ФЕДЕРАЦИЯ НЕЗАВИСИМЫХ ПРОФСОЮЗОВ РОССИИ

Семинар-совещание председателей
контрольно-ревизионных комиссий
членских организаций ФНПР
и членов Контрольно-ревизионной
комиссии ФНПР

ПОПОВА
Оксана Сергеевна

Партнер, генеральный директор фирмы «Легикон-Право», старший преподаватель КННА ФНАБ Финансового Университета при Правительстве РФ



Тема лекции:

Новые плательщики налога на добавленную стоимость: неожиданные объекты налогообложения и новые аспекты налогового контроля.

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

ЛЕКЦИЯ:

Новые плательщики налога на добавленную стоимость: неожиданные объекты налогообложения и новые аспекты налогового контроля.

Семинар-совещание председателей контрольно-ревизионных комиссий членских организаций ФНПР и членов Контрольно-ревизионной комиссии ФНПР

СОДЕРЖАНИЕ

01 **Ставки НДС в 2026 году, особенности их исчисления для УСН и ОСН.**

02 **Новая форма декларации по НДС - на что обращаем внимание.**

03 **Длящиеся и переходящие договоры, правильное отражение в отчётности, а также выбор ставки по НДС.**

04 **Чек-лист по рекомендациям ФНС в рамках НДС в 2026 году.**



Ключевые официальные разъяснения



1) Ключевые изменения 2026 г.

Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ

2) Разъяснение по НДС

Письмо Минфина от 13.11.2025 № 03-07-11/109868

3) Разъяснение по восстановлению НДС

Письмо Минфина от 24.07.2024 № 03-07-11/69416

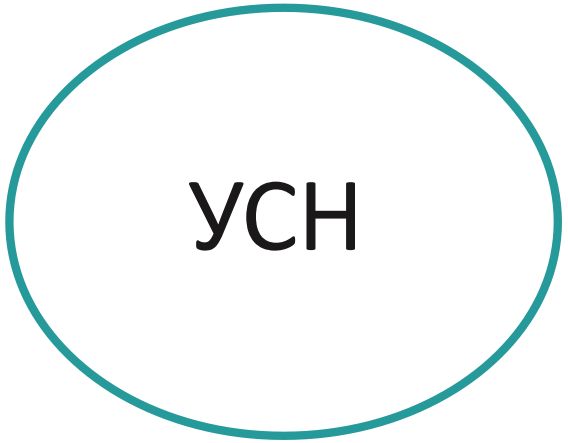
4) Методические рекомендации ФНС по НДС для УСН (январь 2026)

Письмо ФНС с 26 ключевыми разъяснениями

Переход с ОСНО на УСН







1. Условие перехода:

Возможен, если по итогам 9 месяцев года, в котором подается уведомление, доходы не превысили **337.5 млн рублей** (ограничение действует в 2025 году для перехода на УСН в 2026 году). Также учитывает остаточная стоимость имущество, количество персонала.

2. Процедура:

Подача **уведомления по форме № 26.2-1** в налоговую инспекцию.

Срок подачи: не позднее 12 января 2026 года для перехода на УСН с 01.01.2026 (т.к. 31 декабря 2025 г. - выходной день)

3. Ключевое ограничение для «входного» НДС:

Все товары (работы, услуги), приобретенные на ОСНО до перехода, но не реализованные (не списанные в расходы) на момент перехода, **переходят на УСН вместе с суммой «входного» НДС, включенной в их стоимость**. Принять этот НДС к вычету после перехода **нельзя.**

Взаимодействие с контрагентами в переходный период



Вы продавец

- **Заблаговременно информировать** о предстоящем изменении ставки НДС с 01.01.2026.
- **Чётко прописывать в договорах порядок определения цены и НДС** для отгрузок, которые могут прийтись на переходный период (например: «При отгрузке после 01.01.2026 применяется ставка НДС 22%»).
- **Оперативно выставлять и, при необходимости, оперативно исправлять** счета-фактуры.



Вы покупатель

- **Требовать корректные счета-фактуры.** При получении документа с ошибкой в ставке немедленно ставить вопрос об исправлении.
- **Согласовывать графики отгрузок и оплат** в конце года, чтобы понимать, к какому периоду будет отнесена операция.
- **Проверять,** не была ли в 2025 году перечислена предоплата за товары, которые будут отгружены в 2026, чтобы быть готовым к получению счета-фактуры с новой ставкой.

Ключевое изменение

С 01 января 2026 года базовая ставка НДС **повысилась с 20% до 22%**
(п. 3 ст. 164 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ)

Новая ставка 22% применяется к отгрузкам (передачам товаров, выполнению работ, оказанию услуг), которые произошли начиная с 01.01.2026 г.

Критерий – **ДАТА ОТГРУЗКИ**, а не дата оплаты или составления документа.

Повышение ставки НДС

20% → **22%**



Ключевое изменение

Моментом определения налоговой базы по НДС является:

Дата отгрузки (передачи) товаров, работ, услуг, имущественных прав (пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ)

День оплаты, частичной оплаты в счёт предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав (пп. 2 п. 1 ст. 167 НК РФ)

а не дата:

- ❖ заключения договора (контракта)



Определение налоговой базы по НДС при авансе

1. Налоговая база при получении аванса (п. 1 ст. 154 НК РФ) исчисляется как сумма аванса **с учётом НДС**

2. НДС исчисляется **расчётным методом** (п. 4 ст. 164 НК РФ)

3. Налоговая ставка для расчётного метода (п. 4 ст. 164 НК РФ)

Налоговая ставка, действующая на дату получения аванса:

- **в 2025 году** — 20/120
- **с 01.01.2026** — 22/122 (п. 3 ст. 164 НК РФ в ред. Закона № 425-ФЗ)

4. Последствия для переходного периода (аванс в 2025, а отгрузка 2026):

- НДС с аванса уплачен по ставке 20/120
- НДС с отгрузки исчисляется по ставке **22%** (п. 1 ст. 167 НК РФ, п. 3 ст. 164 НК РФ)

возникает **положительная разница** к доплате в бюджет за I квартал 2026 года (Письмо ФНС России от 29.12.2025 № СД-4-3/11802@)

5. Вычет авансового НДС (п. 8 ст. 171 НК РФ, п. 6 ст. 172 НК РФ) производится **на дату отгрузки** в счёт этого аванса.

Без заявления вычета — риск доначисления налога, пеней (ст. 75 НК РФ) и штрафа (ст. 122 НК РФ).

