Материал предоставлен ООО «КонсультантПлюс Югра».

Услуга оказывается в соответствии с регламентом Линии консультаций:[**http://consultantugra.ru/klientam/goryachaya-liniya/reglament-linii-konsultacij/**](http://consultantugra.ru/klientam/goryachaya-liniya/reglament-linii-konsultacij/)

|  |
| --- |
| Актуально на 17.01.2022 г. |

**По вопросу:**

Здравствуйте. Прошу вас предоставить информацию по следующей ситуации. Предприниматель применял в течение года ПСН по виду деятельности розничная торговля и УСН по виду деятельности транспортные услуги.30.12.2021 г. предпринимателю были перечислены денежные средства за оказание транспортных услуг, из них 1500000 были ошибочно перечислены излишне. С учетом поступления переплаты по договору на оказание транспортных услуг, общий доход предпринимателя превысил 60 000 000.Таким образом, право на применение ПСН было утрачено. Факт переплаты был обнаружен только в январе 2022 г., что подтверждается актом сверки взаимных расчетов. Предприниматель вернул покупателю переплату в 2022 г. Можно ли исключить сумму переплаты от покупателя из дохода предпринимателя за 2021 г., тем самым сохранить право на применение ПСН в 2021 г. Какие есть еще способы сохранения данного права? С какого периода предприниматель утратил право на ПСН, с начала года или с месяца, в котором доход превысил лимит для применения ПСН?

**Сообщаем:**

|  |
| --- |
| **Важный нюанс.** В состав доходов при УСНО включаются не только денежные доходы, но и доходы, полученные в натуральной форме. Последние учитываются по рыночным ценам, определяемым с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, то есть с учетом положений о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами (см. Письмо Минфина России от 01.10.2018 N 03-12-11/1/70301).**Не включаются в налоговую базу при УСНО поступления, поименованные в** **п. 1.1 ст. 346.15** **НК РФ, а также некоторые другие поступления (суммы ошибочно перечисленных "упрощенцу" денежных средств, денежные суммы, поступившие на расчетный счет "упрощенца" без каких-либо правовых оснований, и др.).** |

**Источник:**  *"Годовой отчет. Упрощенная система налогообложения - 2021" (под общ. ред. д. э. н. Ю.А. Васильева) ("БиТуБи", 2021) {КонсультантПлюс}*

|  |
| --- |
| Обратите внимание! Помимо вышеназванных "недоходов" для целей применения УСНО, необходимо отметить поступления, которые упомянуты в судебных решениях:- в Постановлении АС ДВО от 06.05.2019 N Ф03-1390/2019 по делу N А04-2021/2018 сказано, что НДС, полученный налогоплательщиком, применяющим УСНО, от покупателя товара (работ, услуг), **не является** доходом (в силу ст. 41, п. 1 ст. 346.15 НК РФ), следовательно, суммы данного налога не должны включаться в состав доходов;- в Постановлении АС ЗСО от 23.03.2018 N Ф04-392/2018 по делу N А45-7174/2017 - возвращенные "упрощенцем" своему контрагенту ошибочно перечисленные денежные средства **не могут быть признаны экономической выгодой**, поскольку отсутствуют основания для квалификации спорных сумм как выручки в значении ст. 41 НК РФ и их влияние на предельную величину размера дохода, позволяющего применять УСНО;- в Постановлении АС ПО от 30.06.2017 N Ф06-21814/2017 по делу N А55-22009/2016 - денежная сумма, поступившая на расчетный счет против воли компании на УСНО и не в счет исполнения обязательства (то есть без каких-либо правовых оснований), **не должна включаться** в состав налогооблагаемых доходов и учитываться при установлении предельной величины дохода. |

