

УТВЕРЖДАЮ

Генеральный директор
ООО «ИЭЭФ»


/ Алешина А.В. /
М.П.

«02» сентября 2024 г.

**Онлайн-лекция (вебинар)
по Дополнительной профессиональной программе повышения квалификации
«УСН 2025: работаем в новых реалиях»**

Продолжительность онлайн-лекции (вебинара) по Теме 3. «Актуальные вопросы учета доходов и расходов при УСН и налоговый учет. Опыт применения УСН. Учетная политика организации в 2025 г.» – составляет 4 (четыре) ак.ч.

Здравствуйте! Данную онлайн-лекцию (вебинар) начнем с разбора актуальных вопросов учета доходов и расходов при УСН и налоговый учет.

Вопрос: О ведении журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур и заполнении, выставлении счета-фактуры экспедитором, применяющим УСН, при приобретении услуг от своего имени для клиента в 2025 г.

Ответ:

По заключению Департамента налоговой политики, согласно абзацу первому пункта 3.1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) лица, не являющиеся налогоплательщиками НДС, в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров транспортной экспедиции обязаны вести журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности. Согласно абзацу третьему пункта 3.1 статьи 169 Кодекса для лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность на основе договоров транспортной экспедиции, не являющихся налогоплательщиками НДС, положения абзаца первого этого пункта применяются в случае, если при определении ими налоговой базы в порядке, установленном главой 26.2 Кодекса, в составе доходов учитываются доходы в виде вознаграждения при исполнении данных договоров.

Порядок заполнения счетов-фактур и ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, в том числе при приобретении услуг экспедитором от своего имени для клиента, установлен постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость". Согласно абзацу пятому подпункта "в", абзацу пятому подпункта "г" и абзацу шестому подпункта "д" пункта 1 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных данным постановлением Правительства Российской Федерации, в строках 2 "Продавец", 2а "Адрес" и 2б "ИНН/КПП продавца" счета-фактуры, составляемого экспедитором, указываются соответственно полное или

сокращенное наименование экспедитора, адрес экспедитора, указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица, идентификационный номер налогоплательщика-экспедитора и код причины постановки на учет налогоплательщика-экспедитора.

Также, к счету-фактуре, выставляемому экспедитором клиенту, следует приложить заверенные в установленном порядке копии счетов-фактур, выставленных продавцом услуг экспедитору при приобретении услуг для клиента и переданных экспедитором клиенту, которые на основании подпункта "а" пункта 11 указанных Правил подлежат хранению у клиента.

(на основании Письма Минфина России от 05.06.2024 N 07-01-09/51744)

Обратимся к Постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (ред. от 29.10.2024) "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" которое вступит в силу с 01.01.2025 г. Приложение 3.

Приложение N 3
к постановлению Правительства
Российской Федерации
от 26 декабря 2011 г. N 1137

I. Форма журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость

(в ред. Постановления Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

Наименование налогоплательщика (лица, не являющегося налогоплательщиком)

ИНН/КПП налогоплательщика (лица, не являющегося налогоплательщиком)

за ___ квартал 20__ года

Часть 1. Выставленные счета-фактуры

N п/п	Дата выст авле ния	Код вида опера ции	Номер и дата счета- фактур ы	Номер и дата исправл ения счета- фактуры	Номер и дата корректир овочного счета- фактуры	Номер и дата исправлен ия корректир овочного счета- фактуры	Наим енова ние поку пател я	ИН Н/ КП П поку пате ля	Сведения из счетов-фактур, полученных от продавцов			Наим енова ние и код валю ты	Стоимос ть товаров (работ, услуг), имуще ственных прав по счету- фактуре - всего	В том числе сумма НДС по счету- фактур е	Разница стоимост и с учетом НДС по корректи ровочном у счету- фактуре		Разница НДС по корректи ровочном у счету- фактуре		Регистра ционный номер деклараци и на товары или регистра ционный номер партии товара, подлежа щего прослеж иваемост и
									наимен ование продав ца (из графы 8 части 2)	ИНН/ КПП продав ца (из графы 9 части 2)	номер и дата счета-фактуры (корректировочн ого счета- фактуры), полученного от продавца (из графы 4 (графы 6) части 2)				уме ньш ени е	уве лич ени е	уме ньш ени е	уве лич ени е	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

Часть 2. Полученные счета-фактуры

N п/п	Дата получения	Код вида операции	Номер и дата счета-фактуры	Номер и дата исправления счета-фактуры	Номер и дата корректировочного счета-фактуры	Номер и дата исправления корректировочного счета-фактуры	Наименование продавца	ИНН/КПП продавца	Сведения о посреднической деятельности, указываемые комиссионером (агентом)			Наименование и код валюты	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав по счету-фактуре	В том числе сумма НДС по счету-фактуре	Разница стоимости и с учетом НДС по корректировочному счету-фактуре		Разница НДС по корректировочному счету-фактуре		Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости
									наименование субкомиссионера (субагента)	ИНН/КПП субкомиссионера (субагента)	код вида сделки				уменьшение	увеличение	уменьшение	увеличение	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

Руководитель организации или иное
уполномоченное лицо

(подпись)

Индивидуальный предприниматель
или иное уполномоченное лицо

(подпись)

Реквизиты свидетельства о государственной регистрации
индивидуального предпринимателя _____

Правила ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость

Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость (далее - журнал учета), ведется за налоговый период на бумажном носителе либо в электронном виде только в случае выставления и (или) получения счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии (субкомиссии), агентских (субагентских) договоров, предусматривающих реализацию и (или) приобретение товаров (работ, услуг), имущественных прав от имени комиссионера (субкомиссионера), агента (субагента), договоров транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика:

а) налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, в том числе исполняющими обязанности налоговых агентов, а также лицами, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость;

б) лицами, не являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость.

(п. 1 в ред. Постановления Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

1(1). Для налогоплательщиков налога на добавленную стоимость и лиц, не являющихся налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, которые осуществляют предпринимательскую деятельность на основе договоров транспортной экспедиции, положения пункта 1 настоящего раздела применяются только в случае приобретения товаров (работ, услуг) от своего имени, стоимость которых не включается ими в расходы в соответствии с условиями заключенных договоров (то есть при определении налоговой базы в порядке, установленном главами 23, 25, 26(1) и 26(2) Налогового кодекса Российской Федерации, в составе доходов учитываются доходы в виде вознаграждения при исполнении указанных договоров).

(п. 1(1) введен Постановлением Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

1(2). В журнале учета не подлежат регистрации счета-фактуры, выставленные налогоплательщиками (комиссионерами, агентами, экспедиторами, застройщиками или заказчиками, выполняющими функции застройщика) комитенту (принципалу), покупателю (клиенту, инвестору) на сумму дохода в виде вознаграждения при исполнении указанных в пункте 1 настоящего раздела договоров.

(п. 1(2) введен Постановлением Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

1(3). Журнал учета не ведется в следующих случаях:

а) реализация комиссионером (агентом) товаров (работ, услуг), имущественных прав лицам, указанным в подпункте 1 пункта 3 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации;

б) реализация комиссионером (агентом) товаров (работ, услуг), имущественных прав в случаях, предусмотренных пунктом 5 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации.

(п. 1(3) введен Постановлением Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

1(4). Журнал учета состоит из двух частей - части 1 "Выставленные счета-фактуры" (далее - часть 1 журнала учета) и части 2 "Полученные счета-фактуры" (далее - часть 2 журнала учета).

(п. 1(4) введен Постановлением Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

2. Утратил силу. - Постановление Правительства РФ от 19.08.2017 N 981.

3. В части 1 журнала учета подлежат единой регистрации счета-фактуры (в том числе исправленные, корректировочные), составленные за истекший налоговый период на бумажном носителе или в электронном виде.

В части 2 журнала учета подлежат единой регистрации счета-фактуры (в том числе исправленные, корректировочные), составленные на бумажном носителе или в электронном виде за истекший налоговый период и полученные, в том числе после завершения истекшего налогового периода, в котором был составлен счет-фактура покупателю, но до установленного статьей 174 Налогового кодекса Российской Федерации срока представления налоговой декларации за соответствующий налоговый период или срока представления журнала учета в случаях, предусмотренных пунктом 5(2) статьи 174 Налогового кодекса Российской Федерации.

(п. 3 в ред. Постановления Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

4. В случае если комитент (принципал), покупатель (клиент, инвестор) не получили от комиссионера (агента), экспедитора, застройщика или заказчика, выполняющего функции застройщика, счет-фактуру в электронном виде, допускается составление комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, такого счета-фактуры на бумажном носителе, за исключением случаев составления счета-фактуры на товары, подлежащие прослеживаемости. При этом комиссионер (агент), экспедитор, застройщик или заказчик, выполняющий функции застройщика, переносят показатели из составленного счета-фактуры в электронном виде, не изменяя их, в счет-фактуру, составленный на бумажном носителе. При составлении такого счета-фактуры на бумажном носителе реквизиты счета-фактуры дополняются подписью главного бухгалтера организации или иного уполномоченного лица. В части 1 журнала учета в этом случае комиссионер (агент), экспедитор, застройщик или заказчик, выполняющий функции застройщика, регистрируют только выставленный счет-фактуру на бумажном носителе. После выставления комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, и получения комитентом (принципалом), покупателем (клиентом, инвестором) такого счета-фактуры на бумажном носителе его перевыставление в электронном виде не допускается. Если на дату составления указанного счета-фактуры на бумажном носителе возникла необходимость внесения изменений в ранее составленный счет-фактуру в электронном виде, в том числе в связи с изменением уполномоченного лица, подписавшего счет-фактуру, комитенту (принципалу), покупателю (клиенту, инвестору) направляется счет-фактура на бумажном носителе с реквизитами, исправленными в соответствии с приложением N 1 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость", и с указанием в строке 1а порядкового номера исправления и даты исправления. Если комиссионер (агент), экспедитор, застройщик или заказчик, выполняющий функции застройщика, выставили комитенту (принципалу), покупателю (клиенту, инвестору), а комитент (принципал), покупатель (клиент, инвестор) получили только счет-фактуру с исправленными реквизитами, в части 1 журнала учета комиссионер (агент), экспедитор, застройщик или заказчик, выполняющий функции застройщика, регистрируют только счет-фактуру с исправленными реквизитами.

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 19.08.2017 N 981, от 02.04.2021 N 534)

5. В журнале учета указываются:

а) полное или сокращенное наименование налогоплательщика в соответствии с учредительными документами или фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя, лица, не являющегося налогоплательщиком;

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

б) идентификационный номер и код причины постановки на учет налогоплательщика, лица, не являющегося налогоплательщиком;

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

в) налоговый период, за который составлен журнал учета.

6. Утратил силу. - Постановление Правительства РФ от 28.05.2013 N 446.

7. В части 1 журнала учета указываются:

а) в графе 1 - порядковый номер записи:

счета-фактуры (в том числе корректировочного), исправленного счета-фактуры (в том числе корректировочного), выставленных:

абзацы третий - четвертый утратили силу. - Постановление Правительства РФ от 19.08.2017 N 981; комиссионером (агентом), реализующим от своего имени товары (работы, услуги), имущественные права покупателю;

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

комиссионером (агентом) на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав покупателю;

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

комиссионером (агентом) при приобретении им от своего имени для комитента (принципала)

товаров (работ, услуг), имущественных прав комитенту (принципалу);
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

комиссионером (агентом) на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав комитенту (принципалу);
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

комиссионером (агентом) продавцу при возврате продавцу принятых налогоплательщиком-комитентом (принципалом) на учет товаров в случае приобретения комиссионером (агентом) товаров от своего имени для комитента (принципала);
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

комиссионером (агентом) комитенту (принципалу) при возврате комитенту (принципалу) принятых налогоплательщиком-покупателем на учет товаров в случае реализации комиссионером (агентом) товаров от своего имени покупателю;
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

абзацы двенадцатый - семнадцатый утратили силу. - Постановление Правительства РФ от 19.08.2017 N 981;

экспедитором при приобретении им от своего имени для клиента товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателю (клиенту);

экспедитором на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), приобретения имущественных прав покупателю (клиенту);

застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, при приобретении ими от своего имени для покупателя (инвестора) товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателю (инвестору);

застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателю (инвестору);

б) утратил силу. - Постановление Правительства РФ от 19.08.2017 N 981;

в) в графе 3 - код вида операции по перечню, утвержденному федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

В случае одновременного отражения нескольких операций в счете-фактуре (в том числе корректировочном), в исправленном счете-фактуре (в том числе корректировочном) указывается одновременно несколько кодов через разделительный знак ";" (точка с запятой);
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

г) в графе 4 - порядковый номер и дата составления счета-фактуры, указанные в строке 1 счета-фактуры;
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

д) в графе 5 - порядковый номер и дата исправления счета-фактуры, указанные в строке 1а счета-фактуры. При заполнении этой графы в графе 4 указываются данные из строки 1 счета-фактуры. Графа не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в строке 1а счета-фактуры;
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

е) в графе 6 - порядковый номер и дата составления корректировочного счета-фактуры, указанные в строке 1 корректировочного счета-фактуры. При заполнении этой графы в графе 4 указываются номер и дата составления счета-фактуры согласно строке 1б корректировочного счета-фактуры;
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

ж) в графе 7 - порядковый номер и дата исправления корректировочного счета-фактуры, указанные в строке 1а корректировочного счета-фактуры. Эта графа не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в строке 1а корректировочного счета-фактуры;
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

з) в графе 8 - наименование покупателя, указанное в строке 6 счета-фактуры, исправленного счета-фактуры (в строке 3 корректировочного счета-фактуры, исправленного корректировочного счета-фактуры);
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

и) в графе 9 - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-покупателя, указанные в строке 6б счета-фактуры, исправленного счета-фактуры (в строке 3б корректировочного счета-фактуры, исправленного корректировочного счета-фактуры);

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

к) в графах 10 - 12 - сведения из счетов-фактур (деклараций на товары, заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов), полученных комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, от продавца (продавцов), а также сведения из счетов-фактур, составленных указанными лицами при исполнении ими обязанностей налогового агента при приобретении товаров (работ, услуг) у иностранного лица, не состоящего на учете в налоговом органе.

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 19.08.2017 N 981, от 02.04.2021 N 534)

В графе 10 - наименование продавца, указанного в графе 8 части 2 журнала учета.

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

В этой графе указывается наименование продавца при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав комиссионером (агентом) от своего имени для комитента (принципала), а также экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, для покупателя (клиента, инвестора).

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 30.07.2014 N 735, от 19.08.2017 N 981)

В этой графе также указывается наименование продавца-комитента (принципала), указанного в графе 8 части 2 журнала учета, при реализации комиссионером (агентом) от своего имени товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателю;

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

л) в графе 11 - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца, указанного в графе 10 части 1 журнала учета.

