

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

канд. экон. наук, профессор
О.В. Доможирова,
д-р экон. наук, профессор
И.А. Слабинская
Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

НЕКОТОРЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2021 ГОДУ

Финансовая нестабильность и пандемия ставят перед бухгалтерами новые задачи. Необходимо учитывать новое законодательство 2021 года, а также антикризисные меры, которые рекомендуют представители органов власти. Поэтому в Налоговый Кодекс РФ были внесены существенные изменения. Рассмотрим изменения расчётов в части НДС, налога на прибыль и налога на УСН.

С 2021 года есть два изменения в НДС. Некоторые компании не будут начислять НДС при реализации любых активов, а кто-то еще получит новые льготы.

Компании-банкроты не будут начислять НДС при реализации любых активов (подп. 15 п. 2 ст. 146 НК). Освобождение коснется не только имущества, отнесенного к конкурсной массе, но и товаров, работ, услуг, которые банкроты реализуют в процессе текущей деятельности. Банкроты не должны будут выставлять счета-фактуры с выделенной суммой НДС (подп. 1 п. 3 ст. 169 НК). Следовательно, при покупке товаров, работ, услуг у банкротов не смогут принять НДС к вычету.

Если организация является банкротом, то следует отработать все полученные по налогооблагаемым операциям авансы. Так вы получите право на вычет НДС с аванса в пределах налога, начисленного с реализации, а покупатель – право на вычет входного НДС (п. 1 и 6 ст. 172 НК, определение Верховного суда от 21.08.2018 № 310-КГ18-11870).

Внесены изменения по налогам для IT-компаний. Сейчас реализация исключительных прав на программы для ЭВМ и базы данных, а также прав на их использование по лицензионному договору освобождены от НДС (подп. 26 п. 2 ст. 149 НК). Однако с 1 января 2021 года, в связи с проведением налогового маневра для IT-отрасли, эти правила изменятся.

Предусмотренное сейчас освобождение от НДС для исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, ноу-хау

и т.д. останется, но его перенесут в новый подпункт 26.1 ст.149 НК. Отказаться от такого освобождения нельзя. Если есть и облагаемые реализации, то придется вести отдельный учет.

Необходимо заблаговременно позаботиться о том, чтобы программные продукты включили в российский реестр программного обеспечения. Если в рамках договора на передачу прав вы оказываете другие услуги, их стоимость облагайте НДС в общем порядке.

С 2021 года по-другому нужно распределять прибыль между обособленными подразделениями, а еще в НК прописали, как считать стоимость нематериальных активов.

По-другому нужно распределять прибыль в обособленных подразделениях. С 2021 года для расчета региональной части налога на прибыль каждую налоговую базу нужно распределять между обособленными подразделениями. Это закреплено в статье 288 НК РФ. Минфин ранее уже требовал применять данный порядок еще до внесения поправок в НК РФ (письмо Минфина от 14.05.2020 № 03-03-07/39124). Теперь регламент прописан на законодательном уровне.

Поправка касается тех компаний, у которых есть обособленные подразделения и которые вправе по некоторым операциям применять пониженную ставку налога. С 2021 года если помимо основной ставки налога на прибыль организация применяет пониженную ставку, то формируйте две налоговые базы по налогу на прибыль (п. 2 ст. 274 НК). Обе базы нужно распределять между головным отделением и обособленными подразделениями по статье 288 НК РФ.

В Налоговом Кодексе РФ прописали, как считать остаточную стоимость нематериальных активов. Это разница между первоначальной стоимостью НМА и суммой амортизации, которую начислили за период эксплуатации (п. 3 ст. 257 НК РФ).

В главе 25 НК РФ не было указано, как определять остаточную стоимость нематериальных активов. На практике обычно применяли порядок расчета остаточной стоимости, установленный для объектов ОС. Теперь аналогичный порядок определения остаточной стоимости установлен и для НМА. То есть, по сути ничего не поменялось.

Исходя из новой трактовки Налогового Кодекса РФ, необходимо учитывать проценты по кредитам на поддержку бизнеса, пострадавшего от коронавируса, надо по-другому. В расходах для целей расчета налога на прибыль учесть проценты нужно на день уплаты. Даже если компания применяет метод начисления. До перечисления процентов банку включать их в расходы нельзя (подп. 12 п. 7 ст. 272, п. 2 ст. 346.17 НК, постановление Правительства от 24.04.2020 № 582). Из-за этой поправки у компаний, которые взяли антикризисные займы или использовали кредитные кани-

кулы, прибавилось хлопот. Признавать расходы на проценты надо не ежемесячно, а на дату платежа (Федеральный закон от 13.07.2020 № 204-ФЗ).

Поправки вступили в силу с 1 января 2020 года и будут действовать до 31 декабря 2021 года. Теперь для учета процентов в расходах по налогу на прибыль необходим факт их уплаты. Это касается компаний, которые получили:

1. Кредитные каникулы из-за коронавируса;
2. Беспроцентные кредиты на зарплату и неотложные нужды;
3. Кредиты под 2 процента на возобновление деятельности.

