

Доходы и расходы при УСН

Надежда Самкова

Ведущий эксперт-консультант по
налогообложению

Изменения УСН с 2026 года

1. Адвокаты по иным видам деятельности смогут применять УСН.
2. Можно будет взять в расходах НМА и их доработки и модернизацию.
3. Пониженные ставки регионы смогут вводить только на условиях прописанных Правительством РФ. Неизвестно будут ли исключения для Крыма.
4. Перейдя на ОСН с УСН можно учесть в расходах товары, которые куплены на УСН.
5. Привели в соответствие лимит основных средств - теперь учитывается балансовая стоимость ОС.

Изменения УСН с 2026 года

Появился проект (<https://regulation.gov.ru/projects/160965/>) коэффициента- дефлятора на 2026 год.

Он планируется в размере- 1.090.

Что он нам даёт:

Лимит доходов по УСН на 2026 год- 490,5 млн.руб.

Лимит балансовой стоимости основных средств-218 млн.руб.

Лимит доходов для начала применения ставки НДС 7% в 2026 году -272,5 млн.руб.

Лимит доходов для перехода на УСН с 2026 года составляет 337,5 млн.руб., а вот чтобы уйти на УСН с 2027 года, доходы за 9 месяцев 2026 года не должны превышать-367,875 млн.руб.



Декларация УСН - 2025

Сумма страховых взносов, установленных статьей 430 Налогового кодекса Российской Федерации, учтенная в строке 143 раздела 2.1.1, в том числе:

в совокупном фиксированном размере	150	
в размере 1% с доходов, превышающих 300 тысяч рублей, в том числе:	160	
за расчетный период текущего года	161	
за расчетный период предыдущего года	162	

Среди прочего там появляются новые строки по отражению взносов ИП. Они на картинке.

И получается, что ФНС закладывает в декларации возможность уменьшать налог на взносы в размере 1% и за текущий год, и за предыдущий.

Т.е. при заполнении декларации за 2025 год:

- Стока 150- 53658 руб.
- Стока 162- 1% за 2024 год, если учитывали его в уменьшение налога в 2025 году;
- Стока 161- 1% за 2025 год, если решили уменьшить на него УСН в 2025 году;
- Стока 160- сумма стр.161+стр.162

Доходы

С 2025 г. освобождены от налогообложения доходы в виде сумм возмещения в связи с изъятием земельных участков для государственных и муниципальных нужд собственникам, землепользователям, землевладельцам, арендаторам участков, правообладателям расположенных на этих земельных участках объектов недвижимости (подп. 5 п. 1.1. ст. 346.15 НК РФ).

Доходы в виде компенсации за изъятое для госнужд недвижимое имущество в составе доходов учитывать не надо (Письмо Минфина России от 25.11.2024 N 03-11-11/117947).

Порядок отражения доходов на УСН

С момента зачисления на соответствующий счет должна учитываться в составе доходов "упрощенца" оплата за реализованные товары, работы или услуги, поступившая:

- **на депозитный счет** (Письмо Минфина России от 12.03.2009 N 03-11-09/99);
- **транзитный валютный счет** (Письма Минфина России от 27.01.2012 N 03-11-06/2/10, от 20.12.2011 N 03-11-06/2/181).

Именно на эту дату вы отразите полученный доход в графе 4 разд. I Книги учета доходов и расходов (если вы применяете УСН в обычном порядке)

Ситуация	Когда отражать доход	Сумма дохода
Покупатель перечислил деньги в одном квартале, а банк зачислил на счет в другом квартале	На дату, когда вы получили деньги на счет согласно выписке банка	Сумма по выписке
Покупатель расплатился картой в одном квартале, а банк зачислил на счет в другом квартале	На дату, когда банк зачислил сумму на ваш банковский счет	Сумма по чеку ККТ
Посредник получил выручку в одном квартале, а вам перечислил деньги в другом квартале	На дату, когда посредник получил деньги на свой счет	Сумма, которую получил посредник
Получили аванс в одном квартале, а вернули в другом квартале	На дату, когда вы получили деньги, отражайте доход. Затем запишите доход с минусом на дату возврата	Полученная сумма с плюсом, возвращенная – с минусом
Вы получили аванс в июне, а отгрузили товары в июле	На дату, когда получили аванс	Сумма, которую внес покупатель
Вы перечислили аванс в июне, а поставщик вернул деньги в июле	Доходы не учитывайте. Перечисленный аванс вы также не включаете в расходы	

Порядок отражения доходов на УСН

Учет процентов по депозиту у организации на УСН

Проценты, полученные по договору банковского вклада, учитывайте в составе внереализационных доходов (пп. 2 п. 1 ст. 248, п. 6 ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ). Такие доходы признавайте на дату поступления денежных средств на ваш банковский счет (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Учет процентов по депозиту у ИП на УСН

Порядок учета будет зависеть от того, что указано в вашем договоре с банком о размещении денег на депозите.

Если вы заключили договор как ИП, то всю сумму процентов по вкладу вы должны включать в базу по УСН (пп. 2 п. 1 ст. 248, п. 6 ст. 250, п. 3 ст. 346.11, п. 1 ст. 346.15 НК РФ).

Если вы заключили договор как физлицо вне предпринимательской деятельности и в договоре с банком не указан ваш статус ИП, то проценты по депозиту в налоговую базу по УСН не включайте (Письмо Минфина России от 01.04.2019 N 03-11-11/22199). Этот доход должен облагаться НДФЛ по правилам ст. 214.2 НК РФ (Письмо Минфина России от 19.01.2024 N 03-04-05/3784).

Порядок отражения доходов на УСН

Возмещение расходов из СФР

Учитывайте в доходах суммы, которые перечисляет вам фонд в счет возмещения расходов по финансированию предупредительных мер, например на приобретение аптечек первой помощи (Письмо Минфина России от 16.04.2025 N 03-11-06/2/38508).

Учет доходов по УСН в 2025 году

Доходы учитываются кассовым методом, как и в 2024 году

!!!! Выручка для НДС и доходы по УСН могут не совпадать

В доходы по УСН включайте выручку без НДС. (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 346.15, пп. 22 п. 1 ст. 346.16 НК РФ, Письмо Минфина России от 24.10.2024 N 03-07-11/103781).

В расходах уплаченный в бюджет НДС учесть нельзя. (Письмо Минфина России от 15.11.2024 N 03-11-11/113457)

Порядок отражения доходов на УСН

НДС с авансов полученных в 2024 году.

Если до 1 января 2025 г. налогоплательщиком, применяющим УСН, были получены суммы оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), не облагаемых НДС, и в 2025 г. в счет этих сумм оплаты (частичной оплаты) им будут отгружены товары (выполнены работы, оказаны услуги), подлежащие налогообложению НДС, то суммы НДС, предъявляемые покупателю при отгрузке этих товаров (выполнении работ, оказании услуг), не могут уменьшать доходы,ываемые при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в 2025 г. в связи с применением УСН.

(Письмо Минфина России от 10.04.2025 N 03-07-11/35779)

Порядок отражения расторжения договора

Возврат выручки отражайте так же, как и возврат аванса.

