



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

**Спортивные
занятия для
работников**
с. 5

**Боулинг:
можно ли
применять
ЕНВД?**

с. 11

**Дистанцион-
ная работа
для
иностранца**
с. 20

**Внутренний
контроль
кассовых
операций
в организации**
с. 30

№5 | 2015

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

**Свою методологию
А.П. Рудановский
определил как
средство исследования
объектов, подлежащих
бухгалтерскому учету,
выделяя следующие
основные элементы:**

- Регистрация – запись информации об объекте учета.
- Систематизация – порядок построения счетов бухгалтерского учета, при этом план счетов необходимо рассматривать в качестве плана баланса, а балансовую группировку необходимо осуществлять на основе классификации счетов.
- Координация – обязательный учет операций на счетах при помощи двойной записи (по дебету и кредиту).
- Оценка – определение результата оценки балансовых статей, который может быть только результатом инвентаризационной проверки.

А.П. Рудановский был против переоценки имущества, даже во время инфляции.

Из истории нашей профессии

РУДАНОВСКИЙ
Александр Павлович
(1863–1934)

известный бухгалтер,
автор теорий бухгалтерского учета



Уважаемые коллеги!



ИПБ России и территориальные организации профессиональных бухгалтеров продолжают активную работу по внедрению профессионального стандарта «Бухгалтер», который вступил в силу 7 февраля 2015 года. Разрабатываются новые программы подготовки и повышения профессионального уровня, обновляется база тестов, впервые тестирование конкурса «Лучший бухгалтер России-2015» направлено на оценку правильности выполнения трудовых действий, входящих в трудовые функции бухгалтера и главного бухгалтера.

Профстандарт окажет влияние на каждого российского бухгалтера. Залогом успеха в профессиональной деятельности станет соответствие квалификации специалиста требованиям стандарта.

Людмила Ивановна Хоружий,
*президент ИПБ России,
президент ИПБ Московского региона,
председатель Центрального конкурсного
совета Всероссийского конкурса
«Лучший бухгалтер России-2015»*

14 ОСОБЕННОСТИ ВАХТОВОГО МЕТОДА РАБОТЫ



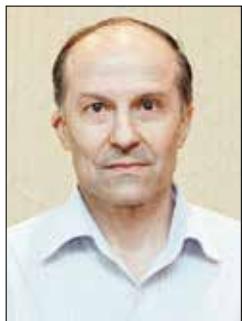
В некоторых отраслях в связи со спецификой деятельности работникам приходится работать на значительном удалении от места своего проживания (нахождения офиса работодателя). Такая работа значительно отличается от «обычной», поэтому регулируется законодательством отдельно. **В.Ю. ГАЛЕНКО**, главный бухгалтер ОАО «Трансэлектромонтаж», рассказывает о некоторых особенностях работы вахтовым способом и связанных с ним вопросах налогового учета.

36 ПОРЯДОК УЧЕТА СТРАХОВОЙ ПРЕМИИ для целей налогообложения



Многие компании пользуются услугами страховых организаций. Условия договоров страхования могут отличаться друг от друга, что зависит не только от вида страхования, но и от конкретного страховщика. Договоры могут заключаться на различные сроки, предусматривать различные варианты оплаты и перечисления денежных средств. Неизменно лишь то, что страхователь обязан уплатить страховщику страховую премию. О том, как страхователю учесть страховую премию в расходах для целей налогообложения, – в статье **Д.В. ОСИПОВА**, Минфин России

38 ОСОБЕННОСТИ ВЫПОЛНЕНИЯ РАБОТ И ОКАЗАНИЯ УСЛУГ



Дата определения налоговой базы по НДС и получения дохода по налогу на прибыль при выполнении работ и оказании услуг часто становится проблематичным и спорным вопросом для налогоплательщиков и налоговых органов. О том, как определить эту дату в свете последних разъяснений контролирующих органов, читайте в статье **А.М. РАБИНОВИЧА**, главного методолога HLB Энерджи консалтинг

Место действия — Московский регион

2 Новости региона

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

- 4 Кредит на выплату дивидендов
- 5 Спортивные занятия для работников
- 6 Проценты по кредитам, не признаваемым контролируемыми сделками
Д.В. Осипов
- 7 Подтверждение налогового статуса иностранного работника
- 8 Внесение физическим лицом доли в уставном капитале одной организации в уставный капитал другой
- 9 Перерасчет фиксированного авансового платежа по НДФЛ
- 10 Стандартный вычет для родителя, лишенного родительских прав
К.В. Котов
- 11 Боулинг: можно ли применять ЕНВД?
- 12 УСН: учет комиссии банка за осуществление функций агента валютного контроля
- 12 Счет-фактура с выделенным НДС: прекращается ли ЕНВД?
Г.Н. Афиногенова

Профессиональная бухгалтерия

- 14 Особенности вахтового метода работы
В.Ю. Галенко
- 20 Дистанционная работа для иностранца
**О.А. Шлычкова, А.А. Мамонова,
Д.П. Меликова**
- 23 Расчет отпускных в 2015 году: примеры
Е.Н. Галичевская
- 30 Внутренний контроль кассовых операций в организации
Л.В. Чхутиашвили
- 36 Порядок учета страховой премии для целей налогообложения
Д.В. Осипов
- 38 Особенности выполнения работ и оказания услуг
А.М. Рабинович
- 44 Как заполнить декларацию по налогу на имущество
Л.Г. Федорова, В.Н. Горностаев
- 46 Как отразить в декларации по налогу на прибыль выплаченные дивиденды
Л.Г. Федорова, С.В. Мягкова

Новости региона

Внесены уточнения в порядок заполнения формы 4-ФСС

Приказом ФСС РФ от 20.07.2015 № 304 внесены изменения в порядок заполнения формы расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового обеспечения.

Основная часть поправок связана с отменой обязанности организаций иметь печать. Теперь она ставится в расчете только при ее наличии у организации.

Кроме того, уточнен порядок заполнения строки 5 «Начислено взносов страхователем за прошлые расчетные периоды» таблицы 7 «Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний». В ней следует отражать сумму страховых взносов, начисленную за прошлые расчетные периоды плательщиком страховых взносов (страхователем), подлежащую уплате в территориальный орган фонда. Напомним, что раньше порядок требовал отражать в этой строке сумму взносов, начисленную за прошлые годы как самим плательщиком страховых взносов (страхователем), так и по результатам камеральной проверки.

Субсидии сельхозтоваропроизводителям Подмосковья

Правительство Московской области своим постановлением от 31.07.2015 № 635/25 утвердило порядок предоставления субсидий из бюджета Московской области на возмещение части затрат на уплату процентов по кредитам, полученным в российских кредитных организациях на развитие аквакультуры (рыбоводство) и товарного осетроводства.

Субсидии предоставляются зарегистрированным и состоящим на учете

в налоговых органах по Московской области, осуществляющим свою деятельность на ее территории и отвечающим установленным Порядком требованиям:

- сельскохозяйственным товаропроизводителям, определенным в Федеральном законе от 29.12.2006 № 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства», за исключением граждан, ведущих личное подсобное хозяйство;
- организациям агропромышленного комплекса независимо от их организационно-правовых форм.

Критерием для получения субсидии является наличие в собственности или в долгосрочной аренде или в пользовании водных объектов, пригодных для осуществления товарной аквакультуры, и (или) рыбоводной инфраструктуры, в том числе земельных участков, выделенных для осуществления товарной аквакультуры и прошедших соответствующий отбор.

Субсидии не предоставляются при наличии у получателей:

- просроченной (неурегулированной) задолженности перед областным бюджетом по средствам, предоставленным на возвратной основе;
- просроченной задолженности по налоговым и иным обязательным платежам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации.

ПФР предупреждает о рассылке писем с вирусами

ПФР на своем сайте (<http://www.pfrf.ru>) разместил сообщение о том, что в последнее время участились случаи массовой рассылки писем с почтовых адресов, якобы принадлежащих Пенсионному фонду, в которых содержится просьба ознакомиться с новой формой отчетности РСВ-1. Однако в приложении к письму содержится вирус, способный нанести вред компьютеру.

Пенсионный фонд предупреждает – администрация сайта pfrf.ru не занимается рассылкой писем, содержащих вложения. Фонд просит внимательнее относиться к получаемой корреспонденции

Пенсионный Фонд РФ
pfrf.ru [admin@pfrf.ru]
Отправлено: Чр 20.08.2015 9:42
Кому:
Сообщение | РСВ новый.lag (133 квайт)

 ПЕНСИОННЫЙ ФОНД
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Добрый день!

Прошу Вас ознакомиться с новой формой РСВ-1 для расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование от 01 августа 2015г.

Новая форма для ознакомления находится в приложении

и не поддаваться на уловки мошенников, использующих методы социальной инженерии для внедрения вредоносного программного обеспечения на компьютеры пользователей. (См. пример «письма от Пенсионного фонда»).

Рекламные поверхности пересчитывают с учетом строительных работ

Департамент средств массовой информации и рекламы города Москвы (<http://dsmir.mos.ru>) сообщает, что рекламные конструкции, эксплуатация которых была прекращена ввиду реконструкции транспортных хорд и развязок, а также других строительных работ, будут компенсированы операторам наружной рекламы при расчетах в рамках исполнения контрактов.

Межведомственная комиссия по реализации договоров на право установки и эксплуатации рекламных конструкций на имуществе города Москвы рассмотрела порядка 50 обращений операторов в связи с длительным простояем рекламных мест. В ряде случаев распространители не смогли согласовать установку щитов по причине сложного расположения инженерных коммуникаций. По большинству обращений операторов принято решение приостановить начисление платежей по указанным рекламоместам в рамках исполнения ими договоров. Рассматривается также возможность зачесть ранее выплаченные рекламораспространителями средства на эксплуатацию этих мест в счет будущих выплат.

Кроме того, совместно с коммунальными службами начата процедура организации временного размещения

оказавшихся в зоне стройки рекламных конструкций на прилегающих участках дорог.

Напомним, что места под наружную рекламу в столице определены схемой размещения рекламных конструкций, утвержденной летом 2013 года. Все рекламоносители были объединены в лоты, которые затем разыгрывались на торгах. В соответствии с условиями договоров победители аукционов оплачивают право эксплуатации выделенных под рекламораспространение мест ежегодными платежами.

ИПБ Московского региона и ИД «Бюджет» заключили соглашение о сотрудничестве

Соглашение предусматривает:

- предоставление корпоративных и персональных скидок членам ИПБ Московского региона при подписке на журналы, издаваемые ИД «Бюджет» («Бюджетный учет», «Бюджет», «Финконтроль»);
- проведение совместных мероприятий, участие в которых для членов ИПБ Московского региона и подписчиков журналов, издаваемых ИД «Бюджет», будет льготным;
- создание на сайте ИПБ Московского региона специального раздела, в котором будут доступны публикации ведущих специалистов по бухгалтерскому (бюджетному) учету, ориентированные на специфику Московского региона.

ИПБ Московского региона и ИД «Бюджет» уверены, что их совместный проект будет интересен бухгалтерам бюджетной сферы, поскольку предоставит им разнообразные возможности для профессионального роста.



Д.В. Осипов, Минфин России

Кредит на выплату дивидендов

Акционерное общество выплачивает дивиденды за 2013 год. Для выплаты дивидендов акционерное общество привлекло банковский кредит. Вправе ли в данном случае акционерное общество учитывать расходы в виде процентов по такому привлеченному банковскому кредиту?



Д.В. Осипов

Сразу следует сказать о том, что, по мнению Минфина России, расходы в виде процентов по долговому обязательству, привлеченному для выплаты дивидендов, не могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль организаций, поскольку произведены не с целью получения дохода. Такой вывод можно сделать из писем Минфина России от 18.03.2013 № 03-03-06/1/8152 и от 06.05.2013 № 03-03-06/1/15774. При этом в обоих письмах рассматривались ситуации, когда у выплачивавших дивиденды организаций чистая прибыль была.

По моему мнению, с данной позицией нельзя согласиться. Пункты 1 и 2 статьи 42 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» устанавливают, что общество вправе по результатам первого квартала, полугодия, девяти месяцев финансового года и (или) по результатам финансового года принимать решения (объявлять) о выплате дивидендов по размещенным акциям, если иное не установлено данным федеральным законом. Источником выплаты дивидендов является прибыль общества после налогообложения (чистая прибыль общества).

Согласно пункту 1 статьи 43 НК РФ, дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

Из подпункта 2 пункта 1 статьи 265 НК РФ следует, что в состав внеуточненных расходов включаются расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком с учетом особенностей, предусмотренных статьей 269 НК РФ, в которой установлен, в частности, порядок определения предельной величины учитываемых для целей налогообложения процентов.

Следовательно, главой 25 НК РФ установлена лишь возможность учета для целей налогообложения процентов, порядок их нормирования и признания, а также то, что в силу положений статьи 252 НК РФ расходы в виде процентов должны быть обоснованы и документально подтверждены.

Каких-либо иных положений и ограничений, действующих в отношении порядка учета для целей налогообложения расходов в виде процентов, положениями главы 25 НК РФ не установлено. Тем более нет в главе 25 НК РФ положений, которые ставили бы учет для целей налогообложения расходов в виде процентов в зависимость от цели привлечения долгового обязательства.

Но все это не самое главное. Самое главное в порядке, согласно которому дивиденды выплачиваются за счет чистой прибыли. Если чистая прибыль есть, то дивиденды могут быть выплачены, а если ее нет, то не могут. Если чистой прибыли нет, то можно согласиться с тем, что расходы в виде процентов по долговому обязательству, привлеченному для выплаты дивидендов, не учитываются для целей налогообложения, поскольку сами дивиденды выплачивать в данном случае нельзя.

Другая ситуация, когда чистая прибыль есть. В этом случае не имеет значения то, за счет каких денежных средств выплачиваются дивиденды, ведь организация до выплаты дивидендов может свои свободные денежные средства, предназначенные как раз для выплаты дивидендов, направить, например, на расширение своей деятельности, а затем взять кредит и выплатить дивиденды.

Можно поступить по-другому. Например, дивиденды, поскольку есть чистая прибыль, выплатить за счет предназначенных для этой цели денежных средств,

а потом взять кредит на расширение своей деятельности, ведь в этом случае сомнений в правомерности учета расходов в виде процентов не возникнет, так как они направлены на получение доходов. Если так, то тогда зачем разделять эти две ситуации и говорить, что в первом случае расходы в виде процентов учитываются, а во втором случае нет, ведь денежные средства в данных ситуациях используются одни и те же?

В связи с этим считаю, что при наличии чистой прибыли, за счет которой выплачиваются дивиденды, расходы в виде процентов по долговому обязательству, привлеченному для выплаты таких дивидендов, учитываются для целей налогообложения. Аналогичного мнения придерживается ВАС РФ в своем постановлении от 23.07.2013 № 3690/13.

Суд отметил, что отнесение процентов по кредитам и займам в состав расходов, принимаемых для целей налогообложения, возможно по любым долговым обязательствам независимо от их целевого назначения при условии, что размер процентов за пользование денежными средствами не превышает предельного размера, установленного статьей 269 НК РФ.

Выплачиваемые участникам хозяйственных обществ дивиденды представляют собой распределляемую между ними прибыль, полученную в результате осуществления предпринимательской деятельности. В связи с этим обязательство по выплате дивидендов не может расцениваться как обязательство, принимаемое вне связи с деятельностью, направленной на получение дохода.

Положения пункта 1 статьи 270 НК РФ, исключающие из состава расходов, учитываемых для целей налогообложения, суммы начисленных дивидендов, не могут быть расценены как устанавливающие одновременно и предписание о недопустимости учета в составе расходов затрат, понесенных налогоплательщиком в связи с выплатой дивидендов. Не включение дивидендов в состав расходов, учитываемых для целей налогообложения, обусловлено не квалификацией данных расходов как не связанных с деятельностью, направленной на получение дохода, а тем, что дивиденды представляют собой сумму чистой прибыли, оставшуюся после налогообложения и распределляемую между участниками.

Положения подпункта 2 пункта 1 статьи 265 НК РФ не содержат каких-либо ограничений, кроме установленных статьей 269 НК РФ, для учета в целях налогообложения расходов в виде процентов по долговым обязательствам любого вида в рамках деятельности, направленной на получение дохода. В этой норме, так же как и в статье 269 НК РФ, отсутствуют и какие-либо ограничения для учета расходов в виде процентов, возникших в связи с выплатой дивидендов.



Выплачиваемые участникам хозяйственных обществ дивиденды представляют собой распределляемую между ними прибыль, полученную в результате осуществления предпринимательской деятельности.

Спортивные занятия для работников

- ?
- Организация оплачивает своим работникам спортивные занятия. Вправе ли она учитывать такие расходы для целей налогообложения прибыли организаций?

В соответствии со статьей 226 ТК РФ финансирование мероприятий по улучшению условий и охраны труда может осуществляться также за счет добровольных взносов организаций и физических лиц.

Финансирование мероприятий по улучшению условий и охраны труда работодателями (за исключением государственных унитарных предприятий и федеральных учреждений) осуществляется в размере не менее 0,2% суммы затрат на производство продукции (работ, услуг). Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем за счет указанных средств мероприятий по улучшению условий



Расходы на оплату своим работникам спортивных занятий не учитываются для целей налогообложения.

и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков устанавливается федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере труда.

Пункт 32 Типового перечня ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков (утв. приказом Минздравсоцразвития России от 01.03.2012 № 181н) говорит о реализации мероприятий, направленных на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах.

Согласно подпункту 7 пункта 1 статьи 264 НК РФ, к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Пунктом 29 статьи 270 НК РФ определено, что при определении налоговой базы не учитываются, в частности, расходы на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах.

В связи с названными положениями следует отметить следующее. Во-первых, из анализа статьи 226 ТК РФ и подпункта 7 пункта 1 статьи 264 НК РФ следует, что расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности будут учитываться для целей налогообложения только в том случае, если они предусмотрены законодательством Российской Федерации. В противном случае они учитываться не будут, так как в силу трудового законодательства являются добровольными, а не обязательными взносами организации.

Во-вторых, пунктом 29 статьи 270 НК РФ предусмотрен специальный порядок в отношении учета расходов на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах. В связи с этим независимо от отнесения трудовым законодательством взносов на мероприятия, направленные на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах, к добровольным или обязательным взносам такие расходы в силу указанного выше специального порядка не будут учитываться для целей налогообложения.

Таким образом, расходы на оплату своим работникам спортивных занятий не учитываются для целей налогообложения. Аналогичного мнения придерживается Минфин России в своем письме от 17.10.2014 № 03-03-06/1/52376.

Проценты по кредитам, не признаваемым контролируемыми сделками

Каков с 1 января 2015 года порядок учета расходов в виде процентов по долговым обязательствам, возникшим до 1 января 2015 года в результате сделок, не признаваемых в соответствии с Налоговым кодексом РФ контролируемыми?

Федеральным законом от 28.12.2013 № 420-ФЗ «О внесении изменений в статью 275-3 Федерального закона «О рынке ценных бумаг» и части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 420-ФЗ), вступившим в силу с 1 января 2014 года, в статью 269 НК РФ были внесены изменения. Данные изменения вступили в силу с 1 января 2015 года.

Так, согласно пункту 1 статьи 269 НК РФ (в редакции Закона № 420-ФЗ), по долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, если иное не установлено статьей 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с Налоговым кодексом РФ контролируемыми сделками, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической

ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ, если иное не установлено статьей 269 НК РФ.

Следовательно, главная суть этих изменений в том, что с 1 января 2015 года только по долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с Налоговым кодексом РФ контролируемыми сделками, предельная величина процентов, признаваемых расходом для целей налогообложения, определяется в соответствии с особенностями, которые установлены в статье 269 НК РФ. По всем остальным долговым обязательствам расходы в виде процентов можно учитывать в полном объеме.