**Источник:**  *Статья: Ограничения при применении УСНО (Гришина О.П.) ("Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2019, N 7) {КонсультантПлюс}*

|  |
| --- |
| На счет может поступить сумма от контрагента, не предусмотренная договором, или от лица, с которым вовсе нет договора. Эти деньги - неосновательное обогащение [<11>](#P18), и их следует сразу вернуть. Исключение - не предусмотренный договором аванс, его возврат - на усмотрение продавца [<12>](#P19). По разным причинам возврат может прийтись уже на следующий квартал либо год. Нужно ли включать эту сумму в доходы в периоде получения и отражать в доходах с минусом в периоде возврата (как при возврате оплаты покупателю [<13>](#P20))?***Ситуация 1.*** **Получены ошибочный платеж от лица, которое не является покупателем/заказчиком, либо переплата от контрагента.** Такие суммы не нужно ни включать в доходы, ни отражать в КУДиР [<15>](#P22). Но лишь при условии, что вы их вернули [<16>](#P23).***Ситуация 2.*** **От покупателя/заказчика поступил аванс, не предусмотренный договором.** По мнению Минфина, следует включить эту сумму в доходы [<17>](#P24). Но с этим можно не согласиться, если договором аванс не предусмотрен, а деньги вы вернули. При таких условиях у покупателя не было обязанности уплатить эту сумму сейчас. Поэтому ее нельзя считать ни выручкой, ни иным доходом [<18>](#P25).**Поскольку налоговики сравнивают данные декларации по УСН со сведениями банка о поступлениях, в обеих ситуациях лучше сразу запастись доказательствами того, что эта сумма - не ваш доход. Это могут быть, например:****- письменное требование покупателя вернуть эти деньги как перечисленные по ошибке;****- указание на то, что возвращаются ошибочно поступившие деньги, в** **поле** **"Назначение платежа" платежки.****--------------------------------**<11> п. 1 ст. 1102 ГК РФ.<12> п. 1 ст. 1109 ГК РФ.<13> п. 1 ст. 346.17 НК РФ.<14> п. 2 ст. 55 НК РФ.<15> Письма Минфина от 11.04.2007 N 03-11-04/2/98 (п. 2), от 07.11.2006 N 03-11-04/2/231.<16> Письмо Минфина от 19.12.2016 N 03-11-06/2/76029.<17> Письмо Минфина от 30.10.2009 N 03-11-06/2/231.<18> п. 1 ст. 346.15, п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249, п. 1 ст. 41 НК РФ; Постановления АС ЗСО от 23.03.2018 N Ф04-392/2018; АС ПО от 30.06.2017 N Ф06-21814/2017. |

**Источник:**  *Статья: Новые лимиты на УСН: что учесть, если доходы на грани (Мартынюк Н.А.) ("Главная книга", 2021, N 9) {КонсультантПлюс}*

|  |
| --- |
| Доходы в рамках ПСН и доходы в рамках УСН нужно учитывать раздельно. Для этого ведите раздельный учет (п. 8 ст. 346.18, ст. 346.24, п. п. 1, 6 ст. 346.53 НК РФ).**Однако для контроля лимитов по доходам на УСН и ПСН доходы нужно учитывать так:*** **для** **лимита** **на ПСН: доходы от реализации на ПСН +** **доходы от реализации** **на УСН (****пп. 1 п. 1 ст. 248****,** **п. 1 ст. 346.15****,** **п. 6 ст. 346.45****,** **п. 1 ст. 346.53** **НК РФ,** **Письмо** **Минфина России от 13.04.2021 N 03-11-11/27580);**
* для лимита на УСН: доходы от реализации на ПСН + доходы от реализации на УСН и внереализационные доходы на УСН (п. 1 ст. 248, п. 4 ст. 346.13, п. 1 ст. 346.15, п. 1 ст. 346.53 НК РФ).

Для контроля лимитов по доходам лучше завести отдельный регистр налогового учета. |

**Источник:**  *Готовое решение: Как совмещать УСН и патентную систему налогообложения (КонсультантПлюс, 2022) {КонсультантПлюс}*

|  |
| --- |
| При переходе с ПСН "упрощенку", как правило, можно применять с 1 января нового года. Исключение - **если вы совмещали патентную систему с УСН и нарушили ограничения по ПСН. Тогда применять УСН вы должны с начала периода, на который у вас был патент (****п. 1 ст. 346.13****,** **п. 6 ст. 346.45** **НК РФ).** |

**Источник:**  *{Готовое решение: Сроки перехода на УСН с другого режима налогообложения (КонсультантПлюс, 2022) {КонсультантПлюс}}*

