

## **1. Как учесть получение и расходование субсидий на УСН**

По общему правилу полученные субсидии учитываются в доходах на дату ее получения (пп. 2 п. 1 ст. 248, ст. 250, п. 1 ст. 346.15, п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

**ПО объекту налогообложения "доходы минус расходы"**, расходы за счет субсидии учитываются в общем порядке на дату, которая зависит от того, что именно вы приобрели (основное средство, материалы и т.д.) (п. 2 ст. 346.17 НК РФ, Письмо Минфина России от 29.04.2015 N 03-11-11/24751).

Те же правила действуют, если субсидия получена на компенсацию произведенных расходов.

Расходы учитываются в общем порядке на дату, которая зависит от того, что вы приобрели, а субсидию - в доходах на дату ее получения (п. п. 1, 2 ст. 346.17 НК РФ, Письма Минфина России от 24.08.2017 N 03-03-07/54271, от 02.09.2015 N 03-04-07/50654 (направлено для использования в работе Письмом ФНС России от 01.10.2015 N ГД-4-3/17135@), от 29.04.2015 N 03-11-11/24751).

**По объекту "доходы"** учитываются только доходы в виде субсидии. Произведенные расходы не учитываются. Это не предусмотрено для указанного объекта (п. 1 ст. 346.18 НК РФ).

**Есть несколько видов субсидий, с особым порядком учета:**

- целевое финансирование (поступления) (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251 НК РФ);
- выплаты на содействие самозанятости безработных (п. 1 ст. 346.17 НК РФ);
- финансовая поддержка малого и среднего бизнеса (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, ст. 17 Закона о развитии малого и среднего предпринимательства);
- финансовая поддержка по сертификатам на привлечение трудовых ресурсов (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, ст. 22.2 Закона о занятости).

**Перед получением субсидии** необходимо проверить соответствие суммы полученных доходов, предельному размеру доходов для применения УСН. Ведь большинство субсидий увеличивает доходную часть, а значит есть риск утратить право применения УСН (п. 4 ст. 346.13 НК РФ).

## **Как отразить получение субсидии в декларации по УСН**

Порядок отражения в декларации отличается:

- для целевых средств (целевого финансирования (кроме субсидий автономным учреждениям), целевых поступлений и других аналогичных выплат, указанных в п. п. 1, 2 ст. 251 НК РФ);
- выплат на содействие самозанятости, финансовую поддержку малому и среднему бизнесу, а также по сертификатам на привлечение трудовых ресурсов;
- остальных субсидий.

## Как учесть целевое финансирование и целевые поступления при УСН

Не учитывается в доходах (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ):

- целевое финансирование;
- целевые поступления в адрес некоммерческой организации на содержание и ведение уставной деятельности.

Для УСН под целевым финансированием и целевыми поступлениями понимаются те же доходы, что и для налога на прибыль (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

Чтобы не учитывать целевое финансирование (поступления) в доходах, нужно (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251 НК РФ):

- использовать полученные средства по целевому назначению;
- вести отдельный учет доходов и расходов в рамках целевого финансирования (поступлений).

При отсутствии отдельного учета финансирование (поступления) включается в доходы на дату его получения (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251, п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

При использовании полученных средств субсидий не по целевому назначению, то, на наш взгляд, включать их в доходы нужно на дату, когда произошло нецелевое использование, а не на дату получения. На дату получения нет оснований считать их облагаемым доходом, ведь на тот момент нецелевого использования еще не было (пп. 2 п. 1 ст. 248, п. 14 ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ).

Если средства были получены из бюджета и использованы не по назначению, то включать в доходы их не нужно. Они будут взысканы с вас по правилам Бюджетного кодекса РФ (п. 14 ст. 250 НК РФ, п. 3 ст. 306.4 БК РФ).

**Расходы за счет целевого финансирования (поступлений) на УСН не учитываются, если это финансирование (поступления) не учитывалось в доходах (Письмо Минфина России от 28.06.2019 N 03-11-06/2/47815).**

Если финансирование (поступления) учитывалось в доходах, то расходы за счет него налогоплательщик вправе учесть на УСН с объектом "доходы минус расходы" в общем порядке. При этом расходы должны соответствовать требованиям ст. 346.16 НК РФ.