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

Графа 11 не заполняется при отражении данных:

по счету-фактуре, составленному налоговым агентом при приобретении товаров (работ, услуг) у иностранного лица, не состоящего на учете в налоговом органе;

деклараций на товары в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации; заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;

м) в графе 12 - номер счета-фактуры и дата составления полученного счета-фактуры (корректировочного счета-фактуры), указанные в строке 1 счета-фактуры (корректировочного счета-фактуры), отражаемые в графе 4 (графе 6) части 2 журнала учета.

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 30.07.2014 N 735, от 19.08.2017 N 981)

При заполнении графы 12 указываются номер и дата счета-фактуры (корректировочного счета-фактуры), выставленного продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав, указанным в графе 10 части 1 журнала учета, при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав комиссионером (агентом) от своего имени для комитента (принципала), составленного налоговым агентом, а также экспедитором и застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, для покупателя (клиента, инвестора). При составлении счета-фактуры экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в этой графе также указываются регистрационный номер таможенной декларации в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, номер и дата заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов.

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 30.07.2014 N 735, от 19.08.2017 N 981)

При заполнении графы 12 комиссионером (агентом), реализующим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени покупателю, указываются номер и дата счета-фактуры (корректировочного счета-фактуры), выставленного продавцом-комитентом (принципалом), указанным в графе 10 части 1 журнала учета, комиссионеру (агенту);

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

н) в графе 13 - наименование и код валюты в соответствии с Общероссийским классификатором валют, указанные в строке 7 счета-фактуры, исправленного счета-фактуры (в строке 4 корректировочного счета-фактуры, исправленного корректировочного счета-фактуры); (в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

о) в графе 14 - стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав по счету-фактуре, указанная в графе 9 по строке "Всего к оплате" счета-фактуры, исправленного счета-фактуры. При отражении в части 1 журнала учета показателей по корректировочному счету-фактуре (исправленному корректировочному счету-фактуре) графа 14 не заполняется. (в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

При отражении в журнале учета данных декларации на товары в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, в графе 14 указывается стоимость этих товаров, отраженная в учете.

При отражении в журнале учета данных заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в графе 14 отражается налоговая база, указанная в графе 15 заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов.

В случае отражения в счете-фактуре, составленном комиссионером (агентом) при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени, данных в отношении собственных товаров (работ, услуг), имущественных прав и данных в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, реализуемых по договору комиссии (агентскому договору) с одним комитентом (принципалом), в графе 14 указывается стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав из графы 9 по строке "Всего к оплате" счета-фактуры.

При регистрации счета-фактуры, составленного комиссионером (агентом), реализующим от своего имени товары (работы, услуги), имущественные права двух и более комитентов (принципалов), в графе 14 указывается стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав из графы 9 по строке "Всего к оплате" по каждому счету-фактуре, выставленному комитентом (принципалом) комиссионеру (агенту).

При регистрации счета-фактуры, составленного комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени для двух и более комитентов (принципалов), покупателей (клиентов, инвесторов), в графе 14 указывается стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав из графы 9 по строке "Всего к оплате" каждого счета-фактуры, выставленного продавцами в доле, предъявленной каждому комитенту (принципалу), покупателю (клиенту, инвестору);

п) в графе 15 - сумма налога на добавленную стоимость по счету-фактуре, указанная в графе 8 по строке "Всего к оплате" счета-фактуры, исправленного счета-фактуры. При отражении в части 1 журнала учета показателей по корректировочному счету-фактуре (исправленному корректировочному счету-фактуре) графа 15 не заполняется.

При отражении в журнале учета данных таможенной декларации в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость из колонки "Сумма", отраженная по коду вида таможенного платежа 5010 графы 47 основного и (или) добавочных листов таможенной декларации.

При отражении в журнале учета данных заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость, указанная в графе 20 заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов.

В случае отражения в счете-фактуре, составленном комиссионером (агентом) при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени, данных в отношении собственных товаров (работ, услуг), имущественных прав и данных в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, реализуемых по договору комиссии (агентскому договору) с одним комитентом (принципалом), в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, реализуемых по договору комиссии (агентскому договору).

При регистрации счета-фактуры, составленного комиссионером (агентом), реализующим от

своего имени товары (работы, услуги), имущественные права двух и более комитентов (принципалов), в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость из графы 8 по строке "Всего к оплате" по каждому счету-фактуре, выставленному комитентом (принципалом) комиссионеру (агенту).

При регистрации счета-фактуры, составленного комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени для двух и более комитентов (принципалов), покупателей (клиентов, инвесторов), в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость из графы 8 по строке "Всего к оплате" каждого счета-фактуры, выставленного продавцами в доле, предъявленной каждому комитенту (принципалу), покупателю (клиенту, инвестору);

р) в графе 16 - разница, отражающая уменьшение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом налога на добавленную стоимость, указанная в графе 9 по строке "Всего уменьшение (сумма строк Г)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

с) в графе 17 - разница, отражающая увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом налога на добавленную стоимость, указанная в графе 9 по строке "Всего увеличение (сумма строк В)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

т) в графе 18 - разница, отражающая уменьшение суммы налога на добавленную стоимость, указанная в графе 8 по строке "Всего уменьшение (сумма строк Г)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

у) в графе 19 - разница, отражающая увеличение суммы налога на добавленную стоимость, указанная в графе 8 по строке "Всего увеличение (сумма строк В)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

ф) в графе 20 - регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанный в графе 11 счета-фактуры.

Регистрационный номер декларации на товары указывается при реализации товаров, не подлежащих прослеживаемости, ввезенных на территорию Российской Федерации, в случае если их таможенное декларирование предусмотрено правом Евразийского экономического союза, либо регистрационный номер декларации на товары указывается в отношении товаров, не подлежащих прослеживаемости, выпущенных в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области.

При совершении операций с товарами, подлежащими прослеживаемости, указывается регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости.

Графа 20 не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в графе 11 счета-фактуры;

(пп. "ф" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

х) в графе 21 - код количественной единицы измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, определяемой согласно Общероссийскому классификатору единиц измерения (ОКЕИ), указанной в графе 12 счета-фактуры. При заполнении графы 21 указывается товар, подлежащий прослеживаемости, предусмотренный перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации".

Графа 21 не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в графе 12 счета-фактуры;

(пп. "х" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

ц) в графе 22 - количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренного перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации", указанное в графе 13 счета-фактуры. Графа 22 не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в графе 13 счета-фактуры;

(пп. "ц" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

ч) в графе 23 - стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога на добавленную

стоимость (в рублях). При заполнении графы 23 стоимость поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров, подлежащих прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, указывается отдельно по каждому регистрационному номеру партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанному в соответствующей подстроке графы 20 журнала учета.

В случае отражения в счете-фактуре данных в отношении товаров, подлежащих прослеживаемости, в подстроках граф 20 - 22 строки журнала учета отражаются показатели подстрок граф 11 - 13 счета-фактуры в отношении товаров, подлежащих прослеживаемости.

Если в подстроках графы 11 счета-фактуры отражены одинаковые регистрационные номера партии товара, подлежащего прослеживаемости, то в подстроке графы 20 журнала учета отражается указанный регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости, а в подстроке 22 отражается общее количество товара, подлежащего прослеживаемости, соответствующего указанному регистрационному номеру партии товара, подлежащего прослеживаемости.

В случае, указанном в абзаце третьем настоящего подпункта, в подстроках графы 23 журнала учета отражается стоимость товаров, подлежащих прослеживаемости, которым присвоен одинаковый регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости.

(пп. "ч" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

7(1). При регистрации счета-фактуры комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графах 10 - 15 указываются в отдельных позициях соответствующие данные из счетов-фактур, выставленных продавцами (в том числе при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав) комиссионеру (агенту), экспедитору, застройщику или заказчику, выполняющему функции застройщика. Данные, указываемые в графе 15 части 1 журнала учета по каждому комитенту (принципалу), покупателю (клиенту, инвестору), в сумме должны соответствовать итоговым данным, отраженным в графе 8 по строке "Всего к оплате" счета-фактуры, составленного комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика.

8. При отражении в части 1 журнала учета показателей по счету-фактуре (исправленному счету-фактуре) графы 16 - 19 части 1 журнала учета не заполняются.

При регистрации исправленного счета-фактуры (в том числе корректировочного) в графах 8 - 23 указываются исправленные данные. Если данные в графах 8 - 23 не исправлялись, в соответствующих графах указываются данные, отраженные в счете-фактуре (в том числе корректировочном) до внесения в него исправлений.

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 30.07.2014 N 735, от 02.04.2021 N 534)

При выставлении счетов-фактур (в том числе корректировочных), исправленных счетов-фактур (в том числе корректировочных) на товары (работы, услуги), имущественные права, в которых одновременно отражены операции, облагаемые по налоговым ставкам в размерах 10 и 20 процентов, в графах 15, 18 или 19 соответственно указывается общая итоговая сумма налога по таким счетам-фактурам.

11. В части 2 журнала учета указываются:

а) в графе 1 - порядковый номер записи счета-фактуры (в том числе корректировочного), исправленного счета-фактуры (в том числе корректировочного), полученных:

комиссионером (агентом), реализующим от своего имени товары (работы, услуги), имущественные права, от комитента (принципала);

комиссионером (агентом) на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав от комитента (принципала);

комиссионером (агентом), приобретающим от своего имени для комитента (принципала) товары (работы, услуги), имущественные права, от продавца этих товаров (работ, услуг), имущественных прав;

комиссионером (агентом) на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав от продавца;

абзацы седьмой - восьмой утратили силу. - Постановление Правительства РФ от 19.08.2017 N 981; комиссионером (агентом) от налогоплательщика-покупателя (комитента, принципала) в связи с возвратом продавцу принятых покупателем на учет товаров в случае приобретения комиссионером (агентом) от своего имени для комитента (принципала) товаров;

комиссионером (агентом) от налогоплательщика-покупателя в связи с возвратом продавцу-комитенту (принципалу) принятых покупателем на учет товаров в случае реализации комиссионером (агентом) от своего имени покупателю товаров;

экспедитором, приобретающим от своего имени для клиента товары (работы, услуги), имущественные права, от продавца этих товаров (работ, услуг), имущественных прав;

экспедитором на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав от продавца;

застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими от своего имени для покупателя (инвестора) товары (работы, услуги), имущественные права, от продавца этих товаров (работ, услуг), имущественных прав;

застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав от продавца;

(пп. "а" в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

б) утратил силу. - Постановление Правительства РФ от 19.08.2017 N 981;

в) в графе 3 - код вида операции полученного счета-фактуры по перечню, утверждаемому федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В случае одновременного отражения нескольких операций в счете-фактуре (в том числе корректировочном), исправленном счете-фактуре (в том числе корректировочном) указываются одновременно несколько кодов через разделительный знак ";" (точка с запятой);

г) в графе 4 - порядковый номер и дата составления счета-фактуры, указанные в строке 1 счета-фактуры.

При отражении в журнале учета данных декларации на товары в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, в графе 4 указываются регистрационный номер декларации на товары либо регистрационные номера деклараций на товары через разделительный знак ";" (точка с запятой).

При отражении в журнале учета данных заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в графе 4 указываются номер и дата заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов либо номера и даты заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов через разделительный знак ";" (точка с запятой).

При приобретении товаров (работ, услуг) у иностранного лица, не состоящего на учете в налоговом органе, в графе 4 журнала учета указываются номер и дата счета-фактуры, составленного налоговым агентом, указанным в пунктах 1 - 2 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации;

д) в графе 5 - порядковый номер и дата исправления счета-фактуры, указанные в строке 1а счета-фактуры. При заполнении этой графы в графе 4 указываются данные из строки 1 счета-фактуры. Графа не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в строке 1а счета-фактуры;

е) в графе 6 - порядковый номер и дата составления корректировочного счета-фактуры, указанные в строке 1 корректировочного счета-фактуры. При заполнении этой графы в графе 4 указываются номер и дата составления счета-фактуры согласно строке 1б корректировочного счета-фактуры;

ж) в графе 7 - порядковый номер и дата исправления корректировочного счета-фактуры, указанные в строке 1а корректировочного счета-фактуры. Эта графа не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в строке 1а корректировочного счета-фактуры;

з) в графе 8 - наименование налогоплательщика-продавца, указанное в строке 2 счета-фактуры, исправленного счета-фактуры (в строке 2 корректировочного счета-фактуры, исправленного корректировочного счета-фактуры);

и) в графе 9 - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца, указанные в строке 2б счета-фактуры, исправленного счета-

фактуры (в строке 2б корректировочного счета-фактуры, исправленного корректировочного счета-фактуры).

Графа 9 не заполняется при отражении данных:

по счету-фактуре, составленному налоговым агентом, указанным в пунктах 1 - 2 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, при приобретении товаров (работ, услуг) у иностранного лица, не состоящего на учете в налоговом органе;

деклараций на товары, заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;

к) в графе 10 - наименование субкомиссионера (субагента) (указывается в случае приобретения и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав от имени субкомиссионера (субагента).

л) в графе 11 - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет субкомиссионера (субагента), указанного в графе 10;

м) в графе 12 - код вида сделки.

В этой графе комиссионер (агент), а также экспедитор, застройщик или заказчик, выполняющий функции застройщика, указывают следующие коды вида сделки:

1 - при приобретении от своего имени для комитента (принципала), покупателя (клиента, инвестора) товаров (работ, услуг), имущественных прав;

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 30.07.2014 N 735, от 19.08.2017 N 981)

2 - при реализации от своего имени товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателю;

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

3 - при возврате продавцу налогоплательщиком-покупателем (комитентом, принципалом, покупателем-инвестором) принятых им на учет товаров в случае приобретения товаров комиссионером (агентом), застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, от своего имени для комитента (принципала, покупателя-инвестора);

4 - при возврате продавцу (комитенту, принципалу) налогоплательщиком-покупателем принятых им на учет товаров в случае реализации комиссионером (агентом) от своего имени товаров покупателю;

н) в графе 13 - наименование и код валюты в соответствии с Общероссийским классификатором валют, указанные в строке 7 счета-фактуры, исправленного счета-фактуры (в строке 4 корректировочного счета-фактуры, исправленного корректировочного счета-фактуры);

о) в графе 14 - стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав по счету-фактуре, указанная в графе 9 по строке "Всего к оплате" счета-фактуры, исправленного счета-фактуры. При отражении в части 2 журнала учета показателей по корректировочному счету-фактуре (исправленному корректировочному счету-фактуре) графа 14 не заполняется.

В случае отражения в счете-фактуре данных в отношении собственных товаров (работ, услуг), имущественных прав и данных в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, приобретаемых комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, от своего имени по договору комиссии (агентскому договору), договору транспортной экспедиции, а также приобретаемых при выполнении функций застройщика, в графе 14 указывается стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав, указанная в графе 9 по строке "Всего к оплате" счета-фактуры.

При получении счетов-фактур комиссионером (агентом) от двух и более комитентов (принципалов), реализующих товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графе 14 указывается стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав по каждому комитенту (принципалу).

При отражении в журнале учета данных декларации на товары в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, в графе 14 указывается стоимость этих товаров, отраженная в учете.