Налоговый кодекс РФ предусматривает только порядок учета при возврате аванса. Но Минфин России считает, что если вам вернули товар, по которому вы получили оплату и отразили доход, его нужно скорректировать.

Доход уменьшайте (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 02.04.2021 N 03-11-11/24213):

- на дату, когда вы вернули деньги покупателю;
- на сумму, которую вы перечислили покупателю.

Порядок отражения расторжения договора

Расходы корректируйте, если применяете УСН с объектом "доходы минус расходы", а эти товары вы сами приобретали для перепродажи и отразили в расходах при реализации (пп. 2 п. 2 ст. 346.17 НК РФ). Расходы вы уменьшаете на покупную стоимость этих товаров.

Полагаем, что корректировку надо проводить в том периоде, в котором вы признали расход. Пересчитайте и доплатите налог и пени, сдайте уточненную декларацию, если нужно (п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 75, п. 1 ст. 81 НК РФ).

Если провести корректировку в том периоде, в котором вам вернули товар, проверяющие могут с вами не согласиться.

Порядок отражения доходов

Специального перечня доходов для УСН нет. Учитывайте те же доходы, что и по налогу на прибыль (п. 1 ст. 346.15 НК РФ):

- доходы от реализации согласно пп. 1 п. 1 ст. 248 НК РФ;
- внереализационные доходы согласно пп. 2 п. 1 ст. 248 НК РФ.

Некоторые доходы при расчете налога на УСН не учитываются, например:

- доходы, которые поименованы в ст. 251 НК РФ. Это те же доходы, которые не облагаются налогом на прибыль (пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ). Исключение - полученные авансы.
- полученные дивиденды.
- полученные организацией проценты по государственным (муниципальным) ценным бумагам, которые облагаются налогом на прибыль по ставкам 0%, 9%, 15
- доходы ИП, которые облагаются НДФЛ по ставке 9%, 35% (п. 3 ст. 346.11, пп. 3 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ);
- доходы от деятельности, облагаемой ПСН (п. 8 ст. 346.18 НК РФ);
- плата от жильцов за коммунальные услуги, которые оказаны ресурсоснабжающими организациями (региональными операторами по обращению с ТКО), если вы - ТСЖ, ТСН, управляющая компания, жилищный или другой специализированный потребительский кооператив (пп. 4 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ);
- возмещение, выплачиваемое при изъятии земельных участков для государственных (муниципальных) нужд собственникам, землепользователям, землевладельцам, арендаторам участков и правообладателям объектов недвижимости, расположенных на этих участках (пп. 5 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ);
- поступления, которые по своей сути не являются доходами, но в Налоговом кодексе РФ об этом не сказано.

Внереализационные доходы на УСН

Это те же доходы, что и по налогу на прибыль. К ним, например, относятся (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 346.15 НК РФ):

- проценты по депозиту, которые получила организация (у ИП есть некоторые особенности);
- арендная плата (если она не является доходом от реализации);
- кредиторская задолженность;
- страховое возмещение, полученное при наступлении страхового случая;
- субсидии (за исключением субсидий, поименованных в качестве необлагаемых, к примеру целевое финансирование и целевые поступления).
- Список внереализационных доходов является открытым (ст. 250 НК РФ). К ним можно отнести любые облагаемые доходы, не относящиеся к доходам от реализации.

Кредиторская задолженность связана с приобретением товаров (работ, услуг)

Просроченную кредиторскую задолженность покупателю необходимо учесть в составе доходов по УСН.

Плательщики на УСН должны учитывать внереализационные доходы (п. 1 ст. 346.15 НК РФ, пп. 2 п. 1 ст. 248 НК РФ). Внереализационными признаются, в частности, доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям. Это не относится к кредиторской задолженности по уплате налогов (сборов) пеней, штрафов (п. 18 ст. 250 НК РФ).

Таким образом, сумма списанной кредиторской задолженности включается в доходы при расчете налоговой базы по УСН. Это относится также к кредиторской задолженности, возникшей до применения УСН. (Письма Минфина России от 14.03.2016 № 03-11-06/2/14135, от 07.08.2013 № 03-11-06/2/31883, от 21.02.2011 № 03-11-06/2/29, от 03.07.2009 № 03-11-06/2/118, от 25.12.2008 № 03-11-05/314). Доход в виде кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности необходимо признать в последний день отчетного периода, в котором истек срок исковой давности.

Просроченную кредиторскую задолженность по полученным авансам в доходах по УСН продавцу учитывать не нужно. Дело в том, что при получении предоплаты (аванса) продавец должен отразить соответствующую сумму в составе доходов по УСН (см. подробнее).

Таким образом, при истечении срока исковой давности такой кредиторской задолженности повторно учитывать ее в доходах не требуется.

(Письмо Минфина России от 14.03.2016 № 03-11-06/2/14135).

**Безвозмездное
пользование**

Во внереализационные доходы вам нужно включить рыночную стоимость аренды аналогичного имущества (пп. 2 п. 1, п. 2 ст. 248, п. 8 ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ, Письма Минфина России от 19.04.2021 N 03-03-06/1/29310, от 13.09.2019 N 03-03-06/3/70561, от 25.08.2014 N 03-11-11/42295).

Рыночную стоимость нужно подтвердить:

- документами, например справкой, которую вы можете составить на основе общедоступной информации из Интернета или других источников;
- независимой оценкой.

Дату, на которую нужно признавать доход от безвозмездного пользования имуществом, Налоговый кодекс РФ не устанавливает.

Это нужно делать на последнее число каждого месяца либо на последнее число каждого отчетного (налогового) периода, в течение которого пользуетесь имуществом.

В доход не включайте стоимость самого имущества, которое получили в пользование, ведь оно не переходит к вам в собственность (п. 1 ст. 689 ГК РФ).

Возмещение коммуналки у арендодателя

Учет коммунальных платежей зависит от того, как вам их компенсирует арендатор:

- **если в составе арендной платы**, то учитывайте их как доход от сдачи имущества в аренду, то есть как арендные платежи (п. 1 ст. 248, ст. 249, п. 4 ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ). При этом не важно, как вам их возмещают - в виде фиксированной части арендной платы или переменной;
- **если отдельным платежом сверх арендной платы** - тоже признаите доход (п. 1 ст. 346.15 НК РФ, Письма Минфина России от 25.08.2021 N 03-11-11/68534, от 22.12.2020 N 03-11-06/2/112612, от 15.01.2020 N 03-11-11/1091, от 28.06.2019 N 03-11-11/47805, от 21.03.2019 N 03-11-11/18649, от 21.03.2017 N 03-11-11/16222).
- Включите суммы компенсации в доходы от реализации либо во внереализационные в зависимости от того, как вы учитываете арендную плату;
- **если в рамках посреднического договора**, по которому вы приобретаете коммунальные услуги для арендатора, то суммы, которые вы получаете от арендатора в возмещение ваших расходов, в доходах можно не учитывать. Но при условии, что и в расходах коммунальные платежи вы не отражаете (пп. 9 п. 1 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ, Письма Минфина России от 25.08.2021 N 03-11-11/68534, от 22.12.2020 N 03-11-06/2/112612, от 14.11.2019 N 03-11-10/87803, от 28.06.2019 N 03-11-11/47667, от 15.01.2018 N 03-11-11/995).