Льготные и пониженные налоговые ставки по НДС, действующие в 2026 году

Налоговая ставка 0 процентов

(п. 1 ст. 164 НК РФ)

- экспортные операции (реализация товаров, помещённых под таможенную процедуру экспорта, при условии представления в налоговый орган документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ);
- международные перевозки товаров (работ, услуг);
- реализация товаров для официального использования иностранными дипломатическими представительствами и приравненными к ним организациями;
- иные операции, прямо поименованные в п. 1 ст. 164 НК РФ.

Налоговая ставка 10 процентов

(п. 2 ст. 164 НК РФ)

- **продовольственные товары**;
- **товары для детей**;
- **периодические печатные издания**;
- **медицинские товары** и др. товары, поименованные в Перечне кодов видов товаров, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов, утверждённом Постановлением Правительства РФ .

Данные налоговые ставки в 2026 году **не претерпели изменений**.

Дополнительные условия применения пониженных налоговых ставок НДС (5% или 7%) для налогоплательщиков на УСН:

В соответствии с п. 1.1 ст. 346.11 НК РФ (в редакции Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ) право на применение налоговых ставок по НДС в размере 5% или 7% предоставляется налогоплательщикам, применяющим УСН, при условии соблюдения **в совокупности** следующих лимитов, установленных п. 3 и п. 4 ст. 346.12 НК РФ:

1

Лимит по доходам (ст. 346.13 НК РФ):

- **для ставки 5%** — доходы, определяемые в порядке ст. 346.15 НК РФ, **не превышают 272,5 млн руб.** по итогам налогового (отчётного) периода;
- **для ставки 7%** — доходы **не превышают 490,5 млн руб.** по итогам налогового (отчётного) периода.

2

Лимит по остаточной стоимости основных средств (пп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ):

- остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с п. 1 ст. 257 НК РФ, **не должна превышать 200 млн рублей**.

3

Лимит по средней численности работников (пп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ):

- средняя численность работников за налоговый (отчётный) период **не должна превышать 130 человек**.

Специальные налоговые ставки по НДС для налогоплательщиков, применяющих УСН (п. 1.1 ст. 346.11 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ)

Условия: Компания на УСН, чьи доходы превысили новый порог в 20 млн руб., может остаться на УСН, но становится плательщиком НДС (п. 1 ст. 145 НК РФ в редакции, действующей с 1 января 2026 года).

Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС предоставляется автоматически при соблюдении указанного лимита доходов. Специального уведомления налогового органа **не требуется.**

Освобождение не распространяется на операции, по которым налогоплательщик на УСН признается налоговым агентом по НДС, а также на операции по ввозу товаров на территорию РФ (п. 3 ст. 346.11, абзац 3 п. 9 ст. 164 НК РФ).

- **5%** – для доходов в диапазоне **от 20 до 272,5 млн руб. в год** (пп. 3 п. 1 ст. 164 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ)

- **7%** – для доходов в диапазоне **от 272,5 до 490,5 млн руб. в год** (пп. 4 п. 1 ст. 164 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ)

Специальные налоговые ставки по НДС для налогоплательщиков, применяющих УСН (п. 1.1 ст. 346.11 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ)

- **Ограничение:** при применении пониженных налоговых ставок в размере 5% или 7% налогоплательщик на УСН не вправе принимать к вычету суммы «входного» НДС, предъявленные поставщиками товаров (работ, услуг, имущественных прав) (пп. 8 п. 2 ст. 170 НК РФ).

  Указанные суммы «входного» НДС подлежат включению в стоимость приобретённых товаров (работ, услуг, имущественных прав) в целях налогового учёта при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением УСН (абзац 2 пп. 8 п. 2 ст. 170 НК РФ).

- **Налоговый риск ошибочного заявления налогового вычета:** заявление налогового вычета по «входному» НДС при применении пониженной налоговой ставки 5% или 7% **влечёт переквалификацию налоговым органом применяемой налоговой ставки на общую ставку в размере 22%** с доначислением соответствующих сумм НДС, пеней на основании ст. 75 НК РФ и штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ (Письмо ФНС России от 20.01.2026 № СД-4-3/512@).

Освобождение по НДС при реализации ПО (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ)

В соответствии с пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ освобождаются от налогообложения НДС следующие операции:

- реализация исключительных прав на **программы для ЭВМ и базы данных**, включённые в единый реестр отечественного ПО (Минцифры России);
- передача прав на использование указанных программ и баз данных по лицензионным договорам;
- оказание услуг по разработке и адаптации (модификации) таких программ и баз данных.

Условие применения освобождения от НДС:

Наличие аккредитации IT-компании в Минцифры России

Включение ПО в реестр отечественного ПО

Доля профильных доходов (от IT-деятельности) **Не менее 70%**

При использовании освобождения от НДС налогоплательщик **не вправе** принять к вычету суммы «входного» НДС, предъявленные поставщиками товаров (работ, услуг), используемых для осуществления операций, подлежащих освобождению (п. 4 ст. 170 НК РФ). Указанные суммы «входного» НДС подлежат включению в стоимость приобретённых товаров (работ, услуг).

Последствия неподтверждения освобождения по НДС при реализации ПО (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ)

Отсутствие аккредитации Минцифры	**Налоговая ставка по НДС 22%**
Отсутствие ПО в реестре отечественного ПО	**Налоговая ставка по НДС 22%**
Доля профильных доходов (от IT-деятельности)	**Налоговая ставка по НДС 22%**
Непредставление подтверждающих документов (лицензии, акты, реестровые выписки)	**Налоговая ставка по НДС 22%**

Санкция:

- доначисление НДС по ставке 22% со всей стоимости реализации;
- начисление пеней на основании ст. 75 НК РФ;
- штраф по п. 1 ст. 122 НК РФ в размере 20% от неуплаченной суммы налога.

Общепит на УСН (освобождение от НДС) (пп. 38 п. 3 ст. 149 НК РФ)

Условия применения льготы:

Лимит по доходам:	сумма доходов за предшествующий календарный год **не превышает 3 млрд рублей**.
Доля профильных доходов:	удельный вес доходов от услуг общепита в общей сумме доходов за предшествующий календарный год составляет **не менее 70%**.
Уровень заработной платы:	среднемесячная начисленная заработная плата работников за предшествующий календарный год **не ниже среднемесячной заработной платы по региону** для вида деятельности «Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков» (ОКВЭД 2 класс 56).