**Для поиска информации по вопросу использовались ключевые слова в строке «быстрый поиск»:**

**«Лимит доходов при совмещении УСН и ПСН»**

**«Ошибочно перечисленные суммы при УСН»**

**Поиск информации осуществлялся при помощи «i» к** **п. 6 ст. 346.45** **НК РФ с последующим уточнением.**



 *Статья: Новые лимиты на УСН: что учесть, если доходы на грани (Мартынюк Н.А.) ("Главная книга", 2021, N 9) {КонсультантПлюс}*

**Полезные документы:**

"Главная книга", 2021, N 9

**НОВЫЕ ЛИМИТЫ НА УСН: ЧТО УЧЕСТЬ, ЕСЛИ ДОХОДЫ НА ГРАНИ**

Когда доходы на УСН близки к одному из новых лимитов (см. ГК, 2021, N 8, с. 34), проверьте, нет ли в них лишних сумм. Кроме того, некоторые поступления можно убрать из учитываемых на УСН доходов еще на этапе заключения договора с контрагентом. Способы это сделать давно выработаны практикой. Вот о чем в связи с этим нужно помнить.

…….

**Чужие деньги на ваши доходы влиять не должны**

На счет может поступить сумма от контрагента, не предусмотренная договором, или от лица, с которым вовсе нет договора. Эти деньги - неосновательное обогащение [<11>](#P18), и их следует сразу вернуть. Исключение - не предусмотренный договором аванс, его возврат - на усмотрение продавца [<12>](#P19). По разным причинам возврат может прийтись уже на следующий квартал либо год. Нужно ли включать эту сумму в доходы в периоде получения и отражать в доходах с минусом в периоде возврата (как при возврате оплаты покупателю [<13>](#P20))?

***Внимание!*** *Для новых организаций на УСН оба лимита доходов, 150 млн руб. и 200 млн руб., действуют в полном объеме и не уменьшаются пропорционально количеству месяцев работы в году. У зарегистрированных в декабре первый налоговый период - это время с даты создания по конец следующего года* [*<14>*](#P21)*. Подсчет доходов начинается с декабря, а не с 1 января, при этом лимиты пропорционально декабрьской "добавке" к году не увеличиваются.*

***Ситуация 1.*** **Получены ошибочный платеж от лица, которое не является покупателем/заказчиком, либо переплата от контрагента.** Такие суммы не нужно ни включать в доходы, ни отражать в КУДиР [<15>](#P22). Но лишь при условии, что вы их вернули [<16>](#P23).

***Ситуация 2.*** **От покупателя/заказчика поступил аванс, не предусмотренный договором.** По мнению Минфина, следует включить эту сумму в доходы [<17>](#P24). Но с этим можно не согласиться, если договором аванс не предусмотрен, а деньги вы вернули. При таких условиях у покупателя не было обязанности уплатить эту сумму сейчас. Поэтому ее нельзя считать ни выручкой, ни иным доходом [<18>](#P25).

Поскольку налоговики сравнивают данные декларации по УСН со сведениями банка о поступлениях, в обеих ситуациях лучше сразу запастись доказательствами того, что эта сумма - не ваш доход. Это могут быть, например:

- письменное требование покупателя вернуть эти деньги как перечисленные по ошибке;

- указание на то, что возвращаются ошибочно поступившие деньги, в поле "Назначение платежа" платежки.

--------------------------------

<11> п. 1 ст. 1102 ГК РФ.

<12> п. 1 ст. 1109 ГК РФ.

<13> п. 1 ст. 346.17 НК РФ.

<14> п. 2 ст. 55 НК РФ.

<15> Письма Минфина от 11.04.2007 N 03-11-04/2/98 (п. 2), от 07.11.2006 N 03-11-04/2/231.

<16> Письмо Минфина от 19.12.2016 N 03-11-06/2/76029.

<17> Письмо Минфина от 30.10.2009 N 03-11-06/2/231.

<18> п. 1 ст. 346.15, п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249, п. 1 ст. 41 НК РФ; Постановления АС ЗСО от 23.03.2018 N Ф04-392/2018; АС ПО от 30.06.2017 N Ф06-21814/2017.

….

