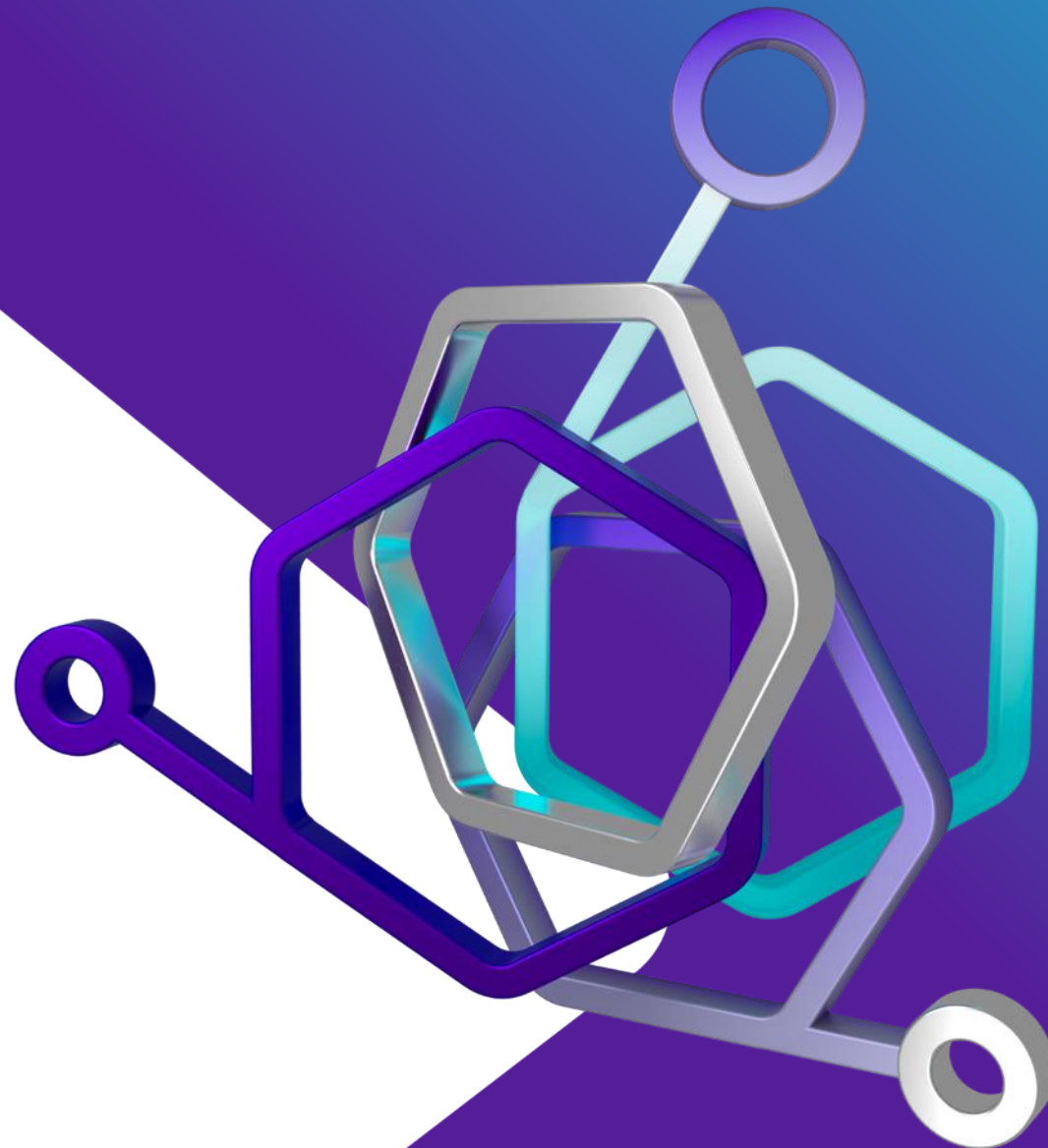


Последствия перехода на ФСБУ 6/2020



Алексей Нестеренко

Управляющий партнер ФБК Legal
Alexei.Nesterenko@fbk.ru



Налоговые риски перехода на ФСБУ 6/2020

1. Оспаривание размера ликвидационной стоимости

2. Оценка СПИ

3. Обесценение

4. Альтернативный вариант перехода на ФСБУ 6/2020

Ликвидационная стоимость

Ликвидационная стоимость уменьшает сумму, подлежащую амортизации, амортизируется только разница между первоначальной стоимостью объекта и его ликвидационной стоимостью.