Временное послабление (апрель – декабрь 2026 года):

На период с **1 апреля по 31 декабря 2026 года** Минфином России подготовлены поправки, согласно которым для организаций и ИП в сфере общепита, применяющих УСН и ПСН и ставших плательщиками НДС с 2026 года, освобождение от НДС предоставляется **без необходимости соблюдения условия о соответствии уровня средней заработной платы** за прошлый год среднеотраслевому показателю по региону.

Последствия неподтверждения освобождения по НДС для общепита (пп. 38 п. 3 ст. 149 НК РФ)

Превышение лимита по доходам:	**Налоговая ставка по НДС 5% (7%) 22%**
Доля профильных доходов менее 70%:	**Налоговая ставка по НДС 5% (7%) 22%**
Уровень заработной платы ниже среднеотраслевого по региону:	**Налоговая ставка по НДС 5% (7%) 22%**
Отсутствие раздельного учёта облагаемых и не облагаемых операций	**Налоговая ставка по НДС 5% (7%) 22%**

Если налогоплательщик на УСН в сфере общепита **не подтвердил право на освобождение** от НДС, но при этом его доходы соответствуют лимитам для применения пониженных ставок, он **вправе** применять ставку **5% или 7%** (при условии соблюдения лимитов по доходам: до 272,5 млн руб. для ставки 5%, до 490,5 млн руб. для ставки 7%).

Однако если налогоплательщик **не вправе применять пониженные ставки** (например, превышен лимит доходов для УСН), то применяется **общая ставка 22%** (исходя из толкования Методических рекомендаций ФНС России, утверждённых письмом от 17.10.2024 № СД-4-3/11815@).

Порядок налогообложения переходных операций: аванс (предварительная оплата) в 2025 году, отгрузка в 2026 году

1	Исчисление НДС с аванса	»	При получении аванса (частичной оплаты) в 2025 году налогоплательщик исчисляет НДС по расчётной налоговой ставке 20/120 (п. 4 ст. 164 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2026)
2	Исчисление НДС с отгрузки	»	При отгрузке товаров (работ, услуг) в счёт ранее полученного аванса, осуществлённой в 2026 году, налогоплательщик исчисляет НДС по налоговой ставке 22 процента (п. 3 ст. 164 НК РФ в редакции, действующей с 01.01.2026)
3	Применение налогового вычета	»	НДС, исчисленный и уплаченный в бюджет с суммы аванса (по ставке 20/120), подлежит налоговому вычету в том налоговом периоде, в котором произведена отгрузка товаров (работ, услуг) в счёт этого аванса, то есть в 2026 году (п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ)

Правовая проблема

В результате применения различных налоговых ставок к авансу (расчётная ставка 20/120) и к последующей отгрузке (ставка 22% от той же суммы) возникает **положительная разница между суммой НДС, подлежащей уплате с операции, и суммой налога, принятого к вычету.**

Указанная **разница** (приблизительно 5,33% от суммы полученного аванса) **подлежит доплате в бюджет за I квартал 2026 года** (то есть за налоговый период, в котором произведена отгрузка).

Уменьшить указанную **разницу за счёт применения налоговых вычетов**, не связанных с авансом, **законодательством не предусмотрено**.

Письмо ФНС России от 29.12.2025 № СД-4-3/11802@

Исходные данные для примера

Сумма полученного аванса (предоплаты) от покупателя: 120 000 рублей (включая НДС по расчётной ставке 20/120).

Дата получения аванса: декабрь 2025 года.

Дата отгрузки товара в счёт этого аванса: январь 2026 года.

Стоимость отгруженного товара (равна сумме аванса): 120 000 рублей.

Налоговая ставка на момент аванса (2025 год): 20% (расчётная ставка 20/120).

Налоговая ставка на момент отгрузки (2026 год): 22% (прямая ставка).

Этап 1

Исчисление НДС с аванса (декабрь 2025 года)

При получении аванса в 2025 году налогоплательщик обязан исчислить НДС к уплате в бюджет по расчётной ставке **20/120**, поскольку операция по реализации ещё не состоялась.

Формула:
Сумма аванса × (20 / 120) = Сумма НДС с аванса

Расчёт:
120 000 руб. × (20 / 120) = 120 000 руб. × 1/6 = **20 000 руб.**

Результат этапа 1:
НДС, исчисленный с аванса и уплаченный (подлежащий уплате) в бюджет за IV квартал 2025 года = **20 000 руб.**

Этап 2

Исчисление НДС с отгрузки (январь 2026 года)

При отгрузке товара в 2026 году налогоплательщик обязан исчислить НДС со стоимости отгруженного товара по прямой ставке **22%**, поскольку дата отгрузки определяет применяемую ставку (п. 1 ст. 167 НК РФ).

Формула:
Стоимость отгрузки (без НДС) × 22% = Сумма НДС с отгрузки

Примечание: поскольку аванс включал в себя НДС по ставке 20/120, необходимо выделить налоговую базу без НДС.

Результат этапа 2:
НДС, исчисленный с отгрузки в I квартале 2026 года (подлежит отражению в книге продаж и декларации за I квартал 2026 года) = **22 000 руб.**

Расчёт налоговой базы (стоимость без НДС):
Сумма аванса — НДС с аванса = 120 000 руб. — 20 000 руб. = **100 000 руб.** (это стоимость товара без НДС).

Расчёт налоговой базы с отгрузки по ставке 22%:
100 000 руб. × 22% = 100 000 руб. × 0,22 = **22 000 руб.**

Этап 3

Применение налогового вычета авансового НДС (январь 2026 года)

В соответствии с п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ налогоплательщик вправе принять к вычету НДС, ранее исчисленный и уплаченный с аванса, в том налоговом периоде, в котором произведена отгрузка товаров в счёт этого аванса (то есть в I квартале 2026 года).

Сумма вычета:
НДС с аванса, подлежащий вычету = **20 000 руб.**

Этап 4

Расчёт итогового обязательства перед бюджетом за I квартал 2026 года

НДС к уплате за налоговый период (I квартал 2026 года) рассчитывается как разница между НДС, исчисленным с реализации (отгрузки), и налоговыми вычетами (включая вычет авансового НДС).