При отражении в журнале учета данных заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в графе 14 отражается налоговая база, указанная в графе 15 заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;

п) в графе 15 - сумма налога на добавленную стоимость по счету-фактуре, указанная в графе 8 по

строке "Всего к оплате" счета-фактуры (исправленного счета-фактуры). При отражении в части 2 журнала учета показателей по корректировочному счету-фактуре (исправленному корректировочному счету-фактуре) графа 15 не заполняется.

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

В случае отражения в счете-фактуре данных в отношении собственных товаров (работ, услуг), имущественных прав и данных в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, приобретаемых комиссионером (агентом), экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, от своего имени по договору комиссии (агентскому договору), договору транспортной экспедиции, а также приобретаемых при выполнении функций застройщика, в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, приобретаемых по договору комиссии (агентскому договору), договору транспортной экспедиции, а также приобретаемых при выполнении функций застройщика.

При получении счетов-фактур комиссионером (агентом) от двух и более комитентов (принципалов), реализующих товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость по каждому комитенту (принципалу).

При отражении в журнале учета данных декларации на товары в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость из колонки "Сумма", отраженная по коду вида таможенного платежа 5010 графы 47 основного и (или) добавочных листов декларации на товары.

При отражении в журнале учета данных заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в графе 15 указывается сумма налога на добавленную стоимость, указанная в графе 20 заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;

р) в графе 16 - разница, отражающая уменьшение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом налога на добавленную стоимость, указанная в графе 9 по строке "Всего уменьшение (сумма строк Г)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

с) в графе 17 - разница, отражающая увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом налога на добавленную стоимость, указанная в графе 9 по строке "Всего увеличение (сумма строк В)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

т) в графе 18 - разница, отражающая уменьшение суммы налога на добавленную стоимость, указанная в графе 8 по строке "Всего уменьшение (сумма строк Г)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

у) в графе 19 - разница, отражающая увеличение суммы налога на добавленную стоимость, указанная в графе 8 по строке "Всего увеличение (сумма строк В)" корректировочного счета-фактуры (исправленного корректировочного счета-фактуры);

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

ф) в графе 20 - регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанный в графе 11 счета-фактуры.

Регистрационный номер декларации на товары указывается при реализации товаров, не подлежащих прослеживаемости, ввезенных на территорию Российской Федерации, в случае если их таможенное декларирование предусмотрено правом Евразийского экономического союза, либо регистрационный номер декларации на товары указывается в отношении товаров, не подлежащих прослеживаемости, выпущенных в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области.

При совершении операций с товарами, подлежащими прослеживаемости, указывается регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости.

Графа 20 не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в графе 11 счета-фактуры;

(пп. "ф" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

х) в графе 21 - код количественной единицы измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, определяемой согласно Общероссийскому классификатору единиц измерения (ОКЕИ), указанной в графе 12 счета-фактуры. При заполнении графы 21 указывается товар, подлежащий прослеживаемости, предусмотренный перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации". Графа 21 не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в графе 12 счета-фактуры; (пп. "х" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

ц) в графе 22 - количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренного перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации", указанное в графе 13 счета-фактуры.

Графа 22 не заполняется в случае отсутствия данных, отраженных в графе 13 счета-фактуры; (пп. "ц" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

ч) в графе 23 - стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость (в рублях). При заполнении графы 23 стоимость поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров, подлежащих прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, указывается отдельно по каждому регистрационному номеру партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанному в соответствующей подстроке графы 20 журнала учета.

В случае отражения в счете-фактуре данных в отношении товаров, подлежащих прослеживаемости, в подстроках граф 20 - 22 строки журнала учета отражаются показатели подстрок граф 11 - 13 счета-фактуры в отношении товаров, подлежащих прослеживаемости.

Если в подстроках графы 11 счета-фактуры отражены одинаковые регистрационные номера партии товара, подлежащего прослеживаемости, то в подстроке графы 20 отражается указанный регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости, а в подстроке 22 отражается общее количество товара, подлежащего прослеживаемости, с указанным регистрационным номером партии товара, подлежащего прослеживаемости.

В случае, указанном в абзаце третьем настоящего подпункта, в подстроках графы 23 журнала учета отражается стоимость товаров, подлежащих прослеживаемости, которым присвоен одинаковый регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости.

(пп. "ч" введен Постановлением Правительства РФ от 02.04.2021 N 534)

12. При отражении в части 2 журнала учета показателей по счету-фактуре (исправленному счету-фактуре) графы 16 - 19 части 2 журнала учета не заполняются.

При регистрации исправленного счета-фактуры (в том числе корректировочного) в графах 8 - 23 указываются исправленные данные. Если данные в графах 8 - 23 не исправлялись, в соответствующих графах указываются данные, отраженные в счете-фактуре (в том числе корректировочном) до внесения в него исправлений.

При необходимости внесения изменений в журнал учета (в том числе после завершения налогового периода), регистрация счета-фактуры (в том числе корректировочного) производится в журнале учета за тот налоговый период, в котором был зарегистрирован счет-фактура (корректировочный счет-фактура) до внесения в него исправлений в следующем порядке.

В новой строке журнала учета производятся записи данных по счету-фактуре (в том числе корректировочному) до внесения в него исправлений, подлежащие аннулированию (с отрицательным значением), и в следующей строке осуществляется регистрация счета-фактуры (в том числе корректировочного) с внесенными в него исправлениями (с положительным значением).

В случае ошибочной регистрации в журнале учета счета-фактуры (корректировочного счета-фактуры) в новой строке журнала учета производятся записи данных по счету-фактуре (в том числе корректировочному), подлежащие аннулированию (с отрицательным значением) за тот налоговый период, в котором был ошибочно зарегистрирован указанный счет-фактура (в том числе корректировочный).

При обнаружении в текущем налоговом периоде факта отсутствия регистрации в журнале учета счета-фактуры (корректировочного счета-фактуры), полученного в истекшем налоговом периоде либо после завершения налоговых периодов, записи данных по такому счету-фактуре (в том числе

корректировочному) производятся в новой строке журнала учета за тот налоговый период, в котором этот счет-фактура (в том числе корректировочный) составлен.

Уточненные данные журнала учета используются для внесения изменений в налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость при обнаружении в текущем налоговом периоде ошибок (искажений), допущенных в истекшем налоговом периоде.

Журнал учета, составленный на бумажном носителе, подписывается до 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, руководителем организации (уполномоченным им лицом) или индивидуальным предпринимателем (уполномоченным им лицом), прошнуровывается, его страницы пронумеровываются.

(в ред. Постановления Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

Журнал учета за налоговый период, составленный в электронном виде, подписывается усиленной квалифицированной электронной подписью руководителя организации (уполномоченного им лица), индивидуального предпринимателя при передаче журнала учета в налоговый орган в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации.

(в ред. Постановления Правительства РФ от 28.05.2013 N 446)

Контроль за правильностью ведения журнала учета на бумажном носителе или в электронном виде, составленного организацией, осуществляет руководитель этой организации (уполномоченное им лицо), журнала учета, составленного индивидуальным предпринимателем (уполномоченным им лицом), - индивидуальный предприниматель.

(в ред. Постановления Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

Журнал учета, составленный на бумажном носителе или в электронном виде хранится в течение не менее 4 лет с даты последней записи.

Приложение N 1
к постановлению Правительства
Российской Федерации
от 26 декабря 2011 г. N 1137

ФОРМА СЧЕТА-ФАКТУРЫ, ПРИМЕНЯЕМОГО ПРИ РАСЧЕТАХ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, И ПРАВИЛА ЕГО ЗАПОЛНЕНИЯ

I. Форма счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость

(в ред. Постановления Правительства РФ от 16.08.2024 N 1096)

СЧЕТ-ФАКТУРА N _____ от " __ " _____ (1)

ИСПРАВЛЕНИЕ N _____ от " __ " _____ (1а)

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: наименование, 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 това ра	Единица измерения		Коли чест во (объ ем)	Цен а (тар иф) за един ицу изме рени я	Стоим ость товаро в (работ , услуг), имуще ственн ых прав без налога - всего	В том чис ле сум ма акци за	Нал огов ая став ка	Сум ма налог а, пред ъявля емая я поку патель ю	Стоим ость товаро в (работ , услуг) , имуще ственн ых прав с налог ом - всего	Страна происхожд ения товара		Регистраци онный номер декларации на товары или регистраци онный номер партии товара, подлежаще го прослежива емости	Количественная единица измерения товара, используемая в целях осуществления прослеживаемос ти		Количество товара, подлежащего прослеживае мости, в количественн ой единице измерения товара, используемой в целях осуществлени я прослеживае мости	Стоимос ть товара, подлежа щего прослеж иваемост и, без налога на добавлен ную стоимост ь, в рублях
			код	условное обозначе ние (национа льное)								код	условное обозначени е					
1	1а	1б	2	2а	3	4	5	6	7	8	9	10	10а	11	12	12а	13	14
Всего к оплате (9)									X									

Руководитель
организации или
иное
уполномоченное
лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

Главный
бухгалтер
или иное
уполномочен
ное лицо

(подпись)

Индивидуальный
предприниматель
или иное
уполномоченное
лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

(реквизиты
свидетельства о
государственной
регистрации
индивидуального
предпринимателя)

Правила заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость

1. В строках указываются:

а) в строке 1 - порядковый номер и дата составления счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость (далее - счет-фактура).

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, а также при составлении в указанном случае комиссионером (агентом) счета-фактуры, выставляемого покупателю, указывается дата выписки счета-фактуры комиссионером (агентом). При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указывается дата счета-фактуры, выставляемого продавцом комиссионеру (агенту). Порядковые номера таких счетов-фактур указываются каждым налогоплательщиком в соответствии с их индивидуальной хронологией составления счетов-фактур.

В случае если организация реализует товары (работы, услуги), имущественные права через обособленные подразделения, при составлении такими обособленными подразделениями счетов-фактур порядковый номер счета-фактуры через разделительный знак "/" (разделительная черта) дополняется цифровым индексом обособленного подразделения, установленным организацией в приказе об учетной политике для целей налогообложения.

В случае если реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав осуществляет участник товарищества или доверительный управляющий, исполняющий обязанности налогоплательщика налога на добавленную стоимость, при составлении этим участником товарищества или доверительным управляющим счетов-фактур порядковый номер счета-фактуры через разделительный знак "/" (разделительная черта) дополняется утвержденным участником товарищества или доверительным управляющим цифровым индексом, обозначающим совершение операции в соответствии с конкретным договором простого товарищества или доверительного управления имуществом;

В случае реализации комиссионером (агентом) двум и более покупателям товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени в счете-фактуре, составляемом комитентом (принципалом) комиссионеру (агенту), комитент (принципал) вправе указывать дату выписки счетов-фактур, составленных комиссионером (агентом) покупателям на эту дату. Порядковый номер такого счета-фактуры указывается каждым налогоплательщиком в соответствии с индивидуальной хронологией составления счетов-фактур.

В случае приобретения комиссионером (агентом) у двух и более продавцов товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени в счете-фактуре, составляемом комиссионером (агентом) комитенту (принципалу), комиссионер (агент) вправе указывать дату выписки счетов-фактур, составленных продавцами комиссионеру (агенту) на эту дату. Порядковый номер такого счета-фактуры указывается каждым налогоплательщиком в соответствии с индивидуальной хронологией составления счетов-фактур.

В случае приобретения экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, у одного и более продавцов товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени в счете-фактуре, составляемом экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, указываются номер и дата составления счета-фактуры в соответствии с его индивидуальной хронологией составления счетов-фактур;

б) в строке 1а - порядковый номер внесенного в счет-фактуру исправления и дата внесения этого исправления. При составлении счета-фактуры до внесения в него исправлений в этой строке налогоплательщик вправе поставить прочерк;

в) в строке 2 - полное или сокращенное наименование продавца - юридического лица в соответствии с учредительными документами, фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя.

При составлении счетов-фактур налоговыми агентами, предусмотренными пунктами 2 и 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, указывается полное или сокращенное наименование продавца (согласно договору с налоговым агентом), за которого налоговый агент исполняет обязанность по уплате налога.

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются полное или сокращенное наименование продавца - юридического лица в соответствии с учредительными документами, фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя;

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются полные или сокращенные наименования продавцов - юридических лиц в соответствии с учредительными документами, фамилии, имена, отчества индивидуальных предпринимателей (через знак ";" (точка с запятой)).

При составлении счета-фактуры экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются полное или сокращенное наименование продавца - юридического лица (экспедитора, застройщика или заказчика, выполняющего функции застройщика) в соответствии с учредительными документами, фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя (экспедитора, застройщика или заказчика, выполняющего функции застройщика);

г) в строке 2а - адрес (для юридических лиц), указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица, место жительства (для индивидуальных предпринимателей), указанное в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

При составлении счетов-фактур налоговыми агентами, предусмотренными пунктом 2 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, указывается место нахождения продавца (согласно договору с налоговым агентом), за которого налоговый агент исполняет обязанность по уплате налога.

При составлении счетов-фактур налоговыми агентами, предусмотренными пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, указывается адрес, указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица (согласно договору с налоговым агентом), за которого налоговый агент исполняет обязанность по уплате налога.

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются адрес продавца, указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица, место жительства индивидуального предпринимателя, указанное в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

При составлении счета-фактуры экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются адрес экспедитора, застройщика или заказчика, выполняющего функции застройщика, указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица, место жительства индивидуального предпринимателя (экспедитора, застройщика или заказчика, выполняющего функции застройщика), указанное в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей;

(пп. "г" в ред. Постановления Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

д) в строке 2б - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца.

При составлении счета-фактуры налоговым агентом, предусмотренным пунктом 2 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, в этой строке налогоплательщик вправе поставить прочерк.

При составлении счета-фактуры налоговым агентом, предусмотренным пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, указываются идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет продавца (согласно договору с налоговым агентом), за которого налоговый агент исполняет обязанность по уплате налога.

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца;

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются идентификационные номера налогоплательщиков и коды причины постановки на учет налогоплательщиков-продавцов (через знак ";" (точка с запятой)).

При составлении счета-фактуры экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца (экспедитора, застройщика или заказчика, выполняющего функции застройщика);

е) в строке 3 - полное или сокращенное наименование грузоотправителя в соответствии с учредительными документами. Если продавец и грузоотправитель являются одним и тем же лицом, вносится запись "он же". Если продавец и грузоотправитель не являются одним и тем же лицом, указывается почтовый адрес грузоотправителя. При составлении счета-фактуры на выполненные работы (оказанные услуги), имущественные права продавцом, в том числе налоговыми агентами, предусмотренными пунктами 2 и 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, в этой строке продавец, в том числе налоговый агент, вправе поставить прочерк;

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются полные или сокращенные наименования грузоотправителей и их почтовые адреса (через знак ";" (точка с запятой));

ж) в строке 4 - полное или сокращенное наименование грузополучателя в соответствии с учредительными документами и его почтовый адрес. При составлении счета-фактуры на выполненные работы (оказанные услуги), имущественные права продавцом, в том числе налоговыми агентами, предусмотренными пунктами 2 и 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, в этой строке продавец, в том числе налоговый агент, вправе поставить прочерк;

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются полные или сокращенные наименования грузополучателей и их почтовые адреса (через знак ";" (точка с запятой));

з) в строке 5 - реквизиты (номер и дата составления) платежно-расчетного документа или кассового чека (при расчете с помощью платежно-расчетных документов или кассовых чеков, к которым прилагается счет-фактура), в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

При составлении счета-фактуры при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав с применением безденежной формы расчетов в этой строке налогоплательщик вправе поставить прочерк.

