



Автор: Марина РИЗВАНОВА, генеральный директор аудиторско-консалтинговой группы «Уральский союз»

Бухгалтерская справка на случай, если в амортизацию закралась ошибка

1. Из-за чего может возникнуть ошибка.
2. Как исправить учет и расчет налогов.

Большинство ошибок бухгалтеры находят перед подготовкой годовой отчетности, когда выверяют учет. Сегодня я расскажу, как исправить ошибку в расчете амортизации. Объясню, как поправить бухгалтерскую отчетность и налоговые декларации. Кстати, можете использовать эти рекомендации для исправления любых ошибок, а не только тех, что связаны с амортизацией.

Из-за чего может возникнуть ошибка

Самая популярная причина ошибки – неверный срок полезного использования. Например, компания купила автомобиль Audi Q7 с объемом двигателя 4,2 л. Бухгалтер отнес его к третьей амортизационной группе (от 3 до 5 лет). И установил срок полезного использования 37 мес. Но это неверно. Audi Q7 – машина большого класса, так как объем ее двигателя больше 3,5 л. А такие авто надо включать в пятую амортизационную группу со сроком полезного использования от 7 до 10 лет (код 15 3410130 Классификатора, утвержденного постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1). Из-за такой ошибки амортизацию компания завьсит.

Неточность в расчете первоначальной стоимости тоже приведет к ошибке. Допустим, компания взяла кредит для покупки оборудования. Проценты по заемным средствам бухгалтер включил в первоначальную стоимость ОС. В бухучете проценты действительно формируют первоначальную стоимость. Но в налоговом учете их надо включать во внереализационные расходы (подроб-

Аудиторско-консалтинговая группа «Уральский союз», тел. (495) 232-08-75, uralsoyuz.ru

**формы документов**

У вас постоянно есть доступ к базе форм всех самых важных для работы документов.

Бланки вы можете посмотреть и скачать.

Для этого зайдите на buhseminar.ru в раздел «Формы».

нее читайте в конспекте «Какие затраты обязательно включить в первоначальную стоимость основного средства», № 11, 2015. – *Примеч. ред.*). Из-за такой ошибки стоимость ОС в налоговом учете завышена, а ежемесячная амортизация занижена.

Часто встречаю технические ошибки в учетной программе. Например, в карточке учета ОС забыли поставить отметку, чтобы программа начисляла амортизацию.

Распространенная ситуация – компания покупает подержанное ОС. Включить актив надо в ту же амортизационную группу, которую присвоил бывший владелец (п. 12 ст. 258 НК РФ). Но как быть, если экс-собственник ошибся и отнес ОС не к той амортизационной группе?

Вы можете изменить амортизационную группу, если прежний собственник ошибся. Официальных разъяснений Минфина или ФНС по этому вопросу нет. Но есть арбитражная практика. Судьи считают, что компания должна исправить ошибку бывшего владельца: постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23 января 2015 г. № 15АП-17226/2014, Арбитражного суда Поволжского округа от 6 марта 2015 г. № Ф06-21153/2013. Одно дело дошло даже до Верховного суда – определение ВС РФ от 1 апреля 2015 г. № 304-КГ15-1793.

Как исправить учет и расчет налогов

Из-за неточности в амортизации придется корректировать налоги на имущество и прибыль. В некоторых случаях придется поправить и бухгалтерскую отчетность.

Налог на имущество

Начнем с корректировки налога на имущество. Его платят со стоимости ОС по данным бухучета. Поэтому этот налог корректируйте, когда ошиблись с износом в бухгалтерском, а не налоговом учете. Но, как правило, компания считает амортизацию и здесь и там одинаково, чтобы не было разниц. Поэтому ошибка возникает в обеих системах.

БЫСТРЫЙ ТЕСТ

1. Компания занизила расходы на амортизацию в 2015 году. Можно ли не подавать уточненку, а учесть эти затраты сейчас, если в декларации за 2015 год убыток:
 - а) да;
 - б) нет.
2. Из-за ошибки в расчете остаточной стоимости компания переплатила налог на имущество. Его организация учла в расходах. Подавать ли из-за этого уточненку по прибыли:
 - а) да;
 - б) нет.

Правильные ответы см. в статье.

НЕДОИМКА

К примеру, амортизацию начисляли больше, чем нужно. Значит, остаточную стоимость занизили и налог не доплатили. Выход только один – сдать уточненки. Но перед этим доплатить недоимку и пени (см. по теме новость «С 1 января пени считают по ключевой ставке Центробанка», № 1, 2016. – *Примеч. ред.*). Тогда инспекторы не выпишут штраф.