Формула:
НДС к уплате = НДС с отгрузки — НДС с аванса (вычет)

Расчёт:
22 000 руб. — 20 000 руб. = **2 000 руб.**

Этап 5

Выявление правовой проблемы (налогового разрыва)

Сравнение, если бы ставки не менялись

Если бы и аванс, и отгрузка облагались по ставке 20% (2025 год):

- НДС с аванса: 20 000 руб.
- НДС с отгрузки: 100 000 руб. × 20% = 20 000 руб.
- НДС к уплате после вычета: 20 000 руб. — 20 000 руб. = **0 руб.**

Фактический результат при переходных операциях (2025 → 2026):

НДС к уплате = **2 000 руб.**

Налоговый разрыв (дополнительная нагрузка):

2 000 руб. / 120 000 руб. (сумма аванса) × 100% = **1,666...%** от суммы аванса.

В относительном выражении к сумме аванса:

Разница между прямой ставкой 22% и расчётной ставкой 20/120 (которая эквивалентна 16,67% от суммы аванса) составляет:

22% — 16,67% = **5,33%** от суммы аванса.

Проверка:

120 000 руб. × 5,33% **≈ 6 400 руб.** — *это неверный ориентир*, поскольку 5,33% — это разница в процентных пунктах между долей налога в сумме аванса, но не сумма доплаты.

Корректный расчёт доплаты (в рублях):

Сумма доплаты = (Ставка отгрузки 22% — Ставка аванса 20%) × Налоговая база (стоимость без НДС)

= (22% — 20%) × 100 000 руб. = 2% × 100 000 руб. = **2 000 руб.**

То есть доплата составляет 2% от стоимости товара без НДС (налоговой базы), или 1,6667% от суммы аванса с НДС.

Сокращённый срок смены ставки НДС с 2026 года

В соответствии с п. 13 ст. 25 Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ, **ставка НДС в размере 22%** применяется в отношении товаров (работ, услуг), **отгруженных (выполненных, оказанных) начиная с 01.01.2026**.

Сокращённый переходный период:

В отличие от предыдущего повышения ставки НДС (с 18% до 20% в 2019 году), когда переходный период был более продолжительным, **в 2026 году законодателем не предусмотрено исключений для длящихся договоров**, заключённых до 01.01.2026 с переходом на 2026 и последующие годы.

2. Новая форма декларации по НДС — обзор правовых рисков и практический алгоритм действий

Приказ ФНС России от 19.08.2025 № ММВ-7-3/612@ «Об утверждении формы налоговой декларации по НДС, формата представления в электронной форме и порядка её заполнения» (в ред. от 01.12.2025). Декларация подлежит применению, начиная с отчётности за I квартал 2026 года.

В связи с вступлением в силу Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ, налогоплательщики, применяющие УСН и признаваемые плательщиками НДС (доход за 2025 год превысил 20 млн руб.), обязаны представлять декларацию по НДС в общем порядке с учётом следующих особенностей:

2.1. Новые реквизиты в декларации - вычет НДС, исчисленный с аванса при отгрузке в счёт этого аванса

В титульный лист, а также в разделы 3, 8 и 9 налоговой декларации внесены изменения, которые обязательны для заполнения в период с 2025–2026 годов.

Строка 5б раздела 3 (книга продаж / книга покупок)

Положения п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ, устанавливающие **право налогоплательщика на налоговый вычет** суммы НДС, исчисленной **при перечислении суммы предварительной оплаты (аванса)**, в момент исполнения встречного обязательства по отгрузке товаров (работ, услуг) в счёт полученного аванса.

Помимо этого обязанность по заполнению также возникает у налогоплательщика при отгрузке товаров (работ, услуг) в 2026 году в счёт аванса (предоплаты), полученного налогоплательщиком в 2025 году.

Последствия отсутствия заполнения строки 5б раздела 3:

Неподтверждение права на налоговый вычет НДС, ранее исчисленного и уплаченного в бюджет с суммы аванса, что квалифицируется налоговым органом как:

- занижение налоговой базы, влекущее доначисление налога на основании ст. 122 НК РФ — штраф в размере 20% от неуплаченной суммы налога;
- нарушение правил учёта доходов и расходов и объектов налогообложения на основании ст. 120 НК РФ — штраф в размере от 10 000 до 30 000 рублей;
- начисление пеней за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога на основании ст. 75 НК РФ.

2.2. Реквизит «Признак переходной операции» в разделах 8 и 9 налоговой декларации по НДС

Реквизит предназначен для идентификации хозяйственных операций, в которых момент отгрузки товаров (работ, услуг, имущественных прав) и момент осуществления расчётов приходятся на различные налоговые периоды (2025 и 2026 годы), что квалифицируется как переходные операции для целей исчисления НДС.

Кодификация признаков:

- **Код «1»** применяется при осуществлении отгрузки в 2025 году и получении оплаты в 2026 году.
- **Код «2»** применяется при получении аванса (предварительной оплаты) в 2025 году и отгрузке в 2026 году.

Последствия некорректного указания признака:

1. Проведение углублённой камеральной налоговой проверки (п. 8.3 ст. 88 НК РФ) с истребованием всех первичных документов по переходным операциям, отбор на предпроверочный анализ и риск включения в план выездных налоговых проверок.

2. В рамках камеральной налоговой проверки такой декларации у налогоплательщика подлежат истребованию все первичные учётные документы по переходным операциям, что предусмотрено п. 8.3 ст. 88 НК РФ:
   - счета-фактуры,
   - договоры,
   - акты приёма-передачи (выполненных работ, оказанных услуг)
   - платёжные поручения.

Контрольные соотношения показателей налоговой декларации как механизм выявления налоговых правонарушений

ФНС России в Письме от 15.01.2026 № СД-4-3/218@ ввела контрольные соотношения показателей налоговой декларации по НДС, подлежащей представлению за I квартал 2026 года.

Контрольное соотношение № 4.12 (контроль применяемой налоговой ставки по НДС)

Сумма НДС, исчисленная с операций по отгрузке товаров (работ, услуг), осуществлённых в 2026 году, по налоговой ставке 22% не может быть менее суммы НДС, исчисленной с сумм авансовых платежей (предварительной оплаты), полученных в 2025 году, по расчётной ставке 20/120.

Указанное соотношение направлено на обеспечение соблюдения принципа определения налоговой базы по моменту отгрузки на основании п. 1 ст. 167 НК РФ, в соответствии с которым применяемая ставка НДС определяется на дату отгрузки, а не на дату осуществления платежа.

Налоговые риски при несоблюдении соотношения:

- принятие решения о назначении выездной налоговой проверки;
- истребование у налогоплательщика пояснений и первичных документов согласно ст. 88 НК РФ;
- при непредставлении пояснений либо отсутствии объективного обоснования расхождений — доначисление НДС исходя из налоговой ставки 22% в отношении отгрузок, произведённых в 2026 году.