В доход вам нужно включить только посредническое вознаграждение, которое вам выплатил арендатор, а также арендную плату. Этот вариант выгоден для тех, кто применяет объект "доходы".

Обратите внимание: если договор с ресурсоснабжающей организацией заключен до посреднического, проверяющие могут посчитать, что сделка по оказанию коммунальных услуг оформлена не в рамках посреднических отношений, и включить все суммы, полученные от арендатора, в доходы (Письма Минфина России от 24.01.2013 N 03-11-06/2/12, от 21.01.2013 N 03-11-06/2/07, п. 6 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.11.2004 N 85).

Ст. 251 НК РФ

- При использовании упрощенной системы налогообложения нужно помнить, что не все внереализационные доходы нужно включать в состав доходов. Речь идет о тех из них, которые перечислены в ст. 251 Налогового кодекса РФ. Не следует учитывать при расчете налога, уплачиваемого в связи с применением УСН:
 - денежные средства и стоимость имущества, полученного в качестве задатка или залога;
 - взносы в уставной капитал;
 - стоимость имущества, полученного по посредническому договору для продажи;
 - заемные средства;
 - суммы целевого финансирования.
- Кроме того, не являются внереализационным доходом деньги или имущество, полученные безвозмездно от:
 - учредителя, если его доля в уставном капитале не менее 50%;

Финансовая помощь учредителя

Безвозмездную финансовую помощь учредителя, а также безвозмездно полученные от него ОС и другое имущество не учитывают в доходах при УСН, если его доля в уставном капитале не менее 50% и он не офшорная компания. В других ситуациях деньги или стоимость имущества включают в доходы на дату получения (ст. ст. 250, 251, 346.15 НК РФ).

Проводка при получении финансовой помощи: Д 51 - К 83.09; при получении ОС или другого имущества: Д 08 (10, 41) - К 83.09.

Учредитель перечисленную финансовую помощь и стоимость безвозмездно переданных ОС или другого имущества в налоговых расходах не учитывает, а на рыночную стоимость переданного имущества начисляет НДС (ст. 270 НК РФ).

Проводка у учредителя при оказании финансовой помощи: Д 91.02 (58.01) - К 51; при безвозмездной передаче ОС или другого имущества: Д 91.02 (58.01) - К 01 (10, 41, 43) (Рекомендация БМЦ).

Заем от учредителя учитывайте как обычно - проценты включайте в расходы при УСН, при выплате процентов удержите НДФЛ.

При получении от учредителя беспроцентного займа налоговых рисков нет. Доход в виде материальной выгоды от экономии на процентах не возникает (Письмо Минфина от 23.03.2017 N 03-03-P3/16846).

Проводки по процентному займу от учредителя: получен заем - Д 51 - К 66 (67); начислены проценты - Д 91.02 - К 66 (67); возвращен заем, уплачены проценты - Д 66 (67) - К 51.

Проводки по беспроцентному займу от учредителя: получен заем - Д 51 - К 66 (67); возвращен заем - Д 66 (67) - К 51.

При прощении учредителем займа или другого долга надо включить в доходы на УСН сумму, которую вам не придется возвращать (Письма Минфина от 15.07.2024 N 03-03-06/1/65619, от 25.09.2019 N 03-11-11/73803).

Проводка при прощении займа или другого долга учредителем: Д 66 (67, 60) - К 83.09

Вклад в имущество ООО передающая сторона в расходах не учитывает и показывает проводкой Д 58 - К 51. При передаче товаров или ОС надо начислить НДС с их рыночной стоимости (ст. 270 НК РФ, Письмо Минфина от 29.02.2024 N 03-07-11/17900).

ООО полученный вклад в имущество в доходы не включает и учитывает проводкой Д 51 - К 83.09. При получении товаров или ОС принять к вычету НДС по ним нельзя, даже если есть счет-фактура передающей стороны (ст. 251 НК РФ, Рекомендации Минфина, Письмо Минфина от 06.04.2021 N 03-07-11/25037).

Таблица. Какие поступления не попадают в доходы

Ситуация	На каком основании ПОСТУПЛЕНИЯ ОТ ПОСТАВЩИКА
Поставщик вернул аванс	Поскольку перечисленный аванс вы не учитывали в расходах, при возврате аванса доходов не будет (письмо Минфина от 16.06.2010 № 03-11-06/2/93)
Поставщик вернул оплату за возвращенный товар	Если вы не учитывали стоимость товара в расходах, возврат в налоговом учете не отражайте. Если учитывали, сторнируйте расходы на стоимость возвращенного имущества (письмо Минфина от 16.06.2010 № 03-11-06/2/93)
Поставщик вернул часть оплаты в качестве скидки	Если вы не учитывали стоимость товара в расходах, возврат в налоговом учете не отражайте. После реализации товара включите в расходы стоимость с учетом скидки. Если уже отразили товары в налоговом учете по УСН, скорректируйте расходы на сумму скидки (письмо Минфина от 22.05.2015 № 03-03-06/1/29540)
Поставщик вернул переплату на основании акта сверки	Возвращенная переплата не относится к реализации товара и не является доходом, поскольку вы не получаете при этом экономической выгоды (ст. 39 и 41 НК)

Таблица. Какие поступления не попадают в доходы

ПОСТУПЛЕНИЯ ОТ ПОКУПАТЕЛЯ

Покупатель ошибочно перечислил на ваш счет сумму

Ошибкаочно перечисленные суммы не учитываются в доходах ([письмо Минфина от 11.04.2007 № 03-11-04/2/98](#)). Но чтобы не было претензий от налоговиков, получите письмо от покупателя о том, что сумма ошибочная. Верните ее обратно через день-два, как получили. В платежке пометьте, что это возврат ошибочно перечисленной суммы

Покупатель внес обеспечительный платеж по договору

Суммы залога, задатка и обеспечительного платежа не включайте в доходы, пока не зачтете в счет долга по договору ([п. 1.1 ст. 346.15](#) и [подп. 2 п. 1 ст. 251 НК, письмо Минфина от 27.03.2019 № 03-11-11/20650](#))

ПОСТУПЛЕНИЯ ИЗ БЮДЖЕТА И ФОНДОВ

ИФНС вернула переплату по налогу

При возврате переплаты по УСН вы не получаете экономической выгоды, значит, доходов нет ([ст. 41 НК, письма Минфина от 22.06.2009 № 03-11-11/117](#) и [от 16.10.2009 № 03-11-06/2/211](#)). Если же инспекция вернула излишне уплаченные налоги (взносы), которые фирма ранее учла в расходах, то возвращенные суммы включите в доходы на УСН в периоде, когда получили деньги (письма Минфина [от 30.08.2019 № 03-11-06/2/66836](#) и [от 23.07.2018 № 03-15-05/51526](#))

Банк вернул платеж из-за неверных реквизитов

Банк перевел рубли в валюту или наоборот

Подотчетник вернул непотраченную сумму в кассу

Вы получили оплату за товар, работы или услуги, которые реализовали при общем режиме

ПОСТУПЛЕНИЯ ОТ БАНКА

Если вы не успели учесть перечисленную сумму в расходах, возврат при УСН не отражайте ([письмо Минфина от 04.07.2005 № 03-11-04/2/11](#)). Если учли расходы, скорректируйте их на возвращенную сумму

