SF EDUCATION

Налоги в РФ: Общая система налогообложения

Налог на прибыль: Нормируемые расходы

Нормируемые расходы – это затраты, которые уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль только в пределах установленных НК РФ нормативов. Если расходы превышают установленные лимиты, их сверхнормативная часть не включается в состав расходов для целей налогообложения.

Основные виды нормируемых расходов и их особенности

1. Расходы на добровольное страхование работников

Норма: Расходы учитываются в пределах 6% от суммы расходов на оплату труда.

Основание: п.16 ст.255 НК РФ

2. Возмещение затрат работников по уплате процентов по кредитам на жилье

Норма: Затраты учитываются в пределах 3% от фонда оплаты труда.

Основание: п.24.1 ст.255 НК РФ

3. Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НИОКР)

Норма: Устанавливается в зависимости от категории НИОКР (перечень утвержден постановлением Правительства РФ).

Основание: ст.262 НК РФ

4. Компенсация за использование личного транспорта

Норма: Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок легковых автомобилей и мотоциклов нормируются в зависимости от установленного лимита.

Пример нормативов:

- ✔ Для легковых автомобилей – до 2.400 руб./месяц (с рабочим объемом двигателя до 2.000 см³)
- ✔ Для легковых автомобилей – до 3.000 руб./месяц (с рабочим объемом двигателя свыше 2.000 см³)

Основание: пп.11 п.1 ст.264 НК РФ

5. Компенсации затрат дистанционным сотрудникам

Норма: Затраты учитываются в сумме, определяемой коллективным договором, локальным нормативным актом, трудовым договором, дополнительным соглашением к трудовому договору, но не более 35 рублей за каждый день выполнения трудовой функции дистанционно, либо в сумме документально подтвержденных расходов дистанционного работника.

Основание: пп.11.1 п.1 ст.264 НК РФ

6. Представительские расходы

Норма: Учитываются в пределах 4% от суммы расходов на оплату труда.

Основание: пп.22 п.1 ст.264 НК РФ

7. Расходы на рекламу

Норма:

- ✔ Расходы на распространение рекламной информации через СМИ, интернет, наружную рекламу – не нормируются. 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.
- ✔ Затраты на сувенирную продукцию и другие виды рекламы учитываются в пределах 1% от выручки (без учета НДС).

Основание: пп.28 п.1 ст.264 НК РФ, ст. 270 НК РФ

8. Резервы по сомнительным долгам

Норма: Создаются в пределах:

- ✔ 0% – по долгам сроком до 45 дней.
- ✔ 50% – по долгам сроком от 45 до 90 дней.
- ✔ 100% – по долгам сроком свыше 90 дней.

Основание: ст.266 НК РФ

9. Резервы по гарантийному ремонту и обслуживанию

Норма: Расходы нормируются исходя из фактических затрат на гарантийный ремонт за предыдущие три года.

Основание: ст.267 НК РФ

10. Проценты по долговым обязательствам

Норма: Для контролируемых сделок или контролируемой задолженности процентные расходы нормируются в зависимости от рыночных ставок.

Основание: ст.269 НК РФ

11. Убыток по уступке права требования долга

Норма:

- ✔ При уступке права требования долга до наступления срока платежа по договору отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованных товаров (работ, услуг) признается убытком налогоплательщика. При этом размер убытка не может превышать сумму, рассчитанную согласно п.1.2 ст.269 НК РФ.

- ✔ При уступке права требования долга после наступления срока платежа по договору отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованных товаров (работ, услуг) признается убытком налогоплательщика на дату уступки права требования.

Основание: ст.279 НК РФ

1. Расходы на добровольное страхование работников

Затраты по договорам обязательного и добровольного страхования работников относятся к расходам на оплату труда в соответствии с п.16 ст.255 НК РФ.

В налоговом учете затраты на обязательное страхование сотрудников признаются в полном размере. При этом затраты по добровольному страхованию сотрудников уменьшают налогооблагаемую прибыль в пределах установленных норм и при заключении договоров страхования на определенных условиях.

Для целей налогообложения можно признать следующие виды добровольного страхования

Вид страхования	**Условия страхования**	**Максимальная сумма расходов, признаваемая в налоговом учете**
Договор долгосрочного страхования жизни	Минимальный срок договора – 5 лет. В течение этого срока договор не должен предусматривать выплат сотруднику за исключением выплат в случаях смерти и/или причинения вреда здоровью. Договор должен быть заключен с российскими страховыми организациями, имеющими соответствующие лицензии	Общая сумма расходов по договорам на страхование жизни и добровольному пенсионному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению) не должна превышать 12% от суммы расходов на оплату труда

Договор добровольного пенсионного страхования работников и / или негосударственного пенсионного обеспечения	Договор добровольного пенсионного страхования должен предусматривать выплату пенсии пожизненно при достижении застрахованным лицом пенсионного возраста по законодательству РФ. Договор негосударственного пенсионного обеспечения должен предусматривать выплату пенсий до исчерпания средств на именном счете лица, но в течение не менее 5 лет	
Добровольное медицинское страхование	Минимальный срок договора – 1 год	Сумма расходов не должна превышать 6% от суммы расходов на оплату труда
Добровольное личное страхование жизни	Договор должен предусматривать выплаты только в случаях смерти и/или причинения вреда здоровью застрахованного лица	15.000 руб. в год на одного застрахованного сотрудника

Расходы по добровольному страхованию сотрудников признаются в налоговом учете только после их оплаты независимо от применяемого метода учета (кассовый метод или метод начисления).