Перечень расходов является  
закртым, расширительному  
толкованию не подлежит

**При получении целевого финансирования (поступлений) необходимо заполнить специальный разд. 3 декларации по УСН (п. 8.1 Порядка заполнения декларации по УСН).**

Расходы, произведенные за счет целевых средств в НДС не учитываются и соответствующие строки Раздела 2.2 НЕ ЗАПОЛНЯЮТСЯ.

Если целевые средства использовали не по назначению или не использовали в срок, то отразите их в доходах (пп. 2 п. 1 ст. 248, п. 14 ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ, п. п. 5.4, 6.2, 7.3, 8.5 Порядка заполнения декларации по УСН):

- если у вас объект "доходы" - в строках 110 - 113 разд. 2.1.1, строках 110 - 113 разд. 2.1.2 декларации по УСН;
- если "доходы минус расходы" - в строках 210 - 213 разд. 2.2 декларации по УСН.

# Субсидии в форме Грантов

## Как на УСН учитывать гранты

Если грант соответствует условиям, приведенным в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ,

грантами признаются денежные средства или иное имущество в случае, если их передача (получение) удовлетворяет следующим условиям:

гранты предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основах российскими физическими лицами, некоммерческими организациями, а также иностранными и международными организациями и объединениями по перечню таких организаций, утверждаемому Правительством Российской Федерации, на осуществление конкретных программ в области образования, искусства, культуры, науки, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), охраны здоровья, охраны окружающей среды, защиты прав и свобод человека и гражданина, предусмотренных законодательством Российской Федерации, социального обслуживания малоимущих и социально незащищенных категорий граждан, институтами инновационного развития и другими организациями, осуществляющими поддержку государственных программ и проектов за счет субсидий, предоставленных федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере информационных технологий, на реализацию указанных государственных программ и проектов, а в случае предоставления грантов Президента Российской Федерации - на осуществление деятельности (программ, проектов), определенной актами Президента Российской Федерации;

гранты предоставляются на условиях, определяемых грантодателем, с обязательным предоставлением грантодателю отчета о целевом использовании гранта)

с заполнением ф. 3 ИД

то учитывайте его так же, как и другие средства целевого финансирования, - не включайте поступившие средства в доходы и не учитывайте в расходах затраты, произведенные за счет гранта (пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ, Письма Минфина России от 20.01.2021 N 03-01-10/2697, от 28.06.2019 N 03-11-06/2/47815, от 11.07.2017 N 03-11-06/2/43941).

Но такой порядок учета вы можете применить, только если используете грант по назначению и отдельно учитываете доходы и расходы в рамках целевого финансирования от остальных доходов и расходов (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Если грант не соответствует условиям пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, то учитывайте его как иную субсидию.

По общему правилу субсидии на УСН нужно включать в доходы, а затраты за счет субсидии можно учесть, если у вас объект "доходы минус

расходы", выполняются общие условия для признания расхода и соответствующий вид расхода есть в закрытом перечне в п. 1 ст. 346.16 НК РФ (пп. 2 п. 1 ст. 248, ст. 250, п. 1 ст. 252, п. 1 ст. 346.15, п. п. 1, 2 ст. 346.16, п. 2 ст. 346.18 НК РФ, п. 3 Письма Минфина России от 02.09.2015 N 03-04-07/50654 (направлено для использования в работе Письмом ФНС России от 01.10.2015 N ГД-4-3/17135@), Письмо Минфина России от 29.04.2015 N 03-11-11/24751).

Исключением из общего правила являются гранты, указанные в п. 6.3 ст. 217 НК РФ. Они не входят в состав налогооблагаемых доходов организации на основании пп. 62 п. 1 ст. 251 НК РФ. Налогоплательщики на УСН не включают их в доходы (пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

6.3) доходы, полученные налогоплательщиком в виде грантов, премий, призов и (или) подарков в денежной и (или) натуральной формах по результатам участия в соревнованиях, конкурсах, иных мероприятиях, предоставленных, в том числе врученных в порядке исполнения договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров, организаторами таких соревнований, конкурсов, иных мероприятий, включенными в утвержденный Правительством Российской Федерации перечень и являющимися:

некоммерческими организациями, учрежденными в соответствии с указами Президента Российской Федерации;

некоммерческими организациями, учредителями которых являются некоммерческие организации, указанные в абзаце втором настоящего пункта

На объекте "доходы" уменьшение доходов на расходы не предусмотрено (п. 1 ст. 346.18 НК РФ). Лишь на некоторые затраты вы можете уменьшить исчисленный налог (авансовый платеж) (п. п. 3.1, 8 ст. 346.21 НК РФ).

