SF EDUCATION

Налоги в РФ: Упрощенная система налогообложения

Учет основных средств

1.1. Учет расходов на покупку основных средств

В налоговом учете к основным средствам относится имущество со сроком эксплуатации более 12 месяцев и стоимостью более 100 тыс. руб.

Основание: п.4 ст. 346.16 и п.1 ст. 256 НК

Расходы на основные средства, приобретенные (созданные) в период применения УСН, можно учесть при одновременном выполнении условий:

- ✓ Объект «доходы минус расходы»;
- ✓ Расходы оплачены;
- ✓ Основное средство введено в эксплуатацию;
- ✓ Основное средство используется в предпринимательской деятельности на УСН. При этом, если основное средство участвует в деятельности на разных режимах, необходимо вести раздельный учет;
- ✓ Расходы экономически обоснованы, документально подтверждены и направлены на получение дохода

Государственная регистрация (например, недвижимости, транспортного средства) не является обязательным условием для учета основных средств.

Основание: п.1 ст.252, ст.346.16, пп.4 п.2 ст.346.17, п.8 ст.346.18 НК РФ.

Нельзя учесть расходы на приобретение (создание) основных средств на УСН, если:

- ✓ Не выполняется хотя бы одно из условий, поименованных выше. Например, основное средство куплено для деятельности, которая ведется в рамках патентной системы налогообложения.
- ✓ Основные средства получены в качестве вклада в уставный капитал или безвозмездно (п.2 ст.346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 08.02.2013 N 03-11-06/2/3022);
- ✓ Основное средство не признается амортизируемым имуществом в соответствии с положениями главы 25 НК РФ (пп.1 п.1, п.4 ст.346.16 НК РФ). К таким объектам относятся, например, земля и иные объекты природопользования, произведения искусства.

Компании, применяющие освобождение от НДС либо пониженные ставки (5 или 7%) не имеют право на вычет. Сумму НДС они учитывают в стоимости приобретенных основных средств (НМА).

Компании на УСН с общей ставкой НДС входной НДС по основным средствам (НМА) принимают к вычету.

Вопрос-ответ

Возможно ли учесть расходы на приобретение основных средств на УСН, если такие основные средства были приобретены за счет заемных средств?

Да, возможно. Полученные налогоплательщиками доходы могут быть уменьшены на сумму расходов на приобретение основных средств вне зависимости от того, за счет каких средств заемных или собственных такие основные средства приобретались.

Основание: письмо Минфина России от 28.08.2018 N 03-11-06/2/61172.

Можно ли учесть расходы на основное средство, купленное на УСН с объектом «доходы», после перехода на УСН с объектом «доходы-расходы».

Можно, при условии, что оплата и ввод в эксплуатацию произошли после перехода на объект «доходы-расходы».

Разберем этот вопрос подробнее:

Если основное средство введено в эксплуатацию после перехода на объект «доходы-расходы», затраты по нему можно учесть, как расходы на покупку основного средства. При этом учесть в расходах можно и платежи, перечисленные поставщикам в период применения объекта «доходы».

Основание: пп.1 п.3 ст.346.16 НК РФ, Письма Минфина РФ от 17.08.2018 №03-11-11-/58541, от 18.10.2017 №03-11-11/68187.

Если основное средство введено в эксплуатацию до перехода на УСН «доходы-расходы», то учесть расходы на основное средство после смены объекта налогообложения можно, только если основное средство оплачено после перехода. При этом учесть в расходах можно суммы, перечисленные после перехода на объект «доходы-расходы».

Основание: Письмо Минфина России от 09.12.2013 N 03-11-06/2/53560.

Если основное средство было оплачено и введено в эксплуатацию в период применения УСН с объектом «доходы», то после перехода на объект «доходы-расходы» учесть расходы на его приобретение нельзя.

Основание: п.4 ст.346.17 НК РФ, Письмо Минфина РФ от 29.10.2019 N 03-11-11/83088.

1.2. СПИСАНИЕ НА РАСХОДЫ СТОИМОСТИ ПРИОБРЕТЕННОГО ОСНОВНОГО СРЕДСТВА

Амортизируемого имущества для целей УСН как такового нет, поскольку амортизация в налоговом учете на УСН не начисляется.

На УСН с объектом «**доходы»** не учитываются расходы, связанные со списанием стоимости основного средства.

На УСН с объектом «**доходы-расходы»** стоимость основных средств списывается с учетом следующих правил:

Если основное средство было приобретено (создано) в период применения УСН, то затраты на него можно учесть в расходах в течение одного календарного года. При этом срок полезного использования значения не имеет.