Несмотря на это остается вопрос о порядке учета процентов по долговым обязательствам, заключенным до 1 января 2015 года со сроком их исполнения в 2015 году или позже. В Законе № 420-ФЗ и главе 25 НК РФ никаких переходных положений и решений по этому поводу не содержится. В таком случае необходимо применить положение пункта 7 статьи 3 НК РФ, согласно которому все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

В связи с этим логичным выглядит вариант, при котором по таким долговым обязательствам с 1 января 2015 года необходимо применять тот порядок, который действует с 1 января 2015 года, поскольку нецелесообразно распространять предыдущий порядок на длинные долговые обязательства, срок действия которых составляет десятки лет. Таким образом, по долговым обязательствам, возникшим до 1 января 2015 года в результате сделок, не признаваемых в соответствии с Налоговым кодексом РФ контролируемыми сделками, с 1 января 2015 года расходы в виде процентов учитываются в полном объеме. Аналогичного мнения придерживается Минфин России в своем письме от 13.01.2015 № 03-03-06/1/69460.



К. В. Котов, заместитель начальника отдела ФНС России

Подтверждение налогового статуса иностранного работника

- ?
- В организации работает иностранный гражданин. Должен ли он представлять в бухгалтерию какие-либо документы, подтверждающие его налоговый статус (удостоверение от российских налоговых органов или документ, выданный на его родине)?

С учетом положений пункта 2 статьи 207 НК РФ налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации в совокупности не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. При этом требований о непрерывности течения указанных 183 дней Налоговый кодекс РФ не содержит. Подсчет упомянутых выше 183 дней производится налоговыми агентами — российскими организациями, в том числе работодателями, на дату фактического получения налогоплательщиком дохода, определяемую в соответствии с положениями статьи 223 НК РФ. Поэтому для исчисления сумм налога при каждой выплате доходов налоговый агент должен принимать во внимание количество дней пребывания иностранного гражданина в Российской Федерации на дату фактического получения дохода за 12-месячный период, предшествующий этой дате.

На основании положений пункта 2 статьи 223 НК РФ датой фактического получения дохода в виде заработной платы признается последний день календарного месяца, за который она выплачивается.



Таким образом, при определении размера налоговой ставки в отношении заработной платы, например, за август 2015 года, принимается совокупное количество дней пребывания физического лица в Российской Федерации за период с 1 июля 2014 года по 31 августа 2015-го.

Документами, подтверждающими фактическое нахождение физических лиц на территории Российской Федерации, являются, в частности, сведения из табеля учета рабочего времени, копии страниц паспорта с отметками органов пограничного контроля о пересечении границы, документы о регистрации по месту жительства (пребывания), оформленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Для применения налоговым агентом ставки налога в размере 13% в отношении доходов от работы по найму получение налогоплательщиком специального удостоверения (подтверждения) от российского налогового органа не требуется.

Подтверждение налогового статуса иностранного гражданина в качестве резидента другого государства требуется в случаях, когда налогоплательщик претендует на полное или частичное освобождение от уплаты налога в стране, в которой возникает соответствующий доход (в виде дивидендов, процентов, авторских и лицензионных платежей, от продажи движимого имущества и т.д.).

Доля в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью является имущественным правом.

Внесение физическим лицом доли в уставном капитале одной организации в уставный капитал другой

Физическому лицу принадлежит доля в уставном капитале российского общества с ограниченной ответственностью. Может ли физическое лицо внести эту долю в качестве вклада в уставный капитал другого общества? Возникнет ли в данном случае объект налогообложения по НДФЛ?

В соответствии с пунктом 2 статьи 17 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее – Закон № 14-ФЗ) увеличение уставного капитала общества может осуществляться за счет имущества общества и (или), если это не запрещено уставом общества, за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в общество.

Согласно пункту 1 статьи 15 Закона № 14-ФЗ, оплата долей в уставном капитале общества может осуществляться деньгами, ценными бумагами, другими вещами или имущественными правами либо иными имеющими денежную оценку правами.

Из анализа положений Гражданского кодекса РФ и Закона № 14-ФЗ следует, что доля в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью является имущественным правом. На это же указывает обзор законодательства и судебной практики Верховного суда РФ за III квартал 2007 года (утв. постановлением Президиума ВС РФ от 07.11.2007).

Таким образом, внесение физическим лицом в качестве дополнительного вклада в уставный капитал одного общества принадлежащих ему долей в другом обществе допустимо.

В соответствии со статьей 41 НК РФ, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

Сам по себе факт внесения налогоплательщиком в качестве дополнительного вклада в уставный капитал одного общества принадлежащих ему долей в уставном капитале другого общества не приводит к возникновению у налогоплательщика экономической выгода и, соответственно, к возникновению дохода, подлежащего налогообложению НДФЛ.



Перерасчет фиксированного авансового платежа по НДФЛ

- Иностранный гражданин работает в России по найму у физического лица.**
- Для переоформления патента в связи с истечением срока его действия иностранный гражданин в конце 2014 года уплатил фиксированный авансовый платеж из расчета 1000 руб. за месяц с учетом коэффициента-дефлятора, равного 1,216. Патент действует и в 2015 году. Должен ли иностранный гражданин пересчитать фиксированный авансовый платеж в связи с увеличением в 2015 году коэффициента-дефлятора и повышением «стоимости» одного месяца (с 1000 руб. до 1200 руб.)?

Иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц на основании патента, выданного в соответствии с Федеральным законом от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации» (далее — Закон № 115-ФЗ), исчисляют и уплачивают налог на доходы, полученные от осуществления такой деятельности, в порядке, установленном статьей 227.1 НК РФ.

В соответствии с пунктом 9 статьи 13.3 Закона № 115-ФЗ, для переоформления патента иностранный гражданин представляет в территориальный орган ФМС России ряд документов, перечень которых приведен в этом пункте, в том числе документы, подтверждающие уплату НДФЛ в виде фиксированного авансового платежа в порядке, установленном законодательством РФ о налогах и сборах.

Как следует из пункта 2 статьи 227.1 НК РФ (с учетом изменений, внесенных Федеральным законом от 24.11.2014 № 368-ФЗ), с 1 января 2015 года уплата налога осуществляется в виде фиксированных авансовых платежей в размере 1200 руб. в месяц. Однако, согласно части 2 статьи 2 Федерального закона от 24.11.2014 № 368-ФЗ, до истечения срока, на который были выданы (продлены) до 1 января 2015 года патенты иностранным гражданам, осуществляющим трудовую деятельность по найму у физических лиц, уплата налога в виде фиксированных авансовых платежей осуществляется в порядке, действовавшем до 1 января 2015 года. Это означает, что при оформлении патента в 2014 году с продлением его действия на 2015 год, фиксированный авансовый платеж по НДФЛ исчисляется исходя из 1000 руб. в месяц.

Пункт 3 статьи 227.1 НК РФ устанавливает, что размер фиксированных авансовых платежей, указанный в пункте 2 статьи 227.1 НК РФ, подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год. Приказом Минздравсоцразвития России от 29.10.2014 № 685 «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2015 год» на 2015 год коэффициент-дефлятор, необходимый в целях применения главы 23 НК РФ, установлен равным 1,307.

Принимая во внимание, что оплата патента является авансовым платежом по НДФЛ, а действие коэффициента-дефлятора начинается с 1 января 2015 года, применять данный коэффициент необходимо к платежам, осуществляемым с указанной даты.

Следовательно, иностранные граждане, прибывшие в Россию в порядке, не требующем получения визы и осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц на основании патента на 2015 год, выданного в установленном законодательством порядке территориальным органом ФМС России после 1 января 2015 года, уплачивают НДФЛ в виде фиксированных авансовых платежей в размере 1568,40 руб. (1200 руб. x 1,307).

Пунктом 4 статьи 227.1 НК РФ определено, что фиксированный авансовый платеж уплачивается налогоплательщиком по месту жительства (по месту пребывания) до дня начала срока, на который выдается (продлевается), переоформляется патент. В соответствии с пунктами 2 и 5 статьи 5 НК РФ, акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение налогового законодательства, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы

С 1 января 2015 года уплата налога осуществляется в виде фиксированных авансовых платежей в размере 1200 руб. в месяц.



не имеют. Положения, предусмотренные указанной статьей, распространяются также на нормативные правовые акты о налогах и сборах федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления.

Таким образом, если иностранный гражданин, прибывший в Россию в порядке, не требующем получения визы, уплатил НДФЛ в виде фиксированных авансовых платежей в сумме 1216 руб. в месяц (коэффициент-дефлятор на 2014 год был равен 1,216 в соответствии с приказом Минздравсоцразвития от 07.11.2013 № 652), и территориальным органом ФМС России такому гражданину выдан патент в установленном законодательством порядке до 1 января 2015 года и срок его действия истекает в 2015 году, то основания для перерасчета сумм фиксированных авансовых платежей с учетом коэффициента-дефлятора, установленного на 2015 год, в отношении таких иностранных граждан отсутствуют.

Понятие «единственный родитель» означает отсутствие второго родителя у ребенка, в частности, по причине смерти, признания родителя безвестно отсутствующим, объявления умершим.

Стандартный вычет для родителя, лишенного родительских прав

?

Имеет ли право работник (отец ребенка), лишенный родительских прав, на получение стандартного налогового вычета, установленного подпунктом 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ? Может ли матери ребенка предоставиться этот налоговый вычет в двойном размере?

Согласно абзацу 13 подпункта 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ, стандартный налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.

Понятие «единственный родитель» означает отсутствие второго родителя у ребенка, в частности, по причине смерти, признания родителя безвестно отсутствующим, объявления умершим. Лишение одного из родителей родительских прав не означает отсутствие у ребенка второго родителя, то есть что у ребенка имеется единственный родитель.

В соответствии со статьей 71 Семейного кодекса РФ, родители, лишенные родительских прав, теряют все права, основанные на факте родства с ребенком, в отношении которого они были лишены родительских прав, но при этом не освобождаются от обязанности содержать своих детей.

В пункте 17 постановления Пленума ВС РФ от 27.05.1998 № 10 (в редакции от 06.02.2007) указано, что при лишении родительских прав одного родителя и передаче ребенка на воспитание другому родителю, опекуну или попечителю либо приемным родителям алименты взыскиваются в пользу этих лиц в соответствии со статьями 81-83, пунктом 1 статьи 84 СК РФ.

Таким образом, каждый из родителей, включая родителя, лишенного родительских прав, если на его содержании находится ребенок, имеет право на стандартный налоговый вычет по НДФЛ.

Кроме того, согласно абзацу 16 подпункта 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ, стандартный налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета. При этом отказаться от получения данного налогового вычета налогоплательщик может, только если он имеет на него право, подтвержденное соответствующими документами.

Право на получение данного налогового вычета ограничено рядом условий, в частности, нахождением ребенка на обеспечении налогоплательщика, наличием у налогоплательщика дохода, облагаемого НДФЛ по ставке 13%.

В случае если у одного из родителей, а именно у супруга, отсутствуют доходы, подлежащие налогообложению по



ставке 13%, передавать свое право на получение стандартного налогового вычета другому родителю он не может. Отец, лишенных родительских прав, при наличии обеспечения ребенка также вправе претендовать на получение указанного вычета. При этом мать может воспользоваться стандартным налоговым вычетом в двойном размере, если отец откажется от получения данного вычета в пользу матери.



Г.Н. Афиногенова, главный специалист-эксперт отдела методологии, автоматизации налогового контроля и организации межведомственного взаимодействия Контрольного управления ФНС России

Боулинг: можно ли применять ЕНВД?

- ❓ Организация оказывает услуги по организации и проведению игры в боулинг. Налоговым органом проведена проверка организации на предмет соблюдения последней налогового законодательства. Налоговый орган посчитал, что организация неправомерно использует ЕНВД, объяснив, что услуги, оказываемые организацией, являются деятельностью по организации спортивно-зрелищных мероприятий, которые не попадают под действие ЕНВД и должны облагаться налогами по общей системе налогообложения. Организация считает решение налогового органа неправомерным, поскольку не организовывает соревнования, а оказание услуг боулинга является почасовым прокатом движимого имущества и относится к бытовым услугам. Правомерны ли выводы налогового органа и обоснованы ли доводы организации?

Система налогообложения в виде ЕНВД вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. ЕНВД может применяться в отношении оказания бытовых услуг, их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению. На это указывает статья 346.26 НК РФ.

Названный Общероссийский классификатор услуг населению ОК 002-93 утвержден постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 № 163 (далее — ОКУН). С учетом положений ОКУН и абзаца 7 статьи 346.27 НК РФ бытовыми услугами признаются платные услуги, оказываемые физическим лицам (за исключением услуг ломбардов и услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств), предусмотренные ОКУН

в группе услуг 01 «Бытовые услуги», за исключением услуг по изготовлению мебели, строительству индивидуальных домов.

Согласно ОКУН проведение спортивно-зрелищных мероприятий (код 071000) не относится к бытовым услугам. В рассматриваемом случае организация проведения игр в боулинг, не связанная с проведением соревнований, более соотносима с прокатом движимых предметов в специально предназначенных для этого помещениях. Указанный вывод подтверждается в постановлении ФАС Северо-Западного округа от 26.04.2011 № А05-6756/2010.

В то же время почасовой прокат предметов в специальных помещениях (код 019430 по ОКУН) относится к бытовым услугам. Следовательно, выводы налогового органа в части невозможности применения организацией ЕНВД являются неправомерными.





УСН: учет комиссии банка за осуществление функций агента валютного контроля

- Вправе ли организация, применяющая УСН (объект налогообложения «доходы минус расходы») и занимающаяся импортом бытовой техники, учитывать в составе расходов при исчислении единого налога комиссию банку за осуществление им функций агента валютного контроля?



В статье 5 Федерального закона от 02.12.1990 № 395-1 «О банках и банковской деятельности» установлен перечень банковских операций и услуг. На основании пункта 3 статьи 22 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее — Закон № 173-ФЗ) агентами валютного контроля являются уполномоченные банки и не являющиеся уполномоченными банками профессиональные участники рынка ценных бумаг, а также государственная корпорация «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)», таможенные органы и налоговые органы.

Как установлено подпунктом 9 пункта 1 статьи 346.16 НК РФ, при определении объекта налогообложения налогоплательщик

уменьшает полученные доходы на проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, в том числе связанные с продажей иностранной валюты при взыскании налога, сбора, пеней и штрафа за счет имущества налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьей 46 НК РФ.

Пункт 2 указанной статьи закрепляет, что расходы, поименованные в пункте 1 данной статьи, признаются при условии их соответствия критериям, установленным пунктом 1 статьи 252 НК РФ.

В соответствии с положениями Закона № 173-ФЗ уполномоченные банки вправе взимать плату за выполнение ими функций агентов валютного контроля, в том числе с клиентов, оформивших в этих банках паспорта сделок по внешнеторговым контрактам. При этом Законом № 173-ФЗ ограничений по сумме взимаемого уполномоченными банками вознаграждения за осуществление ими функций агентов валютного контроля не установлено. На это указывает пункт 3 Информационного письма Банка России от 31.03.2005 № 31 «Вопросы, связанные с применением Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» и нормативных актов Банка России».

При этом как указал Минфин России, плата уполномоченному банку за осуществление функций агента валютного контроля может учитываться в составе расходов организации при исчислении налоговой базы по налогу, уплачиваемому при применении упрощенной системы налогообложения, на основании подпункта 9 пункта 1 статьи 346.16 НК РФ (письма Минфина России от 21.04.2014 № 03-11-06/2/18229, от 31.07.2008 № 03-11-04/2/117).

Таким образом, организация, занимающаяся импортом, учитывает в расходах при исчислении УСН комиссию банку за осуществление им функций агента валютного контроля.

Счет-фактура с выделенным НДС: прекращается ли ЕНВД?

- Прекращается ли у организации, оказывающей бытовые услуги и применяющей ЕНВД, право на применение ЕНВД при выставлении заказчику счетов-фактур с выделенными в них суммами НДС?

На основании пункта 3 статьи 169 НК РФ налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с Налоговым кодексом РФ, за исключением операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со статьей 149 НК РФ, в иных случаях, определенных в установленном порядке.

В силу подпункта 1 пункта 5 статьи 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, в случае выставления покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога исчисляется лицами, не являющимися налогоплательщиками, а также налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС.

Согласно пункту 1 статьи 346.28 НК РФ, организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату единого налога добровольно. В силу пункта 4 статьи 346.26 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются налогоплательщиками НДС (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым кодексом РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Кроме того, в пункте 1 статьи 346.28 НК РФ отражено, что снятие с учета налогоплательщика единого налога при прекращении им предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, переходе на иной режим налогообложения, в том числе по основаниям, установленным подпунктами 1 и 2 пункта 2.2 статьи 346.26 НК РФ, осуществляется на основании заявления, представленного в налоговый орган в течение пяти дней со дня прекращения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, со дня перехода на иной режим налогообложения или с последнего дня месяца налогового периода, в котором допущены нарушения требований, установленных подпунктами 1 и 2 пункта 2.2 статьи 346.26 НК РФ.

Датой снятия с учета налогоплательщика единого налога в указанных случаях, если иное не установлено данным пунктом, считается указанная в заявлении дата прекращения предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, дата перехода на иной режим налогообложения или дата начала налогового периода, с которого налогоплательщик обязан перейти на общий режим налогообложения по основаниям, установленным пунктом 2.3 статьи 346.26 НК РФ, соответственно.

Данный вопрос был предметом рассмотрения финансового ведомства. Как разъяснил Минфин России в письмах от 18.04.2014 № 03-11-11/18035, от 07.08.2013 № 03-11-11/31784, от 05.07.2013 № 03-07-14/26067, Налоговый кодекс РФ не содержит таких оснований для утраты права на применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, как выставление плательщиком единого налога на вмененный доход счета-фактуры.

При этом уполномоченные органы также пояснили, что если организация, применяющая систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, выставляет счета-фактуры с выделенной суммой налога на добавленную стоимость, у нее возникает обязанность по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет (письма ФНС России от 17.01.2013 № ЕД-2-3/22@, от 22.02.2012 № 03-11-11/53).



Налоговый кодекс РФ не содержит таких оснований для утраты права на применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, как выставление плательщиком единого налога на вмененный доход счета-фактуры.



В.Ю. Галенко, главный бухгалтер ОАО «Трансэлектромонтаж»,
действительный член ИПБ Московского региона

Особенности вахтового метода работы

В некоторых отраслях в связи со спецификой деятельности работникам приходится работать на значительном удалении от места своего проживания (нахождения офиса работодателя). Такая работа значительно отличается от «обычной», поэтому регулируется законодательством отдельно. Расскажем о некоторых особенностях работы вахтовым способом и связанных с ним вопросах налогового учета.



В.Ю. Галенко

Общие положения о вахте

Постановлением Госкомтруда СССР, Секретариата ВЦСПС и Минздрава СССР от 31.12.1987 № 794/33-82 утверждены Перечень предприятий, организаций и объектов, на которых в первую очередь может применяться вахтовый метод организации работ, а также основные положения о вахтовом методе организации работ на них. Эти документы утверждены. Так, вахтовый метод применяется, например, на предприятиях и в организациях нефтяной и газовой промышленности, строительно-монтажных трестах, предприятиях и организациях торговли и общественного питания, связи, транспорта, учреждения здравоохранения и других.

Вахтовый метод организации работ — особая форма осуществления трудового процесса вне места постоянного проживания работников, когда не может быть обеспечено ежедневное их возвращение к месту постоянного проживания (ст. 297 ТК РФ, п. 1.1 Положения о вахтовом методе организации работ). Применяется этот метод для сокращения сроков строительства, в необжитых, отдаленных районах или районах с особыми природными условиями.

