

Ситуация:

ИП с 01.01.2027 планирует переход на автоматизированную упрощенную систему налогообложения (АУСН). Одним из критериев на право применения АУСН является остаточная стоимость основных средств не более 150 млн руб. ИП на данный момент занимается сдачей в аренду нежилых помещений (ОКВЭД 68.20) и применяет УСН «Доходы». Все нежилые помещения куплены в разное время на физическое лицо (не на ИП), покупало и оплачивало помещения физическое лицо с личного счета. Помещения сдаются в аренду от ИП.

Вопросы:

1. Есть ли в данном случае у ИП основные средства?
2. Как посчитать остаточную стоимость основных средств?
3. Как доказать налоговой инспекции (если возникнет такая необходимость), что остаточная стоимость основных средств ИП меньше 150 млн руб.?
4. Как налоговая инспекция контролирует остаточную стоимость основных средств ИП в целях применения АУСН (или УСН)?
5. И как она может доказать, что лимит по ОС превышен ИП, если бух. отчетность ИП не сдает?
6. Есть ли срок давности нарушения превышение лимита по ОС (например, факт превышения лимита ОС обнаружен спустя 3 года после применения ИП УСН)?
7. Какая есть судебная практика по таким делам? Можете ли вы прислать примеры судебных разбирательств - какие доказательства приводит инспекция, на чью сторону встает суд?

Ответ:

1. Да, помещения, приобретенные физическим лицом, но используемые ИП в предпринимательской деятельности (сдача в аренду по ОКВЭД 68.20), признаются основными средствами ИП, поскольку они используются для извлечения дохода.
2. Расчет остаточной стоимости: остаточная стоимость основных средств определяется в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете. Для ИП, не ведущих полноценный бухгалтерский учет, рекомендуется сформировать регистр, отражающий первоначальную стоимость объекта и начисленную по нему амортизацию, как если бы учет велся в полном объеме. Это позволит рассчитать остаточную стоимость. Первоначальная стоимость ОС для целей бухгалтерского учета определяется как сумма фактических затрат на приобретение, включая уплаченные суммы поставщику и иные связанные расходы. Остаточная стоимость – это первоначальная стоимость за вычетом начисленной амортизации.
3. Для подтверждения остаточной стоимости основных средств ИП необходимо иметь документацию, подтверждающую первоначальную стоимость объектов (договоры купли-продажи, платежные документы) и расчеты начисленной амортизации. Если ИП не ведет бухучет, он может представить разработанный

им регистр учета основных средств с указанием первоначальной стоимости и начисленной амортизации.

При отсутствии договоров купли-продажи, первичных документов, связанных с приобретением данной недвижимости, в качестве остаточной стоимости объектов основных средств будет принята стоимость объектов согласно оценке независимого эксперта.

4. Налоговая инспекция контролирует остаточную стоимость основных средств (ОС) путем анализа данных бухгалтерского учета. ИП освобожден от ведения бухгалтерского учета, однако мы не исключаем, что есть внутренние регламенты, регулирующие данный вопрос.
5. Налоговая может доказать превышение лимита, даже если ИП не сдает бухгалтерскую отчетность, используя данные первичных документов, инвентаризационных описей и другие сведения.
6. Срок давности для привлечения к ответственности за нарушение лимита по ОС составляет три года.
7. Судебные решения прикладываем к ответу (Апелляционное определение Апелляционной коллегии Верховного Суда РФ от 10.11.2016 N АПЛ16-462, Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 28.05.2021 N Ф01-2291/2021 по делу N А29-9756/2018, Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 01.02.2021 N 02АП-7578/2020 по делу N А29-9756/2018, Решение Верховного Суда РФ от 02.08.2016 по делу N АКПИ16-486).

Обоснование:

В соответствии с [п. 14 ч. 2 ст. 3](#) Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 150 миллионов рублей, не могут перейти на применение АУСН. Данная норма также распространяется на ИП.

Однако согласно [п. 1 ч. 2 ст. 6](#) Закона N 402-ФЗ ИП освобождены от ведения бухгалтерского учета. Следовательно, данные об остаточной стоимости могут и не быть у ИП. Но в данном случае ИП применяет УСН «Доходы» и, чтобы не утратить право на данный специальный режим, необходимо контролировать балансовую стоимость основных средств.

К основным средствам ИП относится имущество, непосредственно используемое им в процессе осуществления предпринимательской деятельности в качестве средств труда для изготовления и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) ([п. 24](#) Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного Приказом Минфина России N 86н, МНС России N БГ-3-04/430 от 13.08.2002).

Как мы поняли из вопроса, недвижимое имущество было приобретено до регистрации в качестве ИП.

Из совокупности норм [ст. ст. 2, 24, 209](#) ГК РФ следует, что личное имущество гражданина, являющегося индивидуальным предпринимателем, неотделимо от имущества, используемого им для ведения предпринимательской деятельности.

Следовательно, независимо от того, что имущество приобретено на физическое лицо, до регистрации в качестве ИП, но используется им в своей предпринимательской деятельности, ИП необходимо контролировать остаточную стоимость основных средств, приобретенных на физическое лицо.

В настоящий момент отсутствуют официальные разъяснения по определению остаточной стоимости основных средств у ИП, которые планируют переходить на АУСН. Однако Минфин России комментировал подобный вопрос в отношении ИП и УСН.