Контрольные соотношения показателей налоговой декларации как механизм выявления налоговых правонарушений

ФНС России в Письме от 15.01.2026 № СД-4-3/218@ ввела контрольные соотношения показателей налоговой декларации по НДС, подлежащей представлению за I квартал 2026 года.

Контрольное соотношение № 7.5 (контроль правомерности применения налогового вычета по авансовому НДС)

В случае, если в книге покупок за I квартал 2026 года налогоплательщиком заявлен налоговый вычет по НДС с суммы аванса (предварительной оплаты), полученного в 2025 году, то в книге продаж за IV квартал 2025 года должен быть зарегистрирован счет-фактура на аванс.

Согласно п. 6 ст. 172 НК РФ вычеты сумм налога, указанных в п. 8 ст. 171 НК РФ, производятся с даты отгрузки (передачи) соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав в размере налога, исчисленного исходя из стоимости отгруженных (переданных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в оплату которых подлежат зачёту суммы ранее полученной оплаты, частичной оплаты согласно условиям договора (при наличии таких условий).

Налоговые риски при несоблюдении соотношения:

- отказ в применении налогового вычета по НДС на основании пункта 1 статьи 172 НК РФ;
- доначисление НДС, соответствующих сумм пеней за несвоевременную уплату налога, а также штрафа по ст. 122 НК РФ (неуплата или неполная уплата сумм налога).

Специальный правовой режим для налогоплательщиков, применяющих УСН, использующих налоговые ставки по НДС в размере 5% или 7%

2.3. Ограничение права на применение налоговых вычетов по «входному» НДС

Согласно пп. 8 п. 2 ст. 170 НК РФ налогоплательщики, применяющие УСН и использующие пониженные налоговые ставки по НДС в размере 5% или 7%, не вправе принимать к вычету суммы «входного» НДС, предъявленные им поставщиками товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Исчерпывающий перечень исключений из данного правила установлен в п. 17 Методических рекомендаций ФНС России, утверждённых письмом от 17.10.2024 № СД-4-3/11815@ (с учётом последующих разъяснений, в том числе письма ФНС России от 30.12.2025 № СД-4-3/11836@):

- налоговый вычет НДС, исчисленного с суммы аванса (предварительной оплаты), при осуществлении отгрузки товаров (работ, услуг) в счёт данного аванса;
- налоговый вычет при возврате товаров либо при отказе покупателя (заказчика) от принятия результатов работ (услуг);
- налоговый вычет при уменьшении цены (тарифа) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

Письмо ФНС России от 17.10.2024 № СД-4-3/11815@ «О направлении Методических рекомендаций»

Порядок отражения показателей в налоговой декларации по НДС

Налогоплательщики на УСН, применяющие пониженные ставки НДС 5% или 7%, при заполнении раздела 3 налоговой декларации по НДС обязаны соблюдать следующие требования:

1. В поле «Признак налогоплательщика» указать код «2», идентифицирующий налогоплательщика на УСН, признаваемого плательщиком НДС.

2. Не заполнять строки, предназначенные для отражения налоговых вычетов по НДС, за исключением случаев, прямо предусмотренных п. 17 Методических рекомендаций ФНС России, утверждённых письмом от 17.10.2024 № СД-4-3/11815@.

3. Суммы «входного» НДС, предъявленные поставщиками, включить в стоимость приобретённых товаров (работ, услуг, имущественных прав) в целях налогового учёта при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, на основании пп. 8 п. 2 ст. 170 НК РФ

Налоговые риски необоснованного заявления налогового вычета по НДС:

- Признание налоговой декларации по НДС недостоверной (содержащей искажённые сведения).
- Доначисление НДС по общей налоговой ставке 22% (без права применения пониженной ставки) в отношении всей суммы реализации, поскольку одновременное применение пониженной ставки и налогового вычета признается неправомерным.
- Привлечение налогоплательщика к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 НК РФ, в виде штрафа в размере 20% от суммы неуплаченного налога.
- Начисление пеней за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате НДС в порядке, установленном ст. 75 НК РФ.

Мораторий на привлечение к налоговой ответственности за первое нарушение

На что **распространяется мораторий** (ст. 23 Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации)**:**

Мораторий освобождает налогоплательщика на УСН от штрафа, предусмотренного п. 1 ст. 119 НК РФ, за **несвоевременное представление** налоговой декларации по НДС, но только при одновременном соблюдении следующих условий:

- декларация подаётся **за любой из кварталов 2026 года**;
- налогоплательщик **впервые** в 2026 году утратил освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС (доходы за 2025 год превысили 20 млн руб.) и приступил к исчислению и уплате НДС.

На что мораторий НЕ распространяется (ст. 23 Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации):

- Начисление пеней за каждый календарный день просрочки уплаты НДС (ст. 75 НК РФ)
- Штраф в размере 20% от неуплаченной суммы НДС (за занижение налоговой базы, неправильное исчисление налога, неправомерное заявление вычетов) (п. 1 ст. 122 НК РФ)
- Штраф за грубое нарушение правил учёта доходов и расходов (от 10 000 до 30 000 руб.) (ст. 120 НК РФ)
- Штраф за неподачу декларации за **последующие кварталы 2026 года** (мораторий действует только в отношении первой декларации) (п. 1 ст. 119 НК РФ)

Мораторий на привлечение к налоговой ответственности за первое нарушение

Мораторий согласно ст. 23 Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» **не распространяется** на штраф по ст. 122 НК РФ.

Однако налогоплательщик может избежать указанного штрафа при наличии **положительного сальдо единого налогового счёта (ЕНС)** на дату, когда обязанность по уплате НДС должна быть исполнена.

Если **на ЕНС имеется положительное сальдо**, достаточное для покрытия суммы недоимки по НДС (п. 3 ст. 75 НК РФ), то:

- недоимка не возникает (обязанность считается исполненной за счёт сальдо);
- пени не начисляются;
- штраф по ст. 122 НК РФ не применяется.

При выявлении ошибки (занижении налога) в представленной декларации налогоплательщик вправе (п. 4 ст. 81 НК РФ):

- подать **уточнённую налоговую декларацию**;
- **до** подачи уточнённой налоговой декларации уплатить недостающую сумму НДС и соответствующие пени.