Поступившую сумму с валютного счета на рублевый в доходах не учитывайте. Учтите в доходах положительную разницу, только если продали валюту по курсу выше или купили по курсу ниже курса ЦБ ([п. 1 ст. 346.15](#) и [п. 2 ст. 250 НК](#))

ПОСТУПЛЕНИЯ ОТ РАБОТНИКА

Компания не получает экономической выгоды от того, что возвращает обратно свои деньги. Поэтому доходы учитывать не нужно ([ст. 41 НК](#))

ПОСТУПЛЕНИЯ ПОСЛЕ СМЕНЫ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

Вы должны были учесть доходы от реализации в базе по налогу на прибыль. Поэтому при УСН доходы не учитывайте ([подп. 3 п. 1 ст. 346.25 НК](#))

Работа с маркетплейсами

Доходы в целях применения УСН учитывайте в сумме всех поступлений за реализованные товары (без учета НДС), а не в той сумме, которую вам перечислил маркетплейс, удержав комиссионное вознаграждение и стоимость услуг, не включенных в него (п. 1 ст. 248, п. 2 ст. 249, п. 1 ст. 346.15 НК РФ, Письма Минфина России от 16.08.2024 N 03-11-11/77477, ФНС России от 05.05.2023 N СД-4-3/5762@).

В общем случае доходы признаются на день поступления денежных средств на счета в банке или кассу организации (п. 1 ст. 346.17 НК РФ). Если товары реализуются через маркетплейс, датой получения дохода при УСН считается дата возникновения у организации права распоряжаться этим доходом (Письма Минфина России от 15.01.2025 N 03-11-11/1996, от 04.09.2024 N 03-11-11/84125, от 01.09.2023 N 03-11-11/83988)

!!!Безопаснее признать доходы на дату поступления денежных средств маркетплейсу от покупателя, не дожидаясь зачисления средств на ваш счет.

Если маркетплейс предоставляет покупателю собственную скидку, которую в дальнейшем вам возмещает, включите сумму возмещения в доходы на дату его получения (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

При возврате покупателем товаров уменьшите доходы на сумму выручки от их реализации (без учета НДС). По разъяснениям Минфина России, в этом случае нужно применять порядок, который предусмотрен п. 1 ст. 346.17 НК РФ для возврата авансов (Письмо от 02.04.2021 N 03-11-11/24213). Следовательно, уменьшить доходы следует в том отчетном (налоговом) периоде, в котором произведен возврат.

УСН

- **Как учитывать доходы при продаже через маркетплейс**
- Компания на УСН продает товары через маркетплейс, вознаграждение посредника — 12% от выручки.
- 29 января 2025 года маркетплейс реализовал товары на сумму 150 000 руб. и прислал компании отчет о продажах. 10 февраля 2025 года маркетплейс перечислил на счет организации выручку от продажи товаров за минусом вознаграждения посредника. Компания на УСН получила на расчетный счет 132 000 руб. ($150\ 000\ \text{руб.} - 150\ 000\ \text{руб.} \times 12\%$).
- Доходы от реализации учтите 29 января 2025 года, на дату, когда получил деньги маркетплейс. В книге учета запишите всю стоимость проданных товаров — 150 000 руб.

Отступное при УСН

Доход упрощенцев - это не только денежные средства, полученные ими на счета в банках или в кассу. Он возникает и при неденежных расчетах. Например, по договору мены, новации, при проведении зачета взаимных требований или по соглашению об отступном.

Стоимость полученного имущества, которую стороны установили в соглашении об отступном в качестве погашения задолженности за оказанные услуги, на дату передачи имущества по акту нужно включить в доход на УСН. Эта стоимость считается рыночной.

п. 1 ст. 39, ст. 105.3, п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 346.15, п. 4 ст. 346.18 НК РФ; Письмо Минфина от 10.01.2020 N 03-11-11/329.

Отступное при УСН

Если же стоимость имущества по какой-то причине в соглашении не указана, то доход придется признать в сумме обязательства, в счет погашения которого имущество получено (в размере вознаграждения за оказанные упрощенцем услуги)

п. 2 ст. 254, п. 1 ст. 257 НК РФ

Признанный доход упрощенец может уменьшить на расходы, которые он понес при оказании услуг (стоимость сырья и материалов, заработка платы работников и др.), в обычном порядке после их фактической оплаты

ст. 346.16, п. 2 ст. 346.17 НК РФ

Доходы при УСН признавайте на дату взаимозачета, если на эту дату (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письма Минфина России от 26.11.2019 N 03-11-11/91390):

- погашается (уменьшается) задолженность вашего контрагента перед вами по оплате товаров (работ, услуг, имущественных прав);
- либо ваше обязательство перед контрагентом зачитывается в счет оплаты вам аванса.

Взаимозачет

Расходы при УСН с объектом "доходы минус расходы" в случае проведения взаимозачета признавайте с учетом того, что погашение (уменьшение) вашего обязательства перед контрагентом признается оплатой (п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Произведенные вами затраты на приобретение материалов, товаров для перепродажи и др. становятся оплаченными **на дату проведения зачета** вашей задолженности по их оплате в счет требования к их продавцу (подрядчику, исполнителю).

Посредники на УСН

В доходах вы учитываете только свое вознаграждение и дополнительную выгоду, а поступающие к вам деньги (товары), которые вы потом должны передавать продавцам (покупателям) или принципалу, - не учитывайте, так как они вам не принадлежат (п. 1 ст. 248, пп. 9 п. 1 ст. 251, п. 1, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

Если у вас объект "доходы минус расходы" в расходах вы учитываете только свои затраты, которые не возмещает принципал. Возмещаемые затраты, а также переданные продавцам (покупателям) и принципалу деньги (товары) не учитывайте, так как это не ваши расходы (п. 1 ст. 252, п. 9 ст. 270, п. п. 1, 2 ст. 346.16 НК РФ).

Если у вас объект "доходы", то никакие расходы в рамках агентских договоров вы не учитываете (п. 1 ст. 346.18 НК РФ).

Если вы действуете от своего имени и ваш принципал - плательщик НДС, то у вас появляются обязанности по НДС по учету операций в рамках агентского договора (п. 3.1 ст. 169, п. п. 5, 5.1, 5.2 ст. 174 НК РФ).

Посредники на УСН

Порядок учета зависит от того, как вы получаете вознаграждение:

- принципал перечисляет его вам отдельным платежом;
- вы сами удерживаете свое вознаграждение из денег, которые приходят от покупателей за проданные товары (работы, услуги) принципала или от принципала для закупки товаров (работ, услуг).

Если принципал перечисляет вам вознаграждение отдельным платежом, то тут все просто - признавайте доход на дату поступления денег на ваш расчетный счет или в кассу (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Если принципал оплатил вам вознаграждение авансом, аванс также признавайте в доходах на дату поступления денег (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 06.07.2018 N 03-11-11/47120).

Если вы сами должны удержать вознаграждение, то доход отражайте на дату поступления денег от покупателя или от принципала, из которых будете удерживать это вознаграждение. Причем не важно, имеете вы право удержать вознаграждение сразу при поступлении денег или должны ждать, когда принципал утвердит отчет агента.

