

Услуга оказывается в соответствии с Правилами работы «Линии консультаций». Рекомендуем заранее с ними ознакомиться на нашем сайте
<http://f1consultant.ru/file/nonefiles/March2021/ZvArk6hWiPN7mZwGN5Ft.pdf>

Актуально на 21.07.2021

На ваш вопрос: *Вопрос по имуществу. По данным бухучета не было введено в эксплуатацию здание с 2014года. Документы регистрационные имеются, но в учете не отражены. Каким образом можно сейчас провести в учете?*

Правовая формулировка вопроса: Исправление ошибок прошлых лет.

Краткий ответ: Порядок исправления ошибок прошлых лет в бухгалтерском учете зависит от их существенности

Организация должна произвести перерасчет налоговой базы и сумм налога на имущество в уточненной налоговой декларации по налогу на имущество за прошлый год.

Организации необходимо представить уточненную декларацию по налогу на прибыль за прошлый год с отражением корректной суммы налога на имущество за указанный период, в которой может быть учтена и доначисленная амортизация за соответствующий период. Однако доначислить амортизацию за прошлый период можно и в периоде выявления ошибки.

Обоснование: Ошибкой в бухгалтерском учете признается неотражение или неправильное отражение фактов хозяйственной деятельности, которое обусловлено неправильным применением учетной политики, неправильным применением законодательства и НПА по бухгалтерскому учету, неточностями в вычислениях и иными факторами (п. 2 ПБУ 22/2010 "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности").

Не являются ошибками неточности или пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения (неотражения) таких фактов (п. 2 ПБУ 22/2010).

Ошибки бывают:

- текущего года, когда они выявлены в том же году, в котором совершены;
- прошлых лет, когда они выявлены после окончания того года, в котором совершены.

В зависимости от степени влияния на показатели бухгалтерской отчетности ошибки делятся на:

- существенные;
- несущественные.

Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности (п. 3 ПБУ 22/2010). Нужно учитывать влияние ошибки на все показатели отчетности за период, в котором были выявлены ошибки, в том числе показатели всех представленных в этой отчетности предыдущих периодов (Письмо Минфина России от 24.01.2011 N 07-02-18/01).

Уровень существенности ошибки в бухгалтерском учете нормативно не определен, и организация устанавливает его самостоятельно исходя из величины и характера соответствующей статьи (группы статей) бухгалтерской отчетности (п. 3 ПБУ 22/2010). Критерий существенности ошибок

рекомендуем закрепить в учетной политике (п. 4 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации"). Обычно уровень существенности ошибок устанавливают в процентах к показателю статьи (группы статей). За основу определения существенности можно взять, например:

-5%-ный уровень доходов (расходов), при котором требуется их обособленное раскрытие в отчете о финансовых результатах (п. 18.1 ПБУ 9/99 "Доходы организации", п. 21.1 ПБУ 10/99 "Расходы организации");

-10%-ное искажение показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое признается грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету в соответствии с примечанием к ст. 15.11 КоАП РФ.

Порядок исправления ошибок прошлых лет зависит от их существенности.

Несущественные ошибки прошлых лет исправляйте в зависимости от времени их обнаружения.

Если ошибка обнаружена после подписания годовой бухгалтерской отчетности, исправительные записи сделайте в месяце обнаружения ошибки. В случае возникновения в результате такого исправления прибыли или убытка, отражайте их в составе прочих доходов или прочих расходов периода обнаружения и исправления ошибки (п. 14 ПБУ 22/2010).

Исправление существенных ошибок, выявленных после окончания отчетного года, зависит от периода их обнаружения:

Период обнаружения ошибки	Как исправить	В каком периоде исправить	Основание
До даты подписания годовой бухгалтерской отчетности за отчетный год совершения ошибки	Сторнировочными или дополнительными записями	В том же году, в котором ошибка допущена: записями декабря	Пункт 6 ПБУ 22/2010
После подписания, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности за год, в котором ошибка допущена ¹			Пункты 7, 8 ПБУ 22/2010
После утверждения годовой бухгалтерской отчетности за период, в котором ошибка допущена ²	Как правило, корректировочными записями в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ³	В том же году, в котором ошибка выявлена: в месяце обнаружения ошибки	Подпункт 1 п. 9

Примеры отражения в бухгалтерском учете неучтенного ОС приведены в [Статье: Ошибки в бухучете \(Пронин С.\) \("Расчет", 2011, N 11\) {КонсультантПлюс}](#).

Объектами налогообложения по налогу на имущество организаций признается недвижимое имущество (ст. 374 НК РФ). Налогоплательщики обязаны по истечении налогового периода представлять в налоговые органы налоговую декларацию по налогу (п. 1 ст. 386 НК РФ).

Форма налоговой [декларации](#) по налогу на имущество организаций утверждена Приказом ФНС России от 14.08.2019 N СА-7-21/405@.

Уточненная декларация представляется в налоговый орган по форме, действовавшей в налоговый период, за который вносятся соответствующие изменения. В случае невозможности определения периода совершения ошибок (искажений) перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за налоговый период, в котором выявлены ошибки (искажения) (п. 3.2.3 Порядка заполнения декларации по налогу на имущество).

В рассматриваемой ситуации в представленных за прошлые периоды расчетах и декларации по налогу на имущество организаций была завышена налоговая база по налогу на имущество. Следовательно, налогоплательщик должен произвести перерасчет налоговой базы и сумм налога на имущество организаций в уточненной налоговой декларации за прошлый год.