ПЕРЕПЛАТА

Налог переплатили? Все равно нужны уточненные декларации за периоды с ошибкой. Ведь сделать пересчет налога в текущей декларации нельзя. В ней нет необходимых строк.

Так как вы уменьшаете налог к уплате, контролеры попросят пояснения. Если на них не ответить, компанию не оштрафуют. Но рекомендую запрос не игнорировать. Иначе велики шансы попасть в план выездных проверок.

В ответе объясните, что налог уменьшаете из-за ошибки в расчете остаточной стоимости. Подробно опишите, в чем именно неточность. Кстати, можете не дожидаться запроса налоговиков, а отправить пояснения одновременно с уточненками. Такой совет дают сами проверяющие – пункт 12 приложения № 2 к приказу ФНС от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333. Контролеры не сразу отправляют запросы. Иногда бумаги идут несколько месяцев. Возможно, к этому моменту вы уже не вспомните, с чем связаны налоговые корректировки.

Налог на прибыль**АМОРТИЗАЦИЯ
В РАСХОДАХ**

Из-за ошибки завысили амортизацию? И, как следствие, расходы? Нужны уточненки по налогу на прибыль. Используйте именно ту форму, что действовала в периоде ошибки. Это следует из пункта 5 статьи 81 НК РФ.

Заниженная амортизация, наоборот, приводит к переплате по налогу на прибыль. Тут есть два варианта. Первый – подать корректировки. Второй – учесть расходы сейчас. Пункт 1 статьи 54 НК РФ разрешает исправить ошибку в текущем периоде, если из-за нее налог на прибыль переплатили.

В декларации амортизацию за прошлые периоды отразите в строках 400–403 приложения 2 к листу 02 (форма утверждена приказом ФНС от 26 ноября 2014 г. № ММВ-7-3/600). В строке 400 отразите общую сумму неучтенных расходов, а в строках 401–403 – разбивку по годам. Не забудьте потом сумму из строки 400 перенести в налоговую базу (строка 100 листа 02 декларации).

Исправляете ошибку в текущем периоде? Напомню дополнительные правила.

Первое: если в том периоде, когда изначально должны были признать расходы, убыток или нулевая база, подавайте уточненку. Вы можете исправить в текущем периоде только ту ошибку, из-за которой налог переплатили. А в убыточном или нулевом периоде переплаты не было. Поэтому корректировки нужно делать в периоде ошибки. Об этом сообщил Минфин в письме от 22 июля 2015 г. № 03-02-07/1/42067.*

★ Правильный ответ
на вопрос № 1 теста – б.

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО В РАСХОДАХ

★ Правильный ответ
на вопрос № 2 теста – 6.

Марина Викторовна
Ризванова – к. э. н. Окончила
Всероссийский заочный
финансово-экономический
институт по специальности
«бухгалтерский учет и аудит».
Успешно руководила
аудиторскими проверками
в крупных компаниях
из сферы ЖКХ, транспорта,
торговли и др. Имеет диплом
АССА по МСФО, единый
аттестат аудитора и диплом
победителя конкурса
«Публикация «Главбух»».

Второе правило: исправляйте ошибки не старше трех лет. В статье 54 НК РФ, которая разрешает признавать старые расходы в текущем отчете, нет трехлетнего ограничения. Однако для зачета или возврата налога кодекс дает только три года (п. 7 ст. 78 НК РФ). Вы можете рискнуть и признать расходы старше трех лет. Но налоговики будут против – письмо Минфина от 7 декабря 2012 г. № 03-03-06/2/127.

И третье: не суммируйте ошибки с разными налоговыми последствиями. Допустим, у вас в одном и том же периоде есть две ошибки. Одна привела к переплате, другая – к недоимке. Например, завысили доходы и занизили расходы. После исправления всех ошибок возникает переплата. Казалось бы, ошибки можно исправить в текущем периоде. Но нет. Каждую исправляйте отдельно. По заниженным расходам подавайте уточненки. А завышенные доходы можно скорректировать уточненной или исправить в текущем периоде.

