



ИПБ России

№1 | 2025

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Приобретение
криптова-
люты. Какие
документы
подтверждают
расходы?

с. 9

Должная осмо-
трительность
при выборе
контрагента

с. 13

Можно ли
учесть тури-
стический
налог в соста-
ве коман-
дировочных
расходов?

с. 28



БЕЦКОЙ
Иван Иванович

❖
(1704–1795)

Коммерческие училища царской России

В 1772 году было учреждено «Императорское Коммерческое училище» — первое учебное заведение для купеческих детей, открытое при Московском Воспитательном доме.

Подготовка учебного плана была поручена директору Воспитательного дома Ивану Ивановичу Бецкому.

Это коммерческое училище возникло в России в то время, когда на Западе не было ещё ни одной школы с такой специальностью.

Помимо общеобразовательных предметов, в училище преподавались коммерция, бухгалтерия, государственное право, экономика.

Главная задача нового учебного заведения заключалась в формировании личности.

УЧРЕЖДЕНИЕ
ИМПЕРАТОРСКАГО
Воспитательнаго
для
ПРИНОСНЫХЪ ДѢТЕЙ
ДОМА
и
ГОСПИТАЛЯ
для бѣдныхъ родильницъ
въ столичномъ городѣ Москвѣ.
ЧАСТЬ I.
издание второе





Уважаемые коллеги!

2025 год начался в ИПБ России с запуска нового направления аттестации. Оно учитывает лучший международный опыт и разработано в рамках импортозамещения, на базе CIMA Rus. Поскольку чужой опыт в любой сфере необходимо использовать вдумчиво, разработчики принимали во внимание существующую специфику российской практики. «Комплексное управление эффективностью бизнеса» – это три аттестата ИПБ России, подтверждающие наличие соответствующих знаний и навыков, необходимых для выполнения трудовых функций на операционном, тактическом и стратегическом уровнях.

Оценка и управление эффективностью в целях принятия управленческих решений – одна из основных задач, которую решает менеджмент любого экономического субъекта. Каковы критерии эффективности? Что необходимо для того, чтобы деятельность стала эффективной? Какие параметры следует принимать во внимание, а чем можно пренебречь? Учет затрат, бюджетирование, оценка и управление рисками, ценообразование, оценка инвестиций, финансовая и интегрированная отчетность и их анализ – вот далеко не полный перечень тем, освоение которых поможет ответить на эти вопросы.

Интересно ли новое направление бухгалтерам? С нашей точки зрения – да! Ведь в программы включены, в частности, вопросы управленческого учета, который использует общую с бухгалтерским учетом информационную базу, но при этом решает внутренние задачи. Могут ли освоить программу специалисты из других сфер, не знакомые с учетом? Наш опыт подсказывает – да! В ряде случаев это получается даже более успешно, поскольку, что греха таить, иногда бухгалтерам бывает трудно «выскочить» за рамки привычной системы координат, особенно если нет навыка работы или хотя бы обучения в смежных с учетом областях.

Детальную информацию о новом направлении аттестации: о возможностях обучения, в том числе в рамках повышения квалификации, о сдаче экзаменов, о льготах и зачетах – можно найти на сайте ИПБ России в специальном разделе, а также в личных кабинетах действительных и корпоративных членов. Кроме того, можно позвонить или задать свой вопрос через Горячую линию консультаций. С ИПБ России вам всегда по пути!

Людмила Ивановна Хоружий,
президент ИПБ Московского региона

4 О ПОРЯДКЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ С КРИПТОВАЛЮТОЙ



Начиная с 1 ноября 2024 года, в России разрешается осуществлять операции с криптовалютой не только физическим, но и юридическим лицам. Вместе с тем четких правил ведения бухгалтерского учета указанных операций пока нет. В статье **И.Н. Ложникова**, председателя Комитета по бухгалтерскому учету ИПБ России, Государственного советника Российской Федерации I класса, заслуженного экономиста России, разработаны предложения по порядку отражения в бухгалтерском учете операций с криптовалютой.

17 ОЦЕНКА ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ ПРИ ПРИНЯТИИ К БУХГАЛТЕРСКОМУ И НАЛОГОВОМУ УЧЕТУ

В статье **М.В. Буланцова**, эксперта службы Правового консалтинга ГАРАНТ, аудитора, рассмотрены вопросы принятия товаров к бухгалтерскому и налоговому учету российским обществом на ОСН в ситуации, когда продавцом является ИП, бухгалтерский учет у которого не ведется и получить иные документы на приобретенный товар не представляется возможным. В статье представлена методика распределения общей стоимости на конкретную единицу купленного товара.

41 ВНЕДРЕНИЕ НАЛОГОВОГО КОМПЛАЕНСА для СНИЖЕНИЯ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ



В своей статье **Е.Е. Смирнова**, доцент кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, раскрывает подходы к оценке налоговых обязательств компании с учетом альтернативных вариантов определения налоговых рисков на основе соответствия определенным требованиям, предлагаая в условиях отсутствия в законодательстве положений о комплаенсе использовать разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства о налогах и сборах.

Свидетельство о регистрации СМИ ПИ № ФС77-54050 от 30.04.2013 выдано Роскомнадзором.
Учредитель: Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона».
Тел. 8 (495) 411-90-77, e-mail: info@ipbmr.ru
Председатель редакционного совета и главный редактор Л.И. Хоружий, президент ИПБ Московского региона.
Научный руководитель журнала И.Н. Ложников, председатель Комитета по бухгалтерскому учету ИПБ Московского региона.
Мнение редакции может не совпадать с мнением авторов.
Дизайн, верстка, препресс – ООО «ДизайнПресс».
Подписано в печать 24.02.2025. Формат 60х90/8. Тираж 20 000. Отпечатано в России.