Если расходы по страхованию относятся к нескольким отчетным периодам, то они распределяются между этими периодами пропорционально количеству дней действия договора в отчетном периоде.

Пример

В январе 2026 г. Компания «К» заключила договор добровольного медицинского страхования для сотрудника Олега Иванова. В соответствии с условиями договора компания ежемесячно перечисляла взносы в сумме 10.000 руб. с января по март.

01.04. 2026г. Олег Иванов уволился, в связи с чем договор страхования был расторгнут.

Поясните как будут отражены в налоговом учете Компании «К» страховые взносы, уплаченные за Олега Иванова, в связи с его увольнением.

Решение

В связи с расторжением договора компания учтет во II кв. в составе внереализационных доходов 30.000 руб. (выплаты за январь-март).

Пример

ООО «Восток» заключило договор ДМС со страховой компанией «Русстрахование».

- ✔ Страховая премия – 750.000 рублей
- ✔ Оплата произведена одним платежом 27.12.2025 г
- ✔ Договор действует с 1 января по 31 декабря 2026 г.
- ✔ Отчетные периоды по налогу на прибыль - квартал, полугодие, 9 месяцев.

ООО «Восток» будет учитывать расходы на ДМС при исчислении налога на прибыль в следующих суммах (нарастающим итогом):

за I кв. 2026 г.

750.000 / 365 x 90 = 184.932 руб.

за полугодие 2026 г.

750.000 / 365 x 181 = 371.918 руб.

за 9 месяцев 2026 г.

750.000 / 365 x 273 = 560.960 руб.

за 2026 г.

750.000 / 365 x 365 = 750.000 руб.

Так как расходы на ДМС являются нормируемыми расходами их нельзя учесть в сумме фактически понесенных затрат. В расходах по налогу на прибыль можно учесть сумму, не превышающую 6% от суммы расходов на оплату труда.

Если расходы превысили 6% от расходов на оплату труда, то сумму в части такого превышения учесть в налоговом учете нельзя.

Пример

Компания «К» является производственной компанией. Компания заключила годовой договор ДМС сотрудников на общую сумму 700.000 руб.

В течение года расходы на оплату труда сотрудников компании составили 6.500.000 руб.

Определите сумму расходов, которая может быть принята для целей налогового учета по данному договору.

Решение

Расходы на добровольное медицинское страхование могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль в размере не более 6% от расходов на оплату труда.

6.500.000 x 6% = 390.000 руб.

Таким образом, только 390.000 руб. компания может принять в качестве расхода по договору добровольного страхования сотрудников.

Остальная сумма 310.000 руб. (=700.000 – 390.000) не будет уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль.

Условия учета расходов на ДМС

Расходы на добровольное медицинское страхование сотрудников могут быть учтены при расчете налога на прибыль, если соблюдены следующие условия:

1. Срок действия договора

Договор ДМС должен быть заключен на срок не менее одного года.

Под годом понимается любой период из 12 месяцев подряд, например: с 1.04.2025 г. по 31.03.2026 г. включительно.

Основание: ст. 6.1 НК РФ, Письмо Минфина России от 15.02.2012 №03-03-06/1/86

2. Закрепление в договоре

Условие о предоставлении ДМС за счет работодателя должно быть зафиксировано трудовом или коллективном договоре.

3. Лицензия страховой компании

Страховая организация, предоставляющая услуги по ДМС, должна иметь соответствующую лицензию на осуществление страховой деятельности.

Можно ли учитывать расходы по ДМС при продлении / перезаключении договора?

Если договор ДМС со сроком не менее 1 года продлевается на тех же условиях, платежи по нему учитываются при расчете налога на прибыль в общем порядке.

Если компания заключает новый договор ДМС на срок менее 1 года, то платежи по нему в расходах не признаются.

Основание: Письмо Минфина от 11.06.2021 №03-03-06/1/46385

Можно ли учитывать расходы на страхование по уволившемуся сотруднику?

Если состав застрахованных сотрудников меняется, то уплаченные взносы можно включать в состав учитываемых расходов. Если договор заключен на срок не менее года и при изменении списка застрахованных лиц из-за увольнения одних и поступления на работу других срок остается прежним, суммы уплаченных страховых взносов за новых работников учитываются в расходах на оплату труда.

