

В бухгалтерском учете ООО «Альфа» приобретение доли в уставном капитале другого общества отражается как финансовые вложения. Первоначальная стоимость финансовых вложений (п. 9 ПБУ 19/02) включает суммы, уплачиваемые продавцам в соответствии с договорами купли-продажи доли – 1 000 000 руб. и государственную пошлину за нотариальное удостоверение этого договора (п. 3 Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02, утв. Приказом Минфина России от 10.12.2002 N 126н.).

В итоге на балансе ООО «Альфа» появятся финансовые вложения. У ООО «Бета» перемена собственника отразится лишь в аналитической расшифровке уставного капитала.

Доход от продажи долей в уставном капитале облагается налогом на прибыль по ставке 0%, если выполняются 2 условия (п. 4.1 ст. 284, п. 1 ст. 284.2 НК РФ, п. 7 ст. 5 закона № 395-ФЗ):

- доли приобретены начиная с 01.01.2011;
- на дату реализации доли принадлежали налогоплательщику более 5 лет.

Если эти условия не выполняются, то ставка налога на прибыль, применяемая к доходу от продажи долей, составляет 20%. Если условия не выполняются, ООО «Бета» уплачивает налог на прибыль организаций (4, п. 2 ст. 249 НК РФ). В налоговом учете ООО «Бета» признает доход от ее реализации в размере договорной суммы (пп. 1 п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249, п. 3 ст. 271 НК РФ) 1000 000 руб. При исчислении налога на прибыль доходы от продажи доли уменьшаются на сумму затрат, связанных с ее приобретением (пп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ), стоимость доли и госпошлина за госрегистрацию сделки, и др. услуги.

У организации-покупателя ООО «Альфа» при покупке доли возникают только расходы. Они не учитываются при налогообложении прибыли на основании норм п. 3 ст. 270 НК РФ.

В отчете о финансовых результатах обеих организаций операция не отражается.

01.02.2022 ООО «Альфа» присоединило к себе ООО «Бета».

Присоединением общества признается прекращение одного или нескольких обществ с передачей всех их прав и обязанностей другому обществу (п. 1 ст. 53 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью", п. 1 ст. 17 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах").

При реорганизации ООО «Альфа» в форме присоединения к нему ООО «Бета» первое читается реорганизованным с момента внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности ООО «Бета» (абз. 2 п. 4 ст. 57 ГК РФ).

Заключительная бухгалтерская отчетность составляется ООО «Бета», составляется за период с начала отчетного года до даты, предшествующей дате внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица; должна включать данные о фактах хозяйственной жизни, имевших место в период с даты утверждения передаточного акта (разделительного баланса) до даты внесения в ЕГРЮЛ записи

В отчете о финансовых результатах ООО «Альфа» данные за период, в котором произошло присоединение, формируются следующим образом:

1. данные о доходах, расходах, ООО «Бета», имевших место после присоединения, суммируются с соответствующими данными правопреемника;
2. данные о доходах, расходах, ООО «Бета», имевших место до даты присоединения, в указанные отчеты правопреемника не включаются.

Земельный участок был использован для строительства многоквартирного жилого дома в рамках ФЗ № 214-ФЗ от 30.12.2004.

При присоединении юридического лица к другому юридическому лицу к последнему переходят права и обязанности присоединенного юридического лица (п. 2 ст. 58 ГК РФ). Соответственно, право пользования активом по договору аренды земельного участка переходит к ООО «Альфа». Перезаключения договора не требуется, достаточно уведомить арендодателя о смене юридического лица с предоставлением выписок из ЕГРЮЛ.

Если организация является застройщиком и на арендованном земельном участке строит объект с привлечением денежных средств дольщиков по договорам участия в долевом строительстве, то по общему правилу затраты, связанные с арендой этого участка, не учитываются в расходах при расчете налога на прибыль, поскольку они понесены (возмещены) за счет средств целевого финансирования (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, п. 2 ч. 1 Закона об участии в долевом строительстве, Письма Минфина России от 14.09.2018 N 03-03-06/1/65837, от 01.12.2017 N 03-03-06/1/79964). На время строительства арендные платежи ООО «Альфа» включает в прочие расходы, связанные с производством и реализацией, на последнее число отчетного (налогового) периода (пп. 10 п. 1 ст. 264, пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ). По окончании строительства арендная плата за земельный участок будет учитываться в обычном порядке.

Особенности бухгалтерского учета предметов договоров аренды (субаренды), а также иных договоров, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление за плату имущества во временное пользование, регулируются ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды", утвержденным Приказом Минфина России от 16.10.2018 N 208н.

Бухгалтерский учет операций по аренде земельного участка под строительство зависит от того, выполняются ли условия для применения упрощенного порядка учета договора аренды. (срок аренды - 12 месяцев или меньше; рыночная стоимость земельного участка не превышает 300 000 руб., и при этом арендатор может получать от арендованного основного средства экономические выгоды независимо от других активов; арендатор вправе применять упрощенные способы ведения бухучета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.).