Такие расходы списывается равными долями на конец каждого отчетного периода и на конец года в пределах оплаченных сумм.

Основание: п.3 ст.346.16, пп.4 п.2 ст.346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 03.09.2020 №03-11-06/2/77244.

Пример

Если основное средство куплено, оплачено и введено в эксплуатацию во II квартале, то расходы признаются равными долями на 30 июня, 30 сентября и 31 декабря текущего года.

Если все условия для признания расходов выполнены только в IV квартале, то вся сумма затрат будет признана 31 декабря.

Пример

Компания «А» применяет УСН с объектом «доходы-расходы». В феврале она приобрела оборудование, которое признается основным средством для целей УСН. Известно, что компания применяет ставку НДС 5%.

На приобретение основного средства компания потратила:

240.000 руб. (включая НДС 22%) - стоимость оборудования по договору купли-продажи

60.000 руб. (включая НДС 22%) - стоимость доставки

Первоначальная стоимость оборудования составила:

240.000 + 60.000 = 300.000 руб.

Оборудование было оплачено и введено в эксплуатацию в апреле.

Определите порядок признания расходов по данному оборудованию.

Решение

Расходы по данному оборудованию компания признает тремя равными частями:

300.000 / 3 = 100.000 руб. на 30 июня

300.000 / 3 = 100.000 руб. на 30 сентября

300.000 / 3 = 100.000 руб. на 31 декабря

Учет основного средства, приобретенного в рассрочку.

При применении УСН с объектом «доходы минус расходы», затраты на приобретение основного средства можно учесть после ввода его в эксплуатацию.

Расходы признаются по мере перечисления платежей и дожидаться уплаты всей суммы за основное средство не надо. Каждый платеж признается равными долями на

последнее число оставшихся отчетных (налогового) периодов, начиная с периода, в котором он был перечислен.

Основание: п.3 ст.346.16, пп.4 п.2 ст.346.17 НК РФ, Письма Минфина России от 17.05.2011 №03-11-06/2/78, от 13.12.2010 №03-11-11/287.

Пример

Основное средство стоимостью 300.000 руб. куплено и введено в эксплуатацию во II квартале. Оно было оплачено в рассрочку - во II квартале текущего года – 180.000 руб. и в I квартале следующего года – 120.000 руб.

Компания применяет освобождение от НДС на основании п. 1 ст. 145 НК РФ

Опишите порядок признания расходов.

Решение

Первый платеж 180.000 руб.

Расходы будут признаны в текущем году в следующем порядке:

- ✓ 180.000 / 3 = 60.000 руб. на 30 июня
- ✓ 180.000 / 3 = 60.000 руб. на 30 сентября
- ✓ 180.000 / 3 = 60.000 руб. на 31 декабря

Второй платеж 120.000 руб.

Расходы будут признаны в следующем году в следующем порядке:

- ✓ 120.000 / 4 = 30.000 руб. на 31 марта
- ✓ 120.000 / 4 = 30.000 руб. на 30 июня
- ✓ *120.000 / 4 = 30.000 руб. на 30 сентября*
- ✓ *120.000 / 4 = 30.000 руб. на 31 декабря*

1.3. КАК РАСХОДЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ОТРАЗИТЬ В КУДиР?

Расходы на приобретение (создание) основных средств отражаются в КУДиР в следующем порядке:

- ✓ Рассчитываются в разд. II КУДиР

✓ Показатель из гр.12 разд. II переносится в гр.5 разд. I на последнее число квартала

Если основное средство было приобретено (создано) в период применения ОСНО, то применяется специальный порядок учета расходов на приобретение основных средств после перехода с ОСНО на УСН.

Остаточная (балансовая) стоимость основных средств, которая сформировалась на момент перехода с основной на упрощенную систему налогообложения, может быть списана в период применения УСН при условии, что налогоплательщик применяет объект «доходы-расходы».

Остаточная (балансовая) стоимость определяется по формуле:

Остаточная (балансовая) *стоимость ОС = Первоначальная стоимость ОС – Начисленная амортизация*

Если применялась амортизационная премия, то остаточная стоимость определяется по формуле:

Остаточная (балансовая) *стоимость ОС = Первоначальная стоимость ОС – амортизационная премия - Начисленная амортизация*

Применяется следующий порядок признания расходов на основные средства, приобретенные до перехода на УСН:

1. **Если срок полезного использования ОС до 3 лет** (включительно), то остаточная стоимость основных средств полностью списывается в первом году применения УСН.