Основание: Письмо Минфина от 01.02.2019 N 03-03-06/1/5947

Если сотрудник был уволен, а вместо него в программу добровольного медицинского страхования никого не включили, то случае часть страховой премии, которая приходится на уволенного, учесть при расчете налога на прибыль нельзя.

Основание: Письмо Минфина от 13.10.2017 N 03-03-06/1/67067

Имеет ли значение, где оказана услуга?

Не имеет значения, где оказана медицинская услуга по страховке: на территории РФ или за ее пределами.

Основание: Письмо Минфина от 05.07.2007 N 03-03-06/3/10

Как считается норматив расходов на ДМС?

Норматив по ДМС составляет 6% от суммы расходов на оплату труда всех сотрудников организации.

При этом, если организация оплачивает сотрудникам услуги по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха сотрудников и членов семьи, то такие расходы тоже должны войти в норматив 6%.

Норматив рассчитывается в конце каждого отчетного периода по налогу на прибыль: ежемесячно или ежеквартально, при этом учет ведется нарастающим итогом.

Если организация применяет кассовый метод, то сумма страховых премий (взносов) включается в состав расходов единовременно в периоде уплаты.

Основание: п.3 ст.273 НК РФ

Если организация применяет метод начисления, то страховые премии (взносы) включаются в расходы также после фактической уплаты с учетом следующего:

- ✔ при уплате страховой премии разовым платежом, расходы признаются равномерно в течение всего срока действия договора
- ✔ при уплате взносов в рассрочку расходы признаются равномерно в течение периода, за который была перечислена очередная сумма (год, полугодие, квартал или месяц)

В обоих случаях сумма страховых премий (взносов), которая уменьшает налогооблагаемую прибыль отчетного периода, определяется пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

Основание: п.6 ст.272 НК РФ

2. Расходы на научные исследования и/или опытно-конструкторские разработки (НИОКР)

Расходы на НИОКР – это затраты, связанные с созданием или совершенствованием продукции, технологий, методов организации производства и управления. Они включаются в налоговый учет, даже если результаты исследований не используются в дальнейшем.

Какие расходы относятся к НИОКР?

Согласно ст.262 НК РФ, к расходам на НИОКР относятся:

1. Амортизация

Суммы амортизации по основным средствам и нематериальным активам (за исключением зданий и сооружений), используемым для выполнения НИОКР, за период их использования.

2. Расходы на оплату труда

Оплата труда работников, занятых в выполнении НИОКР, за период выполнения таких работ.

3. Страховые взносы

Суммы страховых взносов, начисленных на оплату труда работников, участвующих в НИОКР.

4. Материальные расходы

Затраты на материалы, сырье, компоненты и иные ресурсы, использованные в НИОКР.

5. Приобретение исключительных прав

Расходы на покупку прав на изобретения, полезные модели или промышленные образцы, если такие права применяются в рамках НИОКР.

6. Другие расходы

Иные расходы, непосредственно связанные с НИОКР. Эти затраты учитываются в размере, не превышающем 75% от расходов на оплату труда работников, участвующих в разработке.

Особенности учета расходов на НИОКР

1. Независимость от результата

Расходы на НИОКР включаются в налоговый учет независимо от того, был ли получен положительный результат по итогам исследований.

2. Период признания

Учет расходов осуществляется в составе прочих расходов в том отчетном (налоговом) периоде, когда завершены исследования или разработки.

3. Дополнительные коэффициенты

Если НИОКР соответствует перечню приоритетных направлений, установленному Правительством РФ, такие расходы могут быть учтены с применением коэффициента 2. Это позволяет увеличить сумму затрат, учитываемых при расчете налога на прибыль.

Основание: п. 7 ст. 262 НК РФ

Пример

Компания «К» проводит научные исследования и разработки (НИОКР), которые предусмотрены перечнем Правительства РФ.

Исследования были завершены и следующие расходы учтены во II кв. 2026г.:

- ✔ Заработная плата работников 800.000 руб.
- ✔ Страховые взносы работников 240.000 руб.

✔ Расходы на приобретение исключительных прав на изобретения, использованные в НИОКР 1.300.000 руб.

Рассчитайте сумму расходов, которую компания сможет учесть для целей налога на прибыль.

Решение

(800.000 + 240.000 + 1.300.000) x 2 = 4.680.000 руб.

3. Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов

Согласно ст.188 ТК РФ, если сотрудник использует личный транспорт в интересах работодателя, ему выплачивается компенсация и возмещаются расходы, связанные с эксплуатацией транспорта. Размер компенсации фиксируется в письменной форме трудового договора.