Абзац утратил силу. - Постановление Правительства РФ от 16.08.2024 N 1096.

При составлении счета-фактуры налоговым агентом, предусмотренным пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, указываются номер и дата платежно-расчетного документа, свидетельствующего об оплате приобретаемых услуг и (или) имущества.

При составлении счета-фактуры налоговым агентом, предусмотренным пунктом 2 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, приобретающим товары (работы, услуги) на территории Российской Федерации, указываются номер и дата платежно-расчетного документа, свидетельствующего об оплате приобретаемых товаров (работ, услуг).

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются реквизиты (номер и дата составления) платежно-расчетных документов о перечислении денежных средств таким комиссионером (агентом) продавцу и комитентом (принципалом) комиссионеру (агенту);

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются реквизиты (номер и дата составления) платежно-расчетных документов о перечислении денежных средств таким комиссионером (агентом) продавцам и комитентом (принципалом) комиссионеру (агенту) (через знак ";" (точка с запятой)).

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются реквизиты (номер и дата составления) платежно-расчетных документов о перечислении денежных средств покупателями комиссионеру (агенту) и комиссионером (агентом) комитенту (принципалу) (через знак ";" (точка с запятой)).

При составлении счета-фактуры экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются реквизиты (номер и дата составления) платежно-расчетных документов о перечислении денежных средств таким экспедитором, застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, продавцам и покупателем (клиентом, инвестором) - экспедитору, застройщику или заказчику, выполняющему функции застройщика через знак ";" (точка с запятой);

з(1)) в строке 5а - наименование, номер (при наличии) и дата документа об отгрузке товаров (о выполнении работ, об оказании услуг), о передаче имущественных прав, на основании которого выставлен счет-фактура. В случае выставления счета-фактуры на основании нескольких документов, подтверждающих поставку (отгрузку) товаров (выполнение работ, оказание услуг), передачу имущественных прав, в этой строке указываются наименования, номера (при наличии) и даты таких документов через разделительный знак ";" (точка с запятой);

(пп. "з(1)" в ред. Постановления Правительства РФ от 16.08.2024 N 1096)

и) в строке 6 - полное или сокращенное наименование покупателя в соответствии с учредительными документами. При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указывается полное или сокращенное наименование покупателя в соответствии с учредительными документами;

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются полное или сокращенное наименование покупателей в соответствии с учредительными документами (через знак ";" (точка с запятой));

к) в строке 6а - адрес, указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица, место жительства индивидуального предпринимателя, указанное в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются адрес покупателя, указанный в Едином государственном реестре юридических лиц, в пределах места нахождения юридического лица, место жительства индивидуального предпринимателя, указанное в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей;

(пп. "к" в ред. Постановления Правительства РФ от 19.08.2017 N 981)

л) в строке 6б - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-покупателя. При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставяемого комиссионеру (агенту), реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-покупателя;

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставяемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются идентификационные номера налогоплательщиков и коды причины постановки на учет налогоплательщиков-покупателей (через знак ";" (точка с запятой));

м) в строке 7 - наименование валюты, которая является единой для всех перечисленных в счете-фактуре товаров (работ, услуг), имущественных прав и ее цифровой код в соответствии с Общероссийским классификатором валют, в том числе при безденежных формах расчетов. При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по договорам, обязательство об оплате которых предусмотрено в российских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте или в условных денежных единицах, указываются наименование и код валюты Российской Федерации;

н) в строке 8 - идентификатор государственного контракта на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), договора (соглашения) о предоставлении из федерального бюджета юридическому лицу субсидий, бюджетных инвестиций, взносов в уставный капитал (при наличии).

(пп. "н" введен Постановлением Правительства РФ от 25.05.2017 N 625)

2. В графах указываются следующие сведения:

а) в графе 1 - порядковый номер записи поставляемых (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

а(1)) в графе 1а - наименования поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, а в случае получения оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - наименования поставляемых товаров (описание работ, услуг), передаваемых имущественных прав.

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставяемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются наименования поставленных (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, указываемых в отдельных позициях по каждому покупателю, а в случае получения оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - наименования поставляемых товаров (описание работ, услуг), передаваемых имущественных прав по каждому покупателю.

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются наименования поставленных (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, указываемых в отдельных позициях по каждому продавцу, а в случае получения оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - наименования поставляемых товаров (описание работ, услуг), передаваемых имущественных прав по каждому продавцу.

При составлении счета-фактуры экспедитором, приобретающим у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, указываются наименования поставленных (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, указываемых в отдельных позициях по каждому продавцу, а в случае получения оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - наименования поставляемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав по каждому продавцу.

При составлении счета-фактуры застройщиком или заказчиком, выполняющим функции

застройщика, приобретающим у одного продавца и более товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в отдельных позициях указываются наименования выполненных строительно-монтажных работ, а также товаров (работ, услуг), имущественных прав, из счетов-фактур, выставленных продавцами застройщику или заказчику, выполняющему функции застройщика;

а(2)) в графе 1б - код вида товара в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза. Данные указываются в отношении товаров, вывезенных за пределы территории Российской Федерации на территорию государства - члена Евразийского экономического союза;

б) в графах 2 и 2а - единица измерения (код и соответствующее ему условное обозначение (национальное) в соответствии с разделами 1 и 2 Общероссийского классификатора единиц измерения) (при возможности ее указания);

в) в графе 3 - количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав исходя из принятых единиц измерения (при возможности их указания);

г) в графе 4 - цена (тариф) товара (выполненной работы, оказанной услуги), переданного имущественного права за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога на добавленную стоимость, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог на добавленную стоимость, с учетом суммы налога;

д) в графе 5 - стоимость всего количества (объема) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога на добавленную стоимость. В случаях, предусмотренных пунктами 3, 4 и 5.1 статьи 154 и пунктами 1 - 4 и 6 статьи 155 Налогового кодекса Российской Федерации, указывается налоговая база, определенная в порядке, установленном пунктами 3, 4 и 5.1 статьи 154 и пунктами 1 - 4 и 6 статьи 155 Налогового кодекса Российской Федерации;

е) в графе 6 - сумма акциза по подакцизным товарам. При отсутствии показателя вносится запись "без акциза";

ж) в графе 7 - налоговая ставка. По операциям, указанным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, вносится запись "без НДС";

з) в графе 8 - сумма налога на добавленную стоимость, предъявляемая покупателю товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав при их реализации, исчисленная исходя из применяемых налоговых ставок, а в случае получения суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - сумма налога, исчисленная исходя из налоговой ставки, определяемой в соответствии с пунктом 4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации. В случаях, предусмотренных пунктами 3, 4 и 5.1 статьи 154 и пунктами 1 - 4 и 6 статьи 155 Налогового кодекса Российской Федерации, указывается сумма налога, исчисленная исходя из налоговой ставки, определяемой в соответствии с пунктом 4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации применительно к налоговой базе, указанной в графе 5 счета-фактуры. По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, вносится запись "без НДС";

и) в графе 9 - стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога на добавленную стоимость, а в случае получения суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав - полученная сумма оплаты, частичной оплаты;

к) в графах 10 и 10а - страна происхождения товара (цифровой код и соответствующее ему краткое наименование) в соответствии с Общероссийским классификатором стран мира. Данные графы заполняются в отношении товаров, страной происхождения которых не является Российская Федерация;

л) в графе 11 - регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер

партии товара, подлежащего прослеживаемости.

Регистрационный номер декларации на товары указывается при реализации товаров, не подлежащих прослеживаемости, ввезенных на территорию Российской Федерации, в случае если их таможенное декларирование предусмотрено правом Евразийского экономического союза, либо регистрационный номер декларации на товары указывается в отношении товаров, не подлежащих прослеживаемости, выпущенных в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области.

При совершении операций с товарами, подлежащими прослеживаемости, указывается регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости;

м) в графах 12 и 12а - количественная единица измерения товара, используемая в целях осуществления прослеживаемости (код и соответствующее ему условное обозначение), определяется согласно Общероссийскому классификатору единиц измерения (ОКЕИ). При заполнении этих граф указывается товар, подлежащий прослеживаемости, предусмотренный перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации". Данные графы не заполняются в отношении товаров, не подлежащих прослеживаемости;

н) в графе 13 - количество товара, подлежащего прослеживаемости в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренного перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации". Данная графа не заполняется в отношении товаров, не подлежащих прослеживаемости;

о) в графе 14 - стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, в рублях. Указанная графа заполняется в случае реализации товара, подлежащего прослеживаемости, в том числе в составе комплекта (набора), а также в случае передачи товаров, подлежащих прослеживаемости, в составе выполненных работ.

2(1). При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графах 2 - 11 указываются в отдельных позициях соответствующие данные из счетов-фактур, выставленных комиссионером (агентом) покупателям, по каждому покупателю.

При составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему двум и более покупателям товары, подлежащие прослеживаемости, от своего имени, в графах 2 - 14 указываются в отдельных позициях соответствующие данные из счетов-фактур, выставленных комиссионером (агентом) покупателям, по каждому покупателю.

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графах 2 - 11 указываются в отдельных позициях соответствующие данные из счетов-фактур, выставленных продавцами комиссионеру (агенту), по каждому продавцу.

При составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим у двух и более продавцов товары, подлежащие прослеживаемости, от своего имени, в графах 2 - 14 указываются в отдельных позициях соответствующие данные из счетов-фактур, выставленных продавцами комиссионеру (агенту), по каждому продавцу.

При составлении счета-фактуры экспедитором, приобретающим у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графах 2 - 11 указываются в отдельных позициях соответствующие данные из счетов-фактур, выставленных продавцами экспедитору, по каждому продавцу в доле, предъявленной покупателю (клиенту).

При составлении счета-фактуры застройщиком или заказчиком, выполняющим функции застройщика, приобретающими у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в графах 2 - 14 указываются в отдельных позициях суммарные данные счетов-фактур по строительно-монтажным работам, выставленных подрядными организациями, суммарные данные счетов-фактур по товарам (работам, услугам), имущественным правам, суммарные данные счетов-фактур по товарам, подлежащим прослеживаемости, выставленных поставщиками товаров (работ, услуг), имущественных прав, в доле, предъявленной покупателю (инвестору).

При отражении в счете-фактуре суммарных данных счетов-фактур по строительно-монтажным работам, а также суммарных данных счетов-фактур по товарам, не подлежащим прослеживаемости, работам, услугам, имущественным правам графы 12 - 14 не заполняются.

2(2). При составлении счета-фактуры на бумажном носителе на товары, не подлежащие прослеживаемости, работы, в составе которых не предусматривается передача товаров, подлежащих прослеживаемости, услуги, имущественные права графы 12 - 14 не формируются.

Товары, подлежащие прослеживаемости, имеющие одинаковое наименование товара, указанное в графе 1а, единицу измерения, указанную в графе 2а "условное обозначение (национальное)", цену (тариф) за единицу измерения товара, указанную в графе 4, отражаются в одной строке счета-фактуры. К указанной строке счета-фактуры заполняются подстроки граф 11 - 14 по каждому регистрационному номеру партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанному в графе 11 счета-фактуры.

2(3). При отсутствии показателей в графах 1б, 2, 2а, 3 и 4 счета-фактуры налогоплательщик вправе поставить прочерки.

3. Стоимостные показатели счета-фактуры (в графах 4 - 6, 8 и 9) указываются в рублях и копейках (долларах США и центах, евро и евроцентах либо в другой валюте).

4. В счете-фактуре, выставляемом при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, в строках 3, 4 и 5а, и графах 2 - 6 и 10 - 14 налогоплательщик вправе поставить прочерки.

5. Строка "Всего к оплате" заполняется для составления книги покупок, книги продаж, а в случаях, предусмотренных приложениями N 4 и 5 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, - для составления дополнительных листов к книгам покупок и книгам продаж.

6. Первый экземпляр счета-фактуры, составленного на бумажном носителе, выставляется покупателю, второй экземпляр остается у продавца.

7. При внесении в счет-фактуру исправлений после составления к нему одного или нескольких корректировочных счетов-фактур в графах 3 - 6, 8 и 9 исправленного счета-фактуры указываются показатели без учета изменений, указанных в графах 3 - 6, 8 и 9 по строке Б (после изменения) и в графах 5, 6, 8 и 9 по строкам В (увеличение), Г (уменьшение) одного или нескольких корректировочных счетов-фактур, составленных к этому счету-фактуре.

В счета-фактуры, составленные с даты вступления в силу постановления Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" на бумажном носителе или в электронном виде, исправления вносятся продавцом (в том числе при наличии уведомлений, составленных покупателями об уточнении счета-фактуры в электронном виде)

путем составления новых экземпляров счетов-фактур в соответствии с настоящим документом.

В новом экземпляре счета-фактуры не допускается изменение показателей, указанных в строке 1 счета-фактуры, составленного до внесения в него исправлений, и заполняется строка 1а, где указывается порядковый номер исправления и дата исправления. Остальные показатели нового экземпляра счета-фактуры, в том числе новые (первоначально не заполненные) или уточненные (измененные), указываются в соответствии с настоящим документом.

В случае обнаружения в счетах-фактурах ошибок, не препятствующих налоговым органам идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименования товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, новые экземпляры счетов-фактур не составляются.

В случае обнаружения в счете-фактуре ошибок в показателях граф 11 - 14 в новом экземпляре счета-фактуры в графах 11 - 14 указываются исправленные данные.

Счет-фактура с внесенными в него исправлениями подписывается руководителем и главным бухгалтером организации или индивидуальным предпринимателем с указанием реквизитов свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя либо иными уполномоченными в установленном порядке лицами.

8. При составлении организацией счета-фактуры в электронном виде показатели, которые не заполняются или в которых проставляются прочерки, а также показатель "Главный бухгалтер или иное уполномоченное лицо" не формируются.

9. Налогоплательщик вправе указывать в дополнительных строках и графах счета-фактуры дополнительную информацию при условии сохранения формы счета-фактуры, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137.

10. Счета-фактуры (в том числе корректировочные, исправленные), подтверждения оператора электронного документооборота, извещения покупателей о получении счета-фактуры (в том числе корректировочного, исправленного) хранятся в хронологическом порядке соответственно по дате их выставления (составления, в том числе исправления, если счета-фактуры не подлежат направлению покупателю либо если направленные продавцом покупателю счета-фактуры (в том числе корректировочные, исправленные) не получены покупателем) или получения за соответствующий налоговый период.