Для некоторых субсидий предусмотрен особый порядок учета на УСН.

Проверьте, возможно ваш грант относится к таким субсидиям (Письмо ФНС России от 08.02.2013 N ЕД-3-3/428@).

## Учет на УСН финансовой поддержки малому и среднему бизнесу

3  
Субсидию малому и среднему бизнесу, которая выплачивается в соответствии со ст. 17 Закона о развитии малого и среднего предпринимательства, **УЧИТЫВАЮТ** постепенно, пропорционально расходам, на которые вы ее потратили.

Особенность в том, что льготный период, когда ее можно учитывать постепенно, действует только два календарных года с года получения субсидии (п. 1 ст. 346.17, п. 1 ст. 346.19 НК РФ).

Если к концу второго года у вас останется неизрасходованная часть, ее придется признать в доходах, не дожидаясь, когда вы ее потратите (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Льготный порядок признания субсидии в доходах можно применять и в том случае, если в течение года сначала у вас были расходы, а потом вы получили субсидию на их компенсацию (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

В этом случае на дату получения субсидии учитите доход в пределах признанных в этом году расходов, на компенсацию которых направлена эта субсидия (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Если у вас по итогам года получился к уплате минимальный налог, то признанные в этом году доходы по субсидии войдут в облагаемую базу по минимальному налогу (п. 6 ст. 346.18 НК РФ, Письмо ФНС России от 20.03.2015 N ГД-3-3/1078@).

**Если у вас объект "доходы",** то вопрос о том, как правильно учитывать субсидию, спорный.

С одной стороны, ФНС России считает, что облагаться должна только та ее часть, которая не покрыта расходами к концу второго года, то есть так же, как на объекте "доходы минус расходы" (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письма от 20.03.2015 N ГД-3-3/1078@, от 03.09.2014 N ГД-4-3/17634@). И если за два года вы успели освоить всю субсидию, то облагаемого дохода вообще не возникнет.

С другой стороны, есть мнение, что п. 1 ст. 346.17 НК РФ не позволяет не включать субсидию в доходы на УСН. Тем, кто применяет объект "доходы", он лишь позволяет учитывать доход в виде субсидии не сразу, а постепенно. Но при этом не дает права уменьшать доходы на расходы.

Если вы все-таки решите включать субсидию в базу за минусом расходов, на которые ее потратили, то будьте готовы к спору, ведь инспекции не всегда руководствуются разъяснениями Минфина и ФНС России (Письма Минфина России от 22.04.2013 N 03-02-07/1/13890, ФНС России от 23.09.2011 N ЕД-4-3/15678@, от 14.09.2007 N ШС-6-18/716@).

Пример, как отразить на УСН субсидию на поддержку малого и среднего бизнеса, если она получена в счет компенсации уже произведенных расходов  
Организация применяет УСН с объектом "доходы минус расходы".

В августе 2020 г. она закупила материалы для производства на сумму 300 000 руб., а в ноябре получила субсидию 500 000 руб., в том числе на компенсацию затрат по закупке этих материалов.

Расходы на покупку материалов в сумме 300 000 руб. компания учтет в августе на дату их оплаты.

Субсидию организация признает в доходах в ноябре в размере 300 000 руб. на дату ее получения.

Оставшиеся 200 000 руб. субсидии (500 000 руб. - 300 000 руб.) организация будет признавать в доходах в течение двух календарных лет постепенно пропорционально расходам, на которые она ее направит.