Учет компенсации в налоговом учете

Компенсация включается в расходы по налогу на прибыль в пределах норм, утвержденных Постановлением Правительства РФ №92 от 08.02.2002:

Вид транспорта	**Норма расходов (руб. в месяц)**
Легковые автомобили (объем двигателя ≤ 2000 куб. см.)	2.400
Легковые автомобили (объем двигателя > 2000	3.000

куб. см.)	
Мотоциклы	1.200

Суммы компенсационных выплат, включая возмещение расходов в связи с эксплуатацией автомобиля не облагаются НДФЛ и страховыми взносами в пределах, установленных Соглашением работника и работодателя при наличии подтверждающих документов.

Основание:

По НДФЛ: п.1 ст.217 НК РФ, Письмо Минфина РФ от 20.04.2015 N03-04-06/22274

По СВ: пп.2 п.1 ст.422 НК РФ, Письмо Минтруда РФ от 27.07.2016 N17-3/В-291, Письмо Минфина от 6.12.2019 №03-04-06/94977

По НП: Письмо Минфина РФ от 17.01.2025 N03-03-07/3188

Могут ли расходы на износ, горюче-смазочные материалы, ремонт, возмещаемые сотрудникам учитываться в составе расходов по налогу на прибыль?

В размерах вышеприведенных компенсаций, уже учтено возмещение затрат, возникающих в процессе эксплуатации автомобилей (износ, горюче-смазочные материалы, ремонт). Поэтому их стоимость не может быть повторно включена в состав расходов.

Основание: Письмо Минфина от 14.08.2017г. №03-03-06/1/52036, Письмо Минфина от 15.01.2020г. №03-11-11/1198

Какими документами подтвердить расходы, связанные с использованием работником личного автомобиля?

Следующие документы необходимо подготовить для подтверждения расходов:

✔ Документы, подтверждающие принадлежность автомобиля работнику

- ✔ Документы, подтверждающие факт использования автомобиля в служебных целях. Например, если работник находится в отпуске, то такие расходы не могут быть компенсированы
- ✔ Документы, подтверждающие сумму понесенных расходов (путевые листы, чеки на покупку ГСМ, др.)

4. Компенсации затрат дистанционным сотрудникам

Расходы, связанные с возмещением затрат дистанционного работника, можно включать в состав прочих расходов без документов в пределах 35 руб. за каждый рабочий день.

Если сумма возмещения не превышает 35 руб. в день и это предусмотрено в локальном акте / трудовом договоре, то подтверждать расходы документами не требуется.

Если сумма компенсации выше 35 руб., то сумму расходов необходимо документально подтвердить.

Основание: пп.11.1 п.1 ст. 264 НК РФ

Документами, подтверждающими расходы могут быть:

- ✔ счета за интернет
- ✔ документы на покупку ноутбука
- ✔ счета по оплате программ и др.

5. Представительские расходы

Представительские расходы – это затраты организации на проведение официальных мероприятий с целью установления и поддержания деловых связей, а также обслуживания участников заседаний руководящих органов компании. Такие расходы могут быть учтены для целей налогового учета в пределах установленных норм.

Какие расходы относятся к представительским?

Согласно п.2 ст.264 НК РФ, к представительским расходам относятся:

- ✔ Проведение официальных приемов (завтраков, обедов, ужинов или аналогичных мероприятий) для представителей других организаций и официальных лиц налогоплательщика, участвующих в переговорах
- ✔ Транспортное обеспечение для доставки участников к месту проведения мероприятия (заседания) и обратно
- ✔ Буфетное обслуживание во время переговоров
- ✔ Оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате организации

Какие расходы не относится к представительским?

Расходы на следующие мероприятия не могут быть учтены как представительские:

- ✔ Организация развлечений или отдыха
- ✔ Проведение мероприятий, связанных с профилактикой или лечением заболеваний
- ✔ Прочие расходы, не направленные на ведение переговоров или поддержание деловых связей

Представительские расходы являются нормируемыми для налога на прибыль и принимаются в размере, не превышающем 4% от расходов на оплату труда, признаваемых в налоговом учете за отчетный (налоговый) период.

Расходы на оплату труда поименованы в ст.255 НК РФ, к ним относятся:

- ✔ Заработная плата сотрудников
- ✔ Стимулирующие выплаты: премии за производственные результаты, надбавки за мастерство и др.
- ✔ Компенсации: стоимость питания, продуктов, коммунальных услуг, предоставляемых бесплатно, др

- ✔ Страховые взносы работодателя, уплаченные по договорам: страхования жизни сотрудников, негосударственного пенсионного обеспечения, медицинского страхования

Не учитываются: страховые взносы во внебюджетные фонды, начисленные с расходов на оплату труда.

Пример

В течение 2026г. Компания «Б» провела три официальных мероприятия с деловыми партнерами.