Если условия выполняются, арендные платежи, начисленные до начала и во время строительства, в фактическую себестоимость незавершенного производства, если на арендованном участке (пп. "а" п. 12, пп. "д" п. 23 ФСБУ 5/2019 "Запасы"). Арендные платежи за периоды после окончания строительства включаются в расходы по обычным видам деятельности (п. п. 5, 7 ПБУ 10/99 "Расходы организации", Письмо Минфина России от 02.12.2011 N 14-06-19/310-19), например, на расходы на продажу установив такой порядок учета в своей учетной политике.

Если учет операций по аренде ведется в общем порядке, в бухгалтерском учете признается право пользования активом (ППА) и обязательство по аренде обязательства по аренде (8000 рублей в месяц исходя из предполагаемого количества месяцев срока аренды) (п. 10 ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды"). Начисленные до завершения строительства суммы амортизации ППА и процентов по обязательству по аренде включаются (п. 20 ФСБУ 25/2018, п. п. 7, 8 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам") в фактическую себестоимость незавершенного производства (пп. "г" п. 23, пп. "д" п. 11 ФСБУ 5/2019) и не отражаются в ОФР и декларации по налогу на прибыль.

При этом в случае приостановки работ по строительству проценты, начисленные по обязательству по аренде до окончания строительства, с 1-го числа месяца, следующего за месяцем приостановки работ по строительству на срок более трех месяцев, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем возобновления работ относятся на прочие расходы и отражаются по строке «Проценты к уплате» Отчета о финансовых результатах

01.02.2023 все квартиры будут переданы дольщикам.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденным Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н, доход застройщика признается по мере исполнения договоров на реализацию жилых либо нежилых помещений. Денежные средства и имущество, полученные от дольщиков, относятся к средствам целевого финансирования, которые застройщики не учитывают при налогообложении прибыли. Соответственно, расходы, понесенные застройщиком в ходе строительства объекта недвижимости, также не включаются в налоговые расходы. При этом согласно пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ застройщик обязан вести отдельный учет, иначе полученные средства целевого

финансирования придется включить в базу при исчислении налога на прибыль. При этом расходы, которые осуществляются за счет собственных средств застройщика, он вправе учесть при налогообложении прибыли, включив их в расходы организации и отразив в отчете о финансовых результатах в составе себестоимости в периодах их осуществления (письмо Минфина России от 12.01.2010 N 03-03-06/1/2).

Застройщик передает квартиры по договору участия в долевом строительстве, договор признается исполненным на дату подписания приема-передаточного акта, т.е. 01.02.2023. Момент подписания акта с дольщиками дает возможность застройщику определить финансовый результат и налогооблагаемую прибыль по конкретной сделке. порядок определения финансового результата должен быть отражен в учетной политике для целей налогообложения.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008), утвержденным Приказом Минфина России от 24.10.2008 N 116н, в состав финансового результата включается разница между договорной стоимостью строительства и фактическими затратами по строительству объекта с учетом затрат по содержанию застройщика. Полученная застройщиком экономия целевых средств признается его доходом, облагаемым налогом на прибыль организаций. По мнению Минфина России, выраженному в Письмах от 16.09.2011 N 03-03-06/1/554 и от 20.04.2009 N 03-03-06/1/263, если расходы на строительство превысили целевые средства, полученные от инвестора, то сумму убытка застройщик не вправе учитывать при налогообложении прибыли. При этом Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2021), утвержденный Президиумом ВС РФ 30.06.2021, п. 6 содержит вывод: финансовый результат застройщика от использования средств дольщиков по целевому назначению определяется в целом по объекту строительства (многоквартирному дому), а не по каждому отдельному договору долевого строительства. Также согласно Определению от 03.02.2021 № 306-ЭС20-22522 по делу № А65-32019/2019, в котором судья ВС РФ согласился с мнением АС ПО (см. Постановление от 07.10.2020 по делу № А65-32019/2019): застройщик вправе определять экономию после завершения всех работ, связанных со строительством жилого комплекса (три МКД и два подземных гаража-стоянки), включая работы по благоустройству территории, предусмотренные проектной документацией и градостроительным планом земельного участка.

По завершении всех работ ООО «Альфа» признает выручку (строка 2110 ОФР за 2023 год), себестоимость объектов долевого строительства, построенных для дольщиков (строка 2120 ОФР за 2023 год), сопоставлением сальдовых остатков по дебету и кредиту счета 90 выявляется финансовый результат (прибыль или убыток) деятельности застройщика, списываемый с субсчета "Прибыль/убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки" (строка 2220 ОФР за 2023 год). Определенный по правилам налогового учета результат отражается в декларации по налогу на прибыль за 2023 год.