### **Как отразить в декларации по УСН другие субсидии**

Поступление субсидий, которые не относятся к целевым средствам или выплатам, указанным в п. 1 ст. 346.17 НК РФ, отражайте в декларации вместе с остальными доходами (пп. 2 п. 1 ст. 248, ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ, п. п. 5.4, 6.2, 7.3 Порядка заполнения декларации по УСН):

- если у вас объект "доходы" - в строках 110 - 113 разд. 2.1.1, строках 110 - 113 разд. 2.1.2 декларации по УСН;
- если "доходы минус расходы" - в строках 210 - 213 разд. 2.2 декларации по УСН.

Расходы за счет субсидий отражайте, если у вас объект "доходы минус расходы", в строках 220 - 223 разд. 2.2 декларации (вместе с другими расходами) (п. 7.4 Порядка заполнения декларации по УСН).

## **Учет полученной государственной субсидии на содействие самозанятости безработных граждан и выплаты с нее**

Такие выплаты нужно отражать в доходах постепенно - в суммах, равных расходам, на которые вы эти выплаты тратите (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Такой порядок постепенного учета действует три календарных года начиная с года получения субсидии (п. 1 ст. 346.17, п. 1 ст. 346.19 НК РФ).

Если к концу третьего года остается неизрасходованная часть субсидии, то ее придется признать в доходах, не дожидаясь, когда вы ее потратите (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

При нарушении условий получения субсидии, то в доходах придется признать ее полностью в том периоде, когда произошло нарушение (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

### Пример, как отразить в доходах и расходах субсидию на содействие самозанятости

Организация на УСН с объектом "доходы минус расходы" получила субсидию в 2020 г. в размере 300 000 руб.

Расходы за счет субсидии составили:

- в 2020 г. - 50 000 руб.;
- в 2021 г. - 150 000 руб.;
- в 2022 г. - 50 000 руб.

Таким образом:

- в 2020 г. организация учтет в доходах 50 000 руб., в расходах - тоже 50 000 руб. Облагаемого дохода не возникает;
- в 2021 г. в доходах - 150 000 руб., в расходах - 150 000 руб. Облагаемого дохода также не возникает;
- в 2022 г. в доходах придется отразить 100 000 руб. (300 000 руб. - 50 000 руб. - 150 000 руб.), а в расходах - 50 000 руб. Неизрасходованный остаток субсидии в 50 000 руб. станет облагаемым доходом.

Есть некоторые особенности в учете в зависимости от того, какой у вас объект - "доходы минус расходы" или "доходы".

### **1.2.1. Учет выплат на содействие самозанятым на УСН с объектом "доходы минус расходы"**

Доходы и расходы по субсидии учитываются в Книге учета доходов и расходов. В графе 5 разд. I отразите сумму расхода за счет субсидии, а в графе 4 разд. I - равную ей сумму дохода (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, п. п. 2.4, 2.5

Порядка заполнения книги учета доходов и расходов при УСН).

Расходы отражайте в общем порядке на дату, которая зависит от того, какой именно у вас расход (п. 2 ст. 346.17 НК РФ). Соответственно доходы у вас будут отражаться на дату признания расхода. На дату получения самой субсидии доход вы не учитываете.

В результате субсидия облагаться у вас не будет, потому что признанные доходы по ней будут равны расходам. Только если по итогам трех лет останется не покрытая расходами часть субсидии, ее придется включить в доходы, не дожидаясь расходов, и она таким образом подпадет под обложение налогом на УСН.

Если у вас по итогам года получился к уплате минимальный налог, то признанные в этом году доходы по субсидии войдут в облагаемую базу по минимальному налогу (п. 6 ст. 346.18 НК РФ). Такой вывод также можно сделать из Письма ФНС России от 20.03.2015 N ГД-3-3/1078@. В нем рассмотрен вопрос по субсидии на поддержку малого и среднего бизнеса. Однако вывод применим и к субсидиям на самозанятость, так как порядок их обложения схож.

### **1.2.2. Учет выплат на содействие самозанятым на УСН с объектом "доходы"**

В Книге учета доходов и расходов на УСН вы должны вести по субсидиям учет и доходов, и расходов несмотря на то, что у вас объект "доходы". Это следует из п. 1 ст. 346.17 НК РФ, п. п. 2.4, 2.5 Порядка заполнения книги учета доходов и расходов при УСН.