Решение о введении вахтового метода организации работ принимается работодателем на основании технико-экономических расчетов с учетом эффективности его применения по сравнению с другими методами ведения работ, которые отражаются в разрабатываемой организацией проектно-технологической документации (п. 1.4 Положения о вахтовом методе организации работ).

Вахтовый метод может устанавливаться как для организации в целом, так и для

отдельных бригад, участков. Примерную смету расчета можно взять из пункта 3.71 Методических рекомендаций для определения затрат, связанных с осуществлением строительно-монтажных работ вахтовым методом (приняты письмом Росстроя от 04.04.2007 № СК-1320/02).

Для проживания работников во время производства работ работодатели должны создавать вахтовые городки (поселки и т.п.), представляющие собой комплекс зданий и сооружений, предназначенных для обеспечения жизнедеятельности сотрудников во время выполнения ими работ и междусменного отдыха, либо в приспособленных для этих целей и оплачиваемых за счет работодателя общежитиях, иных жилых помещениях (ч. 3 ст. 297 ТК РФ).

Период вахты — период, включающий время выполнения работ на объекте и время междусменного отдыха (ст. 299 ТК РФ). Ее продолжительность не должна превышать одного месяца (продлить можно до трех месяцев с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации в порядке, установленном статьей 372 ТК РФ).

Продолжительность ежедневной работы (смены) не должна превышать 12 часов, а продолжительность ежедневного (междусменного) отдыха работников с учетом обеденных перерывов может быть уменьшена до 12 часов (п. 4.3 Основных положений о вахтовом методе организации работ).

Недоиспользованные в этом случае часы ежедневного (междусменного) отдыха, а также дни еженедельного отдыха суммируются и предоставляются в виде дополнительных свободных от работы дней (дни междувахтового отдыха) в течение учетного периода. Число дней еженедельного

Вахтовики, выезжающие на работы в районы Крайнего Севера и приравненные к нему местности, получают право на ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск.

отдыха в текущем месяце должно быть не менее числа полных недель этого месяца. Дни еженедельного отдыха могут приходиться на любые дни недели.

К работам, выполняемым вахтовым методом, не могут привлекаться (ст. 298 ТК РФ):

- работники в возрасте до 18 лет;
- беременные женщины и женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет (отцы, воспитывающие детей до трех лет без матери, и опекуны детей указанного возраста — ст. 264 ТК РФ);
- лица, имеющие противопоказания к выполнению работ вахтовым методом в соответствии с медицинским заключением, выанным в порядке, установленном федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ.

Перечень таких противопоказаний установлен приказом Минздравсоцразвития России от 12.04.2011 № 302н «Об утверждении Перечней вредных и (или) опасных производственных факторов и работ, при выполнении которых проводятся обязательные предварительные и периодические медицинские осмотры (обследования), и Порядка проведения обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров (обследований) работников, занятых на тяжелых работах и на работах с вредными и (или) опасными условиями труда».

Гарантии и компенсации

Гарантии и компенсации лицам, выполняющим работы вахтовым методом, определены в статье 302 ТК РФ. Как следует из частей 1 и 8 статьи 302 ТК РФ, за работу вахтовым методом работникам выплачивается:

- дневная тарифная ставка (часть оклада (должностного оклада) за день работы) и надбавка взамен суточных — за каждый календарный день пребывания в местах производства работ в период вахты, а также за фактические дни нахождения в пути от места нахождения работодателя (пункта сбора) до места выполнения работы и обратно;
- дневная тарифная ставка (часть оклада (должностного оклада) за день работы) — за дни задержки в пути по метеорологическим условиям или вине транспортных организаций.

«Вахтовая» надбавка устанавливается на законодательном уровне (федеральном, уровне субъектов РФ и на местном

уровне), а для организаций, не относящихся к бюджетным, — коллективным договором, локальными нормативными актами, принимаемыми с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации, трудовыми договорами (части 2, 3, 4 ст. 302 ТК РФ). Для организаций, финансируемых из федерального бюджета, размер надбавки регулируется постановлением Правительства РФ от 03.02.2005 № 51.

Если вахта связана с выездом работников в районы Крайнего Севера и приравненные к нему местности, то помимо «вахтовой» надбавки к оплате труда таких работников применяются соответствующие районные коэффициенты и процентные надбавки, которые установлены для лиц, постоянно работающих в этих районах и местностях (ч. 5 ст. 302 ТК РФ). Но обратите внимание, что в данном случае районный коэффициент и процентная («северная») надбавка начисляются на тарифную ставку (оклад, должностной оклад), но не на «вахтовую» надбавку. Дело в том, что надбавка за вахтовый метод работы является компенсацией, а не частью оплаты труда (статьи 129, 164 ТК РФ).

Кроме того, вахтовики, выезжающие на работы в районы Крайнего Севера и приравненные к нему местности, получают право на ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск в порядке и на условиях, которые предусмотрены для лиц, постоянно работающих (ч. 5 ст. 302 ТК РФ):

- в районах Крайнего Севера, — 24 календарных дня;
- в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера, — 16 календарных дней.

Порядок начисления процентных надбавок и исчисления непрерывного стажа работы, дающего право на их получение, урегулирован:

- Законом РФ от 19.02.1993 № 4520-1 «О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях»;
- Инструкцией о порядке предоставления социальных гарантий и компенсаций лицам, работающим в районах Крайнего Севера и в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера (утв. приказом Минтруда РСФСР от 22.11.1990 № 2);
- другими законодательными актами, дающими разъяснения по отдельным



(спорным) вопросам, как, например, постановление Совета Министров – Правительства Российской Федерации от 07.10.1993 № 1012 «О порядке установления и исчисления трудового стажа для получения процентной надбавки к заработной плате лицам, работающим в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в остальных районах Севера» и т.д.

Дни междувахтового отдыха в стаж работы, дающий право на соответствующие гарантии и компенсации, не включаются, однако в Определении Верховного суда Республики Коми от 23.01.2012 № 33-262/2012 находим: дни междувахтового отдыха должны включаться в стаж, дающий право на ежегодные основной и дополнительные отпуска, включая отпуск за работу во вредных и (или) опасных условиях труда, как это предусмотрено пунктом 7.1 Основных положений о вахтовом методе организации работ. Согласно постановлению Президиума ВАС РФ от 05.11.2013 № 8775/13 и письму ФСС РФ от 26.01.2012 № 15-03-11/12-782, пособие по временной нетрудоспособности выплачивается за период нетрудоспособности (как работника, так и в связи с уходом за больным членом семьи), продолжительность которого исчисляется в календарных днях, и оплате подлежат все дни независимо от режима работы организации, за исключением дней, указанных в части 1 статьи 9 Федерального закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ, среди которых дни междувахтового отдыха не поименованы.

Налоговый учет

Оплата труда

Суммы «вахтовых» надбавок, при условии, что обязанность несения таких затрат предусмотрена коллективным договором организации, уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль в соответствии со статьей 255 НК РФ как расходы на оплату труда (см. также письма Минфина России от 03.12.2009 № 03-04-06-01/313, от 11.03.2009 № 03-04-06-01/58, другие).

Надбавка за вахтовый метод в размере, установленном локальным нормативным актом организации, носит компенсационный характер, а значит, не облагается:

- НДФЛ на основании пункта 3 статьи 217 НК РФ (письма Минфина России от 30.06.2011 № 03-03-06/1/384, УФНС по г. Москве от 13.07.2009 № 16-15/071475);

- страховыми взносами, в том числе взносами от несчастных случаев и профзаболеваний (подп. «и» п. 2 ч. 1 ст. 9 Федерального закона № 212-ФЗ, подп. 2 п. 1 ст. 20.2 Федерального закона № 125-ФЗ, письма Минздравсоцразвития России от 24.02.2010 № 10-4/303373-19, от 27.02.2010 № 406-19).

Обеспечение транспортом

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относят затраты на доставку от места жительства до места работы и обратно сотрудников, осуществляющих работу вахтовым способом или в полевых (экспедиционных) условиях. При этом указанные расходы должны быть предусмотрены коллективными и (или) трудовыми договорами (подп. 12.1 п. 1 ст. 264 НК РФ, письмо от 12.07.2005 № 03-05-02-04/135).

Если для транспортировки работников на вахту использовался собственный транспорт компании, то, согласно подпункту 11 пункта 1 статьи 264 НК РФ, такие расходы учитываются в составе затрат на содержание служебного транспорта (постановление ФАС Северо-Западного округа от 12.11.2009 № А26-5167/2008).

Затраты на доставку работников от места жительства (сбора) до места работы и обратно также признаются в целях налогообложения прибыли как прочие расходы (подп. 12.1 п. 1 ст. 264 НК РФ, письма Минфина России от 30.06.2014 № 03-04-06/31365, от 16.05.2013 № 03-03-06/1/17142) либо как расходы на оплату труда на основании статьи 255 НК РФ (письмо Минфина России от 08.05.2009 № 03-04-06-01/112, постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 25.09.2009 № А32-48446/2004-12/930-2008-56/32-58/385, определением ВАС РФ от 15.01.2010 № ВАС-15593/08 отказано в передаче дела в Президиум ВАС РФ) в соответствии с учетной политикой.

Как недавно разъяснил Минфин России, предусмотренные статьей 297 ТК РФ (обеспечение жильем и транспортом) доходы физического лица не

Дни междувахтового отдыха должны включаться в стаж, дающий право на ежегодные основной и дополнительные отпуска.

Интересно

В случаях необходимости ремонта государственных дорог непосредственно организациями за свой счет для обеспечения доставки работников на вахту порядок налогового учета таких затрат компания должна определить самостоятельно с учетом их эффективности и целесообразности (письмо Минфина России от 12.01.2010 № 03-03-06/1/3).

Расходы на содержание и обслуживание собственного вахтового городка относятся к прочим расходам, которые для целей налогообложения признаются в пределах нормативов.

облагаются НДФЛ на основании пункта 3 статьи 217 НК РФ независимо от налогового статуса их получателя (письмо Минфина России от 23.06.2014 № ОА-3-17/2049@). Суды придерживаются такого мнения уже давно, так как эти выплаты носят компенсационный характер (постановления ФАС Московского округа от 15.03.2010 № КА-А40/1852-10, ФАС Дальневосточного округа от 29.09.2010 № Ф03-6588/2010, при компенсации проезда работникам, работающим вахтовым методом, но имеющим возможность ежедневного возвращения к постоянному месту жительства, — постановление ФАС Северо-Западного округа от 29.03.2011 № А56-22517/2010).

Страховыми же взносами, в том числе взносами от несчастных случаев и профзаболеваний, компенсация стоимости проезда не облагается в силу подпункта «и» пункта 2 части 1 статьи 9 Федерального закона № 212-ФЗ, подпункта 2 пункта 1 статьи 20.2 Федерального закона № 125-ФЗ, письма Минздравсоцразвития России от 24.02.2010 № 10-4/303373-19, от 27.02.2010 № 406-19.

Обеспечение жильем

Расходы на содержание и обслуживание собственного вахтового городка, то есть зданий, помещений, сооружений, а также обслуживающего персонала, необходимых для обеспечения жизнедеятельности работников, работающих вахтовым методом, для обслуживания строительной техники и автотранспорта, для хранения материально-производственных запасов, относятся к прочим расходам, которые для целей налогообложения признаются в пределах нормативов на содержание аналогичных объектов и служб (подп. 32 п. 1 ст. 264, пункты 1, 2 ст. 260 НК РФ).

Такие нормативы утверждаются органами местного самоуправления по месту деятельности организации. Если они не утверждены, компания вправе применять порядок определения расходов на содержание этих объектов, действующий для аналогичных объектов, находящихся на данной территории и подведомственных указанным выше органам, либо в размере фактических затрат налогоплательщика (письма Минфина России от 10.09.2010 № 03-03-06/1/583, от 18.11.2009 № 03-03-06/1/761, от 24.02.2009 № 03-03-06/1/80, постановления ФАС Московского округа

от 26.01.2010 № КА-А40/15269-09-2-Б, ФАС Уральского округа от 31.08.2009 № Ф09-5925/09-С3).

Тот же порядок относится и к аренде жилья для работников (письма Минфина России 03.09.2012 № 03-03-06/1/460, от 08.06.2010 № 03-03-06/1/394, от 16.06.2009 № 03-04-06-01/137, постановление ФАС Уральского округа от 25.05.2009 № Ф09-3315/09-С3), а также в случае проживания в вахтовом поселке, принадлежащем другой организации или в гостинице (общежитии) (письма Минфина России от 08.06.2010 № 03-03-06/1/394, от 05.02.2010 № 03-03-06/1/49, от 03.09.2012 № 03-03-06/1/460, подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ, постановление ФАС Уральского округа от 17.08.2009 № Ф09-5852/09-С2).

При принятии к учету приобретенных для использования в производственной деятельности, связанных с вахтовым методом организаций работ, товаров, работ и услуг, вычет по НДС предоставляется без каких-либо особенностей и условий, то есть при наличии счета-фактуры и принятии к учету приобретенных для использования в производственной деятельности товаров, работ, услуг (постановления ФАС Московского округа от 26.01.2010 № КА-А40/15269-09-2-Б, от 22.12.2008 № КА-А40/10862-08).

Оплата работодателем проживания лиц, привлекаемых к работе вахтовым методом, предусмотренная статьей 297 ТК РФ, НДФЛ не облагается (п. 3 ст. 217 НК РФ, письма Минфина России от 23.06.2014 № ОА-3-17/2049@, от 11.03.2010 № 03-04-06/6-29, УФНС по г. Москве от 13.07.2009 № 16-15/071475).

Стоимость проживания работников не облагается и страховыми взносами, в том числе взносами от несчастных случаев и профзаболеваний (подп. «и» п. 2 ч. 1 ст. 9 Федерального закона № 212-ФЗ, подп. 2 п. 1 ст. 20.2 Федерального закона № 125-ФЗ, письма Минздравсоцразвития России от 24.02.2010 № 10-4/303373-19, от 27.02.2010 № 406-19).

Обеспечение питанием

Сотрудники, проживающие в вахтовых поселках, обеспечиваются транспортным, торговыми-бытовым обслуживанием, а также ежедневным трехразовым горячим общественным питанием (п. 6.1 Положения о вахтовом методе организации работ), стоимость которого, а также оборудования санитарно-бытовых помещений (печи СВЧ, холодильники



и т.п.) учитывается при определении налоговой базы по налогу на прибыль, если они предусмотрены трудовыми и (или) коллективными договорами (п. 4 ст. 255 НК РФ, письма Минфина России от 27.08.2012 № 03-03-06/1/434, от 26.09.2011 № 03-03-06/2/149, от 30.06.2011 № 03-03-06/1/384, от 03.09.2008 № 03-03-06/1/489, постановление Девятого Арбитражного апелляционного суда от 11.11.2011 № 09АП-22204/2011-АК).

Налогом же на доходы физических лиц Минфин России предлагает облагать стоимость бесплатно предоставляемого питания (письмо Минфина России от 31.03.2011 № 03-03-06/4/26), однако это спорный момент, как и в случае с обложением НДФЛ компенсаций работникам проезда к месту проведения работ вахтовым методом.

Страховыми взносами, в том числе взносами от несчастных случаев и профзаболеваний, стоимость компенсации питания, особенно если есть возможность персонифицировать эти суммы, целесообразно обложить (письмо Минздравсоцразвития России от 11.03.2014 № 17-3/В-100), хотя некоторые суды считают по другому (постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 20.06.2012 № А46-11229/2011, ФАС Центрального округа от 25.07.2013 № А36-2844/2012).

Документальное оформление

Применение вахтового метода утверждается работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации в соответствии с положениями части 4 статьи 297 и статьи 372 ТК РФ и реализуется в виде положения или приказа, с которым необходимо ознакомить причастных лиц, а также указать на:

- установление вахтового метода работы в организации, правила внутреннего трудового распорядка (ст. 190 ТК РФ);
- установление суммированного учета рабочего времени и его периоды;
- условия оплаты труда и продолжительность вахты;
- согласование с профсоюзной организацией (при ее наличии в организации).

Согласно письму ФНС России от 13.03.2009 № 3-2-09/64@, привлечь к работе вахтовым методом можно и иностранных граждан, соблюдая при этом общие требования привлечения иностранных работников к работе и осуществления

Не упустите

Столовые на территории вахтовых городков могут оказывать услуги по обеспечению питанием сторонних лиц, а не только работников организации. Если в административно-территориальном образовании, где расположен вахтовый поселок, введена система налогообложения в виде ЕНВД в отношении деятельности по оказанию услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, и столовые попадают под эти параметры, такая деятельность подлежит переводу на ЕНВД в соответствии с главой 26.3 НК РФ (письмо Минфина России от 17.03.2006 № 03-11-04/3/141). При этом организация должна обеспечить раздельный учет этой деятельности и деятельности, подлежащей налогообложению в соответствии с иным режимом налогообложения (постановление ФАС Волго-Вятского округа от 01.12.2008 № А29-9960/2007).

ими трудовой деятельности (п. 4 ст. 13 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации»).

Однако могут возникнуть споры с налоговыми органами, если организация и вахта находятся в одной или близлежащих местностях, а местности эти обустроены (письмо УФНС России по г. Москве от 13.07.2009 № 16-15/071475). Арбитры и финансовое ведомство в данных спорах поддерживают налогоплательщика: постановления ФАС Московского округа от 08.07.2008 № КА-А40/6130-08, от 31.03.2008 № КА-А41/2196-08, письмо Минфина России от 11.03.2010 № 03-04-06/6-29.

Напомним, что по истечении 7 дней со дня прибытия иностранных граждан на территорию вахты необходимо уведомить соответствующие органы миграционного учета (подп. 2 п. 2 ст. 20 Федерального закона от 18.07.2006 № 109-ФЗ «О миграционном учете иностранных граждан и лиц без гражданства в Российской Федерации»).

При вахтовом методе работы устанавливается суммированный учет рабочего времени за период, но не более чем за год (ст. 300 ТК РФ), для чего заводится график работы (ст. 301 ТК РФ). График утверждается работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации. Его форма может быть разработана организацией самостоятельно либо использованы, например, формы Т-12, Т-13 (утв. постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1) или формы, указанные в приложениях 1-2 Методических рекомендаций для определения затрат, связанных с осуществлением строительно-монтажных работ вахтовым методом (см. на с. 19).

При вахтовом методе работы устанавливается суммированный учет рабочего времени.

График должен быть доведен до сведения работников не позднее чем за два месяца до введения его в действие (ст. 301 ТК РФ) и должен предусматривать:

- рабочие дни с указанием рабочего времени (часы переработки в пределах графика работы на вахте, не кратные целому рабочему дню, могут накапливаться в течение календарного года и суммироваться до целых рабочих дней с последующим предоставлением дополнительных дней междувахтового отдыха);
 - время, необходимое для доставки сотрудников на вахту и обратно. Дни нахождения в пути к месту работы и обратно в рабочее время не включаются и могут приходиться на дни междувахтового отдыха;
 - время отдыха.

Правила подсчета продолжительности
междусменного отдыха (п. 4.3 Основных

положений о вахтовом методе работ, ч. 4 ст. 301 ТК РФ):

- рассчитать нормальное число рабочих часов за учетный период в соответствии с производственным календарем;
 - рассчитать время, подлежащее отработке сотрудником за период вахты с учетом продолжительности смены, периода вахты и выходных дней на вахте;
 - вычислить переработки/недоработки по сравнению с нормой часов рабочего времени;
 - вычислить продолжительность междудахтового отдыха исходя из кратности часов переработки нормальной продолжительности рабочего времени.

График, по возможности, необходимо составить без переработок или чтобы они не превышали 120 часов в год (ч. 6 ст. 99 ТК РФ). 