В налоговом учете при обнаружении ошибок в исчислении налоговой базы, которые повлекли излишнюю уплату налога, налогоплательщик может пересчитать ее, а также сумму налога ([абз. 2, 3 п. 1 ст. 54 НК РФ](#)):

- за налоговый (отчетный) период, в котором совершена ошибка;

или

- за налоговый (отчетный) период, в котором она выявлена.

Минфин России подтверждает, что налогоплательщик вправе произвести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), послужившие причиной возникновения переплаты (Письма от 26.03.2020 [N 03-03-06/1/23851](#), от 04.08.2017 [N 03-03-06/2/50113](#), от 01.09.2014 [N 03-11-06/1/43546](#)).

При этом сумму выявленной ошибки (искажения), которая привела к переплате налога в предыдущем налоговом (отчетном) периоде (Письмо Минфина России от 16.02.2018 [N 03-02-07/1/9766](#)):

- можно включить в налоговую базу за текущий налоговый (отчетный) период, если в этом периоде получена прибыль;

- необходимо включить в налоговую базу за налоговый (отчетный) период, в котором совершена ошибка, если в текущем налоговом (отчетном) периоде получен убыток.

Следует отметить, что ранее ФНС России и УФНС России по г. Москве высказывали другую точку зрения. По их мнению, скорректировать ошибку за налоговый (отчетный) период, в котором она выявлена, допустимо, только если невозможно определить период ее совершения (Письма ФНС России от 17.08.2011 [N AC-4-3/13421](#), УФНС России по г. Москве от 26.03.2010 [N 16-15/031541@](#)).

Если решите пересчитать налоговую базу и налог за налоговый (отчетный) период, в котором допущена ошибка, необходимо подать в инспекцию уточненную декларацию ([п. 1 ст. 81 НК РФ](#)). Чем раньше ее представите, тем быстрее сможете вернуть сумму переплаты по налогу.

Таким образом, в общем случае доначисление амортизации для целей исчисления налога на прибыль можно осуществить за прошлый год в периоде выявления ошибки.

По [строкам 401 - 403](#) Приложения N 2 к листу 02 приводится расшифровка показателя [строки 400](#) Приложения N 2 к листу 02 по прошлым налоговым периодам, к которым относятся выявленные ошибки (искажения).

В [строки 400 - 403](#) Приложения N 2 к листу 02 не включаются суммы доходов и убытков прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде и отраженные по [строке 101](#) Приложения N 1 к листу 02 и по [строке 301](#) Приложения N 2 к листу 02 декларации.

Показатель [строки 400](#) Приложения N 2 к листу 02 учитывается при формировании показателя по [строке 100](#) листа 02 декларации.

Однако следует обратить внимание, что налог на имущество учитывается в целях исчисления налога на прибыль ([пп. 1 п. 1 ст. 264, пп. 1 п. 7 ст. 272 НК РФ](#)). Следовательно, при исчислении налога на имущество в большем размере сумма налога на прибыль была занижена.

В случае представления в последующих налоговых (отчетных) периодах уточненных расчетов (налоговых деклараций) по налогу на имущество организаций в связи с выявлением излишне уплаченной суммы указанного налога соответствующую корректировку следует рассматривать для целей налогообложения прибыли организаций как новое обстоятельство, приводящее к возникновению внереализационного дохода текущего отчетного (налогового) периода (Письмо Минфина России от 30.08.2019 [N 03-11-06/2/66836](#)).

При обнаружении нескольких ошибок (искажений), повлекших как занижение, так и завышение налоговой базы и суммы налога, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, налоговая база и сумма налога уточняются в разрезе каждой обнаруженной ошибки (искажения) и исходя из этого производится перерасчет налоговой базы и суммы налога. При этом ошибки (искажения), повлекшие занижение налоговой базы и суммы налога, отражаются в периоде, в котором они были совершены, если этот период известен ([п. 8 ст. 274 НК РФ, Письмо Минфина России от 15.11.2010 N 03-02-07/1-528](#)).

Таким образом, организации необходимо представить уточненную декларацию по налогу на прибыль за прошлый год с отражением корректной суммы налога на имущество за указанный период, в которой может быть учтена и доначисленная амортизация за соответствующий период.

Подборка документов:

1. *Путеводитель по налогам. Практическое пособие по зачету и возврату налогов (пеней, штрафов) {КонсультантПлюс}*
2. *Готовое решение: Как исправлять ошибки в бухгалтерском учете (КонсультантПлюс, 2021) {КонсультантПлюс}*
3. *Типовая ситуация: Как исправлять ошибки прошлых лет в налоговом учете (Издательство "Главная книга", 2021) {КонсультантПлюс}*
4. *Вопрос: Как в декларациях по налогу на прибыль и налогу на имущество организаций отразить амортизацию за прошлые периоды, если в отношении ОС (здание введено в эксплуатацию в прошлом году) не начислялась амортизация вследствие технического сбоя? (Консультация эксперта, 2021) {КонсультантПлюс}*

С уважением,
Эксперт Линии консультаций
ООО «Центр Ф1»

Ответ подготовлен на основе материалов СПС Консультант Плюс и носит справочный характер.

Примечание:

- **желтым маркером выделены места, на которые следует обратить внимание**
- **синим цветом выделены рабочие ссылки, позволяющие открыть документ/фрагмент в системе**

Ответственность за дальнейшее использование клиентом подготовленного ответа компания ООО «Центр Ф1» не несет.