2 Новости региона

Актуальные вопросы бухгалтерского учета

- 4 О порядке бухгалтерского учета операций с криптовалютой
И.Н. Ложников

Актуальные вопросы налогообложения

- 9 Приобретение криптовалюты. Какие документы подтверждают расходы в целях налога на прибыль?
М.А. Андреева
- 11 Разделение ежегодного отпуска на части. Какие документы могут подтвердить согласие работника?
Е.И. Иванова
- 12 Пени в период действия моратория. Удастся ли оспорить?
М.А. Соколова
- 13 Должная осмотрительность при выборе контрагента. На что обратить внимание?
Л.С. Васнецова

Профессиональная бухгалтерия

- 17 Оценка товарно-материальных ценностей при принятии к бухгалтерскому и налоговому учету
М.В. Буланцов
- 20 Материальная помощь работникам в связи со стихийным бедствием. Что с НДФЛ и страховыми взносами?
М.А. Соколова
- 23 Непредставление документов, подтверждающих размер прибыли убытка) КИК. Когда штрафа можно избежать?
М.А. Никифорова
- 24 Снижение стоимости обучения на 50 – 100% для отдельных категорий студентов. Что с НДФЛ?
Н.А. Кораблева
- 26 НДС начислен и уплачен по операциям, освобождаемым от налогообложения. Есть ли право на вычет?
Л.С. Васнецова
- 28 Налог на прибыль: можно ли учесть туристический налог в составе командировочных расходов?
А.Н. Кузнецова
- 29 Проценты, начисленные банком за хранение денежных средств на счете. облагаются НПД или нет?
А.Н. Кузнецова
- 31 Индексация заработной платы. Можно ли издать приказ задним числом?
Н.А. Кораблева
- 33 Ежемесячная премия больше оклада. Законно ли?
Е.И. Иванова
- 34 Отсрочка или рассрочка по уплате госпошлины за совершение органами ЗАГС юридически значимых действий. Полагается физическим лицам или нет?
М.А. Андреева
- 36 Подача заявления об увольнении во время отпуска за свой счет. Законно ли?
Н.М. Тимофеева
- 37 Передача персональных данных работника (СНИЛС) организации, проводящей СОУТ. Нужно ли согласие работника?
М.А. Никифорова
- 39 Порядок оформления лицензионного договора на программное обеспечение
Е.Ю. Хмелькова
- 40 Судно в ремонте. Нужно ли продолжать платить транспортный налог?
Н.М. Тимофеева
- 41 Внедрение налогового комплаенса для снижения налоговых рисков
Е.Е. Смирнова
- 45 облагается ли НДФЛ и страховыми взносами сумма расходов сотрудника на наем жилья?
М.В. Подкопаев

Новости региона

Международная онлайн-Олимпиада по бухгалтерскому учету

3 декабря состоялось торжественное подведение итогов VII Международной онлайн-Олимпиады по бухгалтерскому учету, организованной и проведенной кафедрой бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета (РИНХ) под руководством заместителя председателя Оргкомитета олимпиады, заведующего кафедрой бухгалтерского учета, д.э.н., профессора Николая Тихоновича Лабынцева. Были объявлены имена победителей и лауреатов.

В Олимпиаде — 2024 участвовало 932 студента из 56 вузов десяти стран: России, Беларуси, Болгарии, Гаити, Китая, Казахстана, Кыргызстана, Монголии, Таджикистана и Узбекистана.

Победителем Олимпиады стала – студентка Кубанского государственного университета Шайхайдарова Маргарита, занявшая 1-е место, получившая право на Аттестат бухгалтера 5-го уровня квалификации без прохождения экзамена. Среди других наград победителям и лауреатам выданы сертификаты на бесплатное участие в Конгрессе ИПБ России — 2025, скидки на базовый комплект материалов для подготовки к сдаче экзаменов, бесплатная подписка на электронные версии журналов, выпускаемых ИПБ России, и др.

Подробные итоги олимпиады размещены на ее официальном сайте.

Профессия «бухгалтер» вошла в пятерку самых востребованных в 2024 году

РИА «Новости» сообщает, что бухгалтеры вошли в топ-5 самых востребованных специалистов в 2024 году. Это показывает исследование российской платформы онлайн-рекрутинга hh.ru, оказавшееся в распоряжении информационного агентства.

Как отмечало ранее агентство ТАСС, за 10 лет «Спрос работодателей на бухгалтеров на российском рынке труда вырос на 318% с 2014 года и на 33% – за последние два года», – говорится в результатах исследования.



Не секрет, что нагрузка на бухгалтеров с каждым годом растет. Несмотря на технические новшества, бухгалтеры, специалисты в области налогов, внутреннего контроля, финансового анализа испытывают значительный прессинг, в первую очередь вследствие частых и довольно значительных изменений законодательства. ИПБ России как профессиональная организация, объединяющая специалистов, занятых в этих сферах, стремится помочь своим членам, оказать профессиональную поддержку, защитить интересы, представить свой взгляд на будущее профессии. Мы убеждены, что грамотные специалисты, настоящие профессионалы всегда будут востребованы на рынке труда.

ИПБ России последовательно реализует проекты и проводит мероприятия, которые позволяют заинтересованным специалистам поддерживать квалификацию и развивать востребованные работодателями компетенции.

Прежде всего этой цели служат системы аттестации и повышения профессионального уровня, которые мы постоянно совершенствуем, чтобы они были максимально полезны и эффективны.

Также ИПБ России регулярно в течение года проводит семинары и вебинары по самым актуальным темам.



Новые аттестаты ИПБ России в области комплексного управления эффективностью бизнеса

ИПБ России вводит новые аттестаты, подтверждающие компетенции и навыки в области комплексного управления эффективностью бизнеса. Это новое направление аттестации позволит специалистам сферы экономики и управления расширить и углубить навыки использования финансовой информации для принятия управленческих решений и поможет профессиональному росту и признанию. В линейке представлены следующие аттестаты: специалист в области управления эффективностью операций, специалист в области управления эффективностью бизнеса, руководитель по комплексному управлению эффективностью бизнеса.

Программы подготовки к экзаменам раскрывают операционный, тактический и стратегический уровни управления, отражают современные тенденции, учитывают лучший зарубежный опыт и адаптированы под российскую специфику. Они разработаны на основе квалификации CIMA Rus в рамках импортозамещения.