Налог на имущество компания учитывает в расходах. Поэтому если вы уточняли этот налог, то надо отразить изменения и в налоге на прибыль. Но уточненки по прибыли не нужны. Если изменились расходы по налогу на имущество, корректировки делаете в текущей декларации по прибыли (письмо Минфина России от 23 января 2014 г. № 03-03-10/2274).*

Компания заплатила налог, указанный в первичном отчете по налогу на имущество. И на тот момент по праву отнесла сумму в расходы. А обнаруженная потом переплата или недоимка – это новое обстоятельство. Поэтому ее надо учесть в текущей декларации по прибыли. Так же думают и высшие судьи (постановление Президиума ВАС РФ от 17 января 2012 г. № 10077/11).

Допустим, налог на имущество переплатили. В расходы списали большую сумму. В том периоде, в котором подадите уточненки по имуществу, отразите переплату во внереализационных доходах.

Налог на имущество недоплатили? Недоимку учтите во внереализационных расходах того периода, когда уточнили налог на имущество.

Бухгалтерская отчетность

Как исправить ошибку в бухучете? Это зависит от того, когда вы ее обнаружили и существенна ли она. Порог существенности компания определяет сама и прописывает в учетной политике. Например, так: «существенна ошибка, если ее отношение к валюте баланса более 5 процентов».

Ошибки текущего года всегда исправляйте в том месяце, когда нашли. Существенность не важна. К примеру, в марте обнаружили, что по ошибке не начисляли амортизацию за январь и февраль. Исправления сделайте в марте.

Нашли ошибку в следующем году, но до того момента как руководитель подписал отчетность? Исправьте ошибку декабрем прошлого года. И сформируйте отчет заново.

**НЕСУЩЕСТВЕННАЯ
ОШИБКА**

Допустим, руководитель уже подписал отчетность, а вы нашли ошибку прошлого года. Сначала определите, существенна ли она.

Если ошибка незначительная, исправьте ее в том периоде, когда обнаружили. Сданную отчетность не корректируйте. Приведу пример.

ПРИМЕР 1 Как исправить незначительную ошибку

Амортизацию в 2015 году занизили на 50 тыс. руб. Валюта баланса за этот год – 5 млн руб. В учетной политике написано, что незначительна та ошибка, отношение которой к валюте баланса меньше 5 процентов. Раз так, то обнаруженная ошибка незначительна (50 тыс. руб. : 5 млн руб. × 100% = 1%). Бухгалтер исправит ее в том году, в котором нашел. Корректировать отчетность за 2015 год он не будет.

Малые предприятия ведут упрощенный учет. Им исправить ошибки легче. Для них все они – незначительные. Неточности компании правят в текущем периоде и не корректируют бухгалтерские отчеты за прошлые годы.

СУЩЕСТВЕННАЯ ОШИБКА

Теперь о существенных ошибках. Эта информация полезна крупным и средним предприятиям. Бухгалтерская отчетность проходит 4 этапа. Сначала ее формируют, потом подписывают у руководителя, представляют внешним пользователям и утверждают. Пока отчетность не утверждена, ошибку исправляйте декабром прошлого года, а отчетность переделяйте. А после утверждения все изменения отражайте уже в текущем периоде. В пояснениях к актуальной отчетности раскройте характер ошибки и суммы корректировок (см. схему на стр. 65. – Примеч. ред.).

Ошибки текущего периода исправляйте сторнировочными проводками. К примеру, амортизацию завысили. Тогда сделайте сторно по дебету счетов 20, 26, 44 и кредиту счета 02 на величину амортизации, рассчитанной изначально. А затем обычной проводкой по этим же счетам начислите нужную сумму.

Незначительные ошибки прошлого периода исправляйте через счет 91. Например, выяснили, что амортизацию прошлого года завысили. Сделайте проводку:

ДЕБЕТ 02 КРЕДИТ 91 СУБСЧЕТ «ПРОЧИЕ ДОХОДЫ»