11. Хранению в течение срока, предусмотренного пунктом 13 раздела II приложения N 3, пунктом 24 раздела II приложения N 4, пунктом 22 раздела II приложения N 5 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость", подлежат:

а) полученные документы:

заверенные в установленном порядке комиссионером (агентом) копии счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных), полученных комитентами (принципалами) на бумажном носителе, выставленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав комиссионеру (агенту) при приобретении для комитента (принципала) товаров (работ, услуг), имущественных прав и переданных комиссионером (агентом) комитенту (принципалу). В случае выставления продавцом счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных) в электронном виде комитент (принципал) должен хранить счета-фактуры (в том числе

корректировочные, исправленные), выставленные продавцом указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав комиссионеру (агенту), полученные комиссионером (агентом) и переданные комиссионером (агентом) комитенту (принципалу);

заверенные в установленном порядке застройщиком (заказчиком, выполняющим функции застройщика) копии счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных), полученных покупателями (инвесторами) на бумажном носителе, выставленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав застройщику (заказчику, выполняющему функции застройщика) при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав для покупателя (инвестора) и переданных застройщиком (заказчиком, выполняющим функции застройщика) покупателю (инвестору). В случае выставления продавцом счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных) в электронном виде покупатель (инвестор) должен хранить счета-фактуры (в том числе корректировочные, исправленные), выставленные продавцом указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав застройщику (заказчику, выполняющему функции застройщика), полученные застройщиком (заказчиком, выполняющим функции застройщика) и переданные застройщиком (заказчиком, выполняющим функции застройщика) покупателю (инвестору);

заверенные в установленном порядке экспедитором копии счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных), полученных клиентами на бумажном носителе, выставленных продавцом товаров (работ, услуг) экспедитору при приобретении товаров (работ, услуг) для клиента и переданных экспедитором клиенту. В случае выставления продавцом счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных) в электронном виде клиент должен хранить счета-фактуры (в том числе корректировочные, исправленные), выставленные продавцом указанных товаров (работ, услуг) экспедитору, полученные экспедитором и переданные экспедитором клиенту;

декларации на товары или их копии, заверенные руководителем и главным бухгалтером организации (индивидуальным предпринимателем), платежные и иные документы, подтверждающие уплату налога на добавленную стоимость, - в отношении товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации;

заявления о ввозе товаров и об уплате косвенных налогов или их копии, заверенные руководителем и главным бухгалтером организации (индивидуальным предпринимателем), копии платежных и иных документов, подтверждающих уплату налога на добавленную стоимость, - в отношении товаров, импортируемых на территорию Российской Федерации с территории государства - члена Евразийского экономического союза;

заполненные в установленном порядке бланки строгой отчетности (их копии) с выделенной отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость - при приобретении услуг по найму жилых помещений в период служебной командировки работников и услуг по перевозке работников к месту служебной командировки и обратно, включая услуги в поездах по предоставлению в пользование постельных принадлежностей;

документы, которыми оформляется передача имущества, нематериальных активов, имущественных прав и в которых указаны суммы налога на добавленную стоимость, восстановленного акционером (участником, пайщиком) в порядке, установленном пунктом 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации, или их нотариально заверенные копии;

первичные документы на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав в целях восстановления суммы налога на добавленную стоимость в порядке, установленном подпунктом 4 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации;

б) переданные нотариально заверенные копии документов, которыми оформляется передача имущества, нематериальных активов, имущественных прав и в которых указаны суммы налога на добавленную стоимость, восстановленного акционером (участником, пайщиком) в порядке, установленном пунктом 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации;

в) первичные учетные документы, иные документы, содержащие суммарные (сводные) данные по операциям, совершенным в течение календарного месяца (квартала), подлежащие регистрации в книге продаж, в том числе составленные налогоплательщиком, - бухгалтерская справка-расчет для восстановления суммы налога на добавленную стоимость в соответствии со статьей 171(1) Налогового кодекса Российской Федерации.

**I. Форма корректировочного счета-фактуры, применяемого
при расчетах по налогу на добавленную стоимость**

КОРРЕКТИРОВОЧНЫЙ
СЧЕТ-ФАКТУРА N _____ от _____ (1)

ИСПРАВЛЕНИЕ
КОРРЕКТИРОВОЧНОГО
СЧЕТА-ФАКТУРЫ N _____ от _____ (1а)

К СЧЕТУ-ФАКТУРЕ
(счетам-фактурам) N _____ от _____,
с учетом исправления N _____ от _____ (1б)

Продавец _____ (2)

Адрес _____ (2а)

ИНН/КПП продавца _____ (2б)

Покупатель _____ (3)

Адрес _____ (3а)

ИНН/КПП покупателя _____ (3б)

Валюта: наименование, код _____ (4)

Идентификатор государственного контракта, договора (соглашения) (при
наличии) _____ (5)

N п/п	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Показатели в связи с изменением стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав	Код вида товара	Единица измерения		Кол ичес тво (объ ем)	Цена (тари ф) за един ицу изме рени я	Стоим ость товар ов (работ , услуг) , имуш ествен ных прав без налог а - всего	В том чис ле сум ма акц иза	Нал огов ая став ка	Сум ма налог а	Стоим ость товар ов (работ , услуг) , имуш ествен ных прав с налог ом - всего	Страна происхожде ния товара		Регистра ционный номер деклараци и на товары или регистра ционный номер партии товара, подлежа щего прослеж иваемос ти	Количествен ная единица измерения товара, используемая в целях осуществлени я прослеживаем ости		Количество товара, подлежаще го прослежив аемости, в количестве нной единице измерения товара, используе мой в целях осуществл ения прослежив аемости	Стоимо сть товара, подлежа щего просле живаем ости, без налога на добавле нную стоимо сть, в рублях
				код	условн ое обозна чение (нацио нально е)								код	условно е обозна чение					
1	1а	1б	1в	2	2а	3	4	5	6	7	8	9	10	10а	11	12	12а	13	14
		А (до изменения)																	
		Б (после изменения)																	

		В (увеличение)		X	X	X	X			X					X	X			
			Г (уменьшение)		X	X	X	X			X					X	X		
		А (до изменения)																	
			Б (после изменения)																
		В (увеличение)			X	X	X	X			X					X	X		
			Г (уменьшение)		X	X	X	X			X					X	X		

Всего увеличение (сумма строк В)		X	X			X	X	X	X	X	X	X
Всего уменьшение (сумма строк Г)		X	X			X	X	X	X	X	X	X

Руководитель
организации или
иное
уполномоченное
лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

Главный
бухгалтер
или иное
уполномочен
ное лицо

(подпись)

Индивидуальный
предприниматель
или иное
уполномоченное
лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

(реквизиты
свидетельства о
государственной
регистрации
индивидуального
предпринимателя)

II. Правила заполнения корректировочного счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость

1. В строках указываются:

а) в строке 1 - порядковый номер и дата составления корректировочного счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость (далее - корректировочный счет-фактура). Порядковые номера корректировочного счета-фактуры, счета-фактуры присваиваются в общем хронологическом порядке.

При составлении комитентом (принципалом) корректировочного счета-фактуры, выставяемого комиссионеру (агенту), реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, а также при составлении в указанном случае комиссионером (агентом) корректировочного счета-фактуры, выставяемого покупателю, в указанной строке указывается дата выписки корректировочного счета-фактуры комиссионером (агентом) покупателю.

При составлении комиссионером (агентом), который приобрел товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени корректировочного счета-фактуры, в эту строку переносится дата из корректировочного счета-фактуры, выставяемого продавцом комиссионеру (агенту). Порядковые номера таких корректировочных счетов-фактур указываются каждым налогоплательщиком в соответствии с их персональной хронологией составления счетов-фактур.

В случае если организация реализовала товары (работы, услуги), имущественные права через обособленные подразделения, при составлении такими обособленными подразделениями корректировочных счетов-фактур порядковый номер корректировочного счета-фактуры через разделительную черту дополняется утвержденным организацией цифровым индексом обособленного подразделения, установленным организацией в приказе об учетной политике для целей налогообложения.

В случае если реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав осуществил участник товарищества или доверительный управляющий, исполняющий обязанности налогоплательщика налога на добавленную стоимость, при составлении этим участником товарищества или доверительным управляющим корректировочного счета-фактуры, порядковый номер корректировочного счета-фактуры через разделительную черту дополняется утвержденным участником товарищества или доверительным управляющим цифровым индексом, обозначающим совершение операции в соответствии с конкретным договором простого товарищества или доверительного управления имуществом;

б) в строке 1а - порядковый номер внесенного в корректировочный счет-фактуру исправления и дата внесения этого исправления. При составлении корректировочного счета-фактуры до внесения в него исправлений в этой строке налогоплательщик вправе поставить прочерк;

в) в строке 1б - номер и дата счета-фактуры (счетов-фактур), к которому (которым) составляется корректировочный счет-фактура, номер и дата исправления счета-фактуры (счетов-фактур), к которому (которым) составляется корректировочный счет-фактура. При указании номера и даты счета-фактуры (счетов-фактур) (к которому (которым) составляется корректировочный счет-фактура) до внесения в него исправления в этой строке вместо номера исправления и вместо даты исправления налогоплательщик вправе поставить прочерк;

г) в строке 2 - полное или сокращенное наименование продавца, указанное в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

д) в строке 2а - место нахождения продавца, указанное в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

е) в строке 2б - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца, указанные в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

ж) в строке 3 - полное или сокращенное наименование покупателя, указанное в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

з) в строке 3а - место нахождения покупателя, указанное в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

и) в строке 3б - идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-покупателя, указанные в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

к) в строке 4 - наименование валюты и ее цифровой код, указанное в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

л) в строке 5 - идентификатор государственного контракта на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), договора (соглашения) о предоставлении из федерального бюджета юридическому лицу субсидий, бюджетных инвестиций, взносов в уставный капитал (при наличии).

2. В графах указываются:

а) в графе 1 - порядковый номер записи поставляемых (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав. Указанный номер должен соответствовать номеру записи в счете-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура;

а(1)) в графе 1а - наименования поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, которые указаны в графе 1 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

а(2)) в графе 1в - код вида товара в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза. Данные указываются в отношении товаров, вывезенных за пределы территории Российской Федерации на территорию государства - члена Евразийского экономического союза. При отсутствии данных налогоплательщик вправе поставить прочерк;

б) в графах 2 и 2а в строках А (до изменения) и Б (после изменения) - единица измерения: код и соответствующее ему условное обозначение (национальное), указанные в графах 2 и 2а счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

в) в графе 3 в строке А (до изменения) - количество (объем) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, указанное в графе 3 счета-фактуры (счетов-фактур), к которому (которым) составляется корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых

осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

г) в графе 3 в строке Б (после изменения) - количество (объем) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема), после уточнения их количества (объема). В случае если количество (объем) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав по счету-фактуре (счетам-фактурам), к которому (которым) составляется корректировочный счет-фактура, не изменялось, в указанную графу переносится показатель из строки А графы 3 корректировочного счета-фактуры;

д) в графе 4 в строке А (до изменения) - цена (тариф) товара (выполненной работы, оказанной услуги), переданного имущественного права за единицу измерения, указанная в графе 4 счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

е) в графе 4 в строке Б (после изменения) - цена (тариф) поставленного (отгруженного) товара (выполненной работы, оказанной услуги), переданного имущественного права, в отношении которых осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога на добавленную стоимость после ее изменения, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог на добавленную стоимость, с учетом суммы налога после ее изменения. Если цена (тариф) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав за единицу измерения по счету-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура, не изменялась, в указанную графу переносится показатель из строки А графы 4 корректировочного счета-фактуры;

ж) в графе 5 в строке А (до изменения) - стоимость всего количества поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога на добавленную стоимость, указанная в графе 5 счета-фактуры (счетов-фактур), к которому (которым) составлен корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

з) в графе 5 по строке Б (после изменения) - стоимость всего количества поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога на добавленную стоимость, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема), после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема);

и) в графе 5 в строке В (увеличение) - разница, отражающая увеличение стоимости поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога на добавленную стоимость после изменения цены (тарифа) и (или) количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий отрицательное значение, указывается с положительным значением;

к) в графе 5 в строке Г (уменьшение) - разница, отражающая уменьшение стоимости поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога на добавленную стоимость после изменения цены (тарифа) и (или) количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б графы 5. Показатель, имеющий положительное значение, указывается с положительным

значением;

л) в графе 6 в строке А (до изменения) - сумма акциза по подакцизным товарам, указанная в графе 6 счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура, по товарам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема). При отсутствии показателя в графе 6 счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура, в указанную графу вносится запись "без акциза";

м) в графе 6 в строке Б (после изменения) - сумма акциза по подакцизным товарам по товарам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема), после изменения цены и (или) уточнения количества (объема). При отсутствии показателя в графе 6 счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура, в указанную графу вносится запись "без акциза";

н) в графе 6 в строке В (увеличение) - разница, отражающая увеличение суммы акциза. Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий отрицательное значение, указывается с положительным значением. При отсутствии показателей в строках А и Б этой графы в строке В налогоплательщик вправе поставить прочерк;

о) в графе 6 в строке Г (уменьшение) - разница, отражающая уменьшение суммы акциза. Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий положительное значение, указывается с положительным значением. При отсутствии показателя в строках А и Б этой графы в строке Г налогоплательщик вправе поставить прочерк;

п) в графе 7 в строках А (до изменения) и Б (после изменения) - налоговая ставка, указанная в графе 7 счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема). По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, вносится запись "без НДС";

р) в графе 8 в строке А (до изменения) - сумма налога на добавленную стоимость, указанная в графе 8 счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема). По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, вносится запись "без НДС";

с) в графе 8 в строке Б (после изменения) - сумма налога на добавленную стоимость, предъявляемая покупателю товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав при их реализации, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема), после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема). По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, вносится запись "без НДС";

т) в графе 8 в строке В (увеличение) - разница, отражающая увеличение суммы предъявленного налога на добавленную стоимость после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий отрицательное значение, указывается в корректировочном счете-фактуре с положительным значением. По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, в строке В налогоплательщик вправе поставить прочерк;

у) в графе 8 в строке Г (уменьшение) - разница, отражающая уменьшение суммы предъявленного налога на добавленную стоимость после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий положительное значение, указывается в корректировочном счете-фактуре с положительным значением. По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, в строке Г налогоплательщик вправе поставить прочерк;

ф) в графе 9 в строке А (до изменения) - стоимость всего количества поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом налога на добавленную стоимость, указанная в графе 9 счета-фактуры (счетов-фактур), предусмотренного (предусмотренных) приложением N 1 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, к которому (которым) составлен корректировочный счет-фактура, по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема). По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, в указанную графу переносится показатель из строки А графы 5 корректировочного счета-фактуры;

х) в графе 9 в строке Б (после изменения) - стоимость всего количества поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), имущественным правам, в отношении которых осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема), после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема). По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, в указанную графу переносится показатель из строки Б графы 5 корректировочного счета-фактуры;

ц) в графе 9 в строке В (увеличение) - разница, отражающая увеличение стоимости поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога на добавленную стоимость, после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий отрицательное значение, указывается в корректировочном счете-фактуре с положительным значением. По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, в указанную графу переносится показатель из строки В графы 5 корректировочного счета-фактуры;

ч) в графе 9 в строке Г (уменьшение) - разница, отражающая уменьшение стоимости поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога на добавленную стоимость, после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б этой графы. Показатель, имеющий положительное значение, указывается в корректировочном счете-фактуре с положительным значением. По операциям, перечисленным в пункте 5 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, в указанную графу переносится показатель из строки Г графы 5 корректировочного счета-фактуры;

ш) в графах 10 и 10а - цифровой код и соответствующее ему краткое наименование страны происхождения товара в соответствии с Общероссийским классификатором стран мира, указанные в графах 10 и 10а счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура. Данные графы заполняются в отношении товаров, страной происхождения которых не является Российская Федерация. При отсутствии показателей в графах 10 и 10а счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, графы 10 и 10а не заполняются;

щ) в графе 11 - регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер

партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанный в графе 11 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура.