Представительские расходы за год составили 90.000 руб. Только 60% этой суммы было оплачено в 2026г. Расходы на оплату труда составили 1.500.000 руб., в том числе:

- ✔ Заработная плата 1.100.000 руб.
- ✔ Обязательные страховые взносы 330.000 руб.
- ✔ Взносы на добровольное страхование 70.000 руб.

Определите сумму представительских расходов, которую Компания «Б» может признать в налоговом учете в 2026г.

Решение

Расходы на оплату труда:

1.100.000 + 70.000 = 1.170.000 руб.

Предельная сумма учитываемых представительских расходов:

1.170.000 x 4% = 46.800 < 90.000

Итого только 46.800 руб. может быть признано в расходах для целей налога на прибыль.

Пример

В июне 2026г Компания «К» провела представительское мероприятие, расходы на которое составили 660.000 руб., в том числе НДС 119.016 руб.

Фонд оплаты труда составил:

- ✔ 6 мес. 3.000.000 руб.
- ✔ 9 мес. 5.000.000 руб.
- ✔ Год 8.000.000 руб.

Рассчитайте сумму представительских расходов, которую можно признать для целей налогового учета и НДС к вычету по итогам каждого отчетного периода и года.

Решение

6 мес.

Расходы по налогу на прибыль = 3.000.000 х 4% = 120.000 руб.

НДС к вычету = 120.000 х 22% = 26.400 руб.

9 мес.

Расходы по налогу на прибыль нарастающим итогом = 5.000.000 х 4% = 200.000 руб.

НДС к вычету в III кв. = 200.000 х 22% - 26.400 = 17.600 руб.

Год

Расходы по налогу на прибыль нарастающим итогом = 8.000.000 х 4% = 320.000 руб.

НДС к вычету в IV кв. = 320.000 х 22% - 26.400 – 17.600 = 26.400 руб.

По итогам года компания не примет в расходы по налогу на прибыль:

660.000 х 100/122 – 320.000 = 220.984 руб.

По итогам года компания не примет вычету и не учтет в расходах по налогу на прибыль (п.1 ст.170 НК РФ) НДС:

119.016 – 26.400 - 17.600 – 26.400 = 48.616 руб.

Как оформить представительские расходы?

При проведении представительского мероприятия необходимо подготовить следующие документы:

1. Приказ о проведении представительского мероприятия

Документ подписывается руководителем компании и должен содержать следующую информацию:

- ✔ Дата, время и место проведения мероприятия
- ✔ Цель мероприятия (например, переговоры с партнерами, обсуждение условий сделки и т.д.)
- ✔ Состав участников (организаторов, приглашенных гостей, партнеров)

2. Программа мероприятия

Оформляется как приложение к приказу. Программа включает:

- ✔ Цель мероприятия
- ✔ Дату и место его проведения
- ✔ Количество организаторов и гостей
- ✔ Список контрагентов, с которыми заключены или планируются договоры на оказание услуг для мероприятия
- ✔ Ответственные лица за проведение мероприятия

3. Смета затрат

В смете указываются предполагаемые расходы на проведение приема, такие как:

- ✔ Расходы на буфетное обслуживание
- ✔ Транспортные расходы
- ✔ Привлечение переводчиков и другие затраты

4. Отчет о проведении мероприятия

Составляется ответственным лицом в свободной форме и включает:

- ✔ Цель мероприятия
- ✔ Количество участников
- ✔ Фактические расходы
- ✔ Результаты мероприятия (например, подписанные договоры, достигнутые договоренности)

5. Первичные документы

Необходимы для подтверждения произведенных расходов:

- ✔ Счета, накладные, чеки
- ✔ Акты выполненных работ или оказанных услуг
- ✔ Платежные поручения

Часто задаваемые вопросы

1. Можно ли отнести к представительским расходы на переговоры с физическими лицами – клиентами организации?

Да, расходы на проведение переговоров с физическими лицами, являющимися фактическими или потенциальными клиентами, могут быть учтены как представительские.

Основание: Письмо Минфина РФ от 05.07.2019 №03-03-06/1/49848

2. Можно ли включить в налоговую базу расходы на развлекательную программу и проживание гостей?

Нет, расходы на фуршет, теплоход, артистов, а также проживание гостей после официальной части мероприятия не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль.

Основание: Письмо Минфина РФ от 01.12.2011 №03-03-06/1/796

3. Можно ли учесть расходы на приобретение продуктов питания и спиртных напитков для официального приема?

Да, в состав представительских расходов могут быть включены продукты питания, включая спиртные напитки, если они используются для официального приема.

Основание: Письмо Минфина РФ от 22.01.2019 №03-03-06/1/3120

4. Нужно ли оформлять расходы на чай, кофе, печенье для ожидающих контрагентов как представительские?

Нет, такие расходы не соответствуют положениям п.2 ст.264 НК РФ и не могут быть учтены в составе представительских расходов.