Чем выше ликвидационная стоимость, тем меньше сумма накопленной амортизации по объекту и выше налоговая база по налогу на имущество.

Таким образом, налоговым органам выгодно пересматривать ликвидационную стоимость в сторону увеличения с помощью оценщиков.

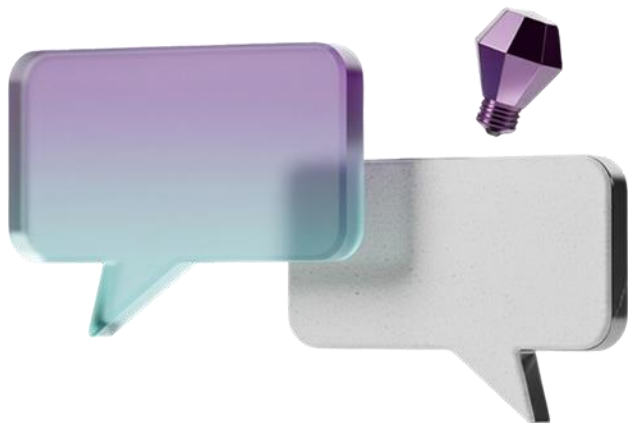
Оценщики ошибочно оценивают рыночную стоимость, которую налоговые органы и используют при доначислении налога в качестве ликвидационной.



Какие аргументы помогут в споре о пересчете ликвидационной стоимости?

Ликвидационная стоимость — это сумма, которую компания рассчитывает получить за свое имущество после того, как оно полностью отработает свой срок службы.

Ликвидационная стоимость **должна быть реальной и достижимой**. Это следует из принципа осмотрительности, закрепленного в пункте 6 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», который требует избегать завышения активов.



Согласно ФСБУ 6/2020, ликвидационная стоимость:

- нужна, чтобы более плавно признавать доходы и расходы по объекту (чтобы не было скачка доходов в конце эксплуатации объекта), а не полностью исключать начисление амортизации, что произойдет, если зависить ликвидационную стоимость;
- может быть равна нулю, если не ожидается поступлений от выбытия актива либо если они будут несущественными или пока невозможно определить реальную сумму поступлений;
- должна пересматриваться как минимум раз в год или при изменении условий эксплуатации актива;
- зависит от конкретных планов компании в отношении объекта, поэтому в общем случае определяется на **основе профессионального суждения**, а не оценщиком.

Срок полезного использования под угрозой

СПИ также влияет на налоговую базу.

Чем меньше этот срок, тем быстрее амортизируется объект и быстрее уменьшается налоговая база. Следовательно, налоговые органы заинтересованы в том, чтобы оспорить «слишком короткие» СПИ.

СПИ основного средства в бухучете (в отличие от налогового учета) определяется бухгалтером самостоятельно, исходя из факторов, перечисленных в ФСБУ 6/2020.

Налоговые органы в ходе проверки вправе контролировать соблюдение этих факторов.

Отстоять установленный организацией СПИ можно, если:

- срок определит авторитетная комиссия в составе штатных и привлеченных технических специалистов на основании проектной и технической документации, а также обоснованных предположений относительно срока, в течение которого использование объекта будет приносить экономические выгоды (например, прогнозные планы, бюджеты, разрешения на эксплуатацию, лицензии и т. п.);
- ежегодная проверка ранее установленных СПИ и пересмотр их в случае изменения условий эксплуатации или характеристик объекта.

Обесценение: как снизить риски?

Согласно ФСБУ 6/2020, организации обязаны ежегодно проверять основные средства на наличие признаков обесценения. Если такие признаки выявлены, проводится тест на обесценение и балансовая стоимость актива корректируется в сторону уменьшения.

Тем самым налогоплательщик снижает свою налоговую базу по налогу на имущество.

Налоговые органы уделяют особое внимание операциям по обесценению, так как предполагают, что обесценение может использоваться для искусственного снижения налоговой базы.

Чтобы снизить риск оспаривания оценки обесценения, в учетной политике организации следует четко прописать порядок проведения тестов на обесценение и отражения их результатов в бухгалтерском учете.