Установлен порядок налогообложения операций с цифровой валютой

Федеральным законом от 29.11.2024 № 418-ФЗ внесены дополнения в часть первую Налогового кодекса РФ, а также установлены особенности исчисления НДС, НДФЛ, налога на прибыль организаций по операциям по осуществлению майнинга цифровой валюты, ее реализации.

Минфин рекомендует раскрывать информацию об углеродных единицах в бухгалтерской отчетности

Департамент регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Министерства финансов Российской Федерации опубликовал Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2024 год (приложение к письму от 18 декабря 2024 г. № 07-04-09/128024).

В документе также даны рекомендации по раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об углеродных единицах и единицах выполнения квоты.



Бухгалтерский учет объектов, связанных с обращением углеродных единиц и единиц выполнения квоты выбросов парниковых газов (далее вместе – углеродные единицы), должен вестись в порядке, установленном Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами. В частности, при разработке организацией способов ведения бухгалтерского учета следует руководствоваться ПБУ 1/2008.

Изменена методика ФНС по оценке финансово-хозяйственного состояния

В соответствии с Приказом ФНС России от 27.01.2025 № ЕД-7-31/49@ юридические лица могут получить в личном кабинете на сайте ФНС информацию о своем финансово-хозяйственном состоянии. Методику, которую ФНС использует для оценки, изменили.

В числе нововведений – дополнительные критерии оценки, такие как: отсутствие долга по обязательным платежам более 30 тыс. руб. на первое число месяца проведения оценки; отсутствие долга по обязательным платежам более 1% от величины активов и 3 000 руб. одновременно на 1 января года проведения оценки.

Выписку с результатами оценки можно будет сформировать по двум шаблонам:

- стандартному (с основным набором критериев и показателей);
- дополнительному (с основным и дополнительным наборами или комбинацией критериев и показателей из этих наборов).

В настоящее время при запросе выписки можно выбрать 1 из 2 шаблонов, которые могут содержать различные наборы основных критериев и показателей. ИП тоже смогут оценить свое финансово-хозяйственное состояние, запросив выписку на сайте ФНС. Приказ вступит в силу 10 февраля 2025 года.

И.Н. Ложников, председатель Комитета ИПБ России по бухгалтерскому учету, заслуженный экономист России, доцент, Государственный советник Российской Федерации I класса

О порядке бухгалтерского учета операций с криптовалютой

Как известно, начиная с 1 ноября 2024 года, в России разрешается осуществлять операции с криптовалютой не только физическим, но и юридическим лицам. Вместе с тем четких правил ведения бухгалтерского учета указанных операций пока не имеется. В связи с вышеизложенным попробуем сформулировать ряд предложений о порядке отражения в бухгалтерском учете операций с криптовалютой.



И.Н. Ложников

По-видимому, прежде всего следует определить, к каким видам активов относится криптовалюта в бухгалтерском учете. По этому вопросу имеется несколько мнений, в том числе криптовалюта — это финансовые вложения, это запасы, и, наконец, это денежные средства.

В частности, многие авторы относят криптовалюты к финансовым вложениям, причём, перечисляя способы её приобретения и создания (генерации), они указывают на такие основные варианты, как: покупка; генерация («майнинг»); поступление в качестве оплаты за товары, продукцию (работы, услуги).

Если приобретение криптовалюты способами покупки и оплаты за товары продукцию (работы, услуги) достаточно адекватно характеру операций с финансовыми инструментами, то её приобретение путем генерации (майнинга), по нашему мнению, совершенно не соответствует категории финансовых вложений. Связано это с тем, что криптовалюты созданные путем генерации, считаются сторонниками их учета в качестве финансовых вложений, полученными безвозмездно, и должны отражаться в учете по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в текущей оценке на момент подтверждения соответствующей транзакции («текущей рыночной стоимости»). В действительности же генерация криптовалюты требует значительных затрат электроэнергии, амортизации компьютерного оборудования, кондиционирования воздуха и других расходов. Абстрагирование же от указанных затрат фактически нарушает основополагающий принцип методологических основ бухгалтерского

учета, а именно, соответствия полученных доходов произведенным расходам, что недопустимо. Кроме того, что более важно, финансовые вложения предполагают получения дохода по наступлению определенных событий, например, получение купонного дохода при погашении облигаций или дохода в установленные купоном сроки. То же относится и к процентам по займам. Доход же по криптовалютам может формироваться в любое время (на момент совершения операций по их движению или на отчетные даты), как результат изменения их курса, а это уже в чистом виде характерно для денежных средств (например, курсовые разницы по валютным счетам).

Предложение о квалификации криптовалюты в качестве запасов также имеет свои недостатки. Действительно, важнейшим признаком активов, признаваемых запасами, является их материально-вещественная форма. Криптовалюты же её не имеют, так как все движение указанных «активов» осуществляется путем проведения записей в электронном виде, размещенными в сети интернет. Также запасы, в части оборотных активов, не подлежат дооценке, а курс криптовалюты может колебаться в любую сторону, в том числе и в сторону их увеличения.

Третий вариант квалификации криптовалют в качестве денежных средств, по-видимому, наиболее точно соответствует характеру данного актива. Так, криптовалюты, вне зависимости от их размера, сроков обращения и формы, являются оборотными активами (что полностью отвечает характеристикам категории денежных средств). Далее, криптовалюты позволяют реализовывать большинство функций денег

(средство платежа, средство накопления, мера стоимости, средство обращения). И, наконец, криптовалюты, как денежные средства, могут, как и любые другие виды валют, реагировать в бухгалтерском учете на изменения своего курса. Исходя из изложенного, попробуем сформулировать возможный порядок бухгалтерского учета криптовалют, исходя из допущения их квалификации в качестве денежных средств.

1. Классификация криптовалют

Прежде всего, необходимо классифицировать криптовалюты по счетам бухгалтерского учета, т.е. определить синтетический счет в действующем Плане счетов, по которому будут учитываться наличие и движение криптовалют. К сожалению, в Плане счетов ни один из действующих синтетических счетов в полной мере не соответствует содержанию предполагаемых операций. Поэтому предлагается для этой цели задействовать свободный номер в V разделе Плана счетов «Денежные средства», например, за № 53 «Криптосчета». Действующим законодательством право создания (формирования) новых синтетических счетов Минфину России предоставлено.