Регистрационный номер декларации на товары указывается при реализации товаров, не подлежащих прослеживаемости, ввезенных на территорию Российской Федерации, в случае если их таможенное декларирование предусмотрено правом Евразийского экономического союза, либо регистрационный номер декларации на товары указывается в отношении товаров, не подлежащих прослеживаемости, выпущенных в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области.

При совершении операций с товарами, подлежащими прослеживаемости, указывается регистрационный номер партии товара, подлежащего прослеживаемости.

При отсутствии показателей в графе 11 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, графа 11 не заполняется;

э) в графах 12 и 12а - количественная единица измерения товара, используемая в целях осуществления прослеживаемости (код и соответствующее ему условное обозначение), определяемая согласно Общероссийскому классификатору единиц измерения (ОКЕИ), указанная в графах 12 и 12а счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура. При заполнении указанных граф указывается товар, подлежащий прослеживаемости, предусмотренный перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации".

При отсутствии показателей в графах 12 и 12а счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, графы 12 и 12а не заполняются;

ю) в графе 13 в строке А (до изменения) - количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренного перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации", указанное в графе 13 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура.

При отсутствии показателей в графе 13 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, графа 13 не заполняется;

я) в графе 13 в строке Б (после изменения) - количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренного перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации", в отношении которого осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества. В случае если количество поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, по счету-фактуре, к которому составляется корректировочный счет-фактура, не изменялось, в указанную графу переносится показатель из строки А графы 13 корректировочного счета-фактуры;

я(1)) в графе 13 в строке В (увеличение) - разница, отражающая увеличение количества поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренных перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации". Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б графы 13. Показатель, имеющий отрицательное значение, указывается с положительным значением;

я(2)) в графе 13 в строке Г (уменьшение) - разница, отражающая уменьшение количества поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости, предусмотренных перечнем, утверждаемым в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоговых органах Российской Федерации". Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б графы 13. Показатель, имеющий положительное значение, указывается с положительным значением.

я(3)) в графе 14 в строке А (до изменения) - стоимость поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, в рублях, указанная в графе 14 счета-фактуры (счетов-фактур), к которому (которым) составлен корректировочный счет-фактура по товарам, подлежащим прослеживаемости, в отношении которых осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

я(4)) в графе 14 по строке Б (после изменения) - стоимость поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, в рублях, по товарам, подлежащим прослеживаемости, в отношении которых осуществляется изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема), после изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема);

я(5)) в графе 14 в строке В (увеличение) - разница, отражающая увеличение стоимости поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, в рублях после изменения цены (тарифа) и (или) количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б графы 14. Показатель, имеющий отрицательное значение, указывается с положительным значением;

я(6)) в графе 14 в строке Г (уменьшение) - разница, отражающая уменьшение стоимости поставленных (отгруженных) товаров, подлежащих прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, в рублях после изменения цены (тарифа) и (или) количества (объема). Показатель рассчитывается как разница показателей, указанных в строках А и Б графы 14. Показатель, имеющий положительное значение, указывается с положительным значением;

я(7)) товары, подлежащие прослеживаемости, имеющие одинаковые наименование товара, указанное в графе 1а, единицу измерения, указанную в графе 2а "условное обозначение (национальное)", цену (тариф) за единицу измерения товара, указанную в графе 4 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, отражаются в одной строке корректировочного счета-фактуры. К указанной строке корректировочного счета-фактуры заполняются подстроки граф 11 - 14 по каждому регистрационному номеру партии товара, подлежащего прослеживаемости, указанному в графе 11 корректировочного счета-фактуры.

2(1). При отсутствии показателей в графах 2, 2а, 3 и 4 счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, налогоплательщик вправе в графах 2, 2а, 3 и 4 в строках А (до изменения) и Б (после изменения) корректировочного счета-фактуры поставить прочерки.

3. Стоимостные показатели корректировочного счета-фактуры (в строках А, Б, В, и Г граф 4 - 6, 8, 9) указываются в рублях и копейках (долларах США и центах, евро и евроцентах либо в другой валюте).

4. По строкам "Всего увеличение (сумма строк В)", "Всего уменьшение (сумма строк Г)" подводятся итоги, которые учитываются при составлении книги покупок, книги продаж, а в случаях, предусмотренных приложениями N 4 и 5 постановления Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, - дополнительных листов к книге покупок и книге продаж.

5. Первый экземпляр корректировочного счета-фактуры, составленного на бумажном носителе, выставляется покупателю, второй экземпляр остается у продавца.

6. Исправления в корректировочные счета-фактуры, составленные начиная с даты вступления в силу постановления Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 на бумажном носителе или в электронном виде, вносятся продавцом (в том числе при наличии уведомлений, составленных покупателями, об уточнении корректировочных счетов-фактур в электронном виде) путем составления новых экземпляров корректировочных счетов-фактур в соответствии с настоящим документом. В этом случае в новом экземпляре корректировочного счета-фактуры не допускается изменение показателей, указанных в строках 1 и 1б корректировочного счета-фактуры, составленного до внесения в него исправлений, и заполняется строка 1а, где указывается порядковый номер исправления и дата исправления. Остальные показатели нового экземпляра корректировочного счета-фактуры, в том числе новые (первоначально не заполненные) или уточненные (измененные), указываются в соответствии с настоящим документом.

В случае обнаружения в корректировочных счетах-фактурах ошибок, не препятствующих налоговым органам идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, новые экземпляры корректировочных счетов-фактур не составляются.

Корректировочный счет-фактура с внесенными в него исправлениями подписывается руководителем и главным бухгалтером организации или индивидуальным предпринимателем с указанием реквизитов свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя либо иными уполномоченными в установленном порядке лицами.

В случае обнаружения в корректировочном счете-фактуре ошибок в показателях граф 11 - 14 в новом экземпляре корректировочного счета-фактуры в графах 11 - 14 указываются исправленные данные.

7. При составлении организацией корректировочного счета-фактуры в электронном виде показатель "Главный бухгалтер или иное уполномоченное лицо" не формируется.

При составлении корректировочного счета-фактуры на бумажном носителе на товары, не подлежащие прослеживаемости, работы, услуги, имущественные права графы 12 - 14 не формируются.

8. Налогоплательщик вправе указывать в дополнительных строках и графах корректировочного счета-фактуры дополнительную информацию, в том числе реквизиты первичного документа, при условии сохранения формы корректировочного счета-фактуры, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость".

Вопрос: Об учете в целях налога при УСН возмещения, полученного за изъятие находящегося в собственности недвижимого имущества для государственных нужд.

Ответ: В соответствии с пунктом 1 статьи 346.15 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщики при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения (далее - УСН), учитывают доходы, определяемые в порядке, установленном пунктами 1 и 2 статьи 248 Кодекса. Согласно пункту 1 статьи 248 Кодекса к доходам относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы. При этом доходы от реализации определяются в порядке, установленном статьей 249 Кодекса, а внереализационные доходы - в порядке, установленном статьей 250 Кодекса.

Перечень доходов, не учитываемых при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, установлен в статье 251 Кодекса (подпункт 1 пункта 1.1 статьи 346.15 Кодекса). Данный перечень доходов является закрытым.

Доходы в виде суммы возмещения, полученной за изъятие находящегося в собственности недвижимого имущества для государственных нужд, в статье 251 Кодекса не поименованы.

В этой связи сумма возмещения, полученная за изъятие находящегося в собственности недвижимого имущества для государственных нужд, учитывается в составе доходов при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23 июня 2009 г. N 2019/09 было принято с учетом конкретных обстоятельств по конкретному делу и не может быть использовано другими налогоплательщиками при решении аналогичных вопросов.

Одновременно сообщаем, что в настоящее время проектом основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов в качестве основной меры в области налоговой политики, планируемой к реализации в 2023 году, предусмотрено, в частности, предложение в части освобождения от налогообложения доходов налогоплательщиков, применяющих УСН, в виде суммы возмещения, полученной за изъятие земельных участков и (или) расположенных на них объектов недвижимого имущества для государственных и муниципальных нужд.

В отношении вопросов, связанных с порядком отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности суммы возмещения, полученной за изъятие находящегося в собственности недвижимого имущества для государственных нужд, сообщаем, что согласно Регламенту Минфина России, утвержденному приказом Минфина России от 14.09.2018 N 194н, Департаментом регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности не осуществляется разъяснение законодательства Российской Федерации, практики его применения, а также толкование норм, терминов и понятий по обращениям, не рассматриваются по существу обращения по проведению экспертиз договоров и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Вопрос: Можно ли в рамках контракта по Закону N 44-ФЗ удержать с контрагента на УСН оплату в размере НДС?

Ответ: В отношении порядка оплаты цены контракта, который заключен на основании Закона N 44-ФЗ, существует ряд разъяснений. Из них следует, что заказчик обязан заключить контракт и оплатить его по цене, предложенной победителем закупки, независимо от применяемой им системы налогообложения (Письма Минфина России от 10.06.2024 N 24-08-08/53524, от 14.03.2023 N 24-06-06/21248, от 21.09.2018 N 02-09-09/67738, от 26.09.2017 N 24-03-07/62238).

Если победитель применяет УСН, цена контракта на сумму НДС не уменьшается (Письма Минфина России от 13.03.2018 N 24-03-07/15341, от 26.08.2017 N 24-01-10/55970, от 05.09.2014 N 03-11-11/44793). Как отметила ФАС России в Письме от 21.08.2014 N АЦ/33651/14, в этом случае сумма НДС признается прибылью победителя закупки. В процессе закупки и заключения контракта заказчик не вправе корректировать цену контракта, которая предложена применяющим УСН участником (Определение Верховного Суда РФ от 08.06.2022 N 303-ЭС22-7854 по делу N А51-1209/2021, Письма Минфина России от 10.06.2024 N 24-08-08/53524, от 14.03.2023 N 24-06-06/21248, от 15.08.2022 N 03-07-11/79299, от 12.05.2020 N 24-01-08/38165, от 11.10.2018 N 02-09-09/72965, от 02.11.2017 N 03-07-11/72354, Минэкономразвития России от 07.10.2015 N Д28и-2906).

Вопрос: Об учете организациями, применяющими УСН, сумм НДС с доходов работников.

Ответ: В соответствии с подпунктом 22 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при определении объекта налогообложения налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством о налогах и сборах, за исключением налога, уплаченного в соответствии с настоящей главой, и налога на добавленную стоимость, уплаченного в бюджет в соответствии с пунктом 5 статьи 173 Кодекса.

Согласно пункту 5 статьи 346.11 Кодекса организации, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, предусмотренных Кодексом.

Так, статьей 226 Кодекса предусмотрено, что налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы НДФЛ производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам.

Уплата суммы НДФЛ за счет средств налоговых агентов не допускается.

Таким образом, исходя из положений подпункта 22 пункта 1 статьи 346.16 Кодекса суммы НДФЛ, удерживаемые из доходов работников, не могут включаться в качестве расходов при определении налоговой базы организацией, применяющей УСН.

Одновременно сообщаем, что согласно подпункту 6 пункта 1 и пункту 2 статьи 346.16 Кодекса налогоплательщики, применяющие УСН, при определении объекта налогообложения могут уменьшать полученные доходы на расходы на оплату труда в порядке, предусмотренном статьей 255 Кодекса.

Исходя из норм статьи 255 Кодекса к расходам на оплату труда относятся любые начисления работникам, предусмотренные трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами. При этом суммы НДФЛ учитываются в составе начисленных сумм оплаты труда.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 346.17 Кодекса расходы на оплату труда учитываются в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения.

Настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Опыт применения упрощенной системы налогообложения:

Кратко исследуем значение малого предпринимательства для развития экономики Российской Федерации и практика налогового регулирования этой сферы бизнеса. Объектом исследования является применение упрощенной системы налогообложения как инструмента государственной поддержки малого и среднего предпринимательства. Предметом исследования выступает налоговое и специальное законодательство, регулирующее деятельность предпринимателей в Российской Федерации, данные статистической налоговой отчетности ФНС России.

Ранее, была выявлена тенденция снижения роли малого предпринимательства в социально-экономическом развитии Российской Федерации и формировании доходов бюджетной системы за период 2018 - 2021 гг. Рассмотрим динамику изменения количества налогоплательщиков упрощенной системы налогообложения и сумм уплачиваемых ими налогов в разрезе частного и корпоративного предпринимательства. Особое внимание уделим отдельным недостаткам механизма налогообложения малого и среднего бизнеса, препятствующим, по мнению автора, его развитию, таким как невысокие пороговые значения дохода и необходимость их суммирования по нескольким специальным налоговым режимам; неурегулированность порядка определения стоимости основных средств для целей применения УСН; невостребованность инструмента налоговых каникул и пр.

Сформируем рекомендации по выявленным направлениям совершенствования механизма упрощенной системы налогообложения. Ключевые слова: малое предпринимательство, малый и средний бизнес, специальные налоговые режимы, упрощенная система налогообложения, налогообложение малого бизнеса, поддержка малого бизнеса, налоговые каникулы.

Развитие малого бизнеса в Российской Федерации является одной из важнейших задач, стоящих перед экономикой страны: в большинстве экономически развитых стран удельный вес малого предпринимательства в ВВП составляет от 50 до 80%. Малый бизнес является также одним из важнейших инструментов обеспечения занятости, например в странах Евросоюза в этом секторе экономики заняты от 50 до 55% трудоспособного населения.