Н.А. Мартынюк

Эксперт по бухгалтерскому учету

и налогообложению

Подписано в печать

16.04.2021

 *Статья: О чем спорят "упрощенцы" с налоговиками? (Сурков А.А.) ("Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2021, N 8) {КонсультантПлюс}*

"Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2021, N 8

**О ЧЕМ СПОРЯТ "УПРОЩЕНЦЫ" С НАЛОГОВИКАМИ?**

Преимущества УСНО неоспоримы: налоговая нагрузка относительно небольшая - не нужно платить НДС и налог на прибыль, налоговый учет с применением всего лишь одного налогового регистра - КУДиР, несложная в заполнении форма налоговой отчетности - декларация по УСНО (которая к тому же гораздо реже корректируется, нежели иные налоговые отчеты). Но на практике по поводу разных нюансов этого спецрежима споры между "упрощенцами" и налоговиками случаются довольно часто и часто разрешаются только в судебном порядке. О некоторых таких спорах (произошедших в этом году) и пойдет речь.

**Превышение лимита доходов при совмещении ПСНО и УСНО**

Для ситуации, когда предприниматель совмещает два льготных режима - ПСНО и УСНО, есть специальное правило определения величины дохода. Оно содержится в абз. 2 п. 4 ст. 346.13 и абз. 6 п. 6 ст. 346.45 НК РФ. В них сказано, что в обозначенной ситуации при определении **величины доходов от реализации** для целей соблюдения ограничения, установленного п. 4 ст. 346.13 и п. 6 ст. 346.45 НК РФ, - 200 (150 - до 2021 года) и 60 млн руб. - **учитываются доходы по обоим** указанным специальным налоговым режимам.

Иными словами, при совмещении УСНО и ПСНО при определении величины доходов от реализации для целей соблюдения ограничения 60 млн руб. ИП должен учесть доходы по обоим спецрежимам (абз. 6 п. 6 ст. 346.45 НК РФ). При этом предельные размеры доходов, установленные гл. 26.2 и 26.5 НК РФ, не складываются [<1>](#P11).

--------------------------------

<1> Доходы, полученные в рамках ПСНО, признаются по кассовому методу (ст. 346.53 НК РФ). Аналогичные правила при признании доходов действуют и при УСНО (ст. 346.17 НК РФ).

Минфин в Письме от 30.12.2020 N 03-11-11/116619 подчеркнул: ИП, применяющий одновременно ПСНО и УСНО, считается утратившим право на применение ПСНО и перешедшим по видам предпринимательской деятельности, по которым применялся патент, на УСНО, если с начала календарного года доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, **по обоим** указанным спецрежимам превысили 60 млн руб. (см. также Письмо Минфина России от 30.08.2018 N 03-11-12/61785).

В деле N А54-2837/2020, рассмотренном в Постановлении АС ЦО от 17.06.2021 N Ф10-2104/2021, ИП в 2018 году получил доходы по патенту в сумме 55 014 476 руб. от сдачи в аренду собственного недвижимого имущества и доходы в рамках УСНО в сумме 60 000 000 руб. в связи с продажей нежилых помещений и земельного участка.

Таким образом, общая сумма дохода ИП, полученного по УСНО и ПСНО, составила в 2018 году 115 014 476 руб., что превышает установленный пп. 1 п. 6 ст. 346.45 НК РФ лимит, в связи с чем предприниматель с 1 января проверяемого периода считается утратившим право на применение ПСНО. В этом случае он обязан пересчитать налоговые обязательства в рамках УСНО по доходам, полученным от патентного вида деятельности [<2>](#P17).

--------------------------------

<2> Утрата ИП права на применение ПСНО не влечет одновременную утрату права на применение УСНО. Поэтому если в 2018 году общая сумма полученных им доходов не превысила порогового значения 150 млн руб. (п. 4 ст. 346.13 НК РФ), то при утрате права на применение ПСНО ИП вправе учесть все полученные доходы за этот год при исчислении налога при УСНО.

Однако такой пересчет ИП не произвел, в связи с чем доначисление ему по результатам проверки "упрощенного" налога, начисление пени и штраф судьи признали правомерным. При этом арбитры в Постановлении АС ЦО N Ф10-2104/2021 подчеркнули: каких-либо неустранимых сомнений, противоречий и неясностей по вопросу исчисления предельного размера дохода в целях применения ПСНО при совмещении предпринимателем патента и УСНО в НК РФ нет.