В [Письме](#) Минфина России от 11.02.2022 N 07-01-10/9691 сообщается, что если ИП, применяющий УСНО, воспользовался правом не вести бухгалтерский учет, то определять размер остаточной стоимости ОС в целях применения [пп. 16 п. 3 ст. 346.12](#) НК РФ он должен по правилам, установленным [ФСБУ 6/2020](#). Аналогичная позиция представлена в [Письме Минфина России от 24.04.2024 N 07-01-09/38515](#).

В [ФСБУ 6/2020](#) вместо понятия "остаточная стоимость" используется понятие "балансовая стоимость" ([п. 25](#)). Она представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и суммами накопленной амортизации и обесценения.

Для расчета остаточной (балансовой) стоимости ОС предпринимателю целесообразно сформировать **соответствующий регистр** - и отражать в нем первоначальную стоимость объекта и начисленную по нему амортизацию (как если бы велся полноценный учет ОС).

Данные для определения остаточной стоимости объектов основных средств, находящихся в собственности индивидуального предпринимателя, в первую очередь основываются на сведениях из первичных документов на приобретение/строительство объектов недвижимости.

Так, например, в случае, когда у ИП имеются первичные документы на приобретение объектов основных средств в подтверждение их первоначальной стоимости, руководствоваться необходимо этими документами. Экспертное заключение, составленное по итогам бухгалтерской экспертизы, в котором определена остаточная (рыночная) стоимость спорных объектов основных средств, не является надлежащим и достоверным доказательством ([Постановление](#) Арбитражного суда Северо-Западного округа от 24.10.2019 N Ф07-12466/2019 по делу N А05-14941/2018).

Надо отметить, что в отсутствие первичных документов принимается расчет остаточной стоимости, основанный на данных проводимой оценки независимого эксперта, назначаемой в том числе в судебном порядке ([Постановление](#) Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 31.01.2023 N Ф04-7681/2022 по делу N А03-3029/2020 ([Определением](#) Верховного Суда РФ от 24.05.2023 N 304-ЭС23-7001 отказано в передаче дела N А03-3029/2020 в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ для пересмотра)).

При этом необходимо учитывать, что если будет установлено, что сделка по приобретению объектов недвижимости была заключена между взаимозависимыми лицами, то первичные документы могут быть не приняты в качестве доказательства первоначальной стоимости объектов ([Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 16.05.2023 N Ф10-2157/2022 по делу N А83-16290/2021](#) ([Определением Верховного Суда РФ от 10.08.2023 N 310-ЭС23-14219](#) отказано в передаче дела N А83-16290/2021 в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ для пересмотра)).

Таким образом, по нашему мнению, если предприниматель на УСНО не ведет бухгалтер, остаточную стоимость ОС в целях применения [п. 14 ч. 2 ст. 3](#) Федерального закона от 25.02.2022 N 17-ФЗ он должен определять по правилам, установленным [ФСБУ 6/2020](#) "Основные средства". А поскольку в названном стандарте вместо понятия "остаточная стоимость" используется понятие "балансовая стоимость" ([п. 25](#)), определяемая как разница между первоначальной стоимостью и суммами накопленной амортизации и обесценения, для расчета остаточной (балансовой) стоимости ОС предпринимателю целесообразно сформировать регистр и отражать в нем первоначальную стоимость объекта и начисленную по нему амортизацию.

В случае отсутствия договоров купли-продажи, первичных документов, связанных с приобретением данной недвижимости, в качестве остаточной стоимости объектов основных средств будет принята стоимость объектов согласно оценке независимого эксперта.

По нашему мнению, в случае если ИП не ведет бухгалтерскую отчетность в полном объеме, налоговая инспекция может установить факт превышения лимита по ОС. Это может быть сделано на основании:

- Первичных документов, подтверждающих приобретение, создание или модернизацию ОС.
- Инвентаризационных описей.
- Данных из других источников, например, от контрагентов.

В случае значительного занижения цены приобретения имущества по сравнению с его рыночной стоимостью, налоговый орган может привлечь эксперта для определения рыночной стоимости имущества. Суды подтверждают, что если с учетом установленной экспертом рыночной стоимости имущества лимит стоимости объектов основных средств превышен, то налогоплательщик признается утратившим право применять УСН (например, [постановление АС Московского округа от 17.07.2025 N Ф05-8007/25 по делу N А40-282446/2024](#)).

Согласно [пункту 4 статьи 346.13 НК РФ](#), если в течение отчетного (налогового) периода налогоплательщик (организация или ИП) допустил превышение максимальной остаточной стоимости основных средств, установленной [подпунктом 16 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ](#), он считается утратившим право на применение УСН. Утрата права происходит с начала того квартала, в котором допущено указанное превышение.

В отношении **срока давности** отметим следующее. Общий срок давности для привлечения к ответственности за налоговые правонарушения составляет три года ([п. 1 ст. 113 НК РФ](#)). Это означает, что налоговая инспекция может выявить и предъявить претензии по превышению лимита ОС за период, не превышающий трех лет до момента обнаружения нарушения. При этом Судебной коллегией по гражданским делам ВС РФ в [Определении](#) от 10.02.2015 N 2-КГ14-3 разъясняется, что в отношении правонарушений, предусмотренных [статьями 120](#) и [122](#) НК РФ, срок давности привлечения к ответственности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в котором было совершено правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога.

Даже если в отношении ИП будет назначена выездная проверка, то налоговые органы могут проверить только 3 года, предшествующие году вынесения решения о проверке, и периоды текущего года ([Письмо](#) ФНС от 17.04.2019 N ЕД-4-2/7305).

Таким образом, по нашему мнению, за пределами 3-х летнего срока давности налоговые органы не смогут пересчитать налоги ИП в случае обнаружения превышения лимита ОС.