2. Порядок учета движения криптовалют

Порядок учета движения криптовалют предполагает установление правил отражения указанных операций при всех способах приобретения криптовалют, в том числе путем:

- покупки;
- генерации (майнинга);
- поступления в качестве оплаты за товары, продукцию (работы, услуги).

При этом аналитический учет криптовалют должен осуществляться в разрезе их видов, например, биткойны, эфириум, догекоин, стейблкоин и другие.

2.1. Учет операций по приобретению криптовалюты путем ее покупки

При покупке криптовалюты следует осуществлять следующие записи:

– Дебет счета 76 (57) «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и Кредит счетов учета денежных средств 50, 51, 52 – при перечислении денежных средств для покупки криптовалюты, в том числе через криптобиржи;

- Дебет счета 53 «Крипто» Кредитсчета 76 (57) – при зачислении крипто валюты на криптокошелек по текущему курсу криптовалюты;
- Дебет (кредит) счета 76 (57) Кредит (дебет) счета 91/1;2 – на сумму разницы между текущим курсом криптовалюты на момент её зачисления на криптокошелек и суммой денежных средств, перечисленных в качестве предварительной оплаты.

2.2. Приобретение криптовалюты при её генерации (майнинга)

Учитывая, что операции по генерации (майнингу) криптовалют требуют существенных затрат по расходу электроэнергии, амортизации вычислительной техники и кондиционеров, амортизации помещений или арендной платы за них, расходов на оплату труда сотрудников и ряда других расходов, предварительно указанные расходы следует накапливать на счетах учета затрат на производство.

В случае, если указанные операции (работы) производятся в отдельных подразделениях действующих предприятий и организаций и не являются для них основной деятельностью, то считали бы допустимым осуществлять аккумуляцию данных затрат предварительно на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (разумеется, с определенной долей условности при использовании данного синтетического счета).

В случае, если генерация криптовалют является основной деятельностью данных подразделений («майнинговых ферм», наверное, было бы лучше называть их «майнинговыми лабораториями», все таки это не крупный рогатый скот), то возможные расходы по их генерации целесообразно собирать по дебету счета 20 «Основное производство». Таким образом, порядок отражения в бухгалтерском учете операции по генерации криптовалют будет выглядеть следующим образом:

– Дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (20 «Основное производство») Кредит счетов затрат и расходов, в том числе:

- 02 «амортизация основных средств» на сумму начисленной амортизации оборудования и других видов основных средств используемых для генерации;
- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на суммы стоимости потребленной электроэнергии, использованной для генерации криптовалюты,

В случае, если генерация (майнинг) криптовалюты является основной деятельностью организации, то возможные расходы по данным работам целесообразно собирать по дебету счета 20 «Основное производство».

При отсутствии в отчетном периоде поступлений криптовалюты на криптокошелек, суммы расходов по генерации криптовалюты остаются не списанными, в т.н. «незавершенном производстве», и переносятся на затраты следующего отчетного периода.

согласно выставленных счетов энергocomпаний;

- 19/3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» на суммы уплаченного НДС за приобретенные МПЗ (в т.ч. электроэнергию), включенные в затраты по генерации криптовалюты;
- 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» начислена оплата труда и взносы на страхование сотрудника, занимающегося процессом генерации;
- 26 «Общехозяйственные расходы» отнесена соответствующая доля расходов общехозяйственного назначения на затраты по генерации криптовалюты (охрана, отопление и др.).

– Дебет счета 53 Кредит счета 29;20 – отнесена стоимость (себестоимость) затрат по генерации криптовалют. Указанная запись может производиться согласно принятой учетной политике, регулярно по мере поступления криптовалюты на криптокошелек или по окончании отчетного периода (месяца). В случае, если в отчетном периоде не было поступления криптовалюты на криптокошелек, то суммы расходов по генерации криптовалюты остаются не списанными, в т.н. «незавершенном производстве» и переносятся, на затраты следующего отчетного периода.

– Разница между стоимостью криптовалюты (оприходованной по дебету счета 53) и расходами по её генерации относятся в кредит (дебет) счета 90/9, в случае если генерация криптовалюты является основной деятельностью майнинговой лаборатории, или в кредит (дебет) счета 91/1,2, если это неосновная деятельность.

2.3. Поступление криптовалюты в счет оплаты за товары, продукцию (работы, услуги)

– Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит счета 90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка», (91 «Прочие доходы и расходы») – на сумму причитающейся оплаты за поставленную продукцию, проданные товары, работы, услуги.

– Дебет счета 90, субсчет 2 «Себестоимость продаж» (91, субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 и др. – на сумму себестоимости

(стоимости) проданной продукции, товаров, работ, услуг;

– Дебет счета 90, субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «НДС» – на сумму начисленного НДС.

– Дебет (кредит) счета 90, субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» – Кредит (дебет) 99 «Прибыли и убытки» формирование финансового результата (по окончании отчетного периода).

– Дебет счета 53 Кредит счета 62 – погашение задолженности покупателем путем погашения дебиторской задолженности криптовалютой. В связи с тем, что фактический курс криптовалюты может быть определен только в момент поступления криптовалюты на криптокошелек, возможно уточнение финансового результата на момент окончания взаимозачета как «курсовая разница», т.е. с отнесением отклонения в дебет (кредит) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

3. Операции по продаже криптовалют

Организации могут осуществлять продажу имеющейся у них криптовалюты за наличные и безналичные денежные средства различными способами. В том числе через майнинговые банкоматы, онлайн и офлайн обменники, криптобиржи и другими способами.

В бухгалтерском учете данная операция будет отражаться:

а) при одновременной (синхронной) продаже криптовалюты и зачислению денежных средств (продажа через банкоматы, обменники и т.п.) по Дебету счетов учета денежных средств 50; 51; 52 и Кредиту счета 53. В свою очередь, возможные курсовые разницы от продажи криптовалюты ((разница между курсом криптовалюты, содержащаяся в учетных регистрах (учетной стоимостью), и курсом криптовалюты на дату совершения «кассовой» операции) будут учитываться в общем порядке по дебету (кредиту) счета 91;

б) при наличии интервала между продажей криптовалюты и зачисления денежных средств (например, разрыв во времени, при продаже криптовалюты через криптобиржи) предлагается осуществлять следующие операции. Алгоритм отражения указанных операций проиллюстрирован в нижеприведенной таблице.

