

Особенности перехода на УСН и ОСНО после «вменёнки»

Поскольку со следующего года применение в учёте ЕНВД недопустимо, то до окончания текущего года юридические лица и ИП должны сделать выбор в пользу одного из спецрежимов или использовать общий режим налогообложения. С целью регламентирования выпущен Федеральный закон от 23 ноября 2020 года № 373-ФЗ, а также письмо ФНС от 20 ноября 2020 года № СД-4-3/19053.

В статье разберём особенности перехода и дальнейшего ведения учёта на УСН или ОСНО.

Переход с ЕНВД на УСН

Если налогоплательщик, ранее применявший в учёте единый налог на вменённый доход, решит с 2021 года перейти на упрощённую систему налогообложения, то до окончания текущего года необходимо уведомить налоговую инспекцию о своём решении.

Однако, стоит помнить, что для использования УСН необходимо соблюдение условий по численности (до 100 человек), а также сумме полученного дохода по итогам 9 месяцев 2020 года (до 112,5 млн рублей) (см. подробнее *Переход с ЕНВД на УСН: сумма доходов в заявлении*).

Учёт выручки от реализации

При смене налогового режима возникнуть ситуация, когда компания отгрузила продукцию, находясь на ЕНВД, а вот оплату получила, будучи уже на УСН. Возникает вопрос: нужно ли в данном случае включать сумму оплаты в состав доходов на УСН?

На основании п.1 ст.39 НК РФ, в которой даётся определение понятию реализации, можно сделать вывод, что если факт продажи (передачи продукции) состоялся при ЕНВД, то **учитывать полученную сумму выручки для целей налогообложения по УСН нельзя**. При этом фактическая дата зачисления средств на расчётный счёт значения не имеет.

Может возникнуть и другая ситуация, когда в соответствии с условиями договора был перечислен аванс в момент, когда налогоплательщик был ещё на ЕНВД, при этом окончательный расчёт и поставка продукции состоялась уже на режиме УСН. В этом случае для целей налогообложения на УСН **нельзя брать сумму полученного аванса**, поскольку доходы на «упрощёнке» учитываются по мере поступления оплаты.

Перепродажа продукции

В письме ФНС от 20 ноября 2020 года № СД-4-3/19053 содержатся комментарии касательно ситуации, когда продукцию, приобретённую при ЕНВД, решили перепродать, будучи уже на «упрощёнке».

В этом случае налогоплательщик вправе включить понесённые затраты в расходную часть при определении налоговой базы, если объектом налогообложения являются «доходы минус расходы».

При этом специалисты ФНС отмечают, что обязательным условием **для принятия расходов к учёту является наличие подтверждающих документов**. Поэтому если при «вменёнке» по каким-либо причинам документы были утеряны, то принять расходы по ним к учёту на УСН не получится.

Налогоплательщику так же позволено учесть затраты по транспортировке и хранению продукции, которая подверглась перепродаже уже после перехода на УСН.

Читайте также На какой режим перейти после ЕНВД?

Учёт расходных материалов

Если с будущего года налогоплательщик будет использовать режим УСН с объектом «доходы минус расходы», то он вправе включить в расходную часть налогооблагаемой базы стоимость материалов, которые были приобретены при ЕНВД, а списаны в производство уже на «упрощёнке».

Учёт основных средств и нематериальных активов

В момент перехода на «упрощёнку» с объектом «доходы минус расходы» в учёте необходимо отразить остаточную стоимость ОС и НМА, которая определяется следующим образом:

$$O_c = P_c - C_A,$$

где:

O_c — остаточная стоимость ОС

P_c — первоначальная стоимость ОС

C_A — амортизация, начисленная на дату расчета остаточной стоимости.

Такая норма содержится в п.2.1 ст.346.25 НК РФ.

Период и доли списания стоимости основных средств представлены в таблице:

Срок полезного использования	Период списания
от 3 лет	равномерно в течение календарного года
от 3 до 15 лет	первый год 50% второй год 30% третий год 20%
больше 15 лет	равномерно в течение 10 лет

Переход с ЕНВД на ОСНО

Если после ЕНВД налогоплательщик не планирует переходить на доступные специальные налоговые режимы, то никаких заявлений в инспекцию направлять не нужно, ФНС в автоматическом режиме переведёт всех «молчунов» на общий режим налогообложения. Напоминаем, что при ОСНО необходимо исчислять и уплачивать налог на прибыль и НДС.

Учёт выручки от реализации

Рассмотрим ситуацию, когда продукция отгружена при режиме ЕНВД, а оплата поступила на режиме ОСНО.

В данном случае если в компании применяется *метод начисления*, тогда выручка от реализации по операциям прошлого года **не учитывается в составе доходов** при определении налоговой базы по налогу на прибыль, поскольку при данном методе доходы фиксируются в учёте на основе подтверждающих документов (например, акт приёма-передачи).

При *кассовом методе*, наоборот, дата поступления средств на расчётный счёт крайне важна.

Поэтому выручку 2021 года за прошлогоднюю продукцию **необходимо учитывать при определении налогооблагаемой базы** по налогу на прибыль.

В случае если имела место предоплата, прошедшая в 2020 году, то при методе начисления она учитывается в целях налогообложения по налогу на прибыль, а при кассовом – нет.

Перепродажа продукции

Компания, будучи на ЕНВД, приобрела товар с целью дальнейшей перепродажи, которая состоялась уже после перехода на режим ОСНО.

В этом случае налогоплательщик вправе списать стоимость проданной продукции, тем самым уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Такая норма содержится в пп.3 п.1 ст. 268 НК РФ. Допускается списание понесённых расходов на хранение, доставку и другое. Налогоплательщику необходимо утвердить перечень издержек, которые будут классифицированы как прямые или косвенные.

Налог на добавленную стоимость

После перехода на ОСНО для целей налогообложения по НДС необходимо учитывать операции с датой фактической отгрузки после 1 января.

Читайте также Изменения по НДС в 2021 году

Если товар отгружен при ЕНВД, а оплата прошла уже после смены режима, то данную операцию **не нужно учитывать** при определении налоговой базы по НДС.

По предоплате, полученной при «вменёнке», НДС начислять не нужно. Налог необходимо исчислить непосредственно в момент отгрузки.

Во избежание спорных ситуаций специалисты ФНС рекомендует в договорах с переходящими датами указывать стоимость товара с учётом НДС.

В соответствии с Федеральным законом № 373-ФЗ если после перехода на ОСНО у налогоплательщика осталась сумма входящего НДС, которая не была применена на ЕНВД, то её можно принять к вычету в 2021 году. Если переход на ОСНО состоялся с 1 января, то заявить к вычету входящий НДС можно только при сдаче отчётности за I квартал.

Входящий НДС по объектам основных средств не может быть принят к вычету в 2021 году, если эти объекты уже использовались в прошлом году, т.е. при режиме ЕНВД.

Читайте также Изменения в налоговом законодательстве на 2021 год