Пример

Период вахты составляет 31 день (июль 2015 года), а путь до вахты – 3 дня. Продолжительность смены – 12 часов. Режим работы – 5 рабочих дней в неделю с двумя выходными днями (суббота и воскресенье).

Итак, в течение вахты работник отработает 23 рабочих дня.

Рассчитаем продолжительность междувакхтового отдыха:

12 ч x 23 р.д. = 276 ч – время работы сотрудника за период с

12 ч x 23 раб. = 276 ч — время работы сотрудники за период вахты,
8 ч x 23 раб. = 184 ч — норма часов рабочего времени за период вахты

276 ч — 184 ч = 92 ч — время переработки сотрудника за июль.

$270 \text{ ч} - 184 \text{ ч} = 92 \text{ ч}$ — время переработки сотрудники за июль,
 $92 \text{ ч}:8 \text{ ч/день} = 11,5 \text{ дня}$ — период между вахтой и отдыхом

Индивидуальная карточка учета времени вахтовых работников за 20 Г.



О.А. Шлычкова, начальник консультационного отдела ООО «Аудиторская служба СТЕК»;
А.А. Мамонова, старший юрист ООО «Аудиторская служба СТЕК»;
Д.П. Меликова, аудитор ООО «Аудиторская служба СТЕК».

Дистанционная работа для иностранца

Очень часто возникают ситуации, когда российскому работодателю нужно привлечь к работе иностранного работника в месте его проживания, не создавая при этом обособленное подразделение. В данном случае как нельзя лучше подойдет дистанционная форма работы.

Дистанционными работниками считаются лица, заключившие трудовой договор о дистанционной работе.

Понятие дистанционной работы раскрыто в статье 312.1 ТК РФ. Так, под дистанционной работой понимается выполнение определенной трудовым договором трудовой функции вне места нахождения работодателя, его филиала, представительства, иного обособленного структурного подразделения (включая расположенные в другой местности), вне стационарного рабочего места, территории или объекта, прямо или косвенно находящихся под контролем работодателя, при условии использования для выполнения данной трудовой функции и для осуществления взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением, информационно-телеинформационных сетей общего пользования, в том числе сети Интернет.

Дистанционными работниками считаются лица, заключившие трудовой договор о дистанционной работе. На дистанционных работников распространяется действие трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права, с учетом особенностей, установленных главой 49.1 ТК РФ.

Как показывает практика, на сегодняшний день широкое распространение приобрела дистанционная форма работы, при которой работодатели заключают трудовые договоры с условием дистанционной работы с иностранными гражданами, которые фактически выполняют работу на территории своей страны.

Таким образом, работодатель вправе заключить договор о дистанционной работе с иностранным гражданином при условии, что работник:

- будет осуществлять свою трудовую деятельность на территории своей страны;
- будет использовать для выполнения своей трудовой функции и для осуществления взаимодействия с работодателем сеть Интернет.

Соблюдение разрешительной процедуры, установленной для приема на работу иностранных граждан

Осуществление трудовой деятельности иностранными гражданами на территории РФ регулирует Федеральный закон от 25.06.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации» (далее — Закон № 115-ФЗ).

Так, под иностранным работником данный закон понимает иностранного гражданина, временно пребывающего в РФ и осуществляющего в установленном порядке трудовую деятельность (ст. 2 Закона № 115-ФЗ).

Работодатель имеет право привлекать и использовать иностранных работников при наличии разрешения на привлечение и использование иностранных работников, а иностранный гражданин имеет право осуществлять трудовую деятельность в случае, если он достиг возраста восемнадцати лет, при наличии разрешения на работу или патента. Указанный порядок не распространяется на постоянно или временно проживающих в РФ иностранных граждан (п. 4 ст. 13 Закона № 115-ФЗ).

Отличительной чертой дистанционного способа работы является выполнение определенной трудовым

Если иностранный работник будет осуществлять трудовую деятельность вне пределов Российской Федерации, то есть осуществлять ее дистанционно, то разрешение на работу получать ему нет необходимости.

договором трудовой функции вне места нахождения работодателя, его филиала, представительства, иного обособленного структурного подразделения. При заключении трудового договора о дистанционной работе работнику нет необходимости посещать офис работодателя, поскольку трудовой договор может быть заключен путем обмена электронными документами, а документы, предусмотренные статьей 65 ТК РФ, могут быть предъявлены работодателю в электронной форме (ч. 3 ст. 312.2 ТК РФ). Кроме того, ознакомление с документами, предусмотренными частью 3 статьи 68 ТК РФ, также может осуществляться путем обмена электронными документами (ч. 5 ст. 312.2 ТК РФ).

У иностранного гражданина не будет статуса временно пребывающего, временно проживающего или постоянно проживающего в Российской Федерации.

С учетом изложенного можно заключить, что если иностранный работник будет осуществлять трудовую деятельность вне пределов Российской Федерации, то есть осуществлять ее дистанционно, то разрешение на работу получать ему нет необходимости, как и работодателю нет необходимости получать разрешение на привлечение и использование иностранных работников.

Однако данная ситуация может измениться в случае, если иностранный гражданин приедет на территорию РФ даже на несколько дней, поскольку на эти дни он приобретет статус временно пребывающего.

Пунктом 8 статьи 13 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации» (далее — Закон № 115-ФЗ) установлена обязанность работодателя уведомлять территориальное подразделение федерального органа исполнительной власти в сфере миграции в субъекте Российской Федерации, на территории которого данный иностранный гражданин осуществляет трудовую деятельность, о заключении и прекращении (расторжении) с данным иностранным гражданином трудового договора.

Учитывая, что работник находится за границей и на территории РФ не пребывает, и то, что нормы Закона № 115-ФЗ регулируют трудовую деятельность

иностраниц на территории Российской Федерации, то в рассматриваемом случае уведомлять о заключении (прекращении) трудового договора с иностранным работником миграционную службу также не требуется.

Выплата заработной платы и уплата налогов

Для целей валютного законодательства организации и граждане относятся к резидентам или нерезидентам (пункты 6 и 7 ч. 1 ст. 1 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее — Закон № 173-ФЗ)).

Для удобства будем называть их «валютными резидентами» и «валютными нерезидентами», чтобы не путать эти понятия с термином «налоговый резидент РФ». Исходя из положений названного закона, постоянно проживающий в своей стране иностранный гражданин является валютным нерезидентом. Организация (работодатель), созданная на территории РФ, — валютный резидент (подп. «в» п. 6 ч. 1 ст. 1 Закона № 173-ФЗ).

Выплата зарплаты в валюте относится к валютным операциям (подп. «б» п. 9 ч. 1 ст. 1 Закона № 173-ФЗ), которые разрешены между валютными резидентами и нерезидентами (ст. 6 Закона № 173-ФЗ). Однако выплата заработной платы в рассматриваемом случае возможна только в безналичном порядке, в том числе с помощью электронных денег (ч. 2 ст. 14 Закона № 173-ФЗ).

Между тем на дистанционных работников распространяется действие трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права, с учетом особенностей, установленных главой 49.1 ТК РФ (ст. 312.1 ТК РФ).

Согласно статье 312.2 ТК РФ, в качестве места заключения трудового договора о дистанционной работе, соглашений об изменении определенных сторонами условий трудового договора о дистанционной работе указывается место нахождения работодателя.

Все работодатели (физические лица и юридические лица независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности) в трудовых отношениях и иных непосредственно связанных с ними отношениях с работниками обязаны руководствоваться положениями



трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права (ст. 11 ТК РФ).

Трудовой кодекс РФ обязывает организации выдавать работникам заработную плату только в рублях (ст. 131 ТК РФ, письмо Роструда от 24.06.2009 № 1810-6-1, от 11.03.2009 № 1145-ТЗ, от 31.10.2008 № 5919-ТЗ). Вместе с тем в соответствии со статьей 11 ТК РФ на территории РФ правила, установленные трудовым законодательством и иными актами, содержащими нормы трудового права, распространяются на трудовые отношения с участием иностранных граждан.

На сегодняшний день вопрос о возможности выплаты заработной платы иностранным дистанционным работникам в валюте, отличной от валюты РФ, однозначно не урегулирован. Правоприменительная практика не сложилась.

НДФЛ

В соответствии с пунктом 1 статьи 207 НК РФ, плательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся

налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Согласно подпункту 6 пункта 3 статьи 208 НК РФ, вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами РФ для целей налогообложения относится к доходам, полученным от источников за пределами РФ. И если свои обязанности, предусмотренные трудовым договором, работник организации выполняет в иностранном государстве, получаемое им вознаграждение, в том числе и выплачиваемое российской организацией работодателем, относится к доходам от источников за пределами Российской Федерации.

Следовательно, физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, в отношении доходов в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей, в том числе по трудовому договору о дистанционной работе, полученных от источников за пределами РФ, плательщиками НДФЛ не признаются. Аналогичного мнения придерживается Минфин России в письмах от 21.10.2013

Трудовой кодекс РФ обязывает организации выдавать работникам заработную плату только в рублях.



На страже Вашей финансовой безопасности!

www.stekaudit.ru
+7 (495) 921-2324

Бухгалтерские и налоговые услуги

- Консультационное сопровождение
- Трансформация отчетности в соответствии с МСФО
- Разработка локальных актов и внутригрупповой отчетности
- Консалтинг при реорганизации бизнеса
- Аттестация финансового персонала

Аудиторские услуги

- Аудит отчетности по российским стандартам
- Аудит отчетности по МСФО
- Налоговый аудит
- Due diligence
- Кадровый аудит
- Аудит управленческих отчетов

Юридическая поддержка

- Налоговый арбитраж
- Экспертиза договоров
- Налоговые споры

Аудиторская служба «СТЕК»
входит в список крупнейших аудиторско-консалтинговых
групп России («Эксперт РА»)

№ 03-04-06/43787 и от 31.03.2014 № 03-04-06/14026.

Страховые взносы в ПФР, ФСС РФ и ФФОМС

Выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц (в том числе иностранцев) в рамках трудовых отношений и по договорам гражданско-правового характера, являются объектом обложения страховыми взносами (ч. 1 ст. 7, ч. 1 ст. 8 Закона № 212-ФЗ). В соответствии с положениями федеральных законов от 15.12.2001 № 167-ФЗ, от 29.12.2006 № 255-ФЗ и от 29.11.2010 № 326-ФЗ иностранные граждане и лица без гражданства, не проживающие и не пребывающие на территории РФ, не являются застрахованными лицами в системе обязательного социального страхования России (письмо Минздравсоцразвития России от 12.02.2010 № 295-19).

В рассматриваемой ситуации иностранный гражданин не имеет правового статуса в РФ (работает за границей), поэтому вознаграждение, выплаченное ему по трудовому договору, страховыми взносами не облагается.

Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний

Согласно статье 3, пункту 1 статьи 5 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее — Закон № 125-ФЗ), обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний подлежат физические лица, которые выполняют работу на основании трудового договора. При этом действие Закона № 125-ФЗ распространяется и на иностранных граждан независимо от их статуса (п. 2 ст. 5 Закона № 125-ФЗ).

Таким образом, все начисления иностранному гражданину являются объектом обложения только страховыми взносами на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и включаются в базу для начисления таких страховых взносов на основании пунктов 1, 2 статьи 20.1 Закона № 125-ФЗ.

Иностранные граждане и лица без гражданства, не проживающие и не пребывающие на территории РФ, не являются застрахованными лицами в системе обязательного социального страхования России.

Е.Н. Галичевская, независимый консультант

Расчет отпускных в 2015 году: примеры

Только на первый взгляд кажется, что расчет отпускных — не такая уж трудная задача. Рядовые сотрудники придерживаются именно такой точки зрения. Однако бухгалтеру известно, сколько нюансов нужно помнить, сколько важных моментов учесть, ведь они могут оказаться влияние на итоговую сумму. Рассмотрим на примерах порядок расчета отпускных в 2015 году.

Периоды, которые включаются в «отпускной» стаж

Согласно части 1 статьи 121 ТК РФ, в стаж работы, дающий право на ежегодный основной оплачиваемый отпуск, включаются:

- время фактической работы;
- время, когда работник фактически не работал, но за ним в соответствии с трудовым законодательством сохранялось

место работы (должность), в том числе время ежегодного оплачиваемого отпуска, нерабочие праздничные дни, выходные и другие предоставляемые работнику дни отдыха;

- время вынужденного прогула при незаконном увольнении или отстранении от работы и последующем восстановлении на прежней работе;
- период отстранения от работы работника, не прошедшего обязательный



Работник трудится в организации с 1 февраля 2012 года. За это время он:

- с 9 по 20 февраля 2012 года болел;
- с 1 по 28 декабря 2012 был в основном отпуске;
- с 4 по 24 марта 2013 года (21 календарный день) был в отпуске за свой счет;
- с 22 по 30 апреля 2014 года был в командировке.

Работнику положен ежегодный оплачиваемый отпуск продолжительностью 28 календарных дней:

- за рабочий год с 1 февраля 2012 года по 31 января 2013-го (дни болезни и основного отпуска не исключаются из отпускного стажа);
- за рабочий год с 1 февраля 2013 года по 7 февраля 2014-го (7 календарных дней (21 дн. – 14 дн.) отпуска за свой счет исключаются из «отпускного» стажа и удлиняют рабочий год);
- за рабочий год с 8 февраля 2014 года по 7 февраля 2015-го (дни командировок не исключаются из отпускного стажа).

Сотрудница уходит в отпуск в июле 2015 года. Значит, расчетным будет период с 1 июля 2014 года по 30 июня 2015 года. Но в это время сотрудница находилась в отпуске по уходу за ребенком.

В то же время сотрудница работала в период с 1 июля 2013 года по 30 июня 2014 года (предшествующий периоду с 1 июля 2014 года по 30 июня 2015 года) и получала зарплату. Поэтому расчет отпускных можно произвести исходя из этого периода.

- медицинский осмотр (обследование) не по своей вине;
- время предоставляемых по просьбе работника отпусков без сохранения заработной платы, не превышающее 14 календарных дней в течение рабочего года (суммарно).

Периоды, которые не включаются в «отпускной» стаж

Часть 2 статьи 121 ТК РФ определяет периоды, которые не включаются в стаж работы, дающий право на ежегодный основной оплачиваемый отпуск. Это:

- время отсутствия работника на работе без уважительных причин, в том числе вследствие его отстранения от работы в случаях, предусмотренных статьей 76 ТК РФ (появление на работе в состоянии опьянения, непрохождение проверки знаний или обязательного медицинского осмотра и др.);
- время отпусков по уходу за ребенком до достижения им установленного законом возраста.

Дни, исключаемые из «отпускного» стажа, удлиняют рабочий год (см. пример 1).

При исчислении стажа работы, дающего право на основной ежегодный оплачиваемый отпуск, продолжительность рабочего дня и рабочей недели значения не имеет. Лица, занятые неполное рабочее время, имеют право на ежегодный основной оплачиваемый отпуск на тех же условиях, что и выполняющие аналогичную работу с нормальной

продолжительностью рабочего времени (ст. 93 ТК РФ).

Порядок расчета отпускных

Чтобы посчитать отпускные, нужно определить:

- продолжительность расчетного периода;
- заработка сотрудника за расчетный период;
- средний дневной заработка и итоговую сумму отпускных.

Определение расчетного периода

Расчетным периодом для исчисления среднего заработка признаются 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работников сохраняется средняя заработка плата. При этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно (в феврале – по 28-е (29-е) число включительно). То есть если сотрудник уходит в отпуск в марте 2015 года, то расчетным периодом будет период с 1 марта 2014 года по 28 февраля 2015-го (п. 4 постановления Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (ред. от 15.10.2014) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы», далее – Положение № 922).

Согласно статье 139 ТК РФ, в коллективном договоре, локальном нормативном акте могут быть предусмотрены

Пример 1

Пример 2

При исчислении стажа работы, дающего право на основной ежегодный оплачиваемый отпуск, продолжительность рабочего дня и рабочей недели значения не имеет.

Пример 3	<i>Сотрудница принята на работу 3 марта 2015 года. По договоренности с работодателем она уходит в отпуск 11 марта 2015 года. Соответственно, расчетным должен быть период с 1 марта 2014 года по 28 февраля 2015 года. Но этот период сотрудница не работала в данной организации. В данном случае при определении расчетного периода следует применять нормы пункта 7 Положения № 922, то есть расчетным будет период с 3 по 10 марта 2015 года.</i>
-----------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Пример 4	<i>Сотрудница принята на работу 3 марта 2015 года. В этот же день она уходит в отпуск. Это было согласовано с работодателем при приеме ее на работу. Соответственно, для исчисления среднего заработка за дни нахождения в отпуске расчетный период с 1 марта 2014 года по 28 февраля 2015 года применить невозможно. В данном случае следует воспользоваться нормами пункта 8 Положения № 922. А именно, произвести расчет исходя из оклада, установленного данной сотруднице.</i>
-----------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

В расчет среднего заработка можно включить только выплаты, произведенные работодателем и начисленные работнику за фактически отработанное время или фактически выполненную работу.

иные периоды для расчета средней заработной платы, если это не ухудшает положение работников. Но в данном случае бухгалтеру при исчислении среднего заработка необходимо производить расчет два раза, для сравнения: исходя из 12 месяцев и исходя из другого периода, установленного в организации. То есть если при расчете среднего заработка исходя из иного периода, установленного в организации, он окажется ниже среднего заработка, рассчитанного за 12 месяцев, то иной период применять нельзя.

Из расчетного периода исключается время, а также начисленные за это время суммы (п. 5 Положения № 922), когда:

- а) за работником сохранялся средний заработка в соответствии с законодательством Российской Федерации, за исключением перерывов для кормления ребенка, предусмотренных трудовым законодательством Российской Федерации;
- б) работник получал пособие по временной нетрудоспособности или пособие по беременности и родам;
- в) работник не работал в связи с простотом по вине работодателя или по причинам, не зависящим от работодателя и работника;
- г) работник не участвовал в забастовке, но в связи с этой забастовкой не имел возможности выполнять свою работу;
- д) работнику предоставлялись дополнительные оплачиваемые выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства;
- е) работник в других случаях освобождался от работы с полным или частичным сохранением заработной платы или без оплаты в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Если работник не имел фактически начисленной заработной платы или фактически отработанных дней за расчетный период или за период, превышающий

расчетный период, либо этот период состоял из времени, исключаемого из расчетного периода, то средний заработок определяется исходя из суммы заработной платы, фактически начисленной за предшествующий период, равный расчетному (п. 6 Положения № 922) (см. пример 2).

В случае если работник не имел фактически начисленной заработной платы или фактически отработанных дней за расчетный период и до начала расчетного периода, средний заработок определяется исходя из размера заработной платы, начисленной за фактически отработанные работником дни в месяце, в котором он уходит в отпуск. Это следует из пункта 7 Положения № 922 (см. пример 3).

Согласно пункту 8 Положения № 922, в случае если работник не имел фактически начисленной заработной платы или фактически отработанных дней за расчетный период, до начала расчетного периода и до наступления случая, с которым связано сохранение среднего заработка, средний заработок определяется исходя из установленной ему тарифной ставки, оклада (должностного оклада) (см. пример 4).

Состав выплат, включаемых в расчет

Согласно статье 139 ТК РФ, для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя, независимо от источников этих выплат. В расчет среднего заработка можно включить только выплаты, произведенные работодателем и начисленные работнику за фактически отработанное время или фактически выполненную работу. В пункте 5 Положения № 922 поименованы суммы, которые следует исключить из расчета. Здесь говорится, что при исчислении среднего заработка из расчетного периода



исключается время, а также начисленные за это время суммы.