При соблюдении указанного порядка налогоплательщик **освобождается от штрафа по ст. 122 НК РФ** (независимо от наличия или отсутствия положительного сальдо ЕНС).

РЕКОМЕНДАЦИИ

1. Провести аудит счетов-фактур, выставленных (полученных) за декабрь 2025 года – январь 2026 года, в части:

- проверки правильности указания налоговой ставки по НДС:
  - ❖ 20% в отношении отгрузок, совершенных в 2025 году,
  - ❖ 22% в отношении отгрузок, совершенных в 2026 году (п. 2 ст. 164 НК РФ);

- наличия и корректности заполнения строки 5(6) счета-фактуры (при отгрузке товаров (работ, услуг) в счёт аванса (предварительной оплаты), полученного в 2025 году) (п. 5.1 ст. 169 НК РФ).

2. Внести изменения в учётную политику для целей налогообложения на 2026 год, утвердив в ней следующие положения:

- порядок определения даты отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг, имущественных прав) в целях исчисления НДС (п. 1 ст. 167 НК РФ);

- алгоритм (методику) заполнения новых реквизитов налоговой декларации по НДС, в том числе поля «Признак переходной операции»;

- порядок ведения раздельного учёта операций, облагаемых НДС по разным ставкам, а также операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), в случае наличия соответствующих оснований (п. 4 ст. 149, п. 1 ст. 153 НК РФ).

РЕКОМЕНДАЦИИ

3. Обеспечить **применение системы электронного документооборота** (ЭДО) с контрагентами в целях оперативного обмена счетами-фактурами в установленном формате и своевременной корректировки выявленных ошибок (п. 1 ст. 169 НК РФ).

4. Представить налоговую декларацию по НДС за I квартал 2026 года **по телекоммуникационным каналам связи (ТКС)** через оператора электронного документооборота (п. 5 ст. 174 НК РФ).

5. При выявлении ошибки (искажения) в представленной налоговой декларации до истечения установленного срока уплаты налога — **подать уточнённую налоговую декларацию** (корректировку) с одновременной уплатой доначисленной суммы НДС и соответствующих пеней, что освобождает налогоплательщика от налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ при условии соблюдения порядка, установленного п. 4 ст. 81 НК РФ.

Длящиеся и переходящие договоры, правильное отражение в отчётности, а также выбор ставки по НДС

Для целей правильного исчисления НДС в переходный период необходимо различать два вида гражданско-правовых отношений:

Переходящий договор (сделка)	Обязательство, по которому дата отгрузки (выполнения работ) и дата оплаты приходятся на разные календарные годы. Момент исполнения обязательства однократен и определён.	Договор поставки товара: отгрузка 25.12.2025, оплата 15.01.2026

По переходящим сделкам ставка НДС определяется единообразно — **по дате отгрузки** (п. 1 ст. 167 НК РФ).

Длящийся договор	Договор, исполнение обязательств по которому осуществляется периодически или непрерывно в течение определённого периода времени, пересекающего границу 01.01.2026.	Договор аренды, лизинга, оказания охранных услуг, абонентского обслуживания

По длящимся договорам ставка НДС определяется отдельно **по каждому налоговому периоду (кварталу)** применительно к части исполнения, приходящейся на этот период.

Длящиеся договоры: порядок исчисления НДС в 2026 году

Согласно разъяснениям ФНС, содержащимся в Методических рекомендаций ФНС России, утверждённых письмом от 17.10.2024 № СД-4-3/11815@, и Письму Минфина России от 19.01.2026 № 24-06-06/2382, при исполнении длящихся договоров, заключённых до 01.01.2026, налоговая база по НДС определяется **на последний день каждого налогового периода (квартала)** применительно к части услуг (работ), оказанных в этом периоде.

К примеру, договоры аренды, лизинга, возмездного оказания услуг



Период оказания услуги	Ставка НДС	Основание
Декабрь 2025 года (IV квартал 2025)	**20%**	Услуга фактически оказана в 2025 году
Январь 2026 года (I квартал 2026)	**22%**	Услуга фактически оказана в 2026 году
Февраль-март 2026 года (I квартал 2026)	**22%**	Услуга фактически оказана в 2026 году

Документальное оформление:

- Акт оказанных услуг оформляется за соответствующий период;
- Счёт-фактура выставляется не позднее 5-го числа месяца, следующего за отчётным кварталом;
- В счёте-фактуре указывается ставка, действовавшая в том периоде, за который составлен акт.

Длящиеся договоры: порядок исчисления НДС в 2026 году

Договоры с поэтапной сдачей работ (строительные подряды, НИОКР)

Правовая позиция Минфина (письмо от 19.01.2026 № 24-06-06/2382):

К этапам работ, принятым заказчиком **до 01.01.2026**, применяется **ставка НДС 20%.**

К этапам, принятым начиная **с 01.01.2026**, — **ставка 22%**.

Оплата в 2026 году за работы, принятые заказчиком в 2025 году, не влечёт пересчёта НДС.



Пример:

Договор строительного подряда заключён в сентябре 2025 года. Акт приёмки выполненных работ (этап №1) подписан 20.12.2025 на сумму 1 000 000 руб. Оплата поступила 20.01.2026. Акт приёмки этапа №2 подписан 10.02.2026 на сумму 500 000 руб.

- По этапу №1: ставка НДС 20%, сумма налога — 200 000 руб. (независимо от даты оплаты);
- По этапу №2: ставка НДС 22%, сумма налога — 110 000 руб.

Абонентское обслуживание иные услуги, которые оказываются периодически (связь, интернет, клининг)

НДС начисляется в том налоговом периоде, к которому относится оказанная услуга, на основании первичного документа (акта, счёта).

- Если услуга оказана **в декабре 2025 года** (период с 01.12.2025 по 31.12.2025) — применяется **ставка 20%.**
- Если услуга оказана **в январе 2026 года — ставка 22%.**

Переходящие договоры: правила выбора ставки НДС

Ставка НДС определяется по дате отгрузки независимо от даты оплаты и даты заключения договора (п. 1 ст. 167 НК РФ).



Описание	Ставка НДС	Документирование
Отгрузка в 2025, оплата в 2026	**20%** (на дату отгрузки)	Счёт-фактура в 2025 году со ставкой 20%
Аванс в 2025, отгрузка в 2026	Аванс — 20/120; Отгрузка — **22%**	Авансовый счёт-фактура 2025 (20/120); Отгрузочный счёт-фактура 2026 (22%)
Отгрузка в 2026, оплата в 2025 (аванс)	**22%** (на дату отгрузки)	Счёт-фактура в 2026 году со ставкой 22%



Даже если договор заключён в 2025 году и предусматривает ставку 20%, при отгрузке в 2026 году продавец обязан применить ставку 22%.