А вот как правильно включать субсидию в облагаемую базу - полностью или уменьшая ее на расходы, произведенные за счет нее, - вопрос спорный.

**Госорганы считают**, что на объекте "доход" субсидию включают в базу за минусом расходов, на которые ее потратили. То есть так же, как на объекте "доходы минус расходы" (Письма Минфина России от 19.03.2015 N 03-11-11/14751, ФНС России от 30.09.2011 N ЕД-3-3/3235@).

Без уменьшения на расходы в облагаемую базу попадет только неизрасходованная часть субсидии, которая останется по итогам третьего года. А если успеете за три года освоить всю субсидию, тогда и облагать ничего не нужно будет.

**Но есть другое мнение:** п. 1 ст. 346.17 НК РФ не позволяет не включать субсидию в доходы на УСН. И плательщики с объектом "доходы минус расходы", и плательщики с объектом "доходы" должны отражать ее в доходах полностью. Но если первые могут учесть расходы за счет этой

субсидии, то вторые делать это не вправе (п. п. 1, 2 ст. 346.18 НК РФ). Пункт 1 ст. 346.17 НК РФ дает им возможность лишь учитывать эти доходы постепенно в пределах расходов. Но об уменьшении доходов на расходы речь в нем не идет.

Если вы все-таки решите включить субсидию в базу за минусом расходов, на которые ее потратили, то будьте готовы к спору, ведь инспекции не всегда руководствуются разъяснениями Минфина и ФНС России (Письма Минфина России от 22.04.2013 N 03-02-07/1/13890, ФНС России от 23.09.2011 N ЕД-4-3/15678@, от 14.09.2007 N ШС-6-18/716@).

#### **1.4. Учет финансовой поддержки по сертификатам на привлечение трудовых ресурсов**

##### **Доходы -расходы**

Субсидии на привлечение трудовых ресурсов, которые вы получили в соответствии со ст. 22.2 Закона о занятости, учитывайте в доходах точно так же, как и субсидии самозанятым - постепенно в течение трех календарных лет в суммах, равных расходам, на которые вы эти субсидии тратите (п. 1 ст. 346.17, п. 1 ст. 346.19 НК РФ).

Если к концу третьего года у вас останется неизрасходованная часть субсидии, то ее придется признать в доходах, не дожидаясь, когда вы ее потратите (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Но если вы нарушите условия получения субсидии, то в доходах придется признать ее полностью в том периоде, когда произошло нарушение (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

**Для тех, у кого объект "доходы",** на наш взгляд, точно так же, как и по субсидиям самозанятым, остается неоднозначным вопрос, как правильно учитывать финансовую поддержку в доходах: облагать только разницу, не покрытую расходами, или всю субсидию.

## Субсидии, полученные в связи с распространением коронавирусной инфекции COVID-19

ЦЕЛЕВЫЕ — РАЗДЕЛ 3 АИ

Субсидии из федерального и регионального бюджетов (кроме субсидий на компенсацию процентных ставок по кредитам), предоставленные в связи с распространением коронавирусной инфекции лицам, которые на дату их получения являются СМСП или СОНКО, в доходы на УСН включать не нужно (пп. 60 п. 1 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

Расходы, понесенные за счет полученных субсидий, также не учитываются при расчете налога на УСН (п. 1 ст. 252, п. 48.26 ст. 270, ст. 346.16 НК РФ).

Субсидии на обеспечение непрерывной работы в условиях неблагоприятной экономической ситуации коммерческие организации учитывают как внереализационные доходы.

В налоговую базу они включаются по мере признания расходов, фактически осуществленных за счет этих средств (Письмо Минфина России от 23.11.2020 N 03-03-06/1/101865).

## Статья 346.17. Порядок признания доходов и расходов

1. В целях настоящей главы датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

В случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

Суммы выплат, полученные на содействие самозанятости безработных граждан и стимулирование создания безработными гражданами, открывшими собственное дело, дополнительных рабочих мест для трудоустройства безработных граждан за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с программами, утверждаемыми соответствующими органами государственной власти, учитываются в составе доходов в течение **трех налоговых периодов** с одновременным отражением соответствующих сумм в составе расходов в пределах фактически осуществленных расходов каждого налогового периода, предусмотренных условиями получения указанных сумм выплат.