Дело в том, что по условиям кассового метода доход вам нужно признать на дату поступления денег в кассу или на счет (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Поскольку в поступивших от покупателя или от принципала деньгах "сидит" и ваше будущее вознаграждение, его нужно признавать в доходах на дату поступления этих денег, а не ждать, когда принципал утвердит отчет (Письма Минфина России от 12.12.2018 N 03-11-11/90042, от 21.11.2012 N 03-11-06/2/140).

Порядок признания дохода в этом случае зависит от того, известна на момент поступления денег сумма вознаграждения или нет.

Посредники на УСН

Как агенту на УСН отразить доход, если размер будущего вознаграждения известен

Если вознаграждение установлено в процентах от выручки, то доход в соответствующей доле отражайте при каждом поступлении денег (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 21.11.2012 N 03-11-06/2/140).

Например, вознаграждение агента - 5% от выручки за проданные товары принципала. 15 июля агенту поступила выручка от покупателей - 40 000 руб., 16 июля - авансы от покупателей в размере 20 000 руб., 17 июля - выручка в размере 50 000 руб.

Агент отразит свой доход:

- 15 июля - 2 000 руб. ($40\ 000\ \text{руб.} \times 5\%$);
- 16 июля - 1 000 руб. ($20\ 000\ \text{руб.} \times 5\%$);
- 17 июля - 2 500 руб. ($50\ 000\ \text{руб.} \times 5\%$).

Если вознаграждение установлено в твердой сумме, то, полагаем, доход нужно отражать при каждом поступлении денег, пока не учтете полностью сумму вознаграждения (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 21.11.2012 N 03-11-06/2/140).

Например, вознаграждение агента - 20 000 руб. за каждый проданный комплект оборудования. Агент передает принципалу выручку от продажи за минусом своего вознаграждения после утверждения отчета.

За проданный комплект выручка поступала так: 2 июля - аванс 10 000 руб., 15 июля - второй аванс 15 000 руб. и 31 июля - окончательный расчет - 100 000 руб.

Свой доход агент отразит так:

- 2 июля - 10 000 руб.;
- 15 июля - 10 000 руб. Оставшиеся 5 000 руб. поступившего аванса агент не отражает, так как его вознаграждение уже полностью учтено;
- 31 июля доход отражать не нужно, потому что вся сумма вознаграждения учтена.

Посредники на УСН

Как агенту на УСН отразить доход, если сумма будущего вознаграждения не известна

Это самая неудобная ситуация, потому что вам придется (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 30.09.2013 N 03-11-06/2/40279):

- сначала отразить в доходах всю поступившую сумму, из которой будете потом удерживать свое вознаграждение;
- а когда будет известна сумма вознаграждения - уменьшить ранее отраженный доход.

Например, 26 июня принципал перечислил агенту 200 000 руб. для закупки оборудования. По условиям договора вознаграждение агента - это разница между 200 000 руб. и стоимостью, по которой он купит оборудование. 28 июля агент купил оборудование за 180 000 руб. и передал его принципалу, а 20 000 руб. оставил себе как вознаграждение.

В учете на УСН агент отразит это так:

- 26 июня признает в доходах все 200 000 руб., потому что в этой сумме заложено и его вознаграждение, точный размер которого он пока не знает;
- 25 июля внесет авансовый платеж по УСН. При его расчете агент учтет в доходах все 200 000 руб.;
- 28 июля исправит книгу учета доходов и расходов и при расчете авансового платежа за 9 месяцев будет учитывать в доходах 20 000 руб., а не 200 000 руб.

Посредники на УСН

Как агенту на УСН учесть дополнительную выгоду

Дополнительную выгоду учитывайте так же, как и агентское вознаграждение (Письмо Минфина России от 01.11.2013 N 03-11-06/2/46735).

Если сумму выгоды принципал вам перечисляет отдельным платежом - учитывайте доход на дату поступления денег в кассу или на расчетный счет (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Если выгоду вы удерживаете из денег, которые вам передал принципал для закупки товаров (работ, услуг) или которые вы получили от покупателей, то признавайте ее на дату поступления этих денег - не ждите, пока принципал утвердит отчет агента и согласует удержание выгоды.

По условиям кассового метода доход вам нужно признать на дату поступления денег в кассу или на счет. И поскольку в поступивших от покупателя или от принципала деньгах "сидит" ваша выгода, то ее нужно признавать на дату поступления этих денег. Такой вывод можно сделать из п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Писем Минфина России от 12.12.2018 N 03-11-11/90042, от 21.11.2012 N 03-11-06/2/140.

Посредники на УСН

Пример отражения в доходах на УСН дополнительной выгоды, полученной агентом

По условиям договора агент должен продавать товар принципала по цене не ниже 1 000 руб. за штуку. Вознаграждение агента - 100 руб. за каждую проданную единицу товара.

Агент должен составить отчет в течение 5 рабочих дней месяца, следующего за отчетным. После того как принципал утвердит отчет, агент переводит ему выручку за минусом своего вознаграждения.

Договор разрешает агенту продавать товар дороже. В этом случае дополнительная выгода делится между принципалом и агентом пополам. Свою часть выгода агент также удерживает из полученной выручки после того, как принципал утвердит отчет.

Агент договорился с покупателем о продаже ему 1 000 единиц товара по 1 300 руб. за штуку. То есть дополнительная выгода составит 300 руб. с каждой единицы.

25 июня агент получил от покупателя оплату 1 300 000 руб. (1 000 шт. x 1 300 руб.). В этот же день агент отразит в доходах на УСН:

- свое вознаграждение в размере 100 000 руб. (100 руб. x 1 000 шт.);
- дополнительную выгоду в размере 150 000 руб. (300 руб. x 1 000 шт. x 50%).

2 июля принципал утвердил отчет агента и тот перевел ему выручку от продажи, удержав из нее свое вознаграждение и часть дополнительной выгоды. На 2 июля агент в доходах на УСН ничего не отражает, так как отразил вознаграждение и дополнительную выгоду 25 июня при поступлении выручки от покупателя.

Посредники на УСН

На объекте "доходы минус расходы" вы можете учесть затраты, которые связаны с вашей агентской деятельностью, при условии, что (п. 1 ст. 252, п. 9 ст. 270, п. п. 1, 2 ст. 346.16 НК РФ):

- расход вам не возмещает принципал;
- расход такого вида есть в закрытом перечне в п. 1 ст. 346.16 НК РФ;
- соблюдены общие условия для признания расхода.

Например, вы можете учесть вознаграждение субагенту, если расходы по его уплате вам не возмещает принципал (пп. 24 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Расходы признавайте в учете после их оплаты, в зависимости от конкретного вида расхода (п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Не учитывайте в расходах (п. 1 ст. 252, п. 9 ст. 270, п. п. 1, 2 ст. 346.16 НК РФ):

- расходы, которые по условиям договора вы оплатили за принципала и которые он вам возмещает;
- стоимость товаров (работ, услуг) принципала, которые вы передаете покупателям;
- деньги, которые получили от покупателей и передаете принципалу;
- стоимость товаров (работ, услуг), которые приобрели для принципала.