В этих случаях есть период, когда заемщик не платит проценты, хотя банк продолжает их начислять. Расходы учитывать не надо.

Как определить, когда учитывать расходы на проценты по антикризисному кредиту рассмотрим на следующем примере:

ООО «Урожай» 1 июня 2020 года получило в банке кредит на возобновление работы. В договоре на базовый период установлена ставка 2 процента годовых. Стандартная ставка банка для таких кредитов – 10 процентов годовых.

По итогам июня начислены по договору проценты в размере 2% годовых, но они не уплачивались, а по итогам базового периода при выполнении условий должны быть включены в основной долг. Если по итогам июня, бухгалтер начисленные проценты включил в расходы, нужно исправить налоговую базу. А именно убрать их из расходов и подать уточненную декларацию.

В августе численность сотрудников по сравнению с 01.06.2020 снизилась более чем на 30 процентов. Условия базового периода не выполнены. Банк в соответствии с договором пересчитал кредит по стандартной ставке 10% и уведомил компанию о необходимости погасить задолженность по срокам 28.12.2020, 28.01.2021 и 01.03.2021. На эти даты компания учит проценты, начисленные как за базовый период, так и в течение периода погашения.

До поправок бухгалтеры руководствовались прежними правилами НК РФ: начисляли и списывали проценты. Теперь получается, что расходы признали досрочно.

Поправки по УСН связаны с появлением новых лимитов по УСН и каникул для предпринимателей в 2021 году.

Вспомним, какие лимиты были до 2021 года. Компания теряла право применять УСН, если ее доходы с начала года превышали 150 млн руб. или средняя численность работников становилась выше 100 человек.

С 2021 года действуют новые правила. Лимит доходов и численность сотрудников при УСН повышается. Упрощенец потеряет право на УСН, если его доходы превысят 200 млн руб. или число работников превысит 130 человек. При этом вводится «переходный период». Так при лимите доходов и численности работников в прежних размерах – **150 млн. руб. и 100 человек** ставки по УСН остаются прежними:

- **6% при объекте доходы;**
- **15% при объекте «доходы минус расходы».**

Если доходы превысят **150 млн. руб. и не достигнут 200 млн. руб.**, а численность сотрудников **со 100 человек увеличится до 130 человек** будут действовать повышенные ставки:

- **8% при объекте доходы;**
- **20 % при объекте «доходы минус расходы».**

Эти ставки будут применяться к налоговой базе за весь год, если доходы или численность работников вышли за пределы уже в I квартале. А это скорее всего мало вероятно. В иных случаях к базе, рассчитанной за отчетный период до квартала, в котором допущено превышение, нужно будет применять обычные ставки. Повышенные ставки применяют к разнице между базой, определенной за отчетный период, и базой, которая рассчитана за период, предшествующий кварталу, когда допущено превышение. На первый взгляд это сложно, а на самом деле все гораздо проще, ниже приведем пример.

Допустим, превышение произошло в IV квартале, формула для расчета налога такая:

База за 9 месяцев x 6% + (база за год – база за 9 месяцев) x 8%

Покажем на примере расчет налога по УСН в 2021 году с учетом изменений.

ООО «Нарцисс» применяет УСН с объектом доходы. Показатели доходов составляют в млн. руб.:

I квартал – 70;

II квартал – 60;

За полугодие 130 (70 + 60).

III квартал – 50;

За 9 месяцев 180 (130 + 50)

IV квартал – 40;

За год 220 (180 + 40)

Доходы ООО «Нарцисс» за полугодие 2021 года не превысили 150 млн. руб., поэтому с января по июнь организация применяет ставку 6%.

Доходы за 9 месяцев 2021 года составили 180 млн. руб. Превышение произошло в III квартале. Значит, к части налоговой базы, равной 50 млн. руб. (180 – 130), нужно применять ставку 8%. Учитывая, что доходы за 9 месяцев не превысили 200 млн. руб., ООО «Нарцисс» сохранило право на УСН.

Авансовый платеж по итогам за 9 месяцев составил 4 млн. руб. (((130 млн. руб. x 6%) + ((180 млн. руб. – 130 млн. руб.) x 8%)) – 4,2 млн. руб. – 3,6 млн. руб.).

Доходы за 2021 год составили 220 млн. руб. Это больше, чем лимит 200 млн. руб. Превышение произошло в IV квартале. Следовательно, с октября 2021 года ООО «Нарцисс» утратило право на применение УСН.

С 2021 года организации и ИП могут применять упрощенку, если выполняют следующие условия:

1. Лимит по доходам не больше 200 000 000 руб. с начала года для работы на УСН, в 2020 году – не больше 150 000 000 руб.;

2. Средняя численность сотрудников за отчетный и налоговый периоды не превышает 130 человек, в 2020 году – не больше 100 человек;

3. Остаточная стоимость основных средств не превышает 150 000 000 руб. как в 2020 году (подп. 15 и 16 п. 3 ст. 346.12, п. 4.1 ст. 346.13 НК).