Таблица. Порядок учета операций по продаже криптовалюты

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Определение рублевого эквивалента криптовалюты
1.	Списана криптовалюта с криптокошелька («токена»)	57	53	На дату списания криптовалюты с крипто кошелька
2.	Зачислен рублёвый эквивалент проданной криптовалюты в кассу, на счета организации	50; 51;52	91/1	На дату фактического поступления средств
3.	Признана в составе прочих расходов организации стоимость проданной криптовалюты	91/2	57	На дату списания криптовалюты с криптокошелька
4.	Начислены положительные курсовые разницы, возникшие между датой продажи криптовалюты и датой зачисления рублевого эквивалента	57	91/1	На дату зачисления рублевого эквивалента на расчетные валютные счета и в кассу организации
5.	Начислены отрицательные курсовые разницы, возникшие между датой продажи криптовалюты и датой зачисления рублевого эквивалента	91/2	57	На дату зачисления рублевого эквивалента на расчетные валютные счета и в кассу организации
6.	Отражена стоимость услуг по продаже криптовалюты (например, криптобиржи и т.п.)	91/2	57	В сумме, указанной криптобиржей и др. организациями в извещении, (ином документе)

4. Проведение переоценки криптовалюты

Порядок проведения возможной переоценки криптовалюты, по нашему мнению, должен решаться в соответствии с принятой в организации учетной политикой. К сожалению, учитывая существенную волатильность криптовалют обоснованно определить её текущую рыночную стоимость достаточно сложно. Поэтому, ряд авторов (сторонников квалификации крипто валют в качестве финансовых вложений) считают, что вместо переоценки криптовалюты, следует осуществлять наблюдение за её стоимостью на предмет возможного устойчивого обесценения криптовалюты. В этой связи организациям, в случае устойчивого снижения стоимости криптовалюты, данные авторы предлагается производить начисление резерва под обесценение.

По-видимому, до принятия конкретного решения Минфином России (Центральным Банком России) о признании или непризнании информации соответствующих информационных ресурсов в качестве достоверного источника определения текущего рыночного курса криптовалют будет допустимо в бухгалтерском учете и отчетности криптовалюту (остаток средств) отражать в «особом» порядке. Для этой цели организация может установить в своей учетной политике порядок признания данных о текущем рыночном курсе криптовалюты, где определить «источник» информации,

в выбранном организацией информационном ресурсе.

Принимая во внимание, что в течение отчетного периода (например, месяца) организацией может быть произведено несколько операций по движению криптовалюты (поступление и расходование), организации будет необходимо произвести пересчет имеющихся средств криптовалюты в рубли на момент совершения каждой хозяйственной операции, а также на момент окончания отчетного периода (последнего дня месяца).

При этом непосредственно хозяйственные операции по переоценке криптовалюты следует отражать при:

- положительной разнице по Дебету счета 53 и Кредиту счета 91/1;
- отрицательной разнице по Дебету счета 91/2 и Кредиту счета 53.

Для проведения переоценки криптовалюты организация может установить в своей учетной политике порядок признания данных о текущем рыночном курсе крипто валюты, где определить «источник» информации в выбранном организацией информационном ресурсе.



С целью формирования развернутой информации о наличии и движении криптовалют в организации было бы целесообразным сконцентрировать указанные данные в отдельном разделе Пояснений.

5. Порядок раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности операций с криптовалютой

Исходя из допущения признания криптовалюты в качестве денежных средств, считали бы обоснованным отражение остатков криптовалюты в:

- **бухгалтерском балансе** – в суммах остатка криптовалюты пересчитанного в рублевый эквивалент по курсу на дату окончания отчетного периода;
- по строке 1200 «Итого оборотные активы»;
- по строке 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты»;
- отчете о финансовых результатах – приводятся суммы оборотов;
- по строке 2110 «Выручка» в части кредитового оборота суммы дохода от генерации криптовалюты;
- по строке 2120 «Себестоимость продаж» в сумме дебетового оборота величины расходов по генерации криптовалюты;
- по строке 2100 «Валовая прибыль убыток» в сумме прибыли от операций по генерации криптовалюты;
- по строке 2200 «Прибыль убыток от продаж» в сумме «чистой» прибыли (валовая прибыль за минусом коммерческих и управленческих расходов) от операций по генерации криптовалюты;
- по строке 2340 «Прочие доходы» приводится кредитовый оборот в сумме прочих доходов от операций с криптовалютой, включая курсовые разницы;
- по строке 2350 «Прочие расходы» дебетовый оборот в сумме прочих

расходов по операциям с криптовалютой, включая курсовые разницы.

Пояснения

С целью формирования развернутой информации о наличии и движении криптовалют в организации считали бы целесообразным сконцентрировать указанные данные в отдельном разделе Пояснений. Данная информация может быть изложена как в текстовой, так и табличной форме. Непосредственно содержание подобного раздела может включать данные о:

- перечне видов криптовалют используемых организацией;
- динамике использования криптовалют в отчетном периоде;
- изменениях курса криптовалют в отчетном периоде;
- величине (стоимости) криптовалют полученных от отдельных источников их поступления и генерации (майнинга).