Если у вас объект "доходы", то никакие расходы по агентским договорам вы учесть не можете (п. 1 ст. 346.18 НК РФ).

Посредники на УСН

Если по агентскому договору вы действуете от своего имени и ваш принципал - плательщик НДС, то вы должны выполнять следующие операции.

При продаже товаров (работ, услуг) принципала (п. 3.1 ст. 169, п. п. 5, 5.1, 5.2 ст. 174 НК РФ, пп. "а" п. 7, пп. "а" п. 11 Правил ведения журнала учета счетов-фактур):

- выставлять покупателям от своего имени счета-фактуры и регистрировать их в журнале учета счетов-фактур;
- передавать принципалу копии выставленных счетов-фактур;
- получать от принципала перевыставленные счета-фактуры и регистрировать их в журнале учета;
- подавать в налоговую инспекцию журналы учета счетов-фактур, если вы не являетесь налоговым агентом по НДС;
- подавать в инспекцию декларации по НДС с заполненными разд. 10 и 11, если вы налоговый агент по НДС.

При этом НДС вы за принципала не платите, вы только занимаетесь документооборотом.

•Расходы на УСН

Общий порядок признания расходов

"Упрощенцы" признают в расходах свои затраты после их фактической оплаты (п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Список расходов на УСН ЗАКРЫТЫЙ. Расходы должны быть поименованы в ст. 346.16 НК РФ.

Расходы должны быть приняты к учету(т.е. авансы перечисленные не являются расходом - Письмо УФНС РФ по г. Москве от 10.11.2005 N 18-11/3/82713)

Общий порядок признания расходов

Любые расходы должны удовлетворять правилам ст. 252 НК РФ:
должны быть экономически обоснованы и документально
подтверждены.

Для некоторых видов затрат предусмотрен особый порядок
признания в расходах.

Таким образом, фактическая оплата затрат является **необходимым**,
но **недостаточным** условием для признания их в составе расходов.

Вид расхода	Когда учесть	Особенности
Покупные товары	Когда оплатили и реализовали товары (подп. 2 п.2 ст. 346.17 НК). Реализация – это переход права собственности к покупателю (п. 1 ст. 39 и подп. 2 п. 2 ст. 346.17 НК)	Чтобы учесть расходы, не нужно ждать, когда получите деньги от покупателя (письмо Минфина от 23.09.2019 № 03-11-11/73036)
Материалы	Когда оплатили и оприходовали запасы (подп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК)	Не нужно отслеживать, отпустили ли вы МПЗ в производство (письмо Минфина от 31.07.2013 № 03-11-11/30607)
Основные средства	Когда оплатили и ввели в эксплуатацию (подп. 1 п. 3 ст. 346.16 и подп. 4 п. 2 ст. 346.17 НК). Расходы учитывайте равными долями до конца года	Если купили недвижимость, расходы можно учесть до того, как подали документы на регистрацию
Инструмент, инвентарь и др. имущество до 100 000 руб.	Когда оплатили и ввели в эксплуатацию (п. 2 ст. 346.16 и подп. 3 п. 1 ст. 254 НК)	Расходы не нужно распределять в течение года
Работы и услуги	Когда оплатили работы (услуги), а подрядчик (исполнитель) выполнил работы (услуги) (п. 2 ст. 346.16, п. 2 ст.346.17 НК)	Дату сдачи работ подтверждает акт. На услуги акт необязателен (приложение к письму от 21.01.2019 № 07-04-09/2654)

Продажа ОС

В каких случаях при продаже ОС на УСН нужно пересчитывать налоговую базу

Пересчитать базу по УСН придется (п. 3 ст. 346.16 НК РФ):

- **по ОС, срок полезного использования которых 15 лет и меньше**, - если вы продали их в течение трех лет с момента, как учили на УСН расходы на их покупку (создание, модернизацию, реконструкцию, достройку).

Трехлетний срок, полагаем, нужно отсчитывать с даты, когда вы в последний раз учили расходы по этим объектам при расчете налога на УСН.

- **по ОС, срок полезного использования которых больше 15 лет**, - если вы продали ОС в течение 10 лет с момента покупки (создания).

Эти правила нужно применять при продаже ОС, которые вы купили (создали) как во время применения УСН, так и до перехода на этот режим, если расходы по ОС вы списывали на "упрощенке" (п. 3 ст. 346.16 НК РФ, Письмо Минфина России от 30.12.2015 N 03-11-06/2/77822).

Налоговую базу также необходимо скорректировать, если на дату реализации (передачи) основного средства вы уже изменили объект налогообложения по УСН на "доходы" (Письма Минфина России от 26.03.2009 N 03-11-06/2/50, от 26.03.2009 N 03-11-06/2/51, от 27.02.2009 N 03-11-06/2/30). При этом сам факт такого изменения основанием для перерасчета налоговых обязательств не является (Письма Минфина России от 13.08.2012 N 03-11-11/240, от 31.03.2010 N 03-11-06/2/46).

Остаточная стоимость ОС

Если при продаже ОС вам пришлось пересчитать расходы на УСН исходя из начисленной по нему амортизации, то в большинстве случаев у вас сформируется остаточная стоимость. Однако списать ее в расходы при продаже ОС, как это делают в налоге на прибыль, не получится - Минфин России против этого, потому что такого вида расходов нет в закрытом перечне в п. 1 ст. 346.16 НК РФ (Письма от 02.06.2021 N 03-11-06/2/43690, от 19.11.2020 N 03-11-06/2/100677, от 26.04.2019 N 03-11-11/30795).

Есть более раннее разъяснение Минфина России, где сказано, что учесть остаточную стоимость при продаже ОС на УСН можно (Письмо от 24.10.2018 N 03-11-11/76344).

Такой же вывод сделал Верховный Суд РФ. (Определение Верховного Суда РФ от 18.05.2020 N 304-ЭС20-1243 (приведено в п. 7 Обзора правовых позиций Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ по вопросам налогообложения за второй квартал 2020 г.).

Однако уменьшение доходов от реализации основного средства на его остаточную стоимость, на наш взгляд, рискованно: это может привести к спору с налоговой инспекцией.

Кондиционер

Компания на УСН с объектом «доходы минус расходы» вправе списать в расходы только кондиционер дороже 100 тыс. руб. Так считает Минфин.

На УСН можно учесть закрытый перечень расходов (п. 1 ст. 346.16 НК). Среди прочего в перечень входят расходы на покупку основных средств. При этом в состав основных средств включается только амортизируемое имущество со сроком службы более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 тыс. руб. (ст. 256 НК). Поэтому, если стоимость кондиционера превышает 100 тыс. руб., расходы на его покупку и установку можно списать при УСН как основное средство.

Если кондиционер стоит меньше 100 тыс. руб., то расходы на его покупку и установку относятся к расходам на обеспечение нормальных условий труда. А такие затраты в базе по УСН не учитываются (п. 1 ст. 346.16 НК).