Основание: Письмо Минфина РФ от 12.05.2010 №03-03-06/1/327

6. Расходы на рекламу

Рекламные расходы включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией. Однако порядок учета зависит от вида рекламы: некоторые расходы нормируются, а другие учитываются в полном объеме. Затраты, превышающие установленные нормативы, не признаются в целях налогового учета.

В полном объеме учитываются следующие виды рекламных расходов (п.4 ст.264 НК РФ):

- ✔ Расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации, включая публикации в печатных изданиях, рекламу на радио и телевидении
- ✔ Световая или иная наружная реклама, включая изготовление рекламных стендов, щитов и баннеров

- ✔ Расходы на участие в выставках, ярмарках и экспозициях
- ✔ Оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов
- ✔ Изготовление и распространение рекламных брошюр, каталогов, буклетов (Письмо Минфина РФ от 12.08.2016 №03-03-06/1/42279)
- ✔ Реклама на транспорте (Определение ВС РФ от 30.05.2019 №305-ЭС19-4394)

Нормируемые расходы признаются в налоговом учете в размере, не превышающем **1% выручки от реализации (без учета НДС).**

Сумма входящего НДС, относящаяся к сверхнормативным рекламным расходам, принимается к вычету в полном размере.

К нормируемым рекламным расходам относятся виды затрат, которые не указаны в перечне ненормируемых.

Примеры нормируемых расходов:

- ✔ Изготовление или приобретение призов для проведения рекламных кампаний (п.4 ст.264 НК РФ).
- ✔ Рассылка рекламных СМС-сообщений (Письмо Минфина от 28.10.2013 №03-03-06/1/45479).
- ✔ Приоритетная выкладка товаров для их продвижения (Письмо Минфина от 18.03.2014 №03-03-06/1/11641).
- ✔ Демонстрация рекламных роликов на телевизионных панелях внутри помещений (Письмо Минфина от 17.05.2013 №03-03-06/1/17267).

Пример

В 2026г. Компания «Б» понесла рекламные расходы на сумму 1.220.000 руб. (включая НДС 22%), в том числе:

1. Расходы на рекламу в СМИ 854.000 руб. (включая НДС 154.000)

2. Расходы на призы для победителей рекламной кампании 366.000 руб. (включая НДС 66.000 руб.)

Выручка компании за 2026г. составила 35.380.000 руб. (включая НДС)

Определите сумму рекламных расходов, которую компания «Б» может признать в налоговом учете в 2026г.

Решение

Расходы на рекламу в СМИ не нормируются и принимаются в налоговом учете в полной сумме:

854.000 x 100/122 = 700.000 руб.

Расходы на призы для победителей нормируются и признаются в налоговом учете в сумме, не превышающей 1% от выручки (без учета НДС):

35.380.000 x 100/122 x 1% = 290.000 руб.

290.000 < 300.000 (= 366.000 x 100/122)

Итого, в налоговом учете будет признана сумма:

700.000 + 290.000 = 990.000 руб.

Неучитываемые расходы:

1.220.000 x 100/122 - 990.000 = 10.000 руб.

По нормируемым расходам (кроме командировочных и представительских) к вычету принимается полная сумма НДС.

Пример

В 2026г. Компания «К» понесла рекламные расходы на сумму 1.220.000 руб. (в том числе НДС 220.000 руб.), в том числе:

- ✔ Расходы на телевизионную рекламу 610.000 руб. (в том числе НДС 110.000 руб.)
- ✔ Расходы на изготовление рекламных щитов 244.000 руб. (в том числе НДС 44.000 руб.)
- ✔ Расходы на призы для победителей рекламной кампании 366.000 руб. (в том числе НДС 66.000 руб.)

Выручка компании за 2026г. составила 30.500.000 руб. (в том числе НДС 5.500.000 руб.).

Определите сумму рекламных расходов, которую Компания «К» может признать в налоговом учете в 2026г.

Решение

Расходы на телевизионную рекламу и расходы на изготовление рекламных щитов не нормируются и могут быть признаны в налоговом учете в полной сумме равной

500.000 + 200.000 = 700.000 руб.

Расходы на призы для победителей рекламной кампании являются нормируемыми и уменьшают налогооблагаемую прибыль компании в размере, не превышающем 1% выручки от реализации. При этом выручка берется без учета НДС.

30.500.000 – 5.500.000 = 25.000.000 руб. – выручка от реализации без НДС

25.000.000 х 1% = 250.000 руб. – максимальная сумма расходов, уменьшающая налоговую базу по налогу на прибыль.

300.000 – 250.000 = 50.000 руб. – расходы, не учитываемые в целях налогового учета.

Сумма НДС к вычету: 110.000 + 44.000 + 66.000 = 220.000 руб.