Если компания нарушит эти лимиты, она не сможет применять УСН. Об этом нужно сообщить в инспекцию. Для этого следует направить заявление по установленной форме № 26.2-2 (приказ ФНС от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829). Срок – не позднее 15-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором превысили лимиты (п. 5 ст. 346.13 НК).

Предприниматели на упрощенке смогут применять налоговые каникулы до 2024 года, то есть исчислять налог по нулевой ставке (ФЗ от 31.07.2020 № 266-ФЗ). Для этого должны быть выполнены следующие условия: в регионе принят закон о каникулах, ИП зарегистрирован после принятия данного закона и ведет деятельность в льготной отрасли – в производственной, социальной, научной или оказывает бытовые услуги. Список льготных видов деятельности определяют регионы. Также регионы могут устанавливать условия по численности работников и доходам ИП.

Рассмотрим пример, когда бизнесмен на УСН вправе воспользоваться налоговыми каникулами.

Резидент впервые зарегистрировался как бизнесмен, например в Липецкой области, в августе 2020 года. С первого дня работы ИП применяет упрощенку. Коммерсант производит спорттовары, игрушки и оказывает транспортные услуги. Закон Липецкой области от 15.06.2015 № 413-ОЗ ввел с 19 июня 2015 года налоговые каникулы для ИП. Среди льготируе-

МЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЕСТЬ ПРОИЗВОДСТВО ИГРУШЕК И СПОРТИВНЫХ ТОВАРОВ.

Бизнесмен вправе не платить УСН два года с доходов от производства игрушек и спорттоваров.

Льгота действует в течение двух налоговых периодов работы ИП.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 года N 146-ФЗ. (ред. 23.11.2020 N 374-ФЗ) (с изм. И доп. Вступ. В силу 01.01.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 года N 117-ФЗ. (ред. от 22.12.2020 N 457-ФЗ) (с изм. и доп. вступ. в силу 01.01.2021г). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/#dst0

3. Федеральный закон от 13.07.2020 N 204-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_357063/

4. Федеральный закон от 31.07.2020 N 266-ФЗ «О внесении изменений в главу 26.2 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» и статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358747/

5. Постановление Правительства РФ от 24.04.2020 N 582 (ред. от 30.07.2020) «Об утверждении Правил предоставления субсидий из федерального бюджета российским кредитным организациям на возмещение недополученных ими доходов по кредитам, выданным в 2020 году системообразующим организациям и их дочерним обществам на пополнение оборотных средств»

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_351314/

6. Приказ ФНС России от 02.11.2012 N ММВ-7-3/829@ «Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения»

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_137553/

7. Письмо Департамента налоговой политики Минфина России от 14 мая 2020 г. N 03-03-07/39124 «Об особенностях уплаты налога на прибыль налогоплательщиками, имеющими обособленные подразделения» URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/73926342/>

8. Слабинская И.А., Арская Е.В., Атабиева Е.Л., Бендерская О.Б., Брянцева Т.А., Доможирова О.В., Каракулова М.А., Ковалева Т.Н., Колесников А.В., Кравченко Л.Н., Маматова Ю.В., Нифедова А.М., Омельченко

Ю.А., Резниченко Е.В., Ровенских В.А., Рощупкина В.Н., Счастливенко Е.В., Счастливенко Т.В., Таничева Т.С., Тупикин П.Н., Ткаченко Ю.А., Усатова Л.В., Хороших Ю.В., Шатерникова Ю.В., Шевченко М.В. Учёт, аудит и налогообложение в условиях цифровой экономики: монография / под общ. ред. проф. И. А. Слабинской. Белгород: Изд-во БГТУ, 2020. 165 с.

Рекомендовано кафедрой
бухгалтерского учета
и аудита БГТУ

канд. экон. наук, доцент

Е.В. Счастливенко

магистрант

С.С. Дубко

Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

АНАЛИЗ ПОДХОДА К ВОЗНАГРАЖДЕНИЯМ РАБОТНИКОВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО И РСБУ

Международные стандарты финансовой отчетности все больше учитываются при разработке федеральных стандартов бухгалтерского учета и оказывают влияние на российскую практику. Международные стандарты предъявляют требования к финансовой отчетности организаций, обеспечивающие ее информативность и прозрачность. Признание положений и норм международных учетных стандартов способствует успешной интеграции российских хозяйствующих субъектов в мировое экономическое хозяйство.

При сопоставлении действующих стандартов МСФО и отечественных положений по бухгалтерскому учету встречается много соответствий, так как национальные федеральные стандарты по бухгалтерскому учету разрабатываются на основе МСФО. Однако, аналог международного стандарта «Вознаграждение работникам» в РСБУ отсутствует, и на современном этапе учет вознаграждений работникам в России никаким единым документом не регламентируется. Организации самостоятельно решают, как проводить оценку и учет вознаграждений.

Настоящая статья посвящена теме вознаграждений и расчетов с персоналом в соответствии с существующими международными и российскими стандартами.