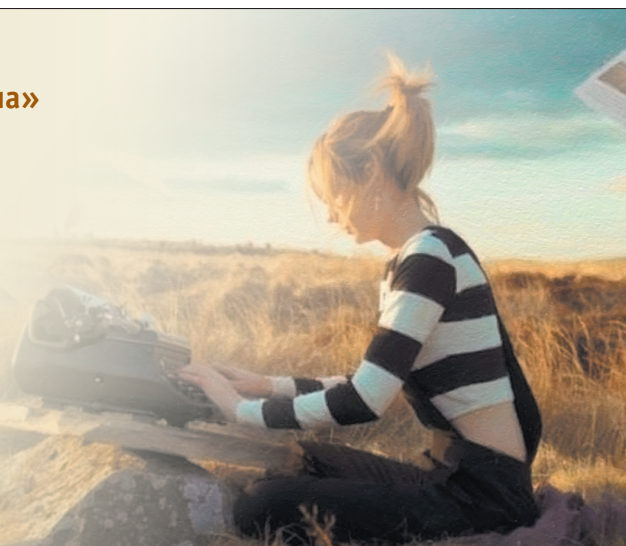
В заключение следует отметить, что использование криптовалют в экономической деятельности хозяйствующих субъектов сопряжено с рядом проблем, включая:

- отсутствие реального обеспечения криптовалют (не формируется товарной массы);
- отсутствие субъектов ответственности за утрату криптовалютных активов;
- возможность «стимулирования» галопирующей инфляции в связи с во многом бесконтрольным увеличением денежной массы;
- непредсказуемая волатильность стоимости криптовалют;
- имеются и другие проблемы.

Редакция журнала
«Вестник бухгалтера Московского региона»

**ПРИГЛАШАЕТ
К СОТРУДНИЧЕСТВУ
АВТОРОВ**

e-mail: vestnik_mr@ipbr.org





М.А. Андреева, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Приобретение криптовалюты. Какие документы подтверждают расходы в целях налога на прибыль?

Рассмотрим, какие документы подтверждают расходы в целях налога на прибыль в случае приобретения криптовалюты.

Проверка экономической обоснованности произведенных налогоплательщиком расходов осуществляется налоговыми органами во время мероприятий налогового контроля.

Обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы по налогу на прибыль, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Общие требования к расходам

Налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением тех затрат, что указаны в статье 270 Налогового кодекса РФ). Расходы учитываются, если они:

- обоснованы (экономически оправданы, выражены в денежной форме);
- и документально подтверждены;
- осуществлены непосредственно налогоплательщиком;
- произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

Основание – п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы по налогу на прибыль, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (письмо Минфина России от 10.06.2021 № 03-03-06/1/45923).

На заметку!

В налоговом законодательстве не используется понятие экономической целесообразности и не регулируются порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности или полученного результата (письмо Минфина России от 15.10.2024 № 03-03-06/1/99855).

На заметку!

Проверка экономической обоснованности произведенных налогоплательщиком расходов осуществляется налоговыми органами во время мероприятий налогового контроля (письма Минфина России от 24.04.2023 № 03-03-06/1/37206, от 24.04.2023 № 03-03-06/1/37205, от 01.06.2021 № 03-03-07/42417, от 25.04.2016 № 03-03-06/1/23681)

На заметку!

Положения пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ устанавливают общие характеристики определения в целях налогообложения налогом на прибыль расходов налогоплательщика, которые, как уменьшающие полученные им доходы, учитываются при расчете налоговой базы данного налога. Общие критерии отнесения тех или иных затрат к расходам, указанным в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ и других статьях его главы 25, должны применяться в системе действующего правового регулирования с учетом целей и общих принципов налогообложения, а также позиций Конституционного суда РФ (определение Конституционного суда РФ от 16.12.2008 № 1072-О-О).

На заметку!

Расходы, не соответствующие требованиям, установленным в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ, в налоговой базе по налогу на прибыль не учитываются (п. 49 ст. 270 НК РФ, письмо Минфина России от 20.07.2021 № 03-03-06/1/57999).

Какие расходы являются документально подтвержденными?

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными

В документах должна быть достоверная информация. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Налоговый кодекс РФ не устанавливает конкретный перечень документов, которые подтверждают произведенные расходы в соответствии с требованиями пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ.

в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и/или документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (п. 1 ст. 252 НК РФ).

На заметку!

В налоговом законодательстве не используется понятие экономической целесообразности и не регулируются порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности или полученного результата (письмо Минфина России от 15.10.2024 № 03-03-06/1/99855).

На заметку!

Налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому, если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано (п. 9 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»).

Какие требования к первичному учетному документу?

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и/или денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- подпись и наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и

ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события, а также их фамилии и инициалы, либо иные реквизиты, необходимые для идентификации этих лиц.

Основание – ч. 2 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

На заметку!

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом, содержащим обязательные реквизиты. Основание – ч. 1, 2 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

На заметку!

Для целей налогового учета первичный учетный документ должен соответствовать требованиям статьи 252 Налогового кодекса РФ и Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (письмо Минфина России от 28.06.2024 № 03-03-06/1/60346).

Какие документы подтверждают расходы в целях налога на прибыль в случае приобретения криптовалюты?

Согласно письму Минфина России от 10.10.2024 № 03-03-06/1/98488, расходы компании на приобретение криптовалюты учитываются при расчете налоговой базы по налогу на прибыль при наличии документов, которые подтверждают фактическое осуществление таких расходов и соответствуют требованиям действующего законодательства РФ.

На заметку!

Налоговый кодекс РФ не устанавливает конкретный перечень документов, которые подтверждают произведенные расходы в соответствии с требованиями пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ. Тем самым не ограничивает налогоплательщиков в вопросе подтверждения правомерности учета соответствующих расходов (письма Минфина России от 19.01.2024 № 03-03-06/1/3797, от 02.10.2023 № 03-03-06/1/93352, от 21.06.2023 № 03-03-06/1/57546).

Е.И. Иванова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Разделение ежегодного отпуска на части. Какие документы могут подтвердить согласие работника?

Рассмотрим, какие документы могут подтвердить, что работник согласен на разделение ежегодного отпуска на части.

Право на отпуск

Право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы у данного работодателя. По соглашению сторон оплачиваемый отпуск работнику может быть предоставлен и до истечения шести месяцев (ч. 2 ст. 122 ТК РФ).

Отпуск за второй и последующие годы работы может предоставляться в любое время рабочего года в соответствии с очередностью предоставления ежегодных оплачиваемых отпусков, установленной у данного работодателя (ч. 4 ст. 122 ТК РФ).

На заметку!

Оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно (ч. 1 ст. 122 ТК РФ).