В Российской Федерации малое предпринимательство пока нельзя назвать элементом устойчивого экономического развития экономики: данные таблицы 1 свидетельствуют о сокращении числа малых предприятий в Российской Федерации за последние несколько лет, а также демонстрируют нестабильную динамику численности наемных работников: в 2022 г. впервые с 2018 г. количество работников, занятых в малом бизнесе, незначительно возросло. При этом объемы оборота малых предприятий не только не снижаются, но и явно увеличиваются, что косвенно подтверждает выводы об улучшении показателей их деятельности.

Таблица 1

Динамика развития малого предпринимательства
в Российской Федерации в 2018 - 2021 гг.

Показатели	2018	2019	2020	2021	10.04.2022
Количество МП, ед.	2 701 230	2 517 754	2 362 558	2 300 986	2 344 035
Численность работников МП, чел.	13 472 434	12 889 830	12 924 968	12 120 732	12 139 834
Оборот МП по Российской Федерации, млрд руб.	48 459,2	53 314,2	48 948,4	-	-
Количество ИП	3 341 668	3 406 927	3 339 592	3 538 023	3 632 152
Численность работников ИП, чел.	2 444 619	2 467 180	2 584 845	2 517 990	2 473 789
Оборот ИП по РФ, млрд руб.	14 102,5	15 003,8	20 234,9	-	-

Количество индивидуальных предпринимателей, напротив, начиная с 2018 г. имеет устойчивую тенденцию к росту, сопровождающуюся ростом оборота. Даже по итогам 2020 г., когда ограничения, связанные с пандемией, нанесли серьезный ущерб предпринимательству в целом, мы видим увеличение оборота индивидуальных предпринимателей. При этом доля малого бизнеса в суммарном обороте всех предприятий Российской Федерации составила в 2021 г. всего 11,5%, по мнению многих экспертов, это абсолютный минимум с 2008 г. Для сравнения, в 2020 г. этот показатель был на уровне 12,6%, в 2019 г. - 13,4% .

Существует мнение, что при правильном развитии один только малый сектор экономики может дать ежегодную прибавку ВВП не на 2 - 3%, а как минимум на 5 - 10%. Однако приведенные выше данные свидетельствуют о том, что плановые показатели по итогам 2021 г. достигнуты не были.

Данные о вкладе малого бизнеса в формирование доходов бюджета приведены в таблице 2.

Таблица 2

Удельный вес налоговых платежей малого бизнеса

Показатель, млн руб.	2017	2018	2019	2020	2021
УСН	345 215,5	422 190,4	492 880,5	502 142,1	715 931,9
ЕНВД	70 630,8	64 458,9	65 031,1	52 015,5	13 705,1
ПС	11 193,6	12 467,4	13 923,7	13 296,8	36 771,7
НПД	-	-	1 137,7	3 308,9	21 322,4
1 Всего налоги малого бизнеса	427 040,0	499 116,70	572 973,00	570 763,30	787 731,10
Всего налоговые поступления	17 197 016,5	21 328 495,4	22 503 367,2	20 737 772,9	28 124 176,5
Удельный вес налогов малого бизнеса, %	2,5	2,34	2,55	2,75	2,80

За исследуемый пятилетний период налоговые платежи малого бизнеса возросли почти в 2 раза, увеличившись с 427 млрд руб. до 787,7 млрд руб. При этом участие этого сектора экономики в формировании бюджета страны возросло незначительно - с 2,5 до 2,8%. Важно также учитывать, что налоговые платежи малого предпринимательства практически не связаны с прибыльностью его деятельности, в отличие от крупного и среднего бизнеса.

Если сравнивать приведенные значения с данными по НДС и налогу на прибыль организаций, то суммы поступлений по этим налогам увеличились за этот же период на 50,12%, тогда как общая сумма налоговых поступлений возросла на 63,5%.

Следует отметить, что 2020 и 2021 гг. нельзя назвать показательными из-за вынужденных ограничений вследствие пандемии, в результате которых значительно снизилась прибыльность экономики в целом, и поступления по налогу на прибыль организаций сократились на 11,5%: с 4 543 114,97 млн руб. в 2019 г. до 4 018 111,69 млн руб. в 2020 г. Таким образом, было бы более объективным сравнивать данные показатели в "допандемийных" условиях, а именно в этот период наблюдается тенденция снижения роли малого предпринимательства в пополнении государственной казны.

Одним из эффективных инструментов в механизме поддержки и развития микро- и малого бизнеса считается возможность применения малым бизнесом специальных режимов налогообложения, в том числе упрощенной системы налогообложения (УСН): по данным Федеральной налоговой службы Российской Федерации (далее - ФНС России), налоговая нагрузка при уплате единого налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения в 2,5 раза ниже, чем нагрузка при работе на общей системе налогообложения.

Данные о количестве налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, приведены в таблице 3.

Динамика количества налогоплательщиков УСН

Показатели	2017	2018	2019	2020	2021
Количество субъектов МСП, в том числе:	6 039 216	6 042 898	5 924 681	5 702 150	5 839 009
организации	2 817 510	2 701 230	2 517 754	2 362 558	2 300 986
ИП	3 221 706	3 341 668	3 406 927	3 339 592	3 538 023
Количество плательщиков УСН, в том числе:	3 056 467	3 241 687	3 386 887	3 536 392	-
организации	1 472 070	1 460 360	1 462 615	1 426 743	-
индивидуальные предприниматели	1 584 397	1 781 327	1 924 272	2 109 649	-

По представленным данным, количество субъектов малого и среднего предпринимательства за анализируемый период показывало неоднозначные тенденции:

- количество субъектов МСП в целом сократилось в 2021 г. по сравнению с 2017 г. на 3,3%, при этом сокращение не имело устойчивого тренда: в 2018 г. по сравнению с 2017 г. наблюдался прирост, затем до 2020 г. - постепенная убыль, а в 2021 г. снова незначительный прирост. При этом численность налогоплательщиков УСН увеличилась опережающими темпами - на 15,7%;

- динамика количества организаций малого и среднего бизнеса устойчиво отрицательная: за период с 2017 по 2021 г. сокращение наблюдалось ежегодно и составило в целом 18,3%. Количество организаций - налогоплательщиков УСН также имеет отрицательную динамику, но темпы ее гораздо более низкие - 3,1% с 2017 по 2021 г. Приведенные данные косвенно свидетельствуют об уменьшении числа предприятий малого и среднего бизнеса в основном за счет налогоплательщиков, применяющих иные налоговые режимы;

- динамика индивидуальных предпринимателей, занятых в этом секторе экономики, напротив, показывала уверенный рост - 9,81% за анализируемый период. Примечательно, что даже в 2020 г., когда негативные последствия пандемии отразились на экономике в целом, количество индивидуальных предпринимателей не уменьшалось. Количество предпринимателей, применяющих УСН, увеличилось куда более значительно - на 33,2% за анализируемый период, что может говорить не только об увеличении общего числа предпринимателей, но и о переходе на УСН предпринимателей, ранее применявших другие режимы налогообложения, в том числе ЕНВД.

Целесообразно предположить, что увеличение общего количества налогоплательщиков УСН должно привести к росту налоговых поступлений по единому налогу, а также возрастанию роли УСН в общей сумме налоговых поступлений по специальным налоговым режимам. Данные приведены в таблице 4.

Таблица 4

Поступление единого налога в связи с применением УСН

Показатель	2017	2018	2019	2020	2021
Единый налог при УСН, тыс. руб.	345 215 525	422 190 406	492 880 495	502 142 140	715 931 855
Всего налоги малого бизнеса, тыс. руб.	427 039 969	499 116 804	572 972 960	570 763 356	787 731 075
Доля поступлений от УСН в налогах малого бизнеса, %	80,84	84,59	86,02	87,98	90,89
Количество налогоплательщиков УСН, ед.	3 056 467	3 241 687	3 386 887	3 536 392	-
Средняя сумма единого налога при УСН, тыс. руб.	112,95	130,24	145,53	141,99	-

По данным таблицы 4, поступления по единому налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения увеличились за период с 2017 по 2020 г. на 45,5%. Прирост единого налога при УСН на 45,5% обеспечен влиянием двух факторов: увеличением общего количества налогоплательщиков на 15,7% и увеличением средней суммы налогового платежа на 25,7% за анализируемый период.

Резкий скачок этого показателя в 2021 г. по сравнению с 2020 г. - на 42,6% - объясняется увеличением пороговых значений дохода и численности работников для целей применения УСН и прогнозируемым увеличением общего количества налогоплательщиков УСН, однако мы пока не располагаем такими данными до окончания сроков проверки отчетности за 2021 г. и можем сравнивать показатели таблицы 4 только за сопоставимые периоды времени.

Доля УСН в общей сумме налоговых поступлений по специальным налоговым режимам выросла за анализируемый период времени на 12,43%, при этом тенденция к увеличению этого показателя устойчивая: вопреки прогнозам, отмена ЕНВД с 1 января 2021 г. не привела к существенным изменениям.

Таким образом, доля налогоплательщиков УСН в общей сумме налоговых поступлений от малого бизнеса является преобладающей, при этом малое предпринимательство в целом пока нельзя назвать ключевым элементом устойчивого экономического развития и важным источником пополнения государственного бюджета. Сложившаяся ситуация может объясняться, на наш взгляд, рядом ограничений, характерных для механизма исчисления УСН и препятствующих развитию малого и среднего предпринимательства.

1. Необходимость соблюдения предельного значения дохода 150 млн руб., а с 1 января 2021 г. - 200 млн руб. По данным ФНС России, большинство судебных споров, связанных с дроблением бизнеса, имеет причиной избегание налогоплательщиками утраты права на применение УСН вследствие превышения этих значений. Данные таблицы 4 наглядно демонстрируют, насколько возросли поступления по единому налогу в 2021 г., когда пороговые значения дохода были увеличены. Вызывает также сомнение необходимость применения разных норм законодательства для отнесения налогоплательщиков к малому и среднему бизнесу. В частности, Федеральный закон от 24 июля 2007 г. N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" определяет предельные значения дохода для микробизнеса - 120 млн руб., для малого предприятия - 800 млн руб., для среднего предприятия - 2 млрд руб. Тогда как налоговое законодательство для целей применения УСН устанавливает пороговое значение дохода в размере 200 млн руб., для целей применения АУСН (автоматизированной упрощенной системы налогообложения, вступающей в силу с 01.07.2022) - 60 млн руб., для применения патентной системы налогообложения - 60 млн руб. Таким образом, пороговые значения дохода для применения специальных налоговых режимов ориентированы исключительно на микробизнес и требуют пересмотра и экономического обоснования.

2. При совмещении специальных налоговых режимов, например, УСН и ПСН, для определения предельного значения доходов учитываются доходы по обоим специальным налоговым режимам в совокупности. Кроме того, при рассмотрении аналогичного вопроса, касающегося совмещения УСН и ЕНВД, финансовое ведомство придерживалось прямо противоположного мнения: необходимо было вести отдельный учет доходов по разным специальным налоговым режимам. Учитывая невысокие пороговые значения доходов по каждому из специальных налоговых режимов, такое суммирование представляем нецелесообразным.

3. До 2024 г. продлено право регионов вводить налоговые каникулы в виде ставки 0% для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН. Условием предоставления каникул является осуществление деятельности в производственной, социальной, научной сфере, а также в сфере бытовых услуг населению. В большинстве регионов Российской Федерации законы, устанавливающие налоговые каникулы в виде нулевой ставки, были введены в 2015 - 2016 гг. Срок предоставления налоговых каникул - два налоговых периода, соответственно, в течение этого промежутка времени нельзя ожидать фискального эффекта, но по истечении двухлетнего периода можно прогнозировать увеличение налоговых поступлений от налогоплательщиков, применяющих УСН или ПСН и занятых в указанных видах деятельности. По данным таблицы 5 составили диаграмму о динамике налоговых поступлений по некоторым из них.

Таблица 5

Поступление налогов, предусмотренных специальными налоговыми
режимами, в разрезе видов предпринимательской
деятельности, тыс. руб.

Виды предпринимательской деятельности	2017		2018		2019		2020		2021	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
По всем видам предпринимательской деятельности	427 039 969	100	499 116 804	100	572 972 960	100,00	570 763 356	100,00	787 731 075	100,00
Оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств и мотоциклов	141 178 386	33,06	154 075 563	30,87	174 264 801	30,41	168 119 813	29,46	235 529 303	29,90
Операции с недвижимым имуществом	68 923 911	16,14	80 712 801	16,17	91 189 139	15,92	92 601 848	16,22	118 468 936	15,04
Деятельность профессиональная, научная и техническая	37 192 135	8,71	46 139 827	9,24	54 932 252	9,59	57 789 958	10,13	74 986 872	9,52
Строительство	27 603 761	6,46	35 047 575	7,02	45 688 039	7,97	51 900 294	9,09	64 258 737	8,16
Обработывающие производства	27 292 389	6,39	32 337 977	6,48	37 443 303	6,53	38 991 205	6,83	49 944 117	6,34
Транспортировка и хранение	18 872 117	4,42	23 173 861	4,64	26 777 432	4,67	25 215 768	4,42	38 979 792	4,95
Деятельность в области здравоохранения и социальных услуг	7 028 138	1,65	8 484 702	1,70	9 756 114	1,70	9 548 943	1,67	13 872 353	1,76
Ремонт компьютеров, предметов личного потребления и хозяйственно-бытового назначения	2 399 781	0,56	2 635 977	0,53	2 928 156	0,51	2 647 043	0,46	3 779 793	0,48

Налоговые поступления от применения специальных налоговых режимов в разрезе видов предпринимательской деятельности

По данным таблицы 5 можно сделать выводы о том, что наибольшую долю занимают оптовая и розничная торговля, ремонт авто- и мототранспортных средств - на уровне 30%, причем этот показатель практически не меняется на протяжении последних пяти лет. Операции с недвижимым имуществом приносят бюджету от 16 до 15% всех поступлений от специальных налоговых режимов, и за анализируемый период времени показатель остается неизменным.

По видам деятельности, подпадающим под применение налоговых каникул, динамика, к сожалению, не вызывает оптимизма:

- производственная деятельность приносит бюджету не более 6,5 - 6,8% всех поступлений от спецрежимов;

- научная и техническая деятельность - от 8,71 до 10,13%;

- социальные услуги - не больше 2%;

- бытовые услуги населению - не больше 0,5%.

Доля всех вышеперечисленных видов деятельности почти не изменилась за анализируемый период, хотя в абсолютном выражении эти показатели выросли более чем в 1,5 раза. Сложившаяся ситуация может быть результатом влияния нескольких факторов:

- увеличение численности налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы;

- рост их оборота и, соответственно, сумм уплачиваемых налогов;

- не востребованность инструмента налоговых каникул для малого предпринимательства.

Большинство российских предпринимателей в настоящее время ориентированы на быстрое получение дохода легким путем, чего нельзя ожидать при осуществлении видов деятельности, подпадающих под налоговые каникулы. В противном случае мы бы видели увеличение поступлений от указанных видов деятельности в динамике.