Письмо Минфина от 09.06.2023 № 03-11-11/53648

Материальные расходы

Состав материальных расходов при УСН такой же, как и по налогу на прибыль (п. 1 ст. 254, пп. 5 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ). Например, в материальные расходы входят:

- затраты на сырье и материалы, которые используются в производственном процессе (пп. 1 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- затраты на упаковку продукции (пп. 2 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- затраты на приобретение инструментов, приборов, спецодежды (пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- затраты на топливо, воду, электроэнергию (пп. 5 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- затраты на приобретение работ и услуг производственного характера (пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Перечень материальных расходов **открытый**. Это значит, в их состав можно включить и другие затраты, непосредственно связанные с производством и реализацией.

Материальные расходы

Учесть материальные расходы вы можете, только если применяете УСН с объектом "доходы минус расходы" (п. п. 1, 2 ст. 346.18 НК РФ). Эти расходы должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены (п. 1 ст. 252, п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

Материальные расходы учтите единовременно после их оплаты и оприходования (пп. 5 п. 1 ст. 346.16, пп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 23.01.2009 N 03-11-06/2/4).

Материальные расходы

Учет материальных расходов при УСН не зависит от даты списания в производство или ввода в эксплуатацию (Письма Минфина России от 09.06.2018 N 03-11-11/40085, от 31.07.2013 N 03-11-11/30607).

Например, расходы на покупку сырья и материалов можно списать независимо от того, передали вы их в производство или еще нет. Главное, что они оплачены и оприходованы.

В расходы включите стоимость имущества (работ, услуг) за минусом НДС, акцизов и стоимости возвратной тары (п. п. 2, 3 ст. 254, пп. 5 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

"Входной" НДС, предъявленный поставщиками, учитывайте в расходах отдельно на дату оплаты материальных расходов (пп. 8 п. 1 ст. 346.16, пп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Реклама в интернете

Большинство расходов на рекламу можно учесть без ограничений, но некоторые расходы в пределах норматива.

Ненормируемые расходы названы в НК - это реклама в СМИ и Интернете, рекламные щиты, баннеры и другая наружная реклама, участие в выставках и оформление витрин, брошюры и листовки.

Нормируемые расходы - все затраты на рекламу, которые не отнесены к ненормируемым, в частности смс-рассылки, рекламные призы. Норматив - 1% выручки без НДС. Его считают нарастающим итогом с начала года, поэтому расходы, не уложившиеся в норматив в текущем квартале, можно учесть в следующих (Письмо Минфина от 28.10.2013 N 03-03-06/1/45479).

С 2025 г. нельзя учесть расходы на интернет-рекламу на заблокированных ресурсах, сайтах иностранных лиц, нарушающих законодательство об Интернете, а также не внесенную в реестр интернет-рекламы (ст. 270 НК РФ). Нельзя учесть в расходах затраты на рекламу в сети Интернет, если вы (пп. 28 п. 1 ст. 264, п. 44 ст. 270, пп. 20 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ):

- не подали информацию о ней в Роскомнадзор;
- распространили ее на информационном ресурсе, доступ к которому ограничен законодательством РФ, или на информационном ресурсе иностранного лица, действующего в сети Интернет на территории РФ, не исполнившего требования, которые предусмотрены Федеральным законом от 01.07.2021 N 236-ФЗ.
-

Товары для дальнейшей реализации

Даже если упрощенец закупает товары для дальнейшей перепродажи через подотчетное лицо, это не мешает ему учесть "товарные" расходы в УСН-базе. (Письмо Минфина от 11.02.2021 N 03-11-11/9094)

Но любые расходы должны быть документально подтверждены. В случае приобретения товаров через подотчетника упрощенцу необходимо иметь:

- документ о выдаче денег подотчетнику (расходный кассовый ордер);
- документ об оплате товаров (кассовый чек, товарный чек, чек об оплате через платежный терминал, выписка банка по операциям на расчетном счете и т.д.);
- авансовый отчет.

При УСН затраты на оплату товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, учитываются в составе расходов по мере реализации этих товаров.

Учет в расходах при УСН зарплаты, НДФЛ и страховых взносов с 2024 года

Организации и ИП, применяющие УСН с объектом "доходы минус расходы", учитывают при определении налоговой базы расходы на оплату труда и расходы на все виды обязательного страхования работников (пп. 6, пп. 7 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

В расходы на оплату труда для целей УСН включаются любые начисления работникам, предусмотренные ст. 255 НК РФ (п. 2 ст. 346.16 НК РФ). В частности, к ним относятся суммы, начисленные по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми у налогоплательщика формами и системами оплаты труда, стимулирующие начисления, компенсационные начисления, премии, средний заработок, сохраняемый работникам на время отпуска, и др. (ст. 255 НК РФ).

Расходы на оплату труда признаются на дату их фактической выплаты (пп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК РФ). Суммы НДФЛ учитываются в расходах на оплату труда после фактической выплаты дохода сотруднику (письма Минфина России 01.06.2018 № 03-11-06/2/37590, от 05.02.2016 № 03-11-06/2/5880, от 25.06.2009 № 03-11-09/225, от 23.09.2024 N 03-11-06/2/91209).

Суммы страховых взносов признаются в расходах по УСН на дату погашения совокупной налоговой обязанности в части взносов. Суммы страховых взносов от НС и ПС признаются в расходах по УСН на дату их уплаты в СФР. Если взносы за налогоплательщика уплатил кто-то другой (третье лицо), то расход признается на дату погашения долга перед этим третьим лицом (пп. 3 п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Таблица. Расходы, которые нельзя учесть при УСН

Вид расходов	Почему нельзя учесть
РАСХОДЫ ПО ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	
Безнадежная дебиторка	Нет в перечне (письма Минфина от 20.02.2016 № 03-11-06/2/9909 и от 22.07.2013 № 03-11-11/28614)
Уборка и вывоз снега с прилегающей территории	Нет в перечне (письмо Минфина от 07.03.2019 № 03-11-11/14858). Правда, иногда в суде удается отстоять суммы (определение Верховного суда от 12.04.2019 № 309-ЭС19-3406)
Плата за право установки рекламной конструкции	Нет в перечне (письма Минфина от 11.10.2017 № 03-11-11/66516 и ФНС от 06.08.2014 № ГД-4-3/15322)
Комиссия банку за досрочное погашение кредита	Нет в перечне (письмо Минфина от 06.08.2019 № 03-11-11/59072)
Услуги по управлению организацией	Нет в перечне (письма Минфина от 20.01.2017 № 03-11-06/2/2506 и от 13.02.2013 № 03-11-06/2/3694)
Подписка на периодику — журналы, газеты	Нет в перечне (письма Минфина от 07.05.2015 № 03-11-03/2/26501 и от 28.10.2013 № 03-11-11/45487)
Представительские расходы	Нет в перечне (письмо Минфина от 11.10.2004 № 03-03-02-04/1/22)
Питьевая вода в офис	Нет в перечне (письма Минфина от 24.10.2014 № 03-11-06/2/53908 и от 01.02.2011 № 03-11-11/22)
Спецоценка рабочих мест	Нет в перечне (письма Минфина от 16.06.2014 № 03-11-06/2/28551 и от 30.06.2014 № 03-11-09/31528, ФНС от 30.07.2014 № ГД-4-3/14877)
Расходы предпринимателя до регистрации ИП	Не связаны с бизнесом (письма Минфина от 14.01.2015 № 03-11-11/152 и от 19.12.2014 № 03-11-11/65754)