Рабочий год

Рабочий год составляет 12 полных месяцев и в отличие от календарного года исчисляется не с 1 января, а со дня поступления работника на работу к конкретному работодателю. Основание – Правила об очередных и дополнительных отпусках (утв. Народным Комиссариатом Труда СССР 30.04.1930 № 169).

На заметку!

Правила об очередных и дополнительных отпусках (утв. Народным Комиссариатом Труда СССР 30.04.1930 № 169) действуют в части, не противоречащей Трудовому кодексу РФ. Основание – ст. 423 Трудового кодекса РФ.

Очередность предоставления отпусков

Очередность предоставления оплачиваемых отпусков определяется ежегодно в соответствии с графиком отпусков,

утверждаемым работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации не позднее, чем за две недели до наступления календарного года в порядке, установленном статьей 372 Трудового кодекса РФ для принятия локальных нормативных актов (ч. 1 ст. 123 ТК РФ).

На заметку!

Работодатели, за исключением работодателей – физических лиц, не являющихся ИП, принимают локальные нормативные акты, содержащие нормы трудового права, в пределах своей компетенции в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективными договорами, соглашениями (ч. 1 ст. 8 ТК РФ).

На заметку!

О времени начала отпуска работник должен быть извещен под роспись не позднее, чем за две недели до его начала (ч. 3 ст. 123 ТК РФ).

На заметку!

График отпусков обязателен как для работодателя, так и для работника (ч. 2 ст. 123 ТК РФ).

Разделение отпуска на части

По соглашению между работником и работодателем ежегодный оплачиваемый отпуск может быть разделен на части. При этом хотя бы одна из частей этого отпуска должна быть не менее 14 календарных дней (ч. 1 ст. 125 ТК РФ).

Для разделения отпуска на части необходимо соглашение между работником и работодателем. При отсутствии такого соглашения отпуск

Право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы у данного работодателя.

Рабочий год составляет 12 полных месяцев и в отличие от календарного года исчисляется не с 1 января, а со дня поступления работника на работу к конкретному работодателю.

Для разделения отпуска на части необходимо соглашение между работником и работодателем. При отсутствии такого соглашения отпуск предоставляется работнику полностью (неделимой частью).

предоставляется работнику полностью (неделимой частью).

На заметку!

Порядок оформления соглашения между работником и работодателем о разделение отпуска на части трудовым законодательством не установлен и может определяться, в частности, локальным нормативным актом работодателя.

Согласно письму Федеральной службы по труду и занятости от 08.10.2024 № ПГ/19878-6-1 инициативу или согласие работника на разделение отпуска могут подтвердить: письменное заявление работника, соответствующая отметка в графике отпусков или приказ работодателя о разделении отпуска.



М.А. Соколова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Пени в период действия моратория. Удастся ли оспорить?

Рассмотрим спор компании и налоговой инспекции, в котором компания настаивала, что проверяющие незаконно начислили пени в период действия моратория. Кого поддержали судьи – читайте в статье.

Суть спора. В рамках выездной проверки инспекторы проверили деятельность компании за период с 01.01.2017 по 31.12.2019. В результате компанию привлекли к налоговой ответственности в виде взыскания налогов и пеней. Впоследствии компания получила требование об уплате задолженности. Размер пеней составил 15 233 482,32 руб. По мнению компании, проверяющие неправильно рассчитали пени. Начисление пеней в период моратория незаконно. Размер пеней следует сократить на 1 883 115,40 руб.

На заметку!

Сумма соответствующих пеней уплачивается дополнительно к причитающимся к уплате суммам налога независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах (п. 2 ст. 75 НК РФ).

Решение судей. В Российской Федерации действовал мораторий с 6 апреля 2020 года на 6 месяцев, а затем с 7 октября 2020 года до 7 января 2021 года (подп. «а» п. 1, п. 5 постановления Правительства РФ от 03.04.2020 № 428, п. 1 и п. 4 постановления Правительства РФ от 01.10.2020 № 1587). При этом мораторий касался таких должников, как: организации и индивидуальные предприниматели, код основного вида деятельности которых, в соответствии с ОКВЭД, указан в Перечне отраслей

Пеней признается установленная статьей 75 Налогового кодекса РФ денежная сумма, которую налогоплательщик должен уплатить в бюджетную систему РФ в случае неисполнения обязанности по уплате причитающихся сумм налогов в сроки, установленные законодательством о налогах и сборах.

На заметку!

Пеней признается установленная статьей 75 Налогового кодекса РФ денежная сумма, которую налогоплательщик должен уплатить в бюджетную систему РФ в случае неисполнения обязанности по уплате причитающихся сумм налогов в сроки, установленные законодательством о налогах и сборах (п. 1 ст. 75 НК РФ).

российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции (утв. постановлением Правительства РФ от 03.04.2020 № 434 «Об утверждении перечня отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции»). В частности, это касается следующих кодов ОКВЭД:

- деятельность прочего сухопутного пассажирского транспорта (код 49.3);
- деятельность автомобильного грузового транспорта и услуги по перевозкам (код 49.4).

В течение срока действия моратория в отношении должников, на которых он распространялся, не начислялись пени за просрочку уплаты налога или сбора.

В рассматриваемой ситуации компания вела деятельность согласно ОКВЭД 49.4. Это подтверждается выпиской из ЕГРЮЛ. Проверяющие не учли, что налогоплательщик имеет соответствующий код ОКВЭД и подпадает под действие моратория.

Первая инстанция и апелляция на стороне компании. За период действия моратория проверяющие излишне начислили пени на сумму 1 883 115,40 руб. (постановление Десятого Арбитражного апелляционного суда от 25.10.2024 № 10АП-18617/2024 по делу № А41-41893/24). 🟡

Сумма соответствующих пеней уплачивается дополнительно к причитающимся к уплате суммам налога независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Л.С. Васнецова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Должная осмотрительность при выборе контрагента. На что обратить внимание?

Чтобы сотрудничество с новым контрагентом не обернулось доначислениями при проверке, следует проявить должную осмотрительность. То есть получить достоверную информацию о деятельности такого лица. Однако не все сведения значимы. Подробности в статье.

Что такое должная осмотрительность при выборе контрагента?