Отсутствие в договоре условия о возможности изменения ставки не освобождает от обязанности исчислить налог по ставке, действующей на дату отгрузки (п. 4 ст. 164 НК РФ).

Особенности для плательщиков УСН: выбор ставки НДС и её применение к договорам

Плательщики УСН признаются плательщиками НДС в 2026 году, если по итогам 2025 года сумма доходов превысила **20 млн рублей** (п. 1 ст. 145 НК РФ в ред. Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ). Освобождение предоставляется автоматически, **без подачи заявления**.

Возможные варианты ставок НДС для УСН

Ставка НДС	Право на вычет «входного» НДС	Условия применения
22% (10%, 0%)	**Да**	Доход до 490,5 млн руб.
5%	**Нет**	Доход от 20 до 272,5 млн руб.
7%	**Нет**	Доход от 272,5 до 490,5 млн руб.

Особенности для плательщиков УСН: выбор ставки НДС и её применение к договорам

Влияние выбранной ставки на длящиеся и переходящие договоры

Если покупатель перечислил продавцу на УСН, применяющему **освобождение от НДС**, аванс до 01.01.2026, а поставка осуществляется в 2026 году, НДС с аванса не исчисляется (Письмо ФНС России от 17.10.2024 № СД-4-3/11815@ «О направлении Методических рекомендаций»)

При отгрузке в 2026 году цена договора считается включающей НДС, который определяется расчётным методом:

- При применении ставки 5%: НДС = Сумма × 5/105
- При применении ставки 7%: НДС = Сумма × 7/107
- При применении ставки 22%: НДС = Сумма × 22/122
- При применении ставки 10%: НДС = Сумма × 10/110



Согласно Методическим рекомендациям ФНС, если налогоплательщик УСН, освобождённый от НДС или применяющий ставки 5% или 7%, при заключении договора предполагает, что на момент отгрузки доходы превысят установленные лимиты, целесообразно предусмотреть в договоре **условие о возможности увеличения цены договора на сумму НДС**. В этом случае **покупатель доплачивает продавцу на УСН соответствующий НДС**.

Отражение в отчётности: новые требования к декларации по НДС

Новый реквизит — строка 56

С 2026 года в форме декларации по НДС (Приказ ФНС от 19.08.2025 № ММВ-7-3/612@) появилась **строка 56** в разделе 3. Она заполняется при отгрузке в счёт ранее полученного аванса, если аванс поступил в 2025 году, а отгрузка — в 2026 году.

Незаполнение строки 56 = неподтверждение вычета НДС с аванса.

Поле «Признак переходной операции» в разделах 8 и 9 налоговой декларации

Код	Ситуация
1	Отгрузка в 2025 году, оплата в 2026 году
2	Аванс в 2025 году, отгрузка в 2026 году

Контрольное соотношение № 4.12 согласно Письму ФНС России от 15.01.2026 № СД-4-3/218@)

Сумма НДС, исчисленная с отгрузок 2026 года по ставке 22%, **не может быть меньше суммы НДС, исчисленной с авансов** 2025 года по ставке 20/120.

При несоответствии — камеральная проверка с истребованием документов.

Отражение длящихся договоров в декларации

Для длящихся договоров (к примеру, договоры аренды, лизинга, охраны, абонентского обслуживания):

- В декларации за **4 квартал 2025 года** отражается часть услуг, оказанных в 2025 году **(ставка 20%)**;
- В декларации за **1 квартал 2026 года** отражается часть услуг, оказанных в 2026 году **(ставка 22%).**

Чек-лист по договорной работе в переходный период: минимизация рисков по НДС

№	Пункты	✓/✗
	Анализ действующих договоров	
1	Выявлены все длящиеся договоры, исполнение по которым переходит на 2026 год?	☐
2	Определён порядок определения цены и НДС, закреплённый в каждом договоре?	☐
3	Для договоров с формулировкой «НДС по ставке, установленной законодательством РФ» – принято решение не требовать изменений (ставка применяется автоматически)?	☐
4	Для договоров с фиксацией твёрдой ставки «20%» – заключено дополнительное соглашение о применении ставки 22% с 01.01.2026?	☐
	Выбор ставки НДС по длящимся и переходящим договорам	
5	Аренда за декабрь 2025 (акт за декабрь) – применена ставка 20%?	☐
6	Аренда за январь 2026 (акт за январь) – применена ставка 22%?	☐
7	Поставка товара с отгрузкой 25.12.2025 и оплатой в 2026 – применена ставка 20% (приоритет даты отгрузки)?	☐
8	Поставка товара: аванс получен в 2025, отгрузка 01.01.2026 – применена ставка 22% (по отгрузке)?	☐
9	Поставка товара: аванс 2025, отгрузка 2026 (покупатель на УСН 5%) – применена ставка 5/105 от цены договора?	☐

Чек-лист по договорной работе в переходный период: минимизация рисков по НДС

№	Пункты	✓/✗
	Практические рекомендации	
10	Проведена инвентаризация договоров, действующих на 31.12.2025, с разделением на «переходящие» и «длящиеся»?	☐
11	Для длящихся договоров обеспечено ежеквартальное оформление первичных документов (актов) и выставление счетов-фактур с указанием ставки, действующей в соответствующем периоде?	☐
12	Для переходящих договоров определена дата отгрузки (выполнения работ, подписания акта) как юридически значимая для выбора ставки НДС?	☐
13	Плательщиками УСН выбрана и закреплена в учётной политике ставка НДС (22% с вычетом либо 5%/7% без вычета) с учётом экономической выгоды и структуры расходов?	☐
14	В договоры с фиксацией твёрдой ставки 20% внесены изменения (заключены дополнительные соглашения)?	☐
15	При формировании декларации по НДС учтено заполнение строки 56 и признака переходной операции в разделах 8-9?	☐

Описание	Кол-во ✓
Ваш бизнес в безопасности, однако следует проработать некоторые риски	**1-3**
Высока вероятность проведения мероприятий налогового контроля (контрольная закупка, документарная проверка, выездная налоговая проверка)	**4-6**
Оспорить нарушение сложно, необходимо прорабатывать стратегию защиты	**7-15**

Какие расходы по-прежнему нельзя учитывать при УСН в 2026 году. Приведите, пожалуйста, примеры таких расходов?