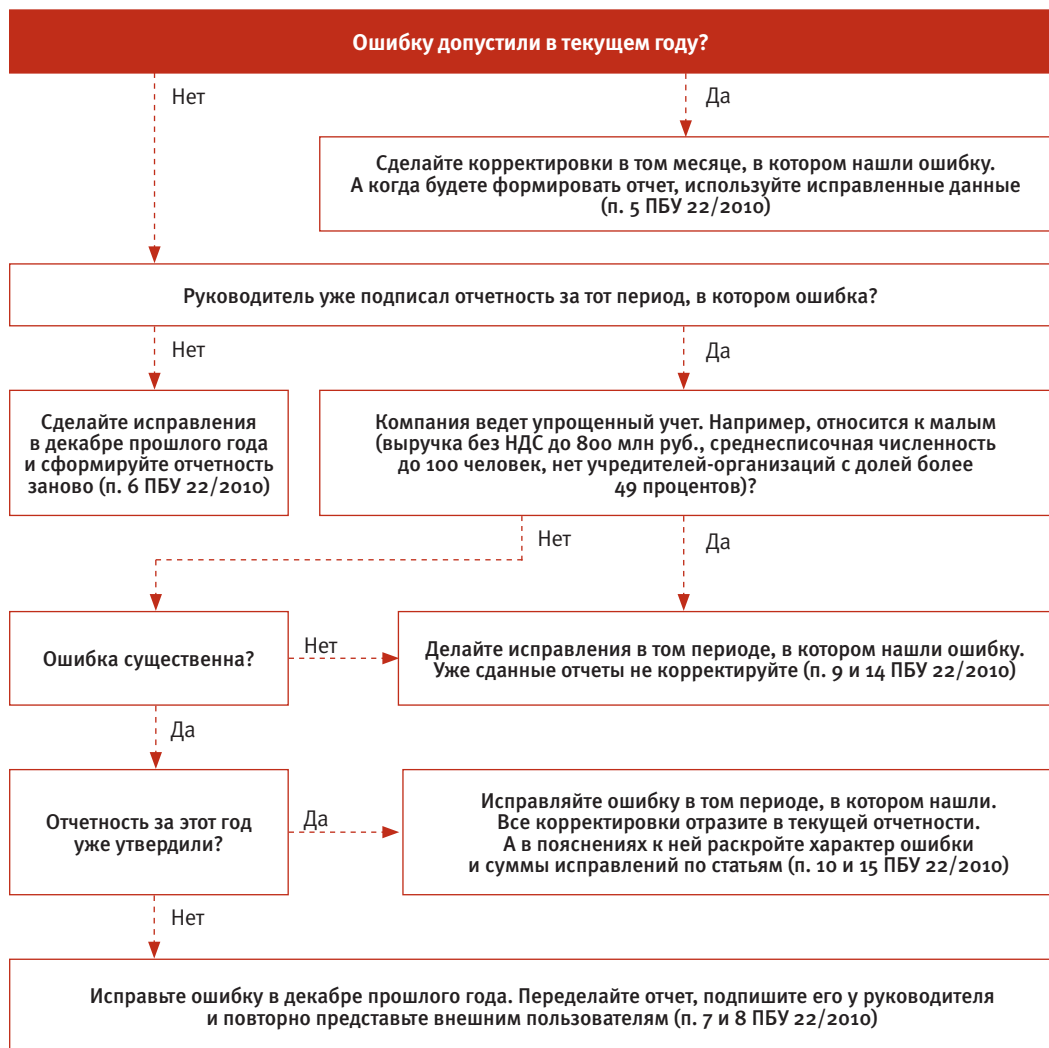
– скорректированы излишние расходы на амортизацию.

Существенные ошибки прошлого периода исправляйте такими же записями. Только вместо счета 91 используйте счет 84.

ПРИМЕР 2 Какие проводки сделать, если расходы на амортизацию завысили. Компания относится к малым

Компания купила автомобиль и в июле 2015 года начала амортизировать. Первоначальная стоимость машины – 3 млн руб.

Как исправить ошибку в бухучете и поправить отчетность



Бухгалтер отнес авто к третьей амортизационной группе и установил срок полезного использования в 40 месяцев. Ежемесячная амортизация – 75 тыс. руб. (3 млн руб. : 40 мес.). А ее сумма за 2015 год – 450 тыс. руб. (75 тыс. руб. × 6 мес.). Износ считали одинаково и в бухгалтерском, и в налоговом учете.

В апреле 2016 года бухгалтер обнаружил, что автомобиль нужно было отнести к пятой группе со сроком полезного использования от 7 до 10 лет. И установил новый срок полезного использования – 100 мес. Тогда ежемесячная амортизация составит 30 тыс. руб. (3 млн руб. : 100 мес.). А ее сумма за 2015 год – 180 тыс. руб. (30 тыс. руб. × 6 мес.).

Отчетность за 2015 год сдана. Компания относится к малым. Поэтому любую ошибку бухгалтер исправляет как несущественную в текущем периоде.

В апреле он скорректирует расходы:

ДЕБЕТ 02 КРЕДИТ 91 СУБСЧЕТ «ПРОЧИЕ ДОХОДЫ»

– 270 тыс. руб. – выявлены излишние расходы на амортизацию за июль–декабрь 2015 года.

Корректировать отчетность за 2015 год не нужно.