В случае нарушения условий получения выплат, предусмотренных абзацем четвертым настоящего пункта, суммы полученных выплат в полном объеме отражаются в составе доходов налогового периода, в котором допущено нарушение. Если по окончании третьего налогового периода сумма полученных выплат, указанных в абзаце четвертом настоящего пункта, превышает сумму расходов, учтенных в соответствии с настоящим пунктом, оставшиеся неучтенные суммы в полном объеме отражаются в составе доходов этого налогового периода.

Средства финансовой поддержки в виде **субсидий, полученные в соответствии с Федеральным законом "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации"**, отражаются в составе доходов пропорционально расходам, фактически осуществленным за счет этого источника, **но не более двух налоговых периодов** с даты получения. Если по окончании второго налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки, указанных в настоящем пункте, превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода.

Порядок признания доходов, предусмотренный абзацами четвертым - шестым настоящего пункта, применяется налогоплательщиками, применяющими в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, а также налогоплательщиками, применяющими в качестве объекта налогообложения доходы, при условии ведения ими учета сумм выплат (средств), указанных в абзацах четвертом - шестом настоящего пункта.

Средства финансовой поддержки, полученные за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации по сертификату на привлечение трудовых ресурсов в субъекты Российской Федерации, включенные в перечень субъектов Российской Федерации, привлечение трудовых ресурсов в которые является приоритетным, в соответствии с Законом Российской Федерации от 19 апреля 1991 года N 1032-1 "О занятости населения в Российской Федерации", учитываются в составе доходов в течение трех налоговых периодов с одновременным отражением соответствующих сумм в составе расходов в пределах фактически осуществленных расходов каждого налогового периода, предусмотренных условиями получения указанных средств финансовой поддержки.

В случае нарушения условий получения средств финансовой поддержки, предусмотренных абзацем восьмым настоящего пункта, сумма полученной финансовой поддержки в полном объеме отражается в составе доходов налогового периода, в котором допущено нарушение. Если по окончании третьего налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки, указанных в абзаце восьмом настоящего пункта, превышает сумму расходов, учтенных в соответствии с настоящим пунктом, оставшиеся неучтенные суммы в полном объеме отражаются в составе доходов этого налогового периода.

## **Как отразить в декларации по УСН выплаты на содействие самозанятости и финансовую поддержку**

Выплаты на содействие самозанятости, финансовую поддержку малому и среднему бизнесу, а также по сертификатам на привлечение трудовых ресурсов отражайте в зависимости от того, какой у вас объект обложения на УСН.

### **На объекте "доходы":**

- не отражайте субсидию в декларации - если израсходовали ее по назначению и в сроки, которые определены в п. 1 ст. 346.17 НК РФ (Письмо Минфина России от 19.03.2015 N 03-11-11/14751);
- отражайте в декларации в доходах (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, Письмо ФНС России от 30.09.2011 N ЕД-3-3/3235@):
  - всю сумму субсидии - если использовали ее не по назначению;
  - сумму, которую не потратили в срок, - если не успели потратить субсидию вовремя.

Субсидию (ее часть) отражайте в декларации вместе с остальными доходами в строках 110 - 113 разд. 2.1.1, строках 110 - 113 разд. 2.1.2 декларации по УСН (п. п. 5.4, 6.2 Порядка заполнения декларации по УСН).

Расходы за счет субсидии в декларации не отражайте.

### **На объекте "доходы минус расходы":**

- если расходуете субсидию по назначению и в сроки, указанные в п. 1 ст. 346.17 НК РФ (п. п. 7.3, 7.4 Порядка заполнения декларации по УСН, Письмо ФНС России от 30.09.2011 N ЕД-3-3/3235@):
  - в строках 220 - 223 разд. 2.2 - расходы, которые оплатили субсидией в соответствующем периоде;
  - в строках 210 - 213 разд. 2.2 - доход, равный сумме расхода за счет субсидии в этом периоде;
- если не уложились в срок, то в декларации за последний год срока, в течение которого нужно было потратить субсидию (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, п. п. 7.3, 7.4 Порядка заполнения декларации по УСН):
  - в строках 210 - 213 разд. 2.2 отразите доход, равный расходам за счет субсидии в этом году, и ту часть субсидии, которую не успели потратить;
  - в строках 220 - 223 разд. 2.2 - расходы за счет субсидии в истекшем году;
- если потратили субсидию не по назначению, то в строках 210 - 213 разд. 2.2 отразите всю сумму субсидии (п. 1 ст. 346.17 НК РФ, п. 7.3 Порядка заполнения декларации по УСН).