В течение года расходы учитываются равными частями на последнее число каждого квартала.

2. **Если срок полезного использования ОС от 3 до 15 лет** (включительно), то остаточная (балансовая) стоимость списывается в течение первых 3-х лет применения УСН в следующем порядке:

✓ 50% - в течение первого года
✓ 30% - в течение второго года
✓ 20% - в течение третьего года

В течение года расходы признаются равными частями на последнее число каждого квартала.

3. **Если срок полезного использования ОС свыше 15 лет,** его остаточная (балансовая) стоимость списывается равными частями в течение 10 лет. В течение каждого года расходы признаются равными долями на последнее число каждого квартала.

Срок полезного использования определяется исходя из того, к какой амортизационной группе относится основное средство.

При этом не имеет значения сколько фактически эксплуатировалось основное средство и какой срок остался до окончания срока его полезного использования.

Основание: п.3 ст.346.16, пп.4 п.2 ст.346.17, п.1 ст.258 НК РФ.

Пример

В феврале 2025 г. Компания «А» (применяла ОСНО) приобрела и ввела в эксплуатацию основное средство. Цена приобретения составила 360.000 руб. без НДС. Срок полезного использования основного средства - 6 лет. Общая сумма начисленной амортизации за 10 месяцев 2025 г. составила 50.000 руб.

С 01.01.2026 г. компания применяет УСН с объектом "доходы минус расходы".

Определите порядок списания на расходы стоимости основного средства.

Решение

По состоянию на 01.01.2026 г. остаточная (балансовая) стоимость составила:

360.000 – 50.000 = 310.000 руб.

Остаточную (балансовую) стоимость основных средств компания будет списывать в течение 3-х лет в следующем порядке:

2026 год

310.000 х 50% = 155.000 руб.

38.750 руб. на 31 марта

38.750 руб. на 30 июня

38.750 руб. на 30 сентября

38.750 руб. на 31 декабря

2027 год

310.000 х 30% = 93.000 руб.

23.250 руб. на 31 марта

23.250 руб. на 30 июня

23.250 руб. на 30 сентября

23.250 руб. на 31 декабря

2028 год

310.000 х 20% = 62.000 руб.

15.500 руб. на 31 марта

15.500 руб. на 30 июня

15.500 руб. на 30 сентября

15.500 руб. на 31 декабря

Как отражать НДС с расходов на приобретение основных средств?

На режиме УСН «Доходы»

При расчете налога расходы на приобретение основных средств не учитываются и КУДиР не отражаются.

На режиме УСН «Доходы – расходы»

В случае освобождения от уплаты НДС или при применении специальных пониженных налоговых ставок 5 (7) %, НДС включается в первоначальную стоимость основного средства и отражается в графе 6 раздела II КУДиР.

Пример

Компания «О» оплатила и ввела в эксплуатацию в январе 2026 года основное средство за 280.000 руб., (включая НДС 22% 50.491,80 руб.). Известно, что компания применяет ставку НДС 5%. Первоначальная стоимость в графе 6 раздела II КУДиР составит 280.000 руб. Расходы будут списываться равными долями по 70.000 руб. в квартал, а сумма НДС будет включена в эти расходы.

Если налогоплательщик на УСН применяет стандартные ставки НДС (10%, 22%), сумма налога, предъявленная поставщиком основного средства, принимается к вычету и не включается в КУДиР.

Пример

Компания «О» оплатила и ввела в эксплуатацию в январе 2026 года основное средство за 280.000 руб., (включая НДС 22% 50.491,80 руб.). Известно, что компания применяет ставку НДС 22%. Первоначальная стоимость в графе 6 раздела II КУДиР составит 229.508,20 руб. Расходы будут списываться равными долями по 57.377,05 руб. в квартал. НДС с покупки основного средства будет принят к вычету.

Вопросы-Ответы

Как учесть НДС, принятый к вычету при приобретении (создании) основного средства при переходе с ОСНО на УСН в случае, если компания или ИП

освобождаются от уплаты НДС или будут применять пониженные ставки (5%, 7%)

НДС, принятый к вычету со стоимости основного средства в период применения ОСНО, необходимо восстановить в IV квартале года, предшествующего переходу на УСН.

Основание: пп.2 п.3 ст.170 НК РФ.

1.4. ВЫБЫТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Продажа основного средства на УСН «доходы»

Доходы от продажи основного средства учитываются на дату поступления денежных средств или на дату прекращения обязательства другим способом.

