «О признании в 2022 году доходов и расходов в виде курсовых разниц от переоценки требований (обязательств)»):

- курсовые разницы рассчитываются ежемесячно;
- положительные курсовые разницы признаются в составе внереализационных доходов в течение 2022–2024 годов только на дату прекращения (исполнения) соответствующего требования (обязательства);

– отрицательные курсовые разницы в 2022 году признаются в составе внереализационных расходов на последнее число текущего месяца или на дату прекращения (исполнения) соответствующего требования (обязательства), в зависимости от того, что произошло раньше;

– **уменьшение в 2022 году суммы признанных для целей налога на прибыль расходов в виде отрицательных курсовых разниц на исчисленные положительные курсовые разницы, по которым момент признания в доходах не наступил (как совокупно между всеми требованиями и обязательствами, так и совокупно между месяцами внутри отчетного (налогового) периода по налогу на прибыль), действующим законодательством о налогах и сборах не предусмотрено.**

Пример 1.1

По состоянию на 01.01.2022 в учете организации числится кредиторская задолженность по беспроцентному займу, полученному от иностранного заимодавца, в сумме 100 евро.

По состоянию на 31.12.2022 задолженность так и не погашена.

В течение 2022 года курсовые разницы по кредиторской задолженности учитываются в целях налогообложения прибыли следующим образом:

Число	Курс ЦБ*	Курсовая разница, руб.	
		Положительная (Д-т 67 – К-т 91)	Отрицательная (Д-т 91 – К-т 67)
31.12.2021	85	-	-
31.01.2022	87		200
28.02.2022	94		700
31.03.2022	90	400	
30.04.2022	75	1500	
31.05.2022	65	1000	
30.06.2022	55	1000	
31.07.2022	63		800
31.08.2022	65		200
30.09.2022	70		500
31.10.2022	65	500	
30.11.2022	75		1000
31.12.2022	80		500
Итого		4400	3900

* Цифры условные.

При расчете налоговой базы по налогу на прибыль за 2022 год в составе внереализационных расходов учитывается отрицательная курсовая разница в сумме 3900 руб.

Положительная курсовая разница в сумме 4400 руб. в состав доходов, формирующих налоговую базу по налогу на прибыль за 2022 год, не включается. Она будет включена в состав доходов в момент прекращения обязательства (в момент погашения долга).

Если организация применяет ПБУ 18/02, то в бухгалтерском учете образуется временная разница.



Может ли организация в 2022 году признавать положительные курсовые разницы в налоговом учете в прежнем порядке (по начислению), закрепив такой порядок в своей учетной политике?

Минфин считает, что такого права у организаций нет.

В письме от 14.07.2022 № 03-03-06/3/67959 высказана следующая позиция:

«В отношении предложения о предоставлении налогоплательщикам права на опционное применение норм Закона № 67-ФЗ в части курсовых разниц сообщается, что данное предложение не поддерживается, поскольку оно противоречит положениям п. 6 ст. 3 НК РФ и ст. 17 НК РФ, так как налог считается установленным, когда определены все элементы налогообложения.

Кроме того, предоставление такого права налогоплательщикам ведет к неопределенности в части величины выпадающих доходов бюджетов, следовательно, невозможности бюджетного планирования по расходным обязательствам бюджетов бюджетной системы Российской Федерации».

Такой же позиции придерживается ФНС (письмо от 07.10.2022 № СД-4-3/13426@).

Единственная категория налогоплательщиков, для которой, по мнению Минфина России, возможно сделать исключение, — это кредитные организации, которые в силу специфики деятельности и особенностей отраслевого регулирования, ведения бухгалтерского и налогового учета испытывают значительные трудности при применении Закона № 67-ФЗ. Но в любом случае для этого должны быть внесены соответствующие поправки в главу 25 НК РФ.

1.1.2. Учет расходов по договорам лизинга

С 1 января 2022 г. налоговый учет расходов при лизинге схож с учетом расходов при обычной аренде.



С 01.01.2022 налоговый учет расходов при лизинге не зависит от условия договора лизинга относительно того, у кого на балансе учитывается лизинговое имущество.

Предмет лизинга учитывается **лизингодателем** в составе амортизируемого имущества. При этом амортизация по лизинговому имуществу (за исключением имущества, входящего в первую – третью амортизационные группы) может начисляться с применением повышающего коэффициента не выше 3 (подп. 1 п.2 ст.259.3 НК РФ).

Если договором лизинга предусмотрен выкуп лизингового имущества, то лизинговые платежи в части выкупной цены, уплаченные до момента перехода права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю, квалифицируются сторонами как авансовые платежи. Это значит, что у лизингодателя они включаются в состав доходов от реализации только в момент перехода права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю (письма Минфина России от 25.10.2019 № 03-03-06/1/82149, от 28.01.2019 № 03-03-06/1/4571).

Лизингополучатель в соответствии с подп. 10 п. 1 ст.264 НК РФ учитывает в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, лизинговые платежи.

В случае если в состав лизинговых платежей включена выкупная стоимость предмета лизинга, подлежащего по окончании срока действия договора лизинга передаче лизингополучателю в собственность на основании договора купли-продажи, лизинговые платежи учитываются в составе расходов за минусом этой выкупной стоимости.

Суммы, уплачиваемые в счет оплаты **выкупной стоимости** предмета лизинга до перехода права собственности на него к лизингополучателю (реализации лизингового имущества), следует рассматривать для целей налогового учета как авансовые платежи (письмо Минфина России от 23.12.2019 № 03-03-06/1/100504).