Учет рекламных расходов при росте прибыли в налоговом периоде

В течение налогового периода расчет налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется нарастающим итогом (п.7 ст. 274 НК РФ). Это означает, что по мере увеличения выручки возрастает и предельный размер нормируемых рекламных расходов, которые могут быть учтены для целей налогообложения.

Особенности учета рекламных расходов в течение года

1. Нарастающий итог

Предел нормируемых расходов на рекламу определяется исходя из 1% от выручки от реализации (без учета НДС) нарастающим итогом с начала года. Это позволяет

учитывать больше расходов в последующих отчетных периодах, если выручка возрастает.

2. Сверхнормативные расходы

Рекламные расходы, превышающие лимит в одном отчетном периоде, не списываются на расходы сразу. Такие расходы могут быть учтены в последующих отчетных периодах того же налогового года, если выручка увеличится и лимит нормируемых расходов возрастет.

Основание: Письмо Минфина России от 06.11.2009 №03-07-11/285

3. Перенос сверхнормативных расходов

Перенос сверхнормативных рекламных расходов возможен только в пределах одного налогового периода. Неиспользованные расходы на рекламу на конец года не переносятся на следующий год.

Пример

Компания «К» в 1 квартале 2026 года приобрела призы для рекламной кампании на сумму 219.600 руб. (включая НДС 39.600 руб.).

Выручка компании составила:

I кв. = 20.130.000 руб. (включая НДС 3.630.000 руб.)

6 мес. = 29.280.000 руб. (включая НДС 5.280.000 руб.)

Определите сумму рекламных расходов, которую Компания «К» сможет признать для целей налогового учета по результатам I кв. и 6 мес.

Решение

Расходы на приобретение призов в рамках рекламной кампании – это нормируемые расходы.

Следовательно, признавать их будем в пределах норматива 1% от вырубки без НДС.

Расчет предельных расходов по налогу на прибыль I кв.

20.130.000 х 100/122 х 1% = 165.000 руб. – 1% от выручки без НДС

219.600 – 39.600 = 180.000 руб. – рекламные расходы без НДС

Так как 165.000 <180.000, то в налоговом учете за I кв. будет признан расход в сумме 165.000 руб.

Расчет предельных расходов по налогу на прибыль 6 мес.

29.280.000 х 100/122 х 1% = 236.066 руб. – 1% от выручки без НДС

Так как 236.066 > 180.000, то в налоговом учете за 6 мес. можно признать совокупный расход в сумме 180.000 руб.

Так как в I кв. уже признали 165.000 руб., по итогам 6 мес. можно признать:

180.000 – 165.000 = 15.000 руб.

Как подтвердить расходы на рекламу?

Для признания рекламных расходов в налоговом учете необходимо подготовить следующие документы:

- ✔ Договоры на производство, размещение или распространение рекламы
- ✔ Акты оказанных услуг или выполненных работ, подтверждающие факт предоставления услуг
- ✔ Графики выхода рекламы (например, для СМИ или наружной рекламы)
- ✔ Эфирные справки или иные документы, подтверждающие фактическое размещение рекламы
- ✔ Платежные документы (счета, накладные, акты)

Ответы на частные вопросы

1. Нужно ли нормировать расходы на рекламу, размещаемую на наземном транспорте?

Нет, реклама на наземном транспорте признается наружной рекламой, а такие расходы не нормируются для целей налога на прибыль.

Основание: Определение ВС РФ от 30.05.2019 N 305-ЭС19-4394 N А40-125588/2017

2. Нужно ли нормировать расходы на рекламный видеоролик в эфире?

- ✔ Если видеоролик транслируется через зарегистрированное СМИ (телевидение, радио), то расходы не нормируются
- ✔ Если видеоролик размещается через площадки без статуса СМИ (например, у блогеров или на TV in-door панелях), такие расходы нормируются.
- ✔ С 2025г. нельзя учесть расходы на интернет-рекламу на заблокированных ресурсах, сайтах иностранных лиц, нарушающих законодательство об Интернете, а также не внесенную в реестр интернет-рекламы

Основание: п.4 ст.264 НК РФ, ст. 270 НК РФ

3. Как учесть расходы на создание видеоролика?

- ✔ Если видеоролик относится к амортизируемому имуществу, то в расходы включаются амортизационные отчисления (п.1 ст.256 НК РФ)
- ✔ Если ролик не является амортизируемым активом, затраты на его создание включаются в налоговые расходы единовременно в периоде осуществления

Далее необходимо определить, будет ли такая реклама нормируемой или нет. Если видеоролик размещается в СМИ, сети интернет, при кино- и видеообслуживании, то расходы на изготовление и размещение такой рекламы не нормируются. В остальных случаях учитываются в сумме, не превышающей 1% от выручки без НДС.

Основание: пп.28 п.1 ст.264 НК РФ

4. Как учесть расходы на участие в выставке?

Расходы на участие в выставках учитываются полностью в периоде их осуществления.