……

 *"Годовой отчет. Упрощенная система налогообложения - 2021" (под общ. ред. д. э. н. Ю.А. Васильева) ("БиТуБи", 2021) {КонсультантПлюс}*

**3. ДОХОДЫ И ИХ ПРИЗНАНИЕ (УЧЕТ) ПРИ УСНО**

**3.1. Общие правила признания доходов**

По итогам года при исчислении "упрощенного" налога учитываются следующие доходы:

|  |  |
| --- | --- |
| Аспект | Конкретика |
| Доходы от реализации | В данную группу включаются все доходы организаций или ИП, применяющих УСНО, в виде выручки, полученной от продажи товаров, оказания услуг, выполнения работ. Сюда же относятся доходы от реализации имущественных прав (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 346.15 НК РФ) [<\*>](#P18). Названные доходы определяются в порядке, установленном ст. 249 НК РФ, с учетом положений гл. 26.2 НК РФ |
| Внереализационные доходы | В данную группу включаются доходы, поименованные в ст. 250 НК РФ (п. 2 ст. 248, п. 1 ст. 346.15 НК РФ). Названные доходы определяются с учетом положений гл. 26.2 НК РФ |
| "Переходные" доходы | В данную группу включаются доходы, учитываемые при переходе на УСНО с общего режима налогообложения. Названные доходы определяются в порядке, установленном п. 1 ст. 346.25 НК РФ |
| Суммы предварительной оплаты (авансы) | Эти суммы включаются в налоговую базу в силу кассового метода признания доходов при УСНО (п. 1 ст. 346.17 НК РФ) |

--------------------------------

<\*> Доходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с рублевыми доходами (п. 3 ст. 346.18 НК РФ). Такие доходы пересчитываются в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному на дату получения доходов (см. Письмо ФНС России от 09.10.2015 N СД-4-3/17622).

Учет доходов, включаемых в налоговую базу, осуществляется в КУДиР (ст. 346.24 НК РФ): в графе 2 книги указываются дата и номер первичного документа, на основании которого осуществлена регистрируемая операция, а в графе 4 - сумма дохода (п. 2.2 Порядка).

**Важный нюанс.** В состав доходов при УСНО включаются не только денежные доходы, но и доходы, полученные в натуральной форме. Последние учитываются по рыночным ценам, определяемым с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, то есть с учетом положений о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами (см. Письмо Минфина России от 01.10.2018 N 03-12-11/1/70301).

Не включаются в налоговую базу при УСНО поступления, поименованные в п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ, а также некоторые другие поступления (суммы ошибочно перечисленных "упрощенцу" денежных средств, денежные суммы, поступившие на расчетный счет "упрощенца" без каких-либо правовых оснований, и др.).

……

 *Тематический выпуск: Упрощенная система налогообложения в судебных решениях и разъяснениях официальных органов (Турбина О.А.) ("Экономико-правовой бюллетень", 2019, N 9) {КонсультантПлюс}*

"Экономико-правовой бюллетень", 2019, N 9

**УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СУДЕБНЫХ РЕШЕНИЯХ**

**И РАЗЪЯСНЕНИЯХ ОФИЦИАЛЬНЫХ ОРГАНОВ**

О.А. Турбина

Оксана Александровна Турбина, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению.

……

**Учет аванса, полученного ошибочно**

Авансовый платеж, не предусмотренный договором, признается ошибочным платежом и не подлежит включению в состав доходов в периоде его получения при условии его возврата плательщику. Таков вердикт АС Поволжского округа (постановление от 30.06.2017 N Ф06-21814/2017).

**Суть дела**

ООО, применяющее упрощенную систему налогообложения, является арендодателем по договору аренды нежилых помещений. Согласно договору постоянная арендная плата за последующие периоды уплачивается арендатором не позднее 10-го числа оплаченного месяца на основании счета арендодателя. Авансовые платежи договором предусмотрены не были. Между тем арендатор 29 декабря 2014 г. на основании платежного поручения перечислил на расчетный счет ООО 4 млн руб. с назначением платежа "оплата постоянной части арендной платы за январь 2015 г.". ООО в январе 2015 г. вернуло данный платеж арендатору как ошибочный и не включило указанную сумму в состав доходов 2014 г.