Включение в расчет премий

При определении среднего заработка премии и вознаграждения учитываются в следующем порядке (п. 15 Положения № 922):

- ежемесячные премии и вознаграждения — фактически начисленные в расчетном периоде, но не более одной выплаты за каждый показатель за каждый месяц расчетного периода;
- премии и вознаграждения за период работы, превышающий один месяц, — фактически начисленные в расчетном периоде за каждый показатель, если продолжительность периода, за который они начислены, не превышает продолжительности расчетного периода, и в размере месячной части за каждый месяц расчетного периода, если продолжительность периода, за который они начислены, превышает продолжительность расчетного периода;
- вознаграждение по итогам работы за год, единовременное вознаграждение за выслугу лет (стаж работы), иные вознаграждения по итогам работы за год, начисленные за предшествующий событию календарный год, — независимо от времени начисления вознаграждения.

Если расчетный период отработан не полностью или из него исключалось время в соответствии с пунктом 5 Положения № 922, премии и вознаграждения учитываются при определении среднего заработка пропорционально времени, отработанному в расчетном периоде. Исключение составляют премии, начисленные за фактически отработанное время в расчетном периоде (ежемесячные, ежеквартальные и др.).

Обратите внимание на письмо Минздравсоцразвития России от 26.06.2008 № 2337-17: не пересчитываются пропорционально отработанному времени только премии и вознаграждения, начисленные за фактически отработанное время за месяцы расчетного периода.

Если работник проработал неполный рабочий период, за который начисляются премии и вознаграждения, и они были начислены пропорционально отработанному времени, они учитываются при определении среднего заработка исходя из фактически начисленных сумм.

Кроме того, интересно письмо Минздравсоцразвития России от 05.03.2008

№ 535-17. В нем сказано: если расчетный период отработан не полностью и период, за который начислено вознаграждение по итогам работы за год, не совпадает с расчетным периодом, то данное вознаграждение учитывается пропорционально времени, отработанному в расчетном периоде.

Важный момент, на который стоит обратить внимание: согласно пункту 2 Положения № 922, при расчете среднего заработка учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя, независимо от источников этих выплат. Соответственно, в расчет среднего заработка следует включать только те премии, которые предусмотрены системой оплаты труда.

Не забывайте, что включать в расчет среднего заработка можно только те премии, которые выплачиваются сотрудникам «за труд». Вопрос включения в расчет премий, которые выплачиваются «не за труд», например, премию к юбилейной дате, к празднику, является спорным.

Если внимательно прочесть пункт 2 Положения № 922, увидим: «для расчета среднего заработка учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя, независимо от источников этих выплат». Ключевыми словами здесь являются «оплата труда». Включение премии в расчет среднего заработка по поводу, например, 55-летия работника является парадоксальным.

Но с точки зрения финансовых ведомств включение указанных премий в расчет вполне допустимо, главное, чтобы указанные премии были предусмотрены системой оплаты труда и начислены в расчетном периоде. Например, согласно письму Минфина России от 22.03.2012 № 03-03-06/1/150, в расчет среднего заработка включаются премии и вознаграждения (в том числе выплаты в связи с празднованием профессиональных праздников, юбилейных и памятных дат и по итогам работы), которые отражены в положениях об оплате (премировании) работников организации.

Исходя из разных подходов в отношении включения премий к юбилейным и праздничным датам в расчет среднего заработка, организации придется сделать выбор и действовать на свой «страх и риск». Порядок включения премий следует прописать в локальных нормативных актах компаний.

Ежемесячные премии. При расчете среднего заработка можно учесть не

Порядок включения премий в расчет среднего заработка следует прописать в локальных нормативных актах компании.

Пример 5	<p><i>Бухгалтер рассчитывает отпускные сотруднику. Расчетный период с 1 января по 31 декабря. Сотруднику с января по июнь и с августа по декабрь начислено по одной ежемесячной премии, в июле начислены две ежемесячные премии по разным показателям: одна ежемесячная премия к окладу и одна за хорошее обслуживание клиентов. Обе премии за трудовые показатели. Бухгалтер знает, что выплата данных премий зафиксирована в Положении о премировании. Соответственно, сотруднику начислено в расчетном периоде 13 ежемесячных премий.</i></p> <p><i>Вывод. Бухгалтеру следует все 13 премий включить в расчет среднего заработка, так как в июле начислены две премии по разным показателям.</i></p>
Пример 6	<p><i>Изменим ситуацию. Допустим, в расчетном периоде с января по май и с августа по декабрь начислено по одной ежемесячной премии. В июне премия не начислялась. В июле начислены две премии: за июнь и июль. Всего за расчетный период начислено 12 ежемесячных премий.</i></p> <p><i>Вывод: все премии следует включить в расчет среднего заработка. Независимо от того, что в июле начислены две премии. Главное, за расчетный период начислено не более 12 ежемесячных премий.</i></p>
Пример 7	<p><i>Бухгалтер начисляет сотруднику отпускные. Расчетный период с 1 июля 2014 года по 30 июня 2015 года. Период отработан не полностью. С 16 по 20 июля 2014 года сотрудник был на больничном. В расчетном периоде 247 рабочих дней. Сотрудник отработал 242 рабочих дня. Сотруднику установлена квартальная премия в размере 10 000 руб. В расчетном периоде сотруднику начислены следующие квартальные премии:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>– 10 000 руб. в июле 2014 года – премия за 2 квартал 2014 года – полностью включить в расчет нельзя;</i> <i>– 9 000 руб. в октябре 2014 года – премия за 3 квартал 2014 года – премия меньше, так как сотрудник в июле болел (премия начислена пропорционально отработанному времени);</i> <i>– 10 000 руб. в январе 2015 года – премия за 4 квартал 2014 года;</i> <i>– 10 000 руб. в апреле 2015 года – премия за 1 квартал 2015 года.</i> <p><i>В расчет среднего заработка следует включить премии за 3, 4 кварталы 2014 года и за 1 квартал 2015-го в сумме, в которой они были начислены.</i></p> <p><i>Премию за 2 квартал 2014 года следует включить пропорционально отработанному времени, так как она не входит в расчетный период:</i></p> $10\,000 \text{ руб.} : 247 \text{ дн.} \times 242 \text{ дн.} = 9797,57 \text{ руб.}$
<p>В расчет среднего заработка следует включать премию за год, предшествующий расчетному периоду.</p>	<p>более 12 ежемесячных премий по каждому показателю. Не забывайте, что премии, которые включаются в расчет среднего заработка, следует пересчитать с учетом фактически отработанного времени, если это не учитывалось при начислении этих премий в расчетном периоде. Чтобы определить, какие суммы премий следует включить в расчет, необходимо суммы премий, начисленных в расчетном периоде, разделить на количество рабочих дней (часов) в расчетном периоде по графику и умножить на количество дней (часов), фактически отработанных в расчетном периоде по графику.</p> <p>Например, в одном из месяцев расчетного периода сотрудник был в отпуске. Соответственно, за этот месяц следует включить уменьшенную сумму премии, то есть пропорционально фактически отработанному времени (см. примеры 5 и 6).</p> <p>Премии за период, превышающий месяц (квартальные премии). В расчет среднего заработка следует включать не более четырех квартальных премий, начисленных в расчетном периоде, за каждый показатель (см. пример 7).</p> <p>Премии по итогам работы за год. Данные премии следует учитывать независимо от момента ее начисления. Самое важное условие, которое должно соблюдаться: в расчет среднего заработка следует включать премию за год, предшествующий расчетному периоду.</p> <p>Обратите внимание на письмо Роструда от 13.02.2007 № 317-6-1. Хотя письмо не новое, но приведенный в нем пример не теряет своей актуальности. Здесь говорится, что при расчете среднего заработка для отпусков, которые предоставлялись в 2006 году, учитывалось вознаграждение по итогам работы за 2005 год независимо от времени его начисления. При предоставлении</p>



Сотрудник уходит в отпуск в январе 2015 года. Соответственно, расчетным будет период с 1 января по 31 декабря 2014 года.

В 2013 году данному работнику выплачены премии:

- в феврале 2014 года по итогам работы за 2013 год – 10000 руб.;*
- в декабре 2014 года по итогам работы за 2014 год – 15000 руб.*

В расчет среднего заработка включаем годовые премии только за предыдущий год.

В нашем примере в расчет войдет только премия, выплаченная работнику в декабре 2014 года по итогам работы за 2014 год (15000 руб.). А премию, выплаченную в феврале 2014 года по итогам работы за 2013 год, включать в расчет не будем, независимо от того, что данная премия была выплачена работнику в расчетном периоде.

Пример 8

Бухгалтер рассчитал отпускные сотруднику, который уходит в отпуск с 21 по 29 января 2015 года, основываясь на расчетном периоде с 1 января по 31 декабря 2014 года. Ежемесячно в расчетном периоде данному сотруднику начислялась заработная плата исходя из оклада в размере 30000 руб. В январе 2015 года сотруднику была начислена премия по итогам работы за 2014 год в размере 15000 руб.

Отпускные, которые начислил бухгалтер:

$$(30000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн.} \times 9 \text{ дн.} = 9215,02 \text{ руб.}$$

Бухгалтер пересчитал выданные сотруднику отпускные после его выхода из отпуска.

$$(30000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 15000 \text{ руб.}) : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн.} \times 9 \text{ дн.} = 9598,98 \text{ руб.}$$

Коэффициент 29,3 используют только в том месяце, который в расчетном периоде отработан полностью. Чтобы это выяснить, надо посмотреть, брал ли работник в течение этого срока отпуска, был ли в командировке или на больничном. Если нет, то месяц отработан целиком, и при расчете отпускных его продолжительность принимают равной 29,3 дня. Начисление отпускных ведут исходя из этого показателя.

Работнику следует доначислить.

$$9598,98 \text{ руб.} - 9215,02 = 383,96 \text{ руб.}$$

Пример 9

отпусков в 2007 году вознаграждение по итогам работы за 2005 год не учитывается.

При включении годовых премий в расчет следует придерживаться следующих правил:

1. Если сотрудник отработал расчетный период не полностью, а период, за который выплачена премия, полностью попадает в расчетный период и годовая премия была начислена с учетом фактически отработанного времени, то при расчете она должна быть учтена в полной сумме.
2. Если сотрудник отработал расчетный период не полностью, а период, за который выплачена премия, полностью попадает в расчетный период и годовая премия была начислена без учета фактически отработанного времени, то при расчете она должна быть учтена пропорционально отработанному времени.
3. Если сотрудник отработал расчетный период не полностью, а период, за который выплачена премия, не полностью попадает в расчетный, то при расчете она должна быть учтена пропорционально отработанному времени (см. пример 8).

Следует также ознакомиться с письмом Роструда от 03.05.2007 № 1253-6-1,

в котором говорится следующее: если средний заработка был рассчитан без учета вознаграждения по итогам работы за год, то после его начисления следует произвести перерасчет среднего заработка с учетом вознаграждения по итогам работы (см. пример 9).

Разовые премии. Обратимся к письму Минтруда России от 10.07.2003 № 1139-21, в котором сказано следующее: поскольку при исчислении среднего заработка учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат (ст. 139 ТК РФ), то в расчет среднего заработка будут включаться те премии (в том числе разовые премии), которые отражены в положениях об оплате (премировании) работников организаций, при условии начисления их в расчетном периоде.

Соответственно, в расчет среднего заработка можно включать разовые премии, но они должны быть предусмотрены системой оплаты труда и должны быть начислены в расчетном периоде.

В расчет среднего заработка можно включать разовые премии, но они должны быть предусмотрены системой оплаты труда и должны быть начислены в расчетном периоде.

Порядок расчета среднего заработка

Документом, в котором зафиксирован порядок расчета среднего заработка в случаях, связанных с оплатой отпуска

Кстати

Как определить количество дней неиспользованного отпуска при расчете компенсации при увольнении в связи с ликвидацией организации и сокращением штата работников? Согласно Рекомендации Роструда (утв. протоколом № 2 от 19.06.2014), работник, проработавший в организации более одного года иувольняемый в связи с сокращением штата, вправе получить полную компенсацию за неиспользованный отпуск за последний рабочий год при условии, что он имеет в этом периоде 5,5 и более месяцев стажа, дающего право на отпуск.

Для определения размера компенсации за неиспользованный отпуск следует средний дневной заработок умножить на количество дней неиспользованного отпуска. Порядок исчисления среднего заработка при определении размера компенсации за неиспользованный отпуск аналогичен порядку исчисления среднего заработка при расчете отпускных.

и компенсацией за неиспользованный отпуск, является Постановление № 922.

Действия бухгалтера при расчете среднего заработка в случае исчисления отпускных, если расчетный период отработан полностью:

1. Определить суммарное количество выплат, начисленных работнику в расчетном периоде (за предыдущие 12 месяцев).
2. Определить средний дневной заработок: общая сумма выплат за 12 предшествующих отпуску календарных месяцев делится на 12 и на 29,3 (среднемесячное число календарных дней).
3. Определить сумму отпускных: средний дневной заработок умножается на количество дней отпуска.

Действия бухгалтера при расчете отпускных, если расчетный период отработан не полностью:

1. Определить суммарное количество выплат, начисленных работнику в расчетном периоде (за предыдущее 12 месяцев).
2. Определить количество календарных дней за фактически отработанное время в расчетном периоде: 29,3 делится на количество календарных дней данного месяца и умножается на количество

Кстати

Из письма Роструда от 22.07.2010 № 2184-6-1 следует: в ситуации, когда работник увольняется, например, 30 июня, день увольнения (30 июня) является последним днем месяца и включается в календарный месяц. Следовательно, июнь учитывается в расчетном периоде. В случае, когда работник увольняется 30 июля, то есть до конца месяца остается 1 день (31 июля), в соответствии со статьей 139 ТК РФ данный месяц в расчет среднего заработка не включается.

Пример 10

Датой увольнения А.В. Васильевой является 10 июня 2015 года. Последний рабочий год работницы начался 1 августа 2014 года. У Васильевой нет неиспользованных отпусков за все предыдущие рабочие годы. Васильевой полагается 28 календарных дней отпуска за каждый рабочий год.

В расчетном периоде с 1 июня 2014 года по 31 мая 2015 года Васильева была в ежегодном основном оплачиваемом отпуске — с 1 по 10 октября 2014 года. Работнице установлен оклад в размере 20000 руб.

календарных дней, приходящихся на время, отработанное в данном месяце.

3. Определить размер среднедневного заработка: общая сумма выплат за предшествующие 12 месяцев делится на количество календарных дней за фактически отработанное работником время в расчетном периоде.
 4. Определить сумму отпускных: среднедневной заработок умножается на количество дней отпуска.
- Действия бухгалтера при расчете отпускных при повышении оклада:
1. Рассчитать заработную плату работника за расчетный период.
 2. Определить коэффициент индексации: размер нового оклада делится на размер оклада до повышения.
 3. Пересчитать заработную плату работника за расчетный период: сумма зарплаты за расчетный период умножается на коэффициент индексации.
 4. Определить размер среднедневного заработка: размер заработной платы с учетом коэффициента индексации делится на количество отработанных работником календарных дней в расчетном периоде.
 5. Определить сумму отпускных: среднедневной заработок умножается на количество дней отпуска.

Компенсация за неиспользованный отпуск

При расчете дней неиспользованного отпуска необходимо придерживаться следующих правил:

1. Работникам, заключившим трудовой договор на срок до двух месяцев, согласно статье 291 ТК РФ компенсация выплачивается из расчета два рабочих дня за месяц работы.
2. В остальных случаях за месяц работы в организации сотруднику причитается 2,33 дня отпуска (28 дн.: 12 мес.).
3. Полная компенсация выплачивается работнику, проработавшему в организации не менее 11 месяцев (п. 28 Правил об очередных и дополнительных отпусках, утвержденных НКТ СССР 30.04.1930) (см. пример 10).



В расчетном периоде А.В. Васильевой были начислены следующие суммы: в полностью отработанных месяцах с 1 июня по 30 сентября 2014 года – 80000 руб. (20000 руб. х 4 мес.);

с 1 ноября 2014 года по 31 мая 2015 года – 140000 руб. (20000 руб. х 7 мес.). В октябре 2014 года Васильевой начислена зарплата в размере 15000 руб.

Определим компенсацию за неиспользованный отпуск, которую следует выплатить при увольнении.

Последний рабочий год – это период с 1 августа 2014 года по 10 июня 2015 года. Он полностью входит в «отпускной» стаж. Период ежегодного оплачиваемого отпуска исключать из него не надо (ч. 1 ст. 121 ТК РФ).

Определим «отпускной» стаж за последний рабочий год к моменту увольнения: 10 месяцев (с 1 августа 2014 года по 31 мая 2015 года) и 10 календарных дней (с 1 по 10 июня 2015 года).

Определим количество дней, за которые следует выплатить компенсацию за неиспользованный отпуск:

28 дн.: 12 мес. х 10 мес. = 23,33 дн.

10 календарных дней (с 1 по 10 июня 2015 года) из подсчета исключаются, так как составляют менее половины месяца.

Так как за последний рабочий год Васильева уже использовала 10 календарных дней отпуска (с 1 по 10 октября 2014 года), то компенсацию следует выплатить за следующее количество дней:

23,33 дн. – 10 дн. = 13,33 дн.

Определяем размер компенсации за неиспользованный отпуск.

Сумма выплат за расчетный период составила:

20000 руб. х 11 мес. + 15000 руб. = 235000 руб.

Количество дней, включаемых в расчет среднего заработка, составило: (29,3 дн. х 11 дн.) + (29,3 дн.: 31 дн. х (31 дн. – 10 дн.)) = 322,3 дн. + 19,848 дн. = 342,148 дн.

Определяем средний дневной заработок:

235000 руб.: 342,148 дн. = 686,837 руб/дн.

Определяем размер компенсации за неиспользованный отпуск, который следует выплатить Васильевой 10 июня 2015 года:

686,837 руб/дн. х 13,33 дн. = 9155,54 руб.

Л.В. Чхутиашвили, канд. экон. наук, аудитор, член ИПБ Московского региона

Внутренний контроль кассовых операций в организации

Мы продолжаем серию статей, посвященных внутреннему контролю кассовых операций в организации¹. Сегодня предметом рассмотрения станет контроль договоров о полной материальной ответственности и контроль за соблюдением кассовой дисциплины.

Контроль договоров о полной материальной ответственности с кассирами

Как установлено статьей 2 ТК РФ, работодатель имеет право требовать от работников бережного отношения к своему имуществу, а также привлекать их к материальной ответственности. Материальная ответственность в полном

размере причиненного ущерба может возлагаться на работника лишь в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом РФ или иными федеральными законами.

В соответствии с положениями Трудового кодекса РФ договоры о материальной ответственности могут заключаться только с работниками, то есть на основании трудовых отношений. Если договор о материальной ответственности

¹Первую статью из цикла читайте в журнале «Вестник бухгалтера Московского региона», № 4/2015 – Примеч. ред.



Л.В. Чхутиашвили

Полная материальная ответственность работника может быть установлена трудовым договором, а также письменным договором о полной материальной ответственности.

заключен с лицом, которое не состоит в трудовых отношениях с организацией, такой договор будет считаться недействительным.

Работодатель обязан заключать с кассирами договоры о полной материальной ответственности. Согласно статье 242 ТК РФ, под полной материальной ответственностью в трудовом законодательстве понимается обязанность работника, виновного в причинении ущерба, возместить его в полном объеме.

Работники в возрасте до 18 лет несут полную материальную ответственность лишь за умышленное причинение ущерба, за ущерб, нанесенный в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения, а также в результате совершения преступления или административного проступка.

Заключение договора о полной материальной ответственности возможно не только с отдельным работником, но и с целым коллективом (бригадой). Это связано с тем, что закон допускает не только индивидуальную, но и бригадную (коллективную) полную материальную ответственность. Заключение коллективных договоров о полной материальной ответственности возможно при совмещении работниками трудовых обязанностей кассира, например, продавец-кассира.

Полная материальная ответственность работника может быть установлена трудовым договором, а также письменным договором о полной материальной ответственности.