При уплате НДС по пониженной ставке 5 или 7 % или по основной ставке 20 (10) процентов, в доходы включается сумма выручки за вычетом начисленного НДС (п. 1 ст. 346.15 НК РФ).

Стоимость основных средств в расходах учесть нельзя.

Основание: пп.1 п.1 ст.248, п.1, 2 ст.249, ст.346.15, ст.346.17, п.1 ст.346.18 НК РФ.

Продажа основного средства на УСН «доходы-расходы»

Доходы от продажи основного средства на объекте «доходы-расходы» учитываются также, как и на объекте «доходы».

Основание: пп.1 п.1 ст.248, п.1, 2 ст.249, ст.346.15, ст.346.17 НК РФ.

Расходы на покупку (создание) основного средства при продаже не учитываются, так как списываются ранее, в период эксплуатации данного основного средства.

Основание: ст.346.16, ст.346.17, ст.346.25 НК РФ.

Расходы, связанные с продажей основного средства (например, демонтаж, оценка, хранение, транспортировка), не учитываются.

Основание: пп.23 п.1 ст.346.16 НК РФ, Письмо Минфина России от 20.11.2008 N 03-11-04/2/174

Остаточную стоимость основного средства, не списанную в расходы из-за досрочной реализации, безопаснее не учитывать (письма Минфина от 02.06.2021 № 03-11-06/2/43690, от 19.11.2020 № 03-11-06/2/100677):

если основное средство продается раньше установленного срока, то налоговую базу необходимо пересчитать с периода, в котором начали списывать затраты на данное основное средство. Установлены следующие сроки:

✓ 3 года с момента учета расходов, если срок службы — не более 15 лет;
✓ 10 лет с момента покупки, если срок службы объекта более 15 лет.

Порядок пересчета налоговой базы:

Шаг 1. Исключить расходы, учтенные в ускоренном порядке на УСН.

Шаг 2. Начислить амортизацию и включить в расходы во всех периодах, в течение которых использовалось основное средство до момента его реализации. Амортизация начисляется по правилам гл.25 НК РФ.

Если в результате пересчета увеличится сумма налога (аванса), то необходимо доплатить налог, уплатить пени, сделать в учете корректировки сдать уточненные декларации.

Основание: п.3 ст.346.16 НК РФ, Письмо Минфина от 19.11.2020 №03-11.2020 №03-11-06/2/100677

Пример

Компания «А» оплатила и ввела в эксплуатацию в сентябре 2025 года основное средство за 720.000 руб. (без учета НДС). Срок полезного использования — 72 месяца. В мае 2026 года компания реализовала данное основное средство.

Опишите порядок учета реализации основного средства.

Решение

Шаг 1. Исключить из расходов 720.000 руб.

Шаг 2. Начислить амортизацию за 2025 год

720.000 / 72 x 3 = 30.000 руб.

Шаг 3. Начислить амортизацию за 2026 год до момента реализации основного средства:

720.000 / 72 x 5 = 50.000 руб.

Как отразить в КУДиР пересчет налога в связи с продажей основного средства?

За прошлые годы необходимо сдать уточненные декларации и приложить к ним бухгалтерскую справку.

Основание: Письмо ФНС России от 14.12.2006 N 02-6-10/233@.

Пересчет расходов за текущий год отражается и в бухгалтерской справке, и в КУДиР:

Разд. I

- ✓ Отражается начисленная за текущий год амортизация
- ✓ Сторнируются начисленные за текущий год расходы на покупку основных средств

Разд. II

- ✓ Сторнируются записи по расходам на покупку основных средств, учтенные в текущем году
- ✓ Начисленную амортизацию в этом разделе не отражается

Расходы на ремонт

Расходы на ремонт ОС можно учесть в составе расходов только при применении УСН «доходы-расходы».

Если налогоплательщик проводил ремонт основного средства своими силами, то в расходы списывается стоимость запчастей и заработная плата сотрудников.

Если ремонт проводился сторонней компанией, то в расходах учитывается стоимость услуг по договору.

Все расходы на ремонт можно учесть после оплаты.

Основание: пп. 3, 5, 6п. 1 ст. 346.16, п.2 ст. 346.17 НК. РФ

Расходы на модернизацию.

Расходы на модернизацию или реконструкцию учитываются при УСН в том же порядке, что и стоимость новых объектов. Обновленный объект принимается к учету на основании акта о вводе в эксплуатацию. Расходы по нему списываются равными долями по кварталам до конца года.

Основание: пп.1 п.1 и пп.1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