В ходе налоговой проверки инспекция пришла к выводу, что авансовый платеж арендатора в размере 4 млн руб. не является ошибочным и должен быть учтен при расчете налоговой базы по УСН за 2014 г. Включение суммы авансового платежа в состав доходов 2014 г. привело к превышению в IV квартале 2014 г. суммы предельно допустимого дохода, ограничивающего право налогоплательщика на применение УСН, в связи с чем ООО было признано утратившим право на применение этого спецрежима и подлежащим переводу на общую систему налогообложения с 1 октября 2014 г.

Инспекция вынесла решение о привлечении ООО к ответственности с доначислением налогов по общей системе налогообложения.

ООО не согласилось с решением инспекции и обратилось в суд.

**Решение арбитров**

Суды трех инстанций встали на сторону налогоплательщика. Они указали следующее.

В силу п. 1 ст. 346.17 НК РФ датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод). В случае возврата налогоплательщиком полученных от покупателей (заказчиков) авансов на возвращаемую сумму уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат (абз. 3 п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Соответственно, при возврате авансов, полученных налогоплательщиком в период применения УСН, на сумму возвращенных авансов следует уменьшить налоговую базу по налогу (авансовым платежам по налогу), уплачиваемому в связи с применением УСН.

Суды установили, что 12 января 2015 г. от арендатора получено письмо с требованием вернуть ошибочно перечисленную денежную сумму в размере 4 млн руб. Эта сумма возвращена налогоплательщиком 13 января 2015 г.

С учетом вышеизложенного суды пришли к выводу, что перечисленная 29 декабря 2014 г. арендатором на расчетный счет общества денежная сумма, которая была возвращена последнему, не является доходом ООО от реализации товаров (работ, услуг) за 2014 г.

Пункт 1 ст. 421 ГК РФ определяет, что граждане и юридические лица свободны в заключении договора. При заключении договора аренды стороны добровольно договорились о том, что постоянная арендная плата за последующие периоды уплачивается арендатором не позднее 10-го числа оплаченного месяца на основании счета арендодателя.

Обязанность по авансовой уплате арендной платы договор не предусматривает. Обязанность по уплате арендной платы за январь 2015 г. возникла у арендатора 12 января 2015 г. (до 11 января 2015 г. - выходные дни). Счет на уплату постоянной арендной платы за январь 2015 г. в декабре 2014 г. не выставлялся. Он был выставлен арендатору 12 января 2015 г.

Суды указали, что при отсутствии выставленного счета на оплату арендатор не был обязан перечислять указанный платеж, и пришли к выводу, что сумма полученного и впоследствии возвращенного налогоплательщиком аванса с учетом положений ст. 41 НК РФ доходом (экономической выгодой) признаваться не может.

Доказательств, свидетельствующих о недобросовестности налогоплательщика или осуществлении налогоплательщиком и его контрагентом согласованных действий, направленных на искусственное создание условий для получения налоговой выгоды, инспекцией не представлено.

АС Поволжского округа отклонил ссылку налогового органа на абз. 3 п. 1 ст. 346.17 НК РФ, согласно которому в случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат. Дело в том, что в данном случае спорная денежная сумма поступила на расчетный счет помимо воли заявителя, ошибочно, без каких-либо правовых оснований, а не в счет исполнения обязательств. Исходя из характера деятельности ООО, суд учел положения абз. 2 п. 1 ст. 54 НК РФ, согласно которому при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения).

…….

Подписано в печать

13.09.2019

 *Статья: Ограничения при применении УСНО (Гришина О.П.) ("Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2019, N 7) {КонсультантПлюс}*

"Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение", 2019, N 7

**ОГРАНИЧЕНИЯ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ УСНО**

Режим налогообложения в виде УСНО предусматривает для его пользователей ряд налоговых преференций. Но за это налогоплательщикам приходится "расплачиваться" - им необходимо соблюдать ряд условий и ограничений для перехода на УСНО и сохранения права на применение данного спецрежима. Таких условий и ограничений несколько. В данной статье мы проанализируем их с учетом разъяснений официальных органов и правоприменительной практики.