## **Как отразить в декларации по УСН другие субсидии**

Поступление субсидий, которые не относятся к целевым средствам или выплатам, указанным в п. 1 ст. 346.17 НК РФ, отражайте в декларации вместе с остальными доходами (пп. 2 п. 1 ст. 248, ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ, п. п. 5.4, 6.2, 7.3 Порядка заполнения декларации по УСН):

- если у вас объект "доходы" - в строках 110 - 113 разд. 2.1.1, строках 110 - 113 разд. 2.1.2 декларации по УСН;
- если "доходы минус расходы" - в строках 210 - 213 разд. 2.2 декларации по УСН.

Расходы за счет субсидий отражайте, если у вас объект "доходы минус расходы", в строках 220 - 223 разд. 2.2 декларации (вместе с другими расходами) (п. 7.4 Порядка заполнения декларации по УСН).

## **2. Учет возврата субсидий при расчете налога на УСН**

Если субсидию вы признали в доходах, а потом вам пришлось ее вернуть, например, потому что вы ее не использовали, то доход вы можете уменьшить на возвращенную сумму. Ведь в этом случае у вас не возникает экономической выгоды и получится, что налог вы рассчитали с учетом дохода, которого по сути не было (п. 1 ст. 41, п. п. 1, 2 ст. 346.18 НК РФ).

Чтобы уменьшить доход, подайте уточненные декларации за те периоды, в которых учли субсидию (п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 81 НК РФ).

Есть некоторые особенности для субсидий в виде:

- целевого финансирования (поступлений);
- выплат на содействие самозанятости, на поддержку малого и среднего бизнеса, на привлечение трудовых ресурсов.

### **2.1. Учет на УСН возврат целевого финансирования (поступлений)**

Если возвращаете субсидию, которую получали как целевое финансирование или целевое поступление, то доходы не корректируйте. Ведь вы не должны были включать эти субсидии в доходы (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

Однако если вам пришлось отразить ее в доходах, например, из-за нецелевого использования, а потом вернуть, то можете уменьшить доходы на сумму возврата за тот период, в котором учли субсидию.

Для этого подайте уточненную декларацию (п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 81 НК РФ).

### **2.2. Учет на УСН возврата субсидии на содействие самозанятости, на поддержку малого и среднего бизнеса и на привлечение трудовых ресурсов**

Если вы возвращаете субсидию, которую еще не успели отразить в доходах (или ее часть), то ничего корректировать не нужно.

Но что делать, если вы уже учли субсидию (ее часть) в доходах, например,

потому что нарушили условия ее получения, а потом вам пришлось ее вернуть? На наш взгляд, вы можете уменьшить доход на возвращенную сумму за тот период, в котором учли субсидию. Ведь в этом случае у вас не возникает экономической выгоды, и получится, что налог вы рассчитали с учетом дохода, которого по сути не было (п. 1 ст. 41, п. п. 1, 2 ст. 346.18 НК РФ).

Чтобы скорректировать доход, подайте уточненную декларацию (п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 81 НК РФ).

### **3. Как учесть субсидии в бухучете при УСН**

В бухучете субсидии учитывайте как целевое финансирование - по общим правилам. Специальных правил учета для УСН нет.

Причем это касается не только целевого финансирования, о котором говорится в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, но и других субсидий, в том числе на поддержку:

- самозанятости;
- малого и среднего бизнеса;
- по сертификатам на привлечение трудовых ресурсов.

Дело в том, что для налогового учета под целевым финансированием понимаются только те средства, которые указаны в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, а для бухучета это понятие гораздо шире.