Сохранятся общие ограничения:

Нельзя будет учесть расходы, прямо перечисленные в статье 270 НК РФ.

Классификация не учитываемых расходов:

1. **Расходы, осуществляемые за счёт чистой (нераспределённой) прибыли** (пп. 1, 5, 6 ст. 270 НК РФ).

Суммы налога на прибыль и платежи за его несвоевременную уплату; начисленные и выплаченные дивиденды; штрафы, пени, иные санкции, перечисляемые в бюджеты всех уровней.

2. **Инвестиционные и капитализируемые расходы** (пп. 3, 10, 12, 28, 40 ст. 270 НК РФ).

Взносы в уставные (складочные) капиталы, вклады по договорам простого товарищества; расходы на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества (основных средств, нематериальных активов), кроме учитываемых в составе материальных расходов в соответствии с п. 3 ст. 254 НК РФ.

3. Превышения установленных нормативов (лимитов) по отдельным видам расходов.

Какие расходы по-прежнему нельзя учитывать при УСН в 2026 году. Приведите, пожалуйста, примеры таких расходов?

Суммы, превышающие лимиты, признаются для целей налогообложения в следующем порядке:

- В части **нормируемых** **по статьям 254, 255, 264, 269 НК РФ** **расходов** (например, представительских, рекламных, на добровольное страхование) — сверхнормативная часть не учитывается в расходном периоде и не подлежит переносу.
- В части **расходов, предельный размер которых прямо установлен законодательно** (например, нотариального тарифа по ст. 333.24 НК РФ, норм компенсации за использование личного автотранспорта) — к учёту принимаются только суммы в установленных пределах.

4. **Выплаты работникам сверх установленных законодательством или трудовыми договорами размеров** (п. 29 ст. 270 НК РФ).

Оплата дополнительных (сверх установленных законодательством) отпусков, надбавок к пенсиям и иные аналогичные выплаты.

Какие расходы по-прежнему нельзя учитывать при УСН в 2026 году. Приведите, пожалуйста, примеры таких расходов?

5. Расходы, не связанные с предпринимательской деятельностью (пп. 16, 20, 32, 34 ст. 270 НК РФ).

Стоимость безвозмездно переданного имущества (работ, услуг) и расходы, связанные с такой передачей; взносы, вступительные и членские платежи в общественные организации; расходы на проведение развлекательных, культурно-оздоровительных и иных подобных мероприятий.

6. Затраты, не соответствующие критериям признания расходов (ст. 252 НК РФ).

Иные затраты, не отвечающие требованиям экономической обоснованности, документальной подтверждённости и направленности на извлечение дохода.

ЧАСТЫЕ ВОПРОСЫ

Какие расходы по-прежнему нельзя учитывать при УСН в 2026 году. Приведите, пожалуйста, примеры таких расходов?

Нормируемые расходы. Отдельные виды расходов принимаются к налоговому учёту не в полной сумме, а в пределах установленных нормативов.

Вид расходов	Правовое основание	Норматив (лимит) учёта
Представительские расходы	п. 2 ст. 264 НК РФ	4% от расходов на оплату труда за отчётный (налоговый) период.
Рекламные расходы (за исключением видов, перечисленных в абз. 2-4 п. 4 ст. 264)	п. 4 ст. 264 НК РФ	1% от выручки от реализации за отчётный (налоговый) период (без НДС и акцизов).
Добровольное личное страхование работников (медицинское, пенсионное)	п. 16 ст. 255 НК РФ	6% от суммы расходов на оплату труда.
Компенсация за использование личного автотранспорта	подп. 11 п. 1 ст. 264 НК РФ	В размере, установленном Постановлением Правительства РФ (например, для автомобилей с объёмом двигателя до 2000 см³ — 2 400 руб./мес.).
Расходы на НИОКР (в форме отчислений в фонды поддержки науки)	подп. 6 п. 2 ст. 262 НК РФ	1,5% от доходов (валовой выручки).
Проценты по контролируемой задолженности	ст. 269 НК РФ	Предельный размер процентов определяется с применением коэффициента капитализации, рассчитываемого исходя из соотношения задолженности и собственного капитала (п. 2 ст. 269 НК РФ).

Нюансы учета основных средств при смене режима

1. При переходе с ОСНО на УСН:

- Основные средства, принятые к учету на ОСНО, переносятся на УСН по их **остаточной стоимости** на дату перехода (01.01.2026).

- **Остаточная стоимость = Первоначальная стоимость - Начисленная амортизация по правилам бухгалтерского учета.**

- В стоимость ОС **включается** восстановленный НДС

2. **Порядок списания стоимости ОС на УСН:**

- Амортизация по правилам налогового учета на УСН **не начисляется**.

- Стоимость ОС списывается в расходы **частями** в момент их оплаты (если оплата была частями) и в течение налоговых периодов, в которых происходит их фактическое использование. Для новых ОС, оплаченных уже на УСН, стоимость списывается в расходы равномерно в течение года приобретения и последующих лет (в зависимости от срока полезного использования).

3. При смене объекта УСН (с 6% на 15%):

- ОС, приобретенные и оплаченные в период действия объекта «Доходы», **не могут** быть включены в расходы после смены объекта. Их остаточная стоимость продолжает числиться на балансе, но не уменьшает налоговую базу.

ПОПОВА
ОКСАНА СЕРГЕЕВНА

ГЕНЕРАЛЬНЫЙ ДИРЕКТОР, ПАРТНЕР
o.popova@legicon.ru



Член Палаты Налоговых консультантов, старший преподаватель Финансового университета при Правительстве РФ.

Специализируется на консультировании по вопросам российского налогового права и сопровождении сложных налоговых споров.

Регулярный участник профессиональных отраслевых мероприятий, присутствует в медийном пространстве в качестве одного из экспертов (конференции газеты «Ведомости», Фонда образовательных программ «Экономика и управление»).

В 2024 году Победитель в номинации «Лучший налоговый консультант» Всероссийского конкурса «Лучший бухгалтер России - 2023».

В 2025 году вошла в список федерального рейтинга лучших юристов в части «Налогообложение: налоговые споры» от издания «Коммерсантъ».

В 2026 году вошла в список лучших юристов в части «Налоговое право» от изданий «Российской газеты», «Право-300», «КоммерсантЪ».

LEGICON
ПРАВО