**Ограничение по доходам...**

Главой 26.2 НК РФ предусмотрено два таких ограничения:

- **первое** - для перехода на УСНО;

- **второе** - для сохранения права на применение УСНО в течение налогового периода (календарного года - ст. 346.19 НК РФ).

**Какие доходы нужно учитывать "упрощенцу"**

**при контроле их величины?**

При контроле уровня доходов с целью соблюдения ограничения, предусмотренного п. 4 ст. 346.13 НК РФ, "упрощенцам" важно разграничивать поступления, которые:

- **являются** доходами, - это доходы от реализации, внереализационные доходы, безвозмездные поступления (п. 1 ст. 346.15 НК РФ), а также суммы предварительной оплаты (авансы), полученные в счет оказания услуг (выполнения работ);

- **не являются** доходами, - это поступления, которые не признаются доходами и, соответственно, не создают риска утраты права на применение УСНО.

Так, в составе доходов "упрощенцам" не нужно учитывать следующие поступления.

1. Доходы, перечисленные в ст. 251 НК РФ, среди них:

- имущество, полученное в виде залога (задатка). В связи с тем, что обеспечительный платеж и залог имеют общую правовую природу, сумма такого платежа не учитывается в составе доходов при определении объекта обложения "упрощенным" налогом (см. Письмо Минфина России от 27.03.2019 N 03-11-11/20650);

- взносы в уставный капитал компании, взносы, направленные на увеличение чистых активов;

- заемные средства;

- безвозмездные поступления от материнских и дочерних компаний (при соблюдении 50%-ной доли участия);

- средства целевого финансирования (целевые поступления). Эти средства исключаются из налогообложения при условии ведения получателем таких средств раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. Это касается и "упрощенцев" (см., например, Постановление АС ДВО от 22.05.2019 N Ф03-1683/2019 по делу N А51-7929/2018).

2. Доходы в виде прибыли контролируемой иностранной организации, облагаемые налогом на прибыль по ставке 20% в соответствии с п. 1.6 ст. 284 НК РФ.

3. Дивиденды, облагаемые налогом на прибыль по ставкам, установленным п. 3 ст. 284.

4. Доходы по отдельным видам долговых обязательств, облагаемые налогом на прибыль по ставкам, закрепленным в п. 4 ст. 284.

5. Доходы ИП, облагаемые НДФЛ по ставкам, предусмотренным п. 2, 4 и 5 ст. 224 НК РФ.

Обратите внимание! Помимо вышеназванных "недоходов" для целей применения УСНО, необходимо отметить поступления, которые упомянуты в судебных решениях:

- в Постановлении АС ДВО от 06.05.2019 N Ф03-1390/2019 по делу N А04-2021/2018 сказано, что НДС, полученный налогоплательщиком, применяющим УСНО, от покупателя товара (работ, услуг), **не является** доходом (в силу ст. 41, п. 1 ст. 346.15 НК РФ), следовательно, суммы данного налога не должны включаться в состав доходов;

- в Постановлении АС ЗСО от 23.03.2018 N Ф04-392/2018 по делу N А45-7174/2017 - возвращенные "упрощенцем" своему контрагенту ошибочно перечисленные денежные средства **не могут быть признаны экономической выгодой**, поскольку отсутствуют основания для квалификации спорных сумм как выручки в значении ст. 41 НК РФ и их влияние на предельную величину размера дохода, позволяющего применять УСНО;

- в Постановлении АС ПО от 30.06.2017 N Ф06-21814/2017 по делу N А55-22009/2016 - денежная сумма, поступившая на расчетный счет против воли компании на УСНО и не в счет исполнения обязательства (то есть без каких-либо правовых оснований), **не должна включаться** в состав налогооблагаемых доходов и учитываться при установлении предельной величины дохода.