Компания занизила налог на прибыль за 9 месяцев и год на сумму 54 тыс. руб. (270 тыс. руб. × 20%). За эти периоды надо сдать уточненки.

Компания относится к малым, ПБУ 18/02 не применяет. Расхождения между бухгалтерским и налоговым учетом можно не отражать.

Из-за ошибки компания занизила базу по налогу на имущество на 2132 руб. В апреле бухгалтер сдаст уточненку по этому налогу за год и 9 месяцев. После он сможет учесть сумму недоимки в расходах:

ДЕБЕТ 91 СУБСЧЕТ «ПРОЧИЕ РАСХОДЫ»

КРЕДИТ 68 СУБСЧЕТ «РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО»

– 2132 руб. – учтен в расходах налог на имущество за 2015 год.

ПРИМЕР 3 Какие проводки сделать, если расходы на амортизацию занизили. Компания относится к малым

Изменим условия примера 1. Срок полезного использования автомобиля, наоборот, завысили. Его отнесли к пятой группе, а следовало к третьей. За июль–декабрь учли амортизацию в сумме 180 тыс. руб. Хотя следовало начислить 450 тыс. руб.

Бухгалтер доначислит амортизацию в апреле:

ДЕБЕТ 91 СУБСЧЕТ «ПРОЧИЕ РАСХОДЫ» КРЕДИТ 02

– 270 тыс. руб. – доначислена амортизация за июль–декабрь 2015 года.

Так как налог на прибыль завышен, бухгалтер может подать уточненки или учесть расходы в текущей декларации (в строках 400–403 приложения 2 к листу 02).

Из-за ошибки компания завысила базу по налогу на имущество на 2132 руб.

В апреле бухгалтер сдаст уточненку за год и 9 месяцев и сторнирует сумму переплаты:

ДЕБЕТ 91 СУБСЧЕТ «ПРОЧИЕ РАСХОДЫ»

КРЕДИТ 68 СУБСЧЕТ «РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО»

– 2132 руб. – сторнирована лишняя сумма налога на имущество за 2015 год.

{ образец }

ООО «Сталевар»

БУХГАЛТЕРСКАЯ СПРАВКА № 1 ОТ 15 АПРЕЛЯ 2016 Г.

15 апреля 2016 года была обнаружена ошибка в бухгалтерском и налоговом учете. Она допущена в июле 2015 года. С этого месяца организация амортизирует автомобиль Hyundai i30. Из-за неверного срока полезного использования вместо ежемесячной суммы амортизации в 75 тыс. руб. компания начисляла по 30 тыс. руб. каждый месяц.

15 апреля 2016 года ошибка исправлена проводками:

ДЕБЕТ 91 субсчет «Прочие расходы» КРЕДИТ 02

– 270 тыс. руб. – доначислена амортизация за июль–декабрь 2015 года;

ДЕБЕТ 91 субсчет «Прочие расходы» КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество»

– 2132 руб. – сторнирована лишняя сумма налога на имущество за 2015 год;

ДЕБЕТ 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество» КРЕДИТ 91 субсчет «Прочие доходы»

– 2132 руб. – учтена в доходах переплата по налогу на имущество.

По налогу на имущество организация подала уточненную декларацию за 2015 год и расчет по авансам за 9 месяцев этого же года. Неучтенные расходы компания отразит в декларации по прибыли за полугодие 2016 года.

Исполнитель: бухгалтер

Миронова И.Г.

Главный бухгалтер

Туманова К.С.

И в этом же месяце скорректирует налог на прибыль:

ДЕБЕТ 68 СУБСЧЕТ «РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО»

КРЕДИТ 91 СУБСЧЕТ «ПРОЧИЕ ДОХОДЫ»

– 2132 руб. – учтена в доходах переплата по налогу на имущество.

Исправления оформите бухгалтерской справкой (см. образец выше. – *Примеч. ред.*). Ведь по любым операциям у вас должны быть подтверждающие документы. ©

Конспект подготовила Екатерина СУМИНА

{ читайте также }

1. «Как правильно определить срок полезного использования основного средства» («Семинар для бухгалтера» № 11, 2015, стр. 68).
2. «Семь главных правил амортизационной премии» («Семинар для бухгалтера» № 7, 2015, стр. 50).
3. «Шпаргалка по налогам на случай, если компания решит продать основное средство» («Семинар для бухгалтера» № 4, 2015, стр. 26).



поиск

Больше материалов по учету основных средств вы быстро найдете в электронной версии журнала «Семинар для бухгалтера» на e.buhseminar.ru