Еще одним ограничением, препятствующим усилению предпринимательской активности налогоплательщиков УСН, является предельный размер остаточной стоимости основных средств для целей применения УСН. Необходимость соблюдения предельного ограничения в 150 млн руб. явно не стимулирует бизнес к внедрению новой техники и технологий, обеспечивающих, с одной стороны, рост производства продукции и расширение видов услуг, а с другой стороны, влекущих за собой риски перехода на общий режим налогообложения. Увеличение предельного размера дохода плательщиков УСН до 200 млн руб. целесообразно распространить и на предельный размер остаточной стоимости имущества с последующей ежегодной индексацией.

Кроме того, является неурегулированным вопрос определения стоимости имущества для целей применения УСН. Существуют спорные мнения относительно того, стоит ли включать в лимит 150 млн руб. стоимость недвижимого имущества, определяемую кадастровым способом. Подпункт 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ устанавливает невозможность применения УСН налогоплательщиками, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 150 млн руб. При этом учитываются основные средства, которые подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом. Таким образом, исходя из прямого смысла норм налогового законодательства стоимость объектов недвижимого имущества должна включаться в лимит 150 тыс. руб. для целей применения УСН.

При этом существует особое мнение Министерства финансов Российской Федерации, изложенное в Письме от 16 декабря 2020 г. № 03-11-11/110289: для целей применения УСН используется остаточная стоимость основных средств, а не кадастровая. Таким образом, если кадастровая стоимость основных средств превышает 150 млн руб., но их остаточная стоимость

составляет менее 150 млн руб., организация или индивидуальный предприниматель вправе применять УСН.

Из вышеизложенного прямо вытекают два вывода:

- во-первых, налоговое законодательство не содержит прямых внятных разъяснений о том, что кадастровая стоимость недвижимого имущества не включается в лимит 150 млн руб., хотя и содержит указание на определение остаточной стоимости на основании бухгалтерского учета. Данные разъяснения дает только финансовое ведомство или судебная практика;

- во-вторых, с учетом высокой первоначальной стоимости недвижимого имущества и длительных сроков его полезного использования установленное ограничение 150 млн руб. является серьезным препятствием для деятельности налогоплательщиков в приоритетных сферах и подталкивает их к избеганию серьезных вложений в бизнес.

Ограничение численности сотрудников, напротив, не является препятствием для развития малого предпринимательства - она может составлять до 130 человек без потери права на применение УСН. По мнению многих авторов, организацию с таким количеством работников сложно отнести к категории "малого предприятия". По опыту построения налоговых систем в государствах Евросоюза малые и средние предприятия можно классифицировать следующим образом:

- микропредприятия - организации, в которых не более 10 работников и годовой оборот до 2 млн евро (около 185 млн руб.);

- малые предприятия - не более 50 работников и годовой оборот до 10 млн евро (925 млн руб.);

- средние предприятия - не более 250 работников и годовой оборот до 50 млн евро (4,6 млрд руб.).

Кроме того, по данным таблицы 1, в 2020 - 2021 гг. среднее количество наемных работников в малом предпринимательстве составляло: в корпоративном секторе - до 6 человек, у индивидуальных предпринимателей - менее 1. В подобных условиях возникает вопрос о целесообразности пересмотра законодательного ограничения численности сотрудников для целей УСН в сторону ее уменьшения.

Представляется, что ведение надлежащего бухгалтерского, управленческого и налогового учета никогда не будет излишним в организации. Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства может принять ведение бухгалтерского учета на себя (п. 3 ст. 7 Закона N 402-ФЗ). Ответственное лицо, на которое в соответствии с законодательством РФ возложено ведение бухгалтерского учета, разрабатывает и подписывает внутренний документ организации (учетную политику). Затем руководитель организации приказом утверждает подготовленный документ и вводит его в действие.

Налоговый учет осуществляется в целях:

- формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного периода;

- обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Ответственное лицо, на которое в соответствии с законодательством РФ возложено ведение бухгалтерского учета, разрабатывает и подписывает внутренний документ организации (учетную политику). Затем руководитель организации приказом утверждает подготовленный документ и вводит его в действие.

Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом руководителя.

В случае изменения принимаемых методов учета решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах - не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

Существуют особенности при составлении учетной политики организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения (УСН).

В соответствии со ст. 346.24 и п. 1 ст. 346.53 НК РФ указанные налогоплательщики ведут учет доходов и расходов, в книге учета доходов и расходов. Приказом Минфина России утверждаются такие формы налогового учета, как книга учета доходов и расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения), а также книга учета доходов (для индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения). Такие организации должны вести книги учета доходов и расходов, которые также следует указать в учетной политике.

Ответственное лицо, на которое в соответствии с законодательством РФ возложено ведение бухгалтерского учета, разрабатывает и подписывает внутренний документ организации (учетную политику). Затем руководитель организации приказом утверждает подготовленный документ и вводит его в действие.

Подводя итог, еще раз подчеркнем, что учетная политика в настоящее время является основным документом бухгалтерского учета в организациях. При этом действующее законодательство достаточно гибко подходит к регулированию правил формирования учетной политики - в большинстве случаев организациям предоставляется право выбора порядка отражения информации в бухгалтерском учете. В связи с этим формирование учетной политики должно происходить на основании профессионального суждения бухгалтера о целесообразности и эффективности выбора той или иной модели учетной политики.

К сожалению, в настоящее время, в российском законодательстве не закреплена норма, устанавливающая ответственность за неутверждение учетной политики организации на соответствующий финансовый год. Непредставление учетной политики может являться основанием для привлечения организации к ответственности по ст. ст. 120 и 126 НК РФ. В то же время, как показывает практика, отсутствие приказа об утверждении учетной политики рассматривается в совокупности с другими обстоятельствами при оценке объективной стороны указанных правонарушений.

Все это приводит к тому, что зачастую в организациях достаточно формально подходят к формированию учетной политики. Между тем учетная политика представляет собой не просто совокупность правил ведения бухгалтерского и налогового учетов - она является локальным нормативным актом, на который можно ссылаться в случае возникновения расхождений в ходе проведения налоговых и иных проверок финансово-хозяйственной деятельности организаций. Все это, по нашему мнению, обуславливает необходимость закрепления в гл. 15 КоАП РФ статьи, предусматривающей ответственность за отсутствие приказа руководителя организации об утверждении учетной политики на соответствующий финансовый год.

Практика также свидетельствует о том, что на сегодняшний день в подавляющем большинстве российских организаций учетная политика строится таким образом, чтобы создавать как можно меньше работы для бухгалтерии. Между тем грамотный подход в выборе модели учетной политики может существенным образом снизить налоговую нагрузку. Так, более 90% российских организаций в настоящее время применяют линейный способ амортизации основных средств в налоговом учете и в бухгалтерском учете. В то же время выбор нелинейного способа амортизации основных средств в налоговом учете ведет к снижению налоговой базы по налогу на прибыль. Отказ от использования данного метода объясняется лишь тем, что образовавшиеся при

применении нелинейного метода амортизации расхождения в регистрах бухгалтерского и налогового учетов неудобны для работы бухгалтера.

В связи с этим необходимо говорить о том, что учетная политика организации должна быть взвешенной, продуманной и детально прописанной для того, чтобы, с одной стороны, наиболее эффективным образом организовать работу бухгалтерии, а с другой - исключить возможные претензии государственных органов в случаях осуществления финансового контроля деятельности организаций.

Учетная политика организации:

Иногда законодательство позволяет организации выбирать между разными вариантами отражения хозяйственных операций или формами «первички». Однако свой выбор компания должна отразить в учетной политике, после чего неукоснительно ее придерживаться. В противном случае инспекторы зафиксируют нарушение правил учета. Сейчас разберем, как грамотно составить учетную политику.

Есть хозяйственные операции, которые можно отразить по-разному. Правила налогового учета (НУ) и бухучета (БУ) подразумевают несколько способов, и компания вправе выбрать один из них. Приведем примеры:

в НУ у организаций есть право отразить амортизационную премию, то есть списать на текущие расходы 10% (в отдельных случаях — 30%) первоначальной стоимости основного средства (п.9 ст. 258 НК РФ). Но от премии допустимо отказаться;

в налоговом учете для большинства объектов ОС разрешено выбрать метод амортизации: линейный или нелинейный (п. 1 ст. 259 НК РФ). Выбор метода амортизации закреплен и в бухучете (п. 35 ФСБУ 6/2020 «Основные средства»; см. «ФСБУ 6/2020 «Основные средства»: что такое и как перейти»).

в БУ компании (кроме малых предприятий) обязаны создавать резервы по предстоящим отпускам. Для этого надо, в числе прочего, вычислить стартовую величину резерва. Методика расчета нормативами не установлена. Организация может определить стартовое значение для каждого работника, либо для подразделения в целом (см. «Как «бывшим» малым предприятиям создать резерв по предстоящим отпускам в бухгалтерском учете»).

Кроме того, у организаций есть право выбора: использовать унифицированные бланки первичных документов, либо разработать собственные. Это относится к накладной по форме № ТОРГ-12, графику отпусков, табелю учета рабочего времени, штатному расписанию и проч.

Учетная политика (УП) — это внутренний документ компании, где зафиксированы все выбранные ею способы отражения операций и формы первичных документов. Например, в УП может быть закреплено, что амортизация основных средств начисляется линейным методом. Амортизационная премия не применяется. Стартовая величина резерва расходов по предстоящим отпускам считается по каждому сотруднику. При отгрузке товара используется унифицированная форма накладной ТОРГ-12 и т.д.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета:

Формировать УП для целей бухучета должны все юридические лица. Это следует из пункта 3 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Придерживаться УП обязаны как головной офис, так и каждый филиал, подразделение и представительство организации (п. 9 ПБУ 1/2008).

Учетная политика должна, в частности, обеспечивать:

Полноту отражения в БУ всех фактов хозяйственной деятельности.

Своевременность отражения каждой операции в БУ и в бухгалтерской отчетности.

Равенство данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам на последнее число каждого месяца.

Заметка:

Рабочий план счетов — один из элементов УП для целей бухучета. Из всех счетов (утв. приказом Минфина от 31.10.2000 № 94н) организация выбирает те, которые будет использовать в своей работе. В крайнем случае, с разрешения Минфина, допустимо ввести новый счет. Для этого можно задействовать «свободные» номера из утвержденного плана (см. «План счетов бухгалтерского учета в 2024 году»).

Учетная политика для целей налогового учета

Если Налоговый кодекс допускает различные способы учета, компания должна выбрать один из них и закрепить в своей УП.

Важно:

Отступить от утвержденной учетной политики нельзя. На это указал Конституционный суд в определении от 12.05.05 № 167-О. Там говорится, цитируем: «Однако, избрав конкретный вариант такой политики, каждый налогоплательщик включается в соответствующий механизм налогообложения и в силу этого лишается возможности использовать другой».

Кто составляет учетную политику организации

Никаких правил здесь нет. Не важно, кто в организации составляет учетную политику. Главное, чтобы она была грамотной и отвечала нуждам предприятия.

Как правило, в небольших ООО разработкой этого документа занимается главный, либо единственный (если других нет) бухгалтер. Большие компании и холдинги привлекают к формированию УП руководителей, а иногда и аудиторов.

Требования к оформлению учетной политики предприятия

Ни законы, ни другие нормативно-правовые акты не устанавливают жестких требований к оформлению учетной политики. В пункте 8 ПБУ 1/2008 сказано лишь о том, что необходимо составить организационно-распорядительный документ: приказ, распоряжение, стандарт и проч.

На практике подавляющее большинство юрлиц поступают следующим образом: издают приказ об утверждении учетной политики за подписью директора. При налоговых проверках инспекторы обычно запрашивают этот документ. Если он отсутствует, некоторые хозяйственные операции могут признать неверно оформленными, что повлечет доначисление налогов, а также, возможно, начисление пеней и штрафов.

Заметка:

Приказ разрешено составить в свободной форме. Главное, поставить номер, дату и подпись. А также перечислить лиц, которые отвечают за соблюдение УП.

Что касается самой политики, то ее можно изложить в тексте приказа, либо оформить в виде приложения. Чаще всего составляют две политики: отдельно налоговую и отдельно бухгалтерскую. В каждой из них оформляют несколько разделов: «основные средства», «распределение на прямые и косвенные расходы», «создание резервов» и т.д. Допустимы и любые другие варианты, если они отвечают нуждам компании.

Утверждение учетной политики

По общему правилу вновь созданные компании разрабатывают УП и применяют ее с начала своей деятельности и до конца периода (отчетного или налогового). Далее политику корректируют, либо оставляют старую. В первом случае издают новый приказ, во втором случае — по умолчанию продолжает действовать прежний документ.

Сроки утверждения учетной политики для бухучета и для целей налогового учета — разные:

Учетная политика для целей БУ утверждается не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юрлица (вновь созданного, либо реорганизованного). Но применяется уже с момента внесения записи в ЕГРЮЛ. Если со следующего года УП меняется, соответствующий приказ

нужно утвердить до 1 января этого года (п. 9 ПБУ 1/2008).

Учетную политику по НДС вновь созданные организации утверждают не позднее окончания первого налогового периода (квартала). А применяют — со дня создания (п. 12 ст. 167 НК РФ). Для утверждения УП по налогу на прибыль сроки не прописаны. Но указано, что применять ее в общем случае нужно до конца текущего налогового периода (ст. 313 НК РФ).

Важно:

Менять учетную политику в середине отчетного или налогового периода не возбраняется. Но для это нужны веские основания. Их два. Первое — появление новых операций или нового вида деятельности. Второе — поправки в законодательстве о налогах и сборах, либо в федеральных или отраслевых стандартах. Для целей БУ есть дополнительное основание — разработка или выбор более эффективного способа ведения бухучета.

Как составить учетную политику организации на 2025 год

Необходимо отразить изменения, которые вступят в силу. Вот основные новшества:

- в 2025 году будут действовать лимиты, позволяющие продолжить применять «упрощенку». По численности сотрудников — 130 человек, по остаточной стоимости ОС — 200 млн руб., по величине доходов — 450 млн руб. (450 млн руб. x коэффициент-дефлятор 1; см. «Новые изменения по УСН и налогу на прибыль: читаем «поправки к поправкам»). Если эти показатели не будут соблюдаться, следует заранее выбрать иную налоговую систему;
- в 2024 году действует единый тариф страховых взносов: 30% для выплат: в пределах базы, 15,1%, сверх базы (п.3 ст. 425 НК РФ). Предельная база равна 2 225 тыс. руб. Для субъектов малого и среднего бизнеса продолжают действовать пониженные тарифы страховых взносов. Они применяются к части зарплаты, превышающей МРОТ (п. 2.4 ст. 427 НК РФ). Тарифы влияют на сумму взносов, а значит и на размер резерва по отпускам;
- мобилизованных сотрудников не следует включать в график отпусков (см. «Нужно ли включать мобилизованных работников в график отпусков: ответ Роструда») и учитывать их при составлении резерва по отпускам;
- начиная с бухгалтерской отчетности за 2024 год компании обязаны применять новый стандарт ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» (см. «Утвержден новый ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»). Он позволяет, в числе прочего, установить лимит стоимости для нематериальных активов, относить лицензии к НМА и др.

Большое вам спасибо за ваш интерес и внимание!