……

 *Готовое решение: Как совмещать УСН и патентную систему налогообложения (КонсультантПлюс, 2022) {КонсультантПлюс}*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | КонсультантПлюс | Готовое решение | **Актуально на 14.01.2022** |  |

**Как совмещать УСН и патентную систему налогообложения**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | Ведите раздельный учет доходов, расходов, имущества, обязательств и хозяйственных операций по УСН и по ПСН.Расходы, которые одновременно относятся к деятельности на УСН и на ПСН делите пропорционально доле дохода на каждом режиме налогообложения.К ПСН относятся только доходы от реализации по виду деятельности, который указан в патенте. Остальные доходы нужно учитывать при расчете налога на УСН.Расходы по "патентным" видам деятельности нельзя учесть ни на УСН, ни на ПСН. Однако на отдельные расходы, такие как страховые взносы, можно уменьшить сам налог на ПСН.Налог на УСН и налог на ПСН рассчитывайте и платите отдельно друг от друга по правилам, которые предусмотрены для каждого из них. |  |

**Оглавление:**

1. [Как вести учет при совмещении УСН и ПСН](#P15)

2. Как рассчитать налоги при совмещении УСН и ПСН

3. Как платить налоги при совмещении УСН и ПСН

**1. Как вести учет при совмещении УСН и ПСН**

Вам нужно раздельно учитывать доходы, расходы, имущество, обязательства и хозяйственные операции, которые относятся к УСН и к ПСН (п. 8 ст. 346.18, п. 6 ст. 346.53 НК РФ).

Вы можете делать это с помощью субсчетов бухгалтерского учета, если ведете его, или разработать специальные налоговые регистры (таблицы, в которых будет собираться нужная для учета информация).

Главное, чтобы ваш способ учета позволял четко разделить все, что связно с УСН и с ПСН.

Методику ведения раздельного учета закрепите в своей учетной политике. Если разработали налоговые регистры, утвердите их в качестве приложения к ней.

|  |
| --- |
| Как ИП учитывать доходы при совмещении УСН и ПСНДоходы в рамках ПСН и доходы в рамках УСН нужно учитывать раздельно. Для этого ведите раздельный учет (п. 8 ст. 346.18, ст. 346.24, п. п. 1, 6 ст. 346.53 НК РФ).Однако для контроля лимитов по доходам на УСН и ПСН доходы нужно учитывать так:* для лимита на ПСН: доходы от реализации на ПСН + доходы от реализации на УСН (пп. 1 п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 346.15, п. 6 ст. 346.45, п. 1 ст. 346.53 НК РФ, Письмо Минфина России от 13.04.2021 N 03-11-11/27580);
* для лимита на УСН: доходы от реализации на ПСН + доходы от реализации на УСН и внереализационные доходы на УСН (п. 1 ст. 248, п. 4 ст. 346.13, п. 1 ст. 346.15, п. 1 ст. 346.53 НК РФ).

Для контроля лимитов по доходам лучше завести отдельный регистр налогового учета. |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | См. также:* Как вести налоговый учет при УСН
* Как при УСН сформировать учетную политику
 |  |

……

 *{Готовое решение: Сроки перехода на УСН с другого режима налогообложения (КонсультантПлюс, 2022) {КонсультантПлюс}}*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | КонсультантПлюс | Готовое решение | **Актуально на 14.01.2022** |  |

**Сроки перехода на УСН с другого режима налогообложения**

Период, с которого можно использовать УСН, зависит от того, какой режим вы применяете до перехода на "упрощенку".

**Если вы переходите с ОСНО или ЕСХН,** то применять УСН можно с 1 января нового года (п. 1 ст. 346.13 НК РФ).

**При переходе с ПСН** "упрощенку", как правило, можно применять с 1 января нового года. Исключение - если вы совмещали патентную систему с УСН и нарушили ограничения по ПСН. Тогда применять УСН вы должны с начала периода, на который у вас был патент (п. 1 ст. 346.13, п. 6 ст. 346.45 НК РФ).

**Если вы утратили право на применение УСН, то вновь перейти на нее** можно с начала нового налогового периода, но не раньше, чем через год после утраты права на спецрежим. При этом вы должны соответствовать всем условиям для "упрощенки" (п. 7 ст. 346.13 НК РФ, Письмо Минфина России от 15.03.2018 N 03-11-06/2/16016).

Например, если вы утратили право на "упрощенку" с 1 октября 2020 г., то вернуться на нее сможете не раньше 1 января 2022 г.

**Срок подачи уведомления о переходе** на УСН в общем случае - не позднее 31 декабря года перед переходом на "упрощенку" (п. 1 ст. 346.13 НК РФ).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | См. также: В какой срок подать уведомление о переходе на УСН с других режимов налогообложения |  |