Согласно письму Роструда от 19.10.2006 № 1746-6-1, письменные договоры о полной материальной ответственности могут заключаться только с теми работниками и на выполнение тех видов работ, которые предусмотрены Перечнем, утвержденным постановлением Минтруда России от 31.12.2002 № 85 «Об утверждении перечней должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности» (далее — Постановление № 85). Названный Перечень должностей и работ является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит. Постановлением № 85 утверждены:

- перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может

заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества;

- типовая форма договора о полной индивидуальной материальной ответственности;
- перечень работ, при выполнении которых может вводиться полная коллективная (бригадная) материальная ответственность за недостачу вверенного работникам имущества;
- типовая форма договора о полной коллективной (бригадной) материальной ответственности.

Эти формы рекомендованы, а не обязательные, и их можно использовать при составлении договора о полной материальной ответственности, поскольку они разработаны довольно подробно.

В указанных формах договоров сформулированы права и обязанности работника и работодателя, в договоре о полной коллективной (бригадной) материальной ответственности также определены порядок назначения руководителя коллектива (бригады), вступления в коллектив новых членов, выбытия членов из коллектива, порядок ведения учета и отчетности, возмещения ущерба.

В соответствии с Постановлением № 85, договоры о полной материальной ответственности заключаются с кассирами, контролерами, кассирами-контролерами (в том числе старшими), а также с другими работниками, выполняющими обязанности кассиров (контролеров).

Исходя из указанных выше документов, работодатель вправе заключать договоры о полной материальной ответственности не только в соответствии с занимаемой должностью работника, но и в соответствии с выполняемой работой. Если работник изначально принимался на должность, в отношении которой заключение договора о полной материальной ответственности не предусмотрено, а затем был переведен на должность, в отношении которой заключение такого договора требуется (или же он начинает выполнять работы, в отношении которых предусмотрено заключение договора о полной материальной ответственности), то договор о полной материальной ответственности должен быть оформлен как дополнительное соглашение к трудовому договору.

Кассиры не вправе отказаться от заключения с ними договора о полной материальной ответственности. Такой отказ можно расценивать как невыполнение



своих трудовых обязанностей. Об этом говорится в постановлении Пленума Верховного суда РФ от 17.03.2004 № 2.

Материальная ответственность кассира — это обязанность возместить причиненный работодателю ущерб. Согласно части 1 статьи 233 ТК РФ, материальная ответственность работника наступает за ущерб, причиненный им работодателю в результате виновного противоправного поведения, действий или бездействия.

В соответствии с Трудовым кодексом РФ существует два вида материальной ответственности: ограниченная и полная материальная ответственность. Различие в этих видах ответственности состоит в размере ущерба, который обязан возместить сотрудник.

Ограниченнaя материальная ответственность — это обязанность работника возместить причиненный работодателю прямой действительный ущерб, но не свыше установленного законом максимального предела, определяемого в соотношении с размером получаемой им заработной платы (письмо Роструда от 19.10.2006 № 1746-6-1). Таким пределом, согласно статье 241 ТК РФ, является среднемесячный заработка. Он определяется в соответствии с нормами статьи 139 ТК РФ и Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы (утв. постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922).

Работник может быть привлечен к ограниченной материальной ответственности в случаях:

- порчи или уничтожения имущества организации по небрежности или неосторожности;
- потери приборов или инструмента;
- недобора денежных сумм в результате неисполнения или ненадлежащего исполнения организацией своих договорных обязанностей по вине работника;
- утраты документов;
- полного или частичного обесценения документов в результате ненадлежащего оформления по вине работника;
- уплаты организацией штрафных санкций за ненадлежащее выполнение работником своих обязанностей.

Взыскание суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего заработка, должно производиться по распоряжению работодателя. Оно может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления размера причиненного ущерба согласно статье 248 ТК РФ.

В соответствии с положениями статьи 242 ТК РФ полная материальная ответственность предусматривает возмещение прямого действительного ущерба в полном размере. К случаям, когда работник, с которым договор о материальной ответственности не заключен или заключен договор об ограниченной материальной ответственности, обязан возместить работодателю ущерб в полном размере, статья 243 ТК РФ относит:

- недостачу ценностей, вверенных сотруднику на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу;
- умышленное причинение ущерба;
- причинение ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения;
- причинение ущерба в результате преступных действий работника, установленных приговором суда;
- причинение ущерба в результате административного проступка, если таковой установлен соответствующим государственным органом;
- разглашение сведений, составляющих охраняемую законом тайну (государственную, служебную, коммерческую или иную), в случаях, предусмотренных федеральными законами;
- причинение ущерба не при исполнении работником трудовых обязанностей.

Статьей 245 ТК РФ предусмотрено введение коллективной материальной ответственности в тех случаях, когда работники выполняют совместно работы, связанные с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой, применением или иным использованием переданных им ценностей, и невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба и заключить с ним договор о возмещении ущерба в полном размере.

Письменный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности за причинение ущерба заключается между работодателем и всеми членами коллектива (бригады).

По договору о коллективной (бригадной) материальной ответственности ценности вверяются заранее установленной группе лиц, на которую возлагается полная материальная ответственность за их недостачу. Для освобождения от материальной ответственности член коллектива (бригады) должен доказать отсутствие своей вины.

При добровольном возмещении ущерба степень вины каждого члена коллектива

Материальная ответственность кассира — это обязанность возместить причиненный работодателю ущерб.

Взыскание с виновного работника суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего месячного заработка, производится по распоряжению работодателя.

(бригады) определяется по соглашению между всеми членами коллектива (бригады) и работодателем. При взыскании ущерба в судебном порядке степень вины каждого члена коллектива (бригады) определяется судом.

Решение работодателя об установлении полной коллективной (бригадной) материальной ответственности должно оформляться приказом (распоряжением), который объявляется коллективу (бригаде). Приказ (распоряжение) работодателя об установлении полной коллективной (бригадной) материальной ответственности прилагается к трудовому договору.

Основанием для привлечения бригады к коллективной материальной ответственности также являются результаты инвентаризации, установившей наличие ущерба.

Договор о материальной ответственности оформляют в двух экземплярах. Один остается в организации, другой передается работнику (руководителю коллектива). Если работодатель по каким-либо причинам не заключил в письменной форме договор о полной материальной ответственности в предусмотренных нормативными правовыми актами случаях, работника можно привлечь только к ограниченной материальной ответственности.

Если работник отказывается подписывать такой договор, работодателю необходимо изменить условия трудового договора, включив туда функции, связанные с обслуживанием товарно-материальных ценностей. Если работник не согласен на это, работодатель обязан предложить ему другую работу в силу части 3 статьи 74 ТК РФ. Если такой работы нет или работник не согласен на перевод, работодатель обязан прекратить с ним трудовые отношения на основании пункта 7 части 1 статьи 77 ТК РФ — отказ работника от продолжения работы в связи с изменением определенных сторонами условий трудового договора.

Если работник отказывается заключить договор о материальной ответственности в случае, предусмотренном трудовым договором, тогда действия работника могут расцениваться как нарушение трудовой дисциплины, и работодатель может применить к нему меры дисциплинарной ответственности с соблюдением порядка, установленного Трудовым кодексом РФ.

При выявлении недостачи в кассе организации кассир, будучи материально ответственным лицом, заключившим договор о полной материальной ответственности, обязан возместить причиненный ущерб.

Порядок взыскания причиненного работником ущерба регламентирован статьей 248 ТК РФ.

Ущерб может быть возмещен в принудительном порядке или добровольно. Взыскание с виновного работника суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего месячного заработка, производится по распоряжению работодателя.

Распоряжение может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба. Если месячный срок истек или работник не согласен добровольно возместить причиненный работодателю ущерб, а сумма причиненного ущерба, подлежащая взысканию с работника, превышает его средний месячный заработок, то взыскание может осуществляться только судом (ст. 248 ТК РФ).

Работник может добровольно возместить причиненный работодателю ущерб полностью или частично (ч. 4 ст. 248 ТК РФ). По соглашению сторон трудового договора допускается возмещение ущерба с рассрочкой платежа. В этом случае работник представляет работодателю письменное обязательство о возмещении ущерба с указанием конкретных сроков платежей.

Добровольный порядок возмещения ущерба не предполагает никаких удержаний из заработной платы работника. Данные суммы вносятся работником самостоятельно в кассу работодателя или перечисляются на его расчетный счет. Расторжение трудового договора после причинения ущерба не освобождает стороны этого договора от материальной ответственности. Поэтому при увольнении материально ответственного лица к приказу (распоряжению) необходимо приложить документ об отсутствии материальных претензий к нему.

Контроль за соблюдением кассовой дисциплины

Согласно пункту 2 Указания Банка России от 11.03.2014 № 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» (далее — Указание № 3210-У), для ведения кассовых операций юридическое лицо, индивидуальный предприниматель устанавливают максимально допустимую сумму наличных



денег, которая может храниться в кассе, после выведения в кассовой книге суммы остатка наличных денег на конец рабочего дня (лимит остатка наличных денег).

Лимит остатка наличных денег — это максимально допустимая сумма денежных средств, которую можно хранить в кассе после выведения в кассовой книге суммы остатка денег на конец рабочего дня. Утверждение лимита остатка наличных денег в кассе является обязательным условием для ведения кассовых операций, что следует из Указания № 3210-У.

Для определения лимита остатка наличных денег юридическое лицо, индивидуальный предприниматель учитывают объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги. Для вновь созданного юридического лица, индивидуального предпринимателя необходимо учитывать ожидаемый объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги.

Лимит остатка наличных денег рассчитывается следующим образом:

$$L = V / P \times Nc, \text{ где}$$

L — лимит остатка наличных денег в рублях;

V — объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги за расчетный период в рублях;

P — расчетный период, определяемый организацией, индивидуальным предпринимателем, за который учитывается объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, в рабочих днях;

Nc — период времени между днями сдачи в банк организацией, индивидуальным предпринимателем наличных денег, поступивших за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, в рабочих днях.

При этом расчетный период организация, индивидуальный предприниматель определяют самостоятельно. При его определении можно учитывать периоды пиковых объемов поступлений наличных денег, а также динамику объемов поступлений наличных денег за аналогичные периоды прошлых лет. Однако расчетный период не должен превышать 92 рабочих дней.

Период времени между днями сдачи наличных денег в банк организация, индивидуальный предприниматель также вправе определить самостоятельно. Однако при

его определении необходимо учитывать, что указанный период не должен превышать семи рабочих дней, а при расположении в населенном пункте, в котором отсутствует банк, — 14 рабочих дней.

Обратите внимание, что при определении Nc могут учитываться местонахождение, организационная структура, специфика деятельности организации, индивидуального предпринимателя (например, сезонность работы, режим рабочего времени). В случае действия непреодолимой силы Nc можно определить после прекращения действия непреодолимой силы.

Юридическое лицо, в состав которого входят обособленные подразделения, определяет лимит остатка наличных денег с учетом наличных денег, хранящихся в обособленных подразделениях. Исключением является обособленное подразделение (филиал, представительство) юридического лица, для совершения операций которого юридическим лицом в кредитной организации или Центральном банке Российской Федерации открыт банковский счет. Лимит остатка наличных денег для такого подразделения устанавливается в порядке, предусмотренном Указанием № 3210-У для юридического лица.

Величина лимита, рассчитанного по специальным правилам согласно Указанию № 3210-У, должна быть утверждена отдельным приказом руководителя. Юридическое лицо самостоятельно определяет лимит остатка наличных денег, исходя из характера его деятельности с учетом объемов поступлений или объемов выдач наличных денег.

Юридическое лицо, индивидуальный предприниматель издают приказ об установленном лимите остатка наличных денег, который хранится в порядке, определенном руководителем юридического лица, индивидуальным предпринимателем или иным уполномоченным лицом. Сам расчет лимита лучше привести в приложении к приказу.

Платежный агент, осуществляющий деятельность в соответствии с Федеральным законом от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляющей платежными агентами», банковский платежный агент (субагент), осуществляющий деятельность в соответствии с Федеральным законом от 27.06.2011 № 161-ФЗ «О национальной платежной системе», при определении лимита остатка наличных денег не учитывают наличные деньги, принятые ими при осуществлении указанной деятельности.

Лимит остатка наличных денег — это максимально допустимая сумма денежных средств, которую можно хранить в кассе после выведения в кассовой книге суммы остатка денег на конец рабочего дня.

Расчеты наличными между организациями, организацией и индивидуальным предпринимателем, а также между индивидуальными предпринимателями ограничены.

Если у организации есть обособленные подразделения, которым открыты расчетные счета, то лимит остатка наличных денег устанавливается отдельно для каждого такого подразделения в порядке, предусмотренном Указанием № 3210-У для организации.

Накопление организацией, индивидуальным предпринимателем наличных денег в кассе сверх установленного лимита остатка наличных денег допускается:

- в дни выплат заработной платы, стипендий, выплат, включенных в соответствии с методологией, принятой для заполнения форм федерального государственного статистического наблюдения, в фонд заработной платы и выплаты социального характера, включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты. Заметим, что срок выдачи наличных денег на эти выплаты определяется руководителем, однако он не может превышать пяти рабочих дней (включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты);
- в выходные, нерабочие праздничные дни в случае ведения организацией, индивидуальным предпринимателем в эти дни кассовых операций (п. 2 Указания № 3210-У).

В других случаях накопление в кассе наличных денег сверх установленного лимита остатка наличных денег юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем не допускается.

В силу пункта 3 Указания № 3210-У уполномоченный представитель юридического лица может сдавать наличные деньги в банк или в организацию, входящую в систему Банка России, осуществляющую перевозку наличных денег, инкассацию наличных денег, операции по приему, пересчету, сортировке, формированию и упаковке наличных денег клиентов банка (организация, входящая в систему Банка России), для зачисления их сумм на банковский счет юридического лица.

Уполномоченный представитель обособленного подразделения может в порядке, установленном юридическим лицом, сдавать наличные деньги в кассу юридического лица, или в банк, или в организацию, входящую в систему Банка России, для зачисления их сумм на банковский счет юридического лица.

Согласно статье 15.1 КоАП РФ, нарушение порядка работы с денежной

наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, не оприходовании (неполном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов влечет за собой наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 4000 до 5000 руб., на юридических лиц — от 40000 до 50000 руб.

Отметим, что под не оприходованием (неполным оприходованием) в кассу денежной наличности суды понимают несоблюдение хозяйствующим субъектом совокупности действий, совершаемых при оформлении денежной наличности (см. постановление ФАС Уральского округа от 25.11.2009 № Ф09-9208/09-С1 по делу № А07-11760/2009).

Следует также помнить, что расчеты наличными между организациями, организацией и индивидуальным предпринимателем, а также между индивидуальными предпринимателями ограничены. В соответствии с Указанием Банка Российской Федерации от 20.06.2007 № 1843-У «О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя» сумма расчетов наличными ограничена 100000 руб. в пределах одного договора между контрагентами.

Соблюдение в организации кассовой дисциплины сегодня проверяют налоговые инспекции по специальным правилам согласно регламентам, утвержденным приказами Минфина России:

- от 17.10.2011 № 132н «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральной налоговой службой государственной функции по осуществлению контроля и надзора за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядком и условиями ее регистрации и применения»;
- от 17.10.2011 № 133н «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральной налоговой службой государственной функции по осуществлению контроля и надзора за полнотой учета выручки денежных средств в организациях и у индивидуальных предпринимателей».



Д.В. Осипов, Минфин России

Порядок учета страховой премии для целей налогообложения

Многие компании пользуются услугами страховых организаций. Условия договоров страхования могут отличаться друг от друга, что зависит не только от вида страхования, но и от конкретного страховщика. Договоры могут заключаться на различные сроки, предусматривать различные варианты оплаты и перечисления денежных средств. Неизменно лишь то, что страхователь обязан уплатить страховщику страховую премию. Как страхователю учесть страховую премию в расходах для целей налогообложения?



Д.В. Осипов

Страховая премия (страховые взносы) уплачивается страхователем в валюте Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 927 ГК РФ, страхование осуществляется на основании договоров имущественного или личного страхования, заключаемых гражданином или юридическим лицом (страхователем) со страховой организацией (страховщиком).

В соответствии с пунктом 1 статьи 929 ГК РФ, по договору имущественного страхования одна сторона (страховщик) обязуется за обусловленную договором плату (страховую премию) при наступлении предусмотренного в договоре события (страхового случая) возместить другой стороне (страхователю) или иному лицу, в пользу которого заключен договор (выгодоприобретателю), причиненные вследствие этого события убытки в застрахованном имуществе либо убытки в связи с иными имущественными интересами страхователя (выплатить страховое возмещение) в пределах определенной договором суммы (страховой суммы).

Под страховой премией понимается плата за страхование, которую страхователь (выгодоприобретатель) обязан уплатить страховщику в порядке и в сроки, которые установлены договором страхования (п. 1 ст. 954 ГК РФ).

Пунктом 1 статьи 11 Закона РФ от 27.11.1992 № 4015-1 «Об организации страхового дела в Российской Федерации» установлено, что страховая премия (страховые взносы) уплачивается страхователем в валюте Российской Федерации.

Что касается налогового законодательства, то порядок признания расходов при методе начисления определен в статье 272 НК РФ. Расходам по обязательному и добровольному

страхованию в данной статье посвящен отдельный пункт. Так, согласно пункту 6 статьи 272 НК РФ, расходы по обязательному и добровольному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению) признаются в качестве расхода в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком были перечислены (выданы из кассы) денежные средства на оплату страховых (пенсионных) взносов. Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страхового (пенсионного) взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страховой премии (пенсионного взноса) в рассрочку, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы по каждому платежу признаются равномерно в течение срока, соответствующего периоду уплаты взносов (году, полугодию, кварталу, месяцу), пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

Следовательно, первым предложением пункта 6 статьи 272 НК РФ установлен порядок учета страховой премии в случае, когда договор страхования заключен на срок менее одного отчетного периода.