Факторы риска

- **отсутствие утвержденной методики теста на обесценение**
- **нарушение установленной регулярности тестирования**
- **отказ от привлечения независимых оценщиков для обесценения дорогостоящих объектов.**



Переход на ФСБУ 6/2020

Чтобы облегчить переход на новый стандарт учета основных средств, Минфин России предложил на выбор два варианта (п. 48, 49 ФСБУ 6/2020) — ретроспективный и альтернативный.

Ретроспективный вариант

Необходимо пересчитывать все данные за прошлые годы по новым правилам, как если бы стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни

Альтернативный вариант

Пересчитывать все данные по активу не требуется. Чтобы получить его балансовую стоимость на момент перехода, нужно скорректировать только амортизацию



Практика показала, что альтернативный вариант несет высокие риски по налогу на имущество для модернизированных основных средств.

Почему компании использовали альтернативный вариант

Нет необходимости заново определять все компоненты балансовой стоимости основных средств: первоначальную стоимость, накопленную амортизацию, накопленное обесценение. Это значительно упрощает процесс перехода, так как не требуется корректировать данные и отчетность прошлых лет.

Балансовая стоимость основных средств приравнивается к первоначальной стоимости (с учетом всех переоценок), признанной в учете до начала применения нового стандарта по старым правилам, за вычетом накопленной амортизации, определенной по новым правилам:

$$\left(\begin{array}{c} \text{Первоначальная стоимость} \\ \text{(с учетом модернизаций)} \\ \text{на момент перехода} \\ \text{—} \\ \text{Ликвидационная стоимость} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{Истекший срок} \\ \text{полезного использования} \\ \text{—} \\ \text{Общий срок} \\ \text{полезного использования} \end{array} \right) = \text{Накопленная амортизация}$$

Подход налоговых органов к альтернативному способу перехода на ФСБУ

Налоговые органы, анализируя декларации по налогу на имущество до и после перехода на ФСБУ 6/2020, заметили, что начисления по налогу на имущество снизились.

Проверяющие нашли причину: формула для альтернативного перехода по модернизированным ОС.

Средства в модернизацию вложили недавно, а учитываются они в расчете за весь СПИ.

В итоге чем ближе модернизация или реконструкция к моменту перехода на стандарт, тем сильнее снижается балансовая стоимость актива после перехода.

Значит, в отношении таких объектов нужно было применять ретроспективный подход.



Почему подход налоговых органов спорный

- Порядок перехода на стандарт закреплен в п. 49 ФСБУ 6/2020. Налоговый орган не вправе требовать от налогоплательщиков не применять какие-либо нормы ФСБУ или применять их способом, не описанным в ФСБУ. Такие требования не повышают достоверность бухгалтерской отчетности.
- В ФСБУ 6/2020 не регламентирован особый порядок расчета накопленной амортизации в случае проведения модернизации основного средства и не содержится требование делать более точные расчеты накопленной амортизации в связи с ранее понесенными затратами на модернизацию и реконструкцию. Организации вправе применять к таким объектам общий порядок.
- В п. 49 стандарта говорится о корректировке балансовой стоимости как о комплексной расчетной величине, состоящей из первоначальной стоимости и накопленной амортизации, и не подразумеваются многократные корректировки отдельно каждой из составляющих балансовой стоимости в случае, если объект модернизировался. Поэтапные корректировки подразумевает только п. 48 ФСБУ 6/2020
- При исчислении налога на имущество налоговая база определяется по правилам бухгалтерского учета — не существует какого-либо особого «налогового» учета основных средств, правила которого отличаются от правил бухгалтерского учета



Однако на текущий момент эти аргументы не убеждают суды.

Рекомендации

Подготовить «защитный файл»: разработать внутренние регламенты, привлечь сторонних экспертов.


За какими судебными делами стоит следить:

- № А12-14285/2024 (ООО «МегаМикс») и № А12-28106/2024 (АО «Транснефть-Приволга») — споры о правильности определения ликвидационной стоимости и применения альтернативного варианта перехода на ФСБУ 6/2020;
- № А12-21153/2024 (ПАО «Россети Юг») — спор об обесценении основных средств





Спасибо за внимание!

 (495) 737 5353

 fbk@fbk.ru

ул. Мясницкая, 44, стр.2 Москва, Россия 101000

fbk.ru

fbk-pravo.ru

fbkcs.ru