К таким расходам относятся:

- ✔ Взносы за участие в выставке
- ✔ Аренда площади и стендов
- ✔ Затраты на изготовление рекламной продукции (каталоги, буклеты, сувениры и т.п.)

Основание: пп.28 п.1 ст.264 НК РФ

5. Как учесть бесплатную передачу рекламной продукции?

Расходы на изготовление и распространение рекламной продукции (буклеты, каталоги, листовки) учитываются в налоговом учете в размере фактических затрат.

Условия учета:

- ✔ Если стоимость единицы рекламной продукции не превышает 300 руб., то такие расходы включаются в налоговую базу
- ✔ Если стоимость превышает 300 руб., НДС, начисленный при передаче продукции, в расходы не включается

Основание: пп.25 п.3 ст.149, п.16, 19 ст.270 НК РФ

7. Расходы на служебные командировки

Служебная командировка – это поездка сотрудника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

Важно: Командировка возможна только для работников, с которыми заключен трудовой договор. Поездки лиц, работающих по гражданско-правовым договорам, командировкой не считаются.

Какие расходы на командировки учитываются?

Согласно ст.264 НК РФ, к командировочным расходам, включаемым в налоговую базу, относятся:

- ✔ Расходы на проезд к месту командировки и обратно
- ✔ Расходы на найм жилого помещения
- ✔ Суточные

- ✔ Прочие расходы, связанные с поездкой (например, оформление виз, консульские сборы, аэродромные сборы)

Все расходы (кроме суточных) должны быть документально подтверждены, иначе их нельзя учесть в налоговом учете.

Как учесть суточные?

Размер суточных не регламентируется налоговым законодательством, при этом должны быть соблюдены следующие требования:

- ✔ Размер суточных должен быть утвержден внутренними документами организации (например, приказом руководителя, положением о командировках)
- ✔ Суточные принимаются в налоговом учете в пределах утвержденной нормы

Суточные выплачиваются за каждый день нахождения в командировке (включая выходные и праздничные дни), а также за дни нахождения в пути.

Особенности учета суточных:

- ✔ **Отъезд и прибытие:**
  - ✔ Днем отъезда считается день отправления транспортного средства
  - ✔ Если отправление после 00:00 – днем отъезда считается следующий день
- ✔ **Пересечение границ:**
  - ✔ При поездках из РФ суточные за день пересечения границы считаются как за день нахождения за рубежом
  - ✔ При возвращении в РФ – за день нахождения на территории РФ
  - ✔ При пересечении границ между иностранными государствами суточные рассчитываются по нормам страны, в которую следует сотрудник
- ✔ **Однодневные командировки:**
  - ✔ В пределах РФ – суточные не начисляются
  - ✔ За границу – начисляется 50% от нормы

Расходы на командировки, которые нельзя учесть

В этом разделе разберем примеры командировочных расходов, которые нельзя признать в налоговом учете:

✔ Комиссия за возврат авиабилетов или стоимость невозвратных билетов
Основание: Письмо Минфина РФ от 18.07.2016 №03-11-06/2/41888

✔ Личные расходы сотрудника
Например, пользование баром, тренажерным залом, бассейном, дополнительное обслуживание в номере.

✔ Суточные за однодневную командировку в пределах РФ

8. Расходы на обучение, профессиональную подготовку и переподготовку работников

Расходы организации на обучение сотрудников по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, а также на профессиональную подготовку и переподготовку включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, при расчете налога на прибыль.

Условия для учета расходов на обучение

Чтобы учесть такие расходы в налоговом учете, необходимо выполнить следующие условия:

Образовательное учреждение должно быть лицензировано.

✔ Для российских организаций – наличие образовательной лицензии

✔ Для иностранных образовательных учреждений – наличие статуса, подтверждающего право на образовательную деятельность

Имеется трудовой договор с сотрудником или с физическим лицом заключен договор, согласно которому он обязан не позднее трех месяцев после окончания обучения заключить с организацией трудовой договор и отработать у нее не менее одного года.

Обучение должно быть связано с деятельностью, направленной на получение дохода.

Документы, подтверждающие расходы на обучение, должны храниться в течение всего срока действия договора обучения и одного года работы физического лица, за которого оплачено обучение, но не менее четырех лет.

Не признаются расходами на обучение затраты, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения, с содержанием образовательных учреждений, а также с выполнением для них бесплатных работ или оказанием для них бесплатных услуг.

Пример

Компания «К» оплатила курсы вождения сотрудникам компании. В должностные обязанности данных сотрудников не входит управление транспортным средством, а режим работы предполагает работу из офиса.

Поясните порядок признания в налоговом учете Компании «К» указанных расходов.

Решение

В данной ситуации расходы на образование не могут быть приняты для целей налогового учета, так как в должностные обязанности сотрудников не входит управление транспортным средством.