Пример 1	<p><i>Отчетным периодом для организации признается квартал. Организация 20 марта заключила договор страхования. В договоре установлено, что срок его действия приходится на период с 5 апреля по 15 мая и равен 42 дням. Страховая премия уплачивается разовым платежом и равна 170 000 руб. Уплатить ее организация должна до 30 марта.</i></p> <p><i>Поскольку фактически уплату организация должна произвести в первом квартале, а не во втором, когда действует договор страхования, то учесть страховую премию организации необходимо единовременно в первом квартале.</i></p>
Пример 2	<p><i>Отчетным периодом для организации признается квартал. Организация 20 марта заключила договор страхования. В договоре установлено, что срок его действия приходится на период с 10 апреля по 30 сентября и равен 174 дням. Страховая премия уплачивается разовым платежом и равна 800 000 руб. Уплатить ее организация должна до 31 мая. Следовательно, организации необходимо учесть:</i></p> <p><i>во втором квартале – 377 011 руб. (800 000 руб.: 174 дн. x 82 дн.);</i></p> <p><i>в третьем квартале – 422 989 руб. (800 000 руб.: 174 дн. x 92 дн.).</i></p> <p>В данном случае страховая премия может уплачиваться как разовым платежом, так и в рассрочку.</p> <p>Для учета страховой премии это значения не имеет, зато имеет значение ее фактическая уплата, поскольку только в периоде, когда она произведена, можно учесть страховую премию. При этом фактическая уплата может быть произведена до, после и в периоде действия договора страхования, поскольку договор страхования, если в нем не предусмотрено иное, вступает в силу в момент уплаты страховой премии или первого ее взноса. Это следует из пункта 1 статьи 957 ГК РФ (см. пример 1).</p> <p>Вторым предложением пункта 6 статьи 272 НК РФ установлен порядок учета страховой премии в случае, когда договор страхования заключен на несколько отчетных периодов, а страховая премия уплачивается разовым платежом. Поскольку в данном случае страховая премия учитывается равномерно, то для ее учета не имеет значения фактическая уплата, которая также может быть произведена до, после и в периоде действия договора страхования. Аналогичного мнения придерживается Минфин России в своем письме от 23.04.2009 № 03-03-06/1/275 (см. пример 2).</p> <p>Третым предложением пункта 6 статьи 272 НК РФ установлен порядок учета страховой премии в случае, когда договор страхования заключен на несколько отчетных периодов, а страховая премия уплачивается в рассрочку. Данный случай аналогичен предыдущему. Страховая премия учитывается равномерно, а для ее учета не имеет значения ее фактическая уплата, которая может быть произведена до, после и в периоде действия договора страхования. Однако есть один нюанс. Все дело в том, что третье предложение пункта 6 статьи 272 НК РФ описывает не только порядок учета в расходах для целей налогообложения страховой премии, уплачиваемой в рассрочку, но и ставит такой учет в зависимость от привязки каждого страхового платежа (взноса) к определенному периоду.</p> <p>Таким образом, страховая премия, уплачиваемая в рассрочку, будет учитываться в расходах для целей налогообложения на основании третьего предложения пункта 6 статьи 272 НК РФ только в том случае, когда уплата каждого страхового платежа (взноса) привязана к определенному периоду. Если же уплата каждого страхового платежа (взноса) не привязана к определенному периоду, то страховая премия, уплачиваемая в рассрочку, будет учитываться в расходах для целей налогообложения в порядке, установленном вторым предложением пункта 6 статьи 272 НК РФ.</p> <p>Аналогичного мнения придерживается Минфин России в своем письме от 14.05.2012 № 03-03-06/1/245, в котором речь шла о ситуации, когда периоды, за которые производятся платежи, не указаны. Минфин России сделал вывод о том, что страховую премию необходимо учитывать на конец каждого отчетного периода исходя из количества календарных дней в таком отчетном периоде и части страховой премии, определяемой путем деления общей страховой премии на количество календарных дней, в течение которых действует договор страхования (см. примеры 3 и 4).</p>



Уплата каждого страхового платежа (взноса) не привязана к определенному периоду

Отчетным периодом для организации признается квартал. Организация 10 апреля заключила договор страхования. В договоре установлено, что срок его действия приходится на период с 1 мая по 31 декабря и равен 245 дням.

Страховая премия уплачивается в рассрочку и равна 700000 руб. Первый страховой взнос необходимо уплатить до 31 мая в размере 400000 руб., а второй страховой взнос – до 1 ноября в размере 300000 руб.

Следовательно, организации необходимо учесть:

во втором квартале – 174286 руб. (700000 руб.: 245 дня. x 61 дн.);

в третьем квартале – 262857 руб. (700000 руб.: 245 дн. x 92 дн.);

в четвертом квартале – 262857 руб. (700000 руб.: 245 дн. x 92 дн.).

Пример 3

Уплата каждого страхового платежа (взноса) привязана к определенному периоду

Отчетным периодом для организации признается квартал. Организация 10 апреля заключила договор страхования. В договоре установлено, что срок его действия приходится на период с 1 мая по 31 декабря и равен 245 дням.

Страховая премия уплачивается в рассрочку и равна 700000 руб. Согласно условиям договора первый страховой взнос необходимо уплатить до 31 мая в размере 400000 руб. за период с 1 мая по 31 октября (184 дня). Второй страховой взнос необходимо уплатить до 1 ноября в размере 300000 руб. за период с 1 ноября по 31 декабря (61 день).

Следовательно, организации необходимо учесть:

во втором квартале – 132609 руб. (400000 руб.: 184 дн. x 61 дн.);

в третьем квартале – 200000 руб. (400000 руб.: 184 дн. x 92 дн.);

в четвертом квартале – 367391 руб. (400000 руб.: 184 дн. x 31 дн.) + (300000 руб.: 61 дн. x 61 дн.).

Пример 4

А.М. Рабинович, главный методолог HLB Энерджи консалтинг, канд. ист. наук

Особенности выполнения работ и оказания услуг

Дата определения налоговой базы по НДС и получения дохода по налогу на прибыль при выполнении работ и оказании услуг часто становится проблематичным и спорным вопросом для налогоплательщиков и налоговых органов. О том, как определить эту дату в свете последних разъяснений контролирующих органов, читайте в статье.

НДС

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 167 НК РФ, в случае отсутствия полной или частичной предоплаты, моментом определения налоговой базы по НДС является день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав. Введенная с 1 января 2006 года, эта норма положила конец возможности откладывать дату определения налоговой базы по НДС до момента оплаты реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Вскоре после ее появления ФНС России по согласованию с Минфином России разъяснила, что следует понимать под датой отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав – это дата первого по времени составления первичного документа, оформленного на их покупателя (заказчика), перевозчика (организацию связи) (письмо от 28.02.2006 № ММ-6-03/202@ «О применении пункта 1 статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона от 22.07.2005 № 119-ФЗ»). Таким



А.М. Рабинович

Каждая хозяйственная операция должна быть оформлена первичным документом, содержащим указание на дату ее совершения.

образом, дата составления первичного документа была названа в качестве единой как для отгрузки товаров, так и для передачи работ и услуг.

Обосновывался этот вывод нормами действовавшего тогда Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» о необходимости оформлять каждую хозяйственную операцию первичным документом, содержащим указание на дату ее совершения. Отметим, что аналогичные нормы сохранились и в Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (п. 1, подп. 2 п. 2).

И нижестоящие налоговые органы последовательно придерживались в отношении работ и услуг именно указанной позиции (см., например, письмо УФНС по г. Москве от 02.12.2009 № 16-15/126829). Но, как увидим ниже, нередко это приводило к судебным спорам с налогоплательщиками.

В то же время Минфин России (с которым указанная позиция, напомним, была согласована) достаточно скоро начал наряду с ее подтверждением (письма от 05.05.2006 № 03-04-11/80, от 13.01.2012 № 03-07-11/08) писать, что, если дата составления и подписания акта о выполнении проектных работ приходится на разные налоговые периоды, то в целях установления момента определения налоговой базы по НДС днем выполнения проектных работ следует признавать дату подписания акта сдачи-приемки работ заказчиком (письма от 07.10.2008 № 03-07-11/328, от 16.03.2011 № 03-03-06/1/141, от 03.08.2012 № 03-07-15/95).

Обосновывалось это нормами Гражданского кодекса РФ об обязанности заказчика принять подрядные работы (п. 1 ст. 720), а нормы бухгалтерского законодательства, на которые опирался вывод о дате составления акта, как моменте определения налоговой базы по НДС, не упоминались.

Что показательно, письмо Минфина России 2008 года было принято в одном из судебных дел в качестве дополнительного подтверждения правоты налогоплательщика, определившего налоговую базу по НДС не на дату составления им акта по форме КС-2, как того требовал налоговый орган, а на более позднюю дату подписания этого акта заказчиком (постановление ФАС Московского округа от 21.01.2014 № А41-49443/12).

На сегодняшний день Минфин России последовательно указывает, что в целях установления момента определения налоговой базы по НДС днем выполнения работ следует признавать дату подписания акта сдачи-приемки работ заказчиком (письма от 01.09.2014 № 03-03-06/1/43640, от 31.12.2014 № 03-03-06/1/68990, от 13.02.2015 № 03-07-11/6421 и от 18.05.2015 № 03-07-РЗ/28436). Причем это правило распространяется и на ситуацию, когда заказчик уклоняется или отказывается подписать указанный акт. Как сказано в письмах Минфина России от 31.12.2014 № 03-03-06/1/68990, от 18.05.2015 № 03-07-РЗ/28436, в случае если заказчик не подписал акт сдачи-приемки работ, но при этом имеется решение суда, из которого следует, что условия договора на выполнение работ подрядчиком выполнены, днем выполнения работ для целей налога на добавленную стоимость следует считать дату вступления в законную силу решения суда.

У ФНС России позиция двойственная. С одной стороны, она отказалась от того, чтобы распространять на работы требование определять день отгрузки по дате первого по времени составления первичного документа, оформленного на их покупателя (заказчика). Налоговая служба со ссылкой на разъяснения Минфина России признала, что в целях момента определения налоговой базы по НДС днем выполнения опытно-конструкторских работ следует признавать дату подписания акта сдачи-приемки работ заказчиком (письмо от 04.04.2013 № ЕД-4-3/6048).

Подтверждение и закрепление эта позиция получила в приложении 5 к письму ФНС от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96@ «Об отсутствии налоговых рисков при применении налогоплательщиками первичного документа, составленного на основе формы счета-фактуры». В нем указано, что универсальный передаточный документ регистрируется в книге продаж за налоговый период, к которому относится момент определения налоговой базы, то есть дата отгрузки, совпадающая с датой составления счета-фактуры, кроме случаев сдачи работ, когда моментом определения налоговой базы является дата их приемки. По-видимому, предполагается, что в общем случае дата составления счета-фактуры — это одновременно и дата составления соответствующего



первичного документа, на основании которого, как не раз указывала ФНС России, и составляется счет-фактура.

С другой стороны, в ситуации уклонения или отказа заказчика подписать составленный подрядчиком акт подрядчик, по мнению ФНС России, обязан выставить счет-фактуру в момент составления форм КС-2, КС-3. Именно такое решение приняла ФНС России по жалобе налогоплательщика, указав, что поскольку в проверяемом периоде указанные документы, подписанные подрядчиком в одностороннем порядке, не были признаны арбитражным судом недействительными, у налогоплательщика отсутствовали правовые основания для невключения в налоговую базу по НДС стоимости выполненных строительно-монтажных работ. Обоснованием этого служат положения Гражданского кодекса РФ о порядке приемки подрядных работ, в частности, пункт 4 статьи 753 ГК РФ, согласно которому сдача результата работ подрядчиком и приемка его заказчиком оформляются актом, подписанным обеими сторонами. При отказе одной из сторон от подписания акта в нем делается отметка об этом, и акт подписывается другой стороной. Односторонний акт сдачи или приемки результата работ может быть признан судом недействительным лишь в случае, если мотивы отказа от подписания акта признаны им обоснованными.

В письме ФНС России от 21.05.2015 № ГД-4-3/8626@ тот же вывод был сформулирован в менее прозрачном, чем в решении по жалобе, виде: отвечая на вопрос о применении НДС при реализации работ в случае отказа заказчика от подписания акта сдачи или приемки результата работ, ФНС России указала, что при реализации работ моментом определения налоговой базы по НДС следует считать наиболее раннюю из дат: день передачи результатов выполненных работ или день их оплаты (частичной оплаты).

Решая, как себя вести, налогоплательщик в ситуации, когда позиция ФНС России не совпадает с позицией Минфина России (в данном случае по вопросу о порядке определения налоговой базы по НДС при уклонении или отказе заказчика от подписания акта), должен принимать во внимание установленный для этого случая алгоритм поведения налогового органа. Проект



акта налоговой проверки по спорному вопросу должен быть направлен в вышестоящий налоговый орган (пункты 6, 14 Порядка организации деятельности налоговых органов по вопросам формирования единой методологической позиции в области налогообложения юридических лиц, утв. приказом ФНС России от 17.10.2013 № ММВ-7-3/449@). Очевидно, что вышестоящий орган отразит в таком акте позицию ФНС России.

Таким образом, тем, кто хочет избежать риска споров с налоговым органом по рассматриваемому вопросу, нужно следовать точке зрения ФНС России. Если говорить о риске исхода судебного спора, то необходимо различать три ситуации:

- подписание акта заказчиком в более позднем периоде, чем он был составлен, в силу особенностей документооборота или процесса приемки — в этом случае суд считает, что подрядчик определяет налоговую базу по НДС на дату подписания акта заказчиком (постановления ФАС Московского округа от 21.01.2014 № А41-49443/12, АС Западно-Сибирского округа от 24.03.2015 №№ А70-1240/2014);
- письменный отказ заказчика от подписания акта в связи с наличием претензий к выполненным работам — в этом случае суд указывает, что у подрядчика отсутствовали основания для того, чтобы рассматривать односторонние акты КС-2 в качестве документов, свидетельствующих о необходимости отражения

**Односторонний
акт сдачи или
приемки результата
работ может быть
признан судом
недействительным
лишь в случае,
если мотивы отказа
от подписания
акта признаны им
обоснованными.**

Независимо от приемки услуг (подписания акта о ней) заказчиком они фактически им уже потреблены, а значит, оказаны.

для целей НДС дохода в виде выручки от реализации указанных работ (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 30.12.2013 № А45-26891/2012);

- уклонение заказчика от подписания акта, выражющееся в отсутствии письменного отказа подписать акт, — здесь суд считает, что акт, оформленный подрядчиком и подписанный им в одностороннем порядке, подтверждает выполнение и передачу указанного в нем объема работ до тех пор, пока вступившим в законную силу решением суда этот акт не будет признан недействительным полностью или в части в связи с обоснованностью отказа заказчика от его подписания (постановление АС Западно-Сибирского округа от 12.08.2014 № А81-4271/2013).

Отметим: когда договором подряда предусмотрено, что при отсутствии мотивированных претензий со стороны заказчика и неподписании им акта приема-передачи в течение пяти дней работы считаются принятыми, а акт подписанным, тогда подрядчик должен определить налоговую базу по НДС не на дату составления акта, а на п-й день.

Резюмируем результаты проведенного анализа. В Налоговом кодексе РФ дата определения налоговой базы при выполнении работ и оказании услуг определяется как дата их передачи, при этом, что понимать под передачей, кодекс не определяет. Поэтому сначала, исходя из буквального смысла термина «передача», ее определяют как одностороннее действие подрядчика (исполнителя), выражющееся в составлении акта приема-передачи.

Однако отсутствие в Налоговом кодексе РФ определения используемого им понятия «передача работ (услуг)» требовало обращения к нормам Гражданского кодекса РФ (п. 1 ст. 11 НК РФ), на основе анализа которых сначала Минфин России, а затем и ФНС России приходят к выводу, что датой передачи работ в общем случае является дата их приемки (подписания акта) заказчиком. Тем самым дата определения налоговой базы при выполнении работ приравнивается к дате их реализации. Такова же и позиция судов.

В отношении «не общего случая», состоящего в мотивированном отказе

или немотивированном уклонении заказчика от подписания акта приема-передачи мнения Минфина России и ФНС России разошлись: первый считает, что и в этой ситуации дата определения налоговой базы — это дата подписания акта приема-передачи заказчиком, второй — что ею является дата составления акта подрядчиком. Суды по большей части на стороне налоговых органов.

Применительно к услугам ситуация несколько иная. В пункте 1 статьи 167 НК РФ дата определения налоговой базы по работам и услугам определяется одинаково — как дата их передачи. Однако в письме ФНС России от 04.04.2013 № ЕД-4-3/6048 определение налоговой базы не по дате составления, а по дате подписания акта приема-передачи отнесено только к работам и не отнесено к услугам.

Чтобы понять мотивировку этого (а заодно и протестировать ее обоснованность), необходимо вспомнить, что для целей налогообложения услугами признается деятельность, результаты которой — в отличие от работ — не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности (пункты 4, 5 ст. 38 НК РФ). Из этого определения можно сделать вывод, что независимо от приемки услуг (подписания акта о ней) заказчиком они фактически им уже потреблены, а значит, оказаны. Поэтому составление акта приема-передачи услуг исполнителем маркирует и момент определения налоговой базы по оказанным услугам.

Но это логика, вытекающая из первой части Налогового кодекса РФ, в то время как этой же частью установлено, что момент фактической реализации товаров, работ или услуг определяется в соответствии с частью второй кодекса (п. 2 ст. 39 НК РФ). Поэтому, как и в случае с работами, надо, руководствуясь пунктом 1 статьи 11 НК РФ, посмотреть, что сказано об услугах в Гражданском кодексе РФ.

Применительно к услугам вообще не говорится об их приемке заказчиком. Так, если по договору подряда обязанность заказчика состоит в том, чтобы принять результат работы и оплатить его (п. 1 ст. 702 ГК РФ), то по договору возмездного оказания услуг заказчик обязуется оплатить эти услуги (п. 1 ст. 779 НК РФ).



С учетом этого надо воспринимать и нормы статьи 783 ГК РФ о том, что общие положения о подряде (статьи 702–729) и положения о бытовом подряде (статьи 730–739) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит статьям 779–782 ГК РФ. Таким образом, можно считать, что в силу статьи 783 ГК РФ нормы пункта 1 статьи 702 ГК РФ о приемке не применяются к договору возмездного оказания услуг как не соответствующие пункту 1 статьи 779 ГК РФ.

В свете сказанного представляется обоснованной точка зрения о том, что при оказании услуг налоговая база по НДС должна определяться на дату их фактического оказания, которая маркируется датой составления акта приема-передачи исполнителем. Разумеется, это относится к так называемому общему случаю, то есть к ситуации, в которой добросовестность исполнителя не ставится под сомнение, когда он отражает в акте только реально оказанные услуги по согласованным с заказчиком ценам, а качество самих услуг является надлежащим и не дает добросовестному заказчику оснований отказываться от подписания акта. Если же заказчик необоснованно уклоняется или обоснованно отказывается от подписания акта, и спор разрешается судом, то для этих случаев сохраняют свою силу выводы, сделанные выше в отношении работ. Правда, может возникнуть вопрос: раз Гражданский кодекс РФ не требует от заказчика приемки услуг, то зачем акт их приемки-передачи составляет исполнитель, и почему именно по дате составления этого вроде бы совсем не обязательного документа определяется момент формирования налоговой базы по НДС?

Полагаем, что для гражданско-правовых отношений акт приема-передачи услуг составляется в силу обычая делового оборота для определенности прав и обязанностей сторон договора оказания услуг, а в рамках налоговых отношений без формальной привязки к дате документа невозможно осуществлять налоговое администрирование. Причем этим документом, в том числе и для гражданско-правовых отношений, может быть необязательно акт, а, например, отчет, как это имеет место при оказании посреднических



услуг (статьи 974, 999, 1008 ГК РФ) или просто счет на оплату, как это происходит на практике во многих западных странах.

Налог на прибыль

Согласно пункту 3 статьи 271 НК РФ, при методе начисления для доходов от реализации, если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ, датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), определяемой в соответствии с пунктом 1 статьи 39 НК РФ независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в их оплату.

А в пункте 1 статьи 39 НК РФ реализацией работ и услуг признается, соответственно, передача результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу. То есть в отличие от момента определения налоговой базы по НДС в подпункте 1 пункта 1 статьи 167 НК для целей налога на прибыль термин «передача» к услугам не применяется. И тем самым момент определения доходов от выполнения работ, оказания услуг для целей налога на прибыль еще более непосредственно, чем это имело место по отношению к НДС, связан с нормами Гражданского кодекса РФ.

Например, в постановлении ФАС Северо-Западного округа от 30.01.2014 № А21-3671/2013 вывод о том, что при письменном отказе заказчика от подписания акта в связи с наличием у него претензий

При оказании услуг налоговая база по НДС должна определяться на дату их фактического оказания, которая маркируется датой составления акта приема-передачи исполнителем.

к выполненным работам у подрядчика отсутствовали основания для того, чтобы рассматривать односторонние акты КС-2 в качестве документов, свидетельствующих о необходимости отражения дохода в виде выручки от реализации указанных работ, был сделан на основании анализа норм Гражданского кодекса РФ одновременно для целей и НДС, и налога на прибыль (аналогично см. постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 30.12.2013 № А45-26891/2012).

В постановлении ФАС Уральского округа от 19.12.2012 № Ф09-12159/12 в подкрепление вывода о том, что реализация работ (услуг) происходит именно в момент подписания актов о приемке выполненных работ по форме КС-2, указано, что положения статьи 753 ГК РФ, предусматривающие возможность составления одностороннего акта приемки, защищают интересы подрядчика в случае, если заказчик необоснованно отказался от надлежащего оформления документов, удостоверяющих приемку. То есть, имел в виду суд, эти положения не могут использовать против интересов налогоплательщика для более раннего вменения ему налогооблагаемого дохода.