Таблица. Расходы, которые нельзя учесть при УСН

ПОДБОР ПЕРСОНАЛА

Аренда персонала по договорам аутсорсинга, аутстаффинга

Нет в перечне; к материальным расходам не относятся (письма Минфина от 26.04.2016 № 03-11-06/2/23984 и от 28.11.2006 № 03-11-04/3/511, ФНС от 16.08.2013 № АС-4-3/14960@). В суде подобные траты также отстоять не получится (определение Верховного суда от 05.03.2019 № 310-ЭС19-970 по делу № А09-1617/2017)

Услуги кадровых агентств, плата за размещение вакансий

Нет в перечне (письмо Минфина от 31.05.2016 № 03-11-06/2/31416). В составе материальных затрат такие расходы могут учесть только специализированные организации, основная деятельность которых связана с подбором персонала

Услуги сторонних фирм по ведению кадрового учета

Нет в перечне (письмо Минфина от 29.03.2007 № 03-11-04/2/72)

КОМПЕНСАЦИИ И ПОДАРКИ РАБОТНИКАМ

Компенсации за спортзал

Нет в перечне; не приносят компании прибыль (письмо Минфина от 27.11.2017 № 03-03-06/1/78341)

Компенсация обучения по договору, который заключил сам сотрудник

Нельзя отнести к расходам на обучение персонала, так как сотрудник сам заключил договор на учебу (письмо Минфина от 09.12.2016 № 03-03-РЗ/73562)

Компенсация расходов за переезд в другую местность

Нет в перечне; к расходам на оплату труда не относятся (письмо Минфина от 14.06.2016 № 03-03-06/1/34531)

Проценты за задержку зарплаты

Нет в перечне; к расходам на оплату труда не относятся (письмо Минфина от 31.10.2011 № 03-03-06/2/164)

Подарки сотрудникам

Нет в перечне (письмо Минфина от 18.09.2017 № 03-03-06/1/59819). Стоимость презента учесть не получится, даже если вы пропишете в договоре, что вручаете подарок за результаты труда

ИМУЩЕСТВО И ЗЕМЛЯ

Основные средства как вклад в уставный капитал

Нет в перечне; организация не несет расходы, когда получает активы (письмо Минфина от 03.02.2010 № 03-11-06/2/14)

Остаточная стоимость основных средств, которые получили при реорганизации

Нет в перечне; организация не несет расходы, когда получает объекты (письма ФНС от 27.05.2015 № ГД-4-3/8983@ и Минфина от 07.06.2010 № 03-11-06/2/90)

Остаточная стоимость основных средств при продаже раньше срока

Нет в перечне (письмо Минфина от 26.04.2019 № 03-11-11/30795). Правда, в суде упрощенцам удается доказать, что можно списать и амортизацию, и остаточную стоимость актива (решение Арбитражного суда Ямало-Ненецкого автономного округа от 06.02.2018 по делу № А81-8554/2017, постановление Арбитражного суда Центрального округа от 23.06.2017 № Ф10-1838/2017 по делу № А54-5594/2016).

Земельный участок

Нет в перечне; не является амортизуемым имуществом (п. 2 ст. 256 НК, письмо Минфина от 07.06.2019 № 03-03-06/1/41816). Учесть можно только земельные участки для перепродажи. Расходы спишите после того, как оплатите землю продавцу и реализуете участки (письмо Минфина от 29.03.2019 № 03-11-11/21804). Если спишете траты, не дождавшись реализации, налоговики снимут затраты. В суде отстоять расходы не получится (определение Верховного суда от 22.04.2019 № 305-ЭС19-4050 по делу № А41-29525/2018)

Земельный участок под приобретенным зданием

Нет в перечне; не является амортизуемым имуществом (п. 2 ст. 256 НК, письмо Минфина от 30.06.2011 № 03-11-06/2/101)

СКИДКИ, УБЫТКИ, НЕУСТОЙКИ И ТОВАРЫ ДЛЯ КЛИЕНТОВ

Бонусы контрагентам	Нет в перечне (письмо Минфина от 01.06.2018 № 03-11-06/2/37590)
Товары для клиентов — чай, кофе, сахар, соки, фрукты, бутерброды	Нет в перечне (письма Минфина от 04.09.2013 № 03-11-06/2/36387 и от 01.06.2011 № 03-11-06/2/86, УФНС по г. Москве от 21.01.2011 № 16-15/005285@)
Убытки от хищений и недостач, когда нет виновных лиц	Нет в перечне (письма Минфина от 18.12.2007 № 03-11-05/303 и УФНС по г. Москве от 30.05.2005 № 18-11/3/38165)
Неустойки контрагентам	Нет в перечне (письмо Минфина от 07.04.2016 № 03-11-06/2/19835)

ТРАНСПОРТНЫЕ РАСХОДЫ И СТРАХОВКИ

Медкомиссия и госпошлина за замену водительских прав работников	Нет в перечне (письмо Минфина от 12.11.2018 № 03-11-11/81183)
Неустойка перевозчика при сдаче билета	Нет в перечне (письмо Минфина от 10.05.2016 № 03-11-06/2/26635)
Доставка нереализованных, в том числе невостребованных товаров	Нет в перечне (письмо Минфина от 30.05.2016 № 03-11-06/2/31125)
Неиспользованный билет, который не сдали перевозчику	Нет в перечне (письмо Минфина от 10.05.2016 № 03-11-06/2/26635)
Разрешение на проезд по какой-либо стране	Нет в перечне (письмо Минфина от 28.01.2011 № 03-11-06/2/09)
Страхование арендуемого помещения	Закон не обязывает страховать арендуемое имущество; налоговую базу уменьшают только расходы на обязательное страхование (подп. 7 п. 1 ст. 346.16 НК, письмо Минфина от 20.05.2009 № 03-11-09/179)
Страхование залогового имущества	Нет в перечне (письмо УМНС по г. Москве от 11.03.2004 № 21-09/16354)

ПРОЧИЕ РАСХОДЫ

Обслуживание опасных производственных объектов

Нет в перечне (письмо Минфина от 06.11.2018 № 03-11-11/79593)

Ценные бумаги, которые внесли учредители в уставный капитал

Нет в перечне; фирма не несет расходы, когда получает бумаги (письмо Минфина от 31.05.2010 № 03-11-06/2/84)

Расходы на покупку имущественных прав по договору уступки прав требования

Нет в перечне (письмо Минфина от 19.03.2018 № 03-11-11/16745). В суде подобные траты отстоять не получится (постановление Арбитражного суда Уральского округа от 07.11.2017 № Ф09-6380/17)

Благотворительность, спонсорство

Нет в перечне; не направлены на получение дохода (письмо УФНС по г. Москве от 05.03.2011 № 20-15/020825)

Дивиденды

Нет в перечне; не относятся к оплате труда (письмо Минфина от 22.07.2019 № 03-11-11/54321)

Расходы на покупку долей в другой фирме

Нет в перечне (письма Минфина от 18.04.2018 № 03-11-06/2/25967 и от 07.05.2009 № 03-11-06/2/83)