К тем же общим выводам, что и два приведенных суда, пришел в аналогичной ситуации и ФАС Центрального округа в постановлении от 20.09.2011 № А64-5075/08-13. На то, что для целей налога на прибыль доход от реализации работ определяется на дату подписания акта их приемки-передачи, указано в постановлении ФАС Поволжского округа от 04.10.2011 № А57-15589/2010 и др. судебных актах. Так что судебную практику по данному вопросу можно считать практически единообразной.

Минфин России также считает, что для целей налога на прибыль доход от реализации работ признается на дату не составления, а подписания акта приема-сдачи работ (письма от 01.06.2006 № 03-03-04/1/490, от 20.01.2009 № 07-02-06/08). А с 2014 года споров по этому вопросу вообще быть больше не должно, так как в приложении 6 к письму ФНС России от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96@ указывается, что в целях включения выручки в состав налоговой базы по налогу на прибыль, согласно информации универсального передаточного документа со статусом «1», дата признания дохода

определяется датой оформления обеими сторонами факта приемки-передачи услуг, имущественных прав, результатов работ, то есть наиболее позднее значение показателей строк (1), [11] и [16], в которых соответственно указаны дата составления счета-фактуры, дата отгрузки, передачи (сдачи) и дата получения (приемки).

Обратим внимание, что в письме данное положение отнесено в первую очередь к услугам и лишь затем к работам, тогда как в основном в Налоговом кодексе РФ они приводятся как раз в обратной последовательности: работы (услуги). В отсутствие специальных разъяснений регулирующих органов и судебных споров только в отношении услуг (выявить их не удалось) хотелось бы считать это знаком того, что в отличие от НДС для целей налога на прибыль дата признания дохода от реализации работ и услуг определяется одинаково — на дату подписания заказчиком акта их приема-передачи.

То есть в данном случае ФНС России отдает приоритет не экономико-правовой специфике услуг, отличающей их от работ, ациальному признаку, что для целей налогового администрирования представляется вполне оправданным, совпадая одновременно с интересом налогоплательщиков в более позднем признании дохода от реализации услуг.

В то же время в судебной практике «с подачи» налоговых органов встречаются и решения, обусловленные противоположной логикой. Так, в постановлении АС Московского округа от 24.03.2015 № А40-25944 на основе норм пункта 1 статьи 39 НК РФ (определение понятия «реализация») и пункта 5 статьи 38 НК РФ (определение понятия «услуги») сделан вывод о том, что доход от реализации услуги определяется на дату ее фактического потребления заказчиком (дату фактического оказания услуги).

Речь шла об оказании услуг по передаче электроэнергии при неподписании заказчиком акта оказания услуг по причине несогласия с данными исполнителя об объемах переданной электроэнергии. Определением Верховного суда РФ от 21.07.2015 № 305-КГ15-7488 налогоплательщику отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ.

Доход от реализации услуги определяется на дату ее фактического потребления заказчиком.



Л.Г. Федорова, В.Н. Горностаев, эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Как заполнить декларацию по налогу на имущество

Остаточная стоимость всех (движимых) основных средств организации на 1 июля 2015 года составляет 500 000 руб., в том числе:

- остаточная стоимость основных средств, принятых до 1 января 2013 года, — 200 000 руб., из них основные средства 1–2 группы — 50 000 руб.;
- остаточная стоимость основных средств, принятых с 1 января 2013 года по 31 декабря 2014 года, — 240 000 руб., из них основные средства 1–2 группы — 40 000 руб.;
- остаточная стоимость основных средств, принятых с 1 января по 30 июня 2015 года, — 60 000 руб.

Какие суммы должны отражаться в налоговой декларации по налогу на имущество на 1 июля 2015 года в разделе 2 в графах 3 (признаваемое объектом налогообложения) и 4 (в т.ч. стоимость льготируемого имущества)?

Отчетными периодами по налогу на имущество организаций признаются I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года

В силу подпункта 4 пункта 1 статьи 23, пунктов 1, 2, 3 статьи 386 НК РФ налогоплательщики налога на имущество организаций обязаны по истечении каждого отчетного периода (не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода) представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога), по месту нахождения имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения, если иное не

предусмотрено пунктом 1 статьи 386 НК РФ, налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу, а по итогам налогового периода — налоговые декларации.

Отчетными периодами по налогу на имущество организаций признаются I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (п. 2 ст. 379 НК РФ).

Форма, формат представления и порядок заполнения налоговой декларации и расчета по авансовому платежу по налогу на имущество утверждены приказом ФНС России от 24.11.2011 № ММВ-7-11/895 (с изменениями, внесенными приказом ФНС России от 05.11.2013 № ММВ-7-11/478@). Так, с I квартала 2014 года отчитываться в налоговые инспекции по авансовому платежу, осуществленному по налогу на имущество, налогоплательщики должны по форме налогового расчета, утвержденного в приложении № 4 к приказу ФНС России от 05.11.2013 № ММВ-7-11/478@.

Правила заполнения раздела 2 Декларации «Определение налоговой базы и исчисление суммы налога в отношении подлежащего налогообложению имущества российских организаций и иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства» изложены в разделе V Порядка заполнения Декларации (приложение № 3 к приказу № ММВ-7-11/895). Соответственно,



С 1 января 2015 года освобождаются от налогообложения организации в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств.

правила заполнения раздела 2 расчета «Исчисление суммы авансового платежа по налогу в отношении подлежащего налогообложению имущества российских организаций и иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства» изложены в разделе V Порядка заполнения расчета (приложение № 6 к приказу № ММВ-7-11/895).

Согласно подпункту 3 пункта 5.3 Порядка, при представлении расчета за полугодие заполняются строки с кодами 020-080 раздела 2. В указанных строках по графам 3 и 4 отражаются сведения об остаточной стоимости основных средств за отчетный период по состоянию на соответствующую дату:

- по графе 3 указывается остаточная стоимость основных средств за отчетный период для целей налогообложения;
- по графе 4 указывается остаточная стоимость льготируемого имущества.

Из формы раздела 2 расчета следует, что в графе 3 по строкам с кодами 020-080 отражается остаточная стоимость основных средств, признаваемых объектом налогообложения по налогу на имущество в соответствии со статьей 374 НК РФ. Поэтому при заполнении графы 3 по строкам с кодами 020-080 раздела 2 расчета за полугодие 2015 года не должна учитываться остаточная стоимость основных средств, включенных в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы (утв. постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1), поскольку данные объекты с 1 января 2015 года объектами налогообложения налогом на имущество не признаются (подп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ, п. 55 ст. 1, ч. 5 ст. 9 Федерального закона от 24.11.2014 № 366-ФЗ (далее – Закон № 366-ФЗ)). Таким образом, в графе 3 следует отражать остаточную стоимость недвижимого и движимого имущества 3–10 амортизационных групп. Налоговые льготы по налогу на имущество установлены, в частности, статьей 381 НК РФ. Остаточная стоимость основных средств, подпадающих под действие норм данной статьи, должна отражаться в графе 4 по строкам с кодами 020-080 раздела 2 расчета за полугодие 2015 года. Отметим, что поименованные в статье 381 НК РФ объекты основных средств являются объектами налогообложения налогом

на имущество, соответственно их остаточная стоимость должна учитываться и при формировании показателей, отражаемых в графе 3 по строкам с кодами 020-080 раздела 2 расчета за полугодие 2015 года.

На основании пункта 25 статьи 381 НК РФ с 1 января 2015 года освобождаются от налогообложения организации в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате реорганизации или ликвидации юридических лиц; передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми (п. 57 ст. 1, ч. 5 ст. 9 Закона № 366-ФЗ).

Следовательно, объекты основных средств (движимого имущества), относящиеся к третьей–десятой амортизационным группам, принятые на учет с 1 января 2013 года, в силу пункта 25 статьи 381 НК РФ не подлежат обложению налогом на имущество организаций, за исключением принятых на учет в результате реорганизации или ликвидации юридических лиц, либо передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми (дополнительно смотрите письмо Федеральной налоговой службы от 01.06.2015 № БС-4-11/9319@ «О налоге на имущество организаций»).

На основании имеющихся данных считаем, что организация в рассматриваемой ситуации при заполнении раздела 2 расчета за полугодие 2015 года должна отразить:

- в графе 3 по строке 080 – остаточную стоимость признаваемого объектом налогообложения налогом на имущество недвижимого и движимого имущества (включенного в 3–10 амортизационные группы) на 1 июля 2015 года в сумме 410 000 руб. (500 000 руб. – 50 000 руб. – 40 000 руб.);
- в графе 4 по строке 080 – остаточную стоимость признаваемого объектом налогообложения налогом на имущество движимого имущества, принятого на учет в качестве основных средств с 1 января 2013 и включенного в 3–10 амортизационные группы, на 1 июля 2015 года в сумме 260 000 руб. (240 000 руб. – 40 000 руб. + 60 000 руб.).



Л.Г. Федорова, С.В. Мягкова, эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Как отразить в декларации по налогу на прибыль выплаченные дивиденды

Общество с ограниченной ответственностью (общая система налогообложения) в апреле 2015 года выплатило дивиденды физическим лицам-учредителям. Учредителями ООО являются только физические лица. Сумма НДФЛ с них удержана в размере 13%. Надо ли отражать эти суммы в декларации по налогу на прибыль за 1-е полугодие 2015 года?

Дивиденды, выплаченные в 2015 году (в том числе и из прибыли 2014 года), облагаются НДФЛ по общей ставке 13%.

Доходы, полученные физическими лицами от источников в РФ, являются объектом обложения НДФЛ (ст. 209 НК РФ). В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 208 НК РФ к доходам от источников в РФ, в частности, относятся дивиденды и проценты, полученные от российской организации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 226 НК РФ, российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 данной статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную согласно положениям статьи 224 НК РФ, с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей, выступая в качестве налоговых агентов.

Исключение составляют доходы, в отношении которых исчисление и уплата НДФЛ осуществляются в соответствии со статьями 214.1, 214.3, 214.4, 214.5, 214.6, 226.1, 227, 227.1 и 228 НК РФ (п. 2 ст. 226 НК РФ).

Дивиденды, выплаченные в 2015 году (в том числе и из прибыли 2014 года), облагаются НДФЛ по общей ставке 13% (п. 1 ст. 224 НК РФ, с 1 января 2015 года пункт 4 статьи 224 НК РФ утратил силу).

Согласно пункту 2 статьи 230 НК РФ, если иное не предусмотрено пунктом 4 статьи 230 НК РФ, налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах начисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему РФ за этот налоговый период

налогов ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, форматам и в порядке, которые утверждены федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (в настоящее время применяется форма 2-НДФЛ, утвержденная приказом ФНС России от 17.11.2010 № ММВ-7-3/611@).

В свою очередь, пунктом 4 статьи 230 НК РФ определено, что лица, признаваемые налоговыми агентами в соответствии со статьей 226.1 НК РФ, представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах, в отношении которых ими был исчислен и удержан налог, о лицах, являющихся получателями этих доходов (при наличии соответствующей информации), и о суммах начисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему РФ за этот налоговый период налогов по форме, в порядке и сроки, которые установлены статьей 289 НК РФ для представления налоговых расчетов налоговыми агентами по налогу на прибыль организаций.

Статьей 226.1 НК РФ установлены особенности исчисления и уплаты налога налоговыми агентами при осуществлении операций с ценными бумагами, операций с финансовыми инструментами срочных сделок, а также при осуществлении выплат по ценным бумагам российских эмитентов.

В письме ФНС России от 19.02.2014 № БС-4-11/2821 специалисты налогового ведомства разъяснили, что на налоговых агентов, признаваемых таковыми в соответствии со статьей 226.1 НК РФ,

На налоговых агентов, признаваемых таковыми в соответствии со статьей 226.1 НК РФ, не распространяется общий порядок представления в налоговые органы сведений о доходах физических лиц в виде справок о доходах физического лица.

не распространяется общий порядок представления в налоговые органы сведений о доходах физических лиц в виде справок о доходах физического лица (форма 2-НДФЛ).

За отчетные и налоговый периоды 2015 года налоговые декларации по налогу на прибыль организаций (далее – Декларация) представляются в налоговые органы по форме и формату, утвержденным приказом ФНС России от 26.11.2014 № ММВ-7-3/600@ (письмо ФНС России от 05.02.2015 № ГД-4-3/1696@).

В информации ФНС России от 9 января 2015 года сказано, что в основном обновленной форме Декларации изменения коснулись расчета налога на прибыль организаций, удерживаемого налоговым агентом (Лист 03), расчета налоговой базы по налогу на прибыль организаций по операциям с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок (Лист 05).

Форма налоговой декларации дополнена Приложением № 6б к Листу 02, предназначенным для отражения доходов и расходов участников консолидированных групп налогоплательщиков, а также Приложением № 2, предназначенным для представления сведений о доходах физических лиц налоговыми агентами, признаваемыми таковыми в соответствии со статьей 226.1 НК РФ.

Согласно абзацу второму пункта 1.1 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций (Приложение № 2 к приказу от 26.11.2014 № ММВ-7-3/600@, далее – Порядок), налоговые расчеты, входящие в состав Декларации, представляются российскими организациями, исполняющими обязанности налоговых агентов по налогу на прибыль и (или) признаваемыми налоговыми агентами по налогу на доходы физических лиц в соответствии со статьей 226.1 НК РФ.

Кроме того, в пункте 1.7 Порядка указано следующее: организации, исполняющие обязанности налоговых агентов по исчислению налоговой базы и суммы налога на прибыль, по удержанию у налогоплательщиков – получателей доходов и перечислению в федеральный бюджет указанного налога (далее – налоговые агенты), представляют налоговый расчет (далее – Расчет) в следующем порядке. Организации – налогоплательщики

налога на прибыль, исполняющие обязанности налоговых агентов по налогу на прибыль организаций, включают в состав Декларации Расчет, состоящий из подраздела 1.3 Раздела 1 и Листа 03 «Расчет налога на прибыль организаций с доходов, удержанного налоговым агентом (источником выплаты доходов)».

То есть из пункта 1.7 Порядка следует, что заполнение и представление в составе Декларации Листа 03 предусмотрено только для организаций, исполняющих обязанности налоговых агентов по исчислению налоговой базы и суммы налога на прибыль организаций, по удержанию у налогоплательщика – российской организации и перечислению в бюджет указанного налога. Следовательно, организации, не являющиеся налоговыми агентами по налогу на прибыль, Лист 03 в составе налоговой декларации по налогу на прибыль не представляют. Таким образом, если организация выплачивает доходы в виде дивидендов только физическим лицам (не выплачивает доходы в виде дивидендов российским организациям – плательщикам налога на прибыль организаций), то налоговым агентом по налогу на прибыль она не является, и, соответственно, у нее не возникает обязанности налогового агента по заполнению и представлению в налоговый орган Листа 03 Декларации.

Разъяснений уполномоченных органов по заполнению и представлению Листа 03 в составе ныне действующей декларации нет. Ранее, в период действия предыдущей налоговой декларации (утв. приказом ФНС России от 22.03.2012 № ММВ-7-3/174@), специалисты УФНС России по г. Москве в письме от 26.10.2012 № 16-15/102549, разъясняли: налоговый расчет по налогу на прибыль организаций с доходов в виде дивидендов состоит из подраздела 1.3 Раздела 1 и Листа 03 «Расчет налога на прибыль, удержанного налоговым агентом (источником выплаты доходов)». При этом сумма дивидендов, распределяемая в пользу физических лиц – резидентов Российской Федерации, указывается по строке 043 Листа 03 только для использования их при расчете налога на прибыль с дивидендов, выплачиваемых российским организациям. Таким образом, если организация не выплачивает доходы



В случае выплаты ООО дивидендов только учредителям — физическим лицам организация не является налоговым агентом по налогу на прибыль.

в виде дивидендов российским организациям — налогоплательщикам налога на прибыль организаций, то у нее, соответственно, не возникает обязанности по представлению в составе налоговой декларации по налогу на прибыль организаций Листа 03.

Пунктом 17.1 раздела XVII Порядка заполнения Приложения № 2 к Декларации также установлено, что Приложение № 2 к налоговой декларации по налогу на прибыль организаций заполняется лицами, признаваемыми налоговыми агентами в соответствии со статьей 226.1 НК РФ, при осуществлении операций с ценными бумагами, операций с финансовыми инструментами срочных сделок, операций РЕПО с ценными бумагами и операций займа ценными бумагами, а также при осуществлении выплат по ценным бумагам российских эмитентов. При этом, как указано в абзаце втором пункта 17.1, сведения о доходах физического лица, выплаченных ему налоговым агентом, составляются только за налоговый период.

В письме Минфина России от 01.12.2014 № 03-04-06/61255 сообщается, что сведения о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ представляются налоговым агентом в налоговый орган в отношении всех доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, за исключением доходов, выплачиваемых лицами, признаваемыми налоговыми агентами в соответствии со статьей 226.1 НК РФ, которые представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах, в отношении которых ими был исчислен идержан налог, о лицах, являющихся получателями этих доходов (при наличии соответствующей информации), и о суммах начисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему РФ за этот налоговый период налогов по форме, в порядке и сроки, которые установлены статьей 289 НК РФ для представления налоговых расчетов налоговыми агентами по налогу на прибыль организаций (см. также письма Минфина России от 03.10.2014 № 03-04-06/49854, от 10.09.2014 № 03-04-06/45395).

Более конкретные разъяснения представлены в письме Минфина России от 29.01.2015 № 03-04-07/3263. Здесь сказано, что в отношении доходов от операций с ценными бумагами и выплат по ценным бумагам (купоны, дивиденды

по акциям российских организаций), по которым представлены сведения о доходах в соответствии с Приложением № 2 к налоговой декларации по налогу на прибыль, представление сведений о таких доходах, в соответствии с пунктом 2 статьи 230 НК РФ, не требуется (см. также письмо Минфина России от 02.02.2015 № 03-04-06/4019).

В случае если выплату доходов по ценным бумагам производит организация, не признаваемая налоговым агентом в рамках статьи 226.1 НК РФ, но являющаяся налоговым агентом на основании статьи 226 НК РФ, сведения о доходах физических лиц представляются указанной организацией по форме и в порядке, установленном пунктом 2 статьи 230 НК РФ (то есть по форме 2-НДФЛ). К таким организациям, в частности, относятся организации, выплачивающие дивиденды, не относящиеся к дивидендам по акциям российских организаций. Письмом ФНС России от 02.02.2015 № БС-4-11/1443@ указанное письмо направлено для сведения и использования в работе налоговыми органами.

В случае выплаты ООО дивидендов только учредителям — физическим лицам организация не является налоговым агентом по налогу на прибыль, поскольку физические лица не являются плательщиками данного налога. Не является организация в этом случае и налоговым агентом по НДФЛ в соответствии со статьей 226.1 НК РФ, так как нормы данной статьи применяются при исчислении и уплате НДФЛ налоговыми агентами при осуществлении операций с ценными бумагами, операций с финансовыми инструментами срочных сделок, а также при осуществлении выплат по ценным бумагам российских эмитентов.

Таким образом, учитывая изложенное, считаем, что при выплате дивидендов от долевого участия в ООО к физическим лицам применяются положения пункта 2 статьи 230 НК РФ, и в налоговый орган представляются сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ. Лист 03 и Приложение № 2 к налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в данном случае не заполняются. Следовательно, суммы выплаченных учредителям (физическими лицам) дивидендов от долевого участия в ООО не должны быть отражены в декларации по налогу на прибыль.

ВЕРНЫМ КУРСОМ С ИПБ РОССИИ!



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