Проявление должной осмотрительности при выборе контрагента – это ряд контрольных мер, предпринимаемых налогоплательщиком перед подписанием договора. Цель такой проверки – убедиться, что новый контрагент добросовестный, ведет реальную деятельность и сотрудничество с ним не принесет в будущем каких-либо негативных налоговых последствий (доначислений перед бюджетом, ответственности и др.).

Налоговый кодекс РФ не содержит понятие «должной осмотрительности». Такой термин, а также критерии его применения установлены лишь в судебных актах (письмо ФНС России от 25.04.2023 № БВ-19-7/126@). В

частности, в постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

На заметку!

Сам по себе факт нарушения контрагентом своих налоговых обязанностей не является поводом для обвинения налогоплательщика в получении необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана незаконной, если проверяющие докажут, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности, и он знал о нарушениях, допущенных контрагентом. Например, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом (п. 10 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53).

Налоговый кодекс РФ не содержит понятие «должной осмотрительности». Такой термин, а также критерии его применения установлены лишь в судебных актах.

Судьи настаивают, чтобы налогоплательщики проверяли не только юридический статус контрагентов, но и наличие у них реальной возможности исполнить обязательства по договору. Не будет лишним сохранить деловую переписку, итоги ведения переговоров, а также доказательства, что деловая репутация контрагента была проверена.

При подготовке досье на контрагента не следует забывать, что перечень критериев для контроля является открытым. Источники получения информации также не регламентированы.

Что значит проявить должную осмотрительность при выборе контрагента?

Согласно судебной практике, проявить должную осмотрительность при выборе контрагента, значит, своевременно собрать на него досье, полагаясь на совокупность значимых критериев. Результаты таких контрольных мероприятий должны быть документально подтверждены.

Судьи настаивают, чтобы налогоплательщики проверяли не только юридический статус контрагентов, но и наличие у них реальной возможности исполнить обязательства по договору (постановление Одиннадцатого Арбитражного апелляционного суда от 05.12.2024 по делу № А49-1707/2024). Помимо этого, налогоплательщики должны обосновать мотивы, которые повлияли на выбор контрагента (постановление Второго Арбитражного апелляционного суда от 17.01.2025 по делу № А17-2423/2024). Также важно иметь доказательства не только фактических обстоятельств заключения договора, но и его исполнения. Эти сведения значимы, поскольку помогают установить факт реальности исполнения договора именно заявленным контрагентом (постановление Двадцать первого Арбитражного апелляционного суда от 01.11.2024 по делу № А85-215/2023). Учитывайте: не будет лишним сохранить деловую переписку, итоги ведения переговоров, а также доказательства, что деловая репутация контрагента была проверена (постановление Восемнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 20.01.2025 по делу № А07-11678/2024).

При подготовке досье на контрагента не следует забывать, что перечень критериев для контроля является открытым. Источники получения информации также не регламентированы. То есть данные можно запросить как у самого контрагента, так и воспользоваться любыми информационными ресурсами.

Обратите внимание! Ограничиваться каким-либо одним критерием подбора контрагента нельзя

Как вариант, предлагаем обратить внимание на следующие моменты:

- правовой статус контрагента (поможет выписка из ЕГРЮЛ, свидетельство о постановке на налоговый учет и др.);

- документальное подтверждение прав сотрудников, уполномоченных совершать действия от лица контрагента (доверенность и др.);
- условия сделки и их коммерческая привлекательность (прайс-листы, расчеты о наличии выгоды и др.);
- деловая репутация и опыт контрагента;
- наличие у контрагента ресурсов (материальных, трудовых и др.);
- финансовое состояние контрагента (платежеспособность и др.);
- возможность контрагента исполнить обязательства в срок и в том объеме, что установлены в договоре (наличие ресурсов, производственного оборудования, квалифицированных кадров, лицензий и др.);
- наличие обеспечения исполнения обязательств по договору.

Критерии проявления должной осмотрительности при выборе контрагента не могут быть одинаковыми для ординарного пополнения материально-производственных запасов и, например, когда предстоит покупка дорогостоящего актива или существенного объема работ (постановление Одиннадцатого Арбитражного апелляционного суда от 02.12.2024 по делу № А49-9452/2023).

На заметку!

Проявление надлежащей осмотрительности при выборе контрагента означает, что при совершении значимых сделок, например, в случае приобретения дорогостоящих объектов недвижимости, подлежит изучению история взаимоотношений предшествующих собственников такой недвижимости (постановление Третьего Арбитражного апелляционного суда от 24.12.2024 по делу № А33-29079/2023).

Если сделка не крупная (соответствует обычной деятельности), то повышенная осмотрительность не нужна. В частности, когда доля вычета НДС, приходящаяся на контрагента, незначительна – порядка 3% (постановление Восемнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 15.01.2025 по делу № А76-38896/2023). А вот, когда речь идет, например, о 92,5%, то это повод для особой внимательности. Ведь сотрудничество с таким контрагентом имеет существенное значение для хозяйственной деятельности налогоплательщика (постановление Второго Арбитражного апелляционного суда от 15.01.2025 по делу № А17-2112/2024).

На заметку!

Проверка правоспособности, государственной регистрации и сведений о руководителе контрагента не свидетельствует о проявлении должной степени осмотрительности и осторожности (постановление Восемнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 16.12.2024 по делу № А07-13546/2023). Как поясняют судьи, информация о регистрации в качестве юридического лица и постановке на учет в налоговом органе носит только лишь справочный характер. Эти сведения не характеризуют контрагента как добросовестного, надежного и стабильного (постановление Шестнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 20.12.2024 по делу № А63-16923/2023).

Кто и когда должен проявлять должную осмотрительность при выборе контрагента?

По общему правилу, стандарт должной коммерческой осмотрительности должен проявлять покупатель. Ведь именно он обязан обосновать правомерность заявленных вычетов НДС и расходов по налогу на прибыль (постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.12.2024 по делу № А45-25913/2023).

Судьи напоминают: сформировать досье на контрагента следует еще на стадии выбора контрагента. Не позднее. Например, в постановлении Десятого Арбитражного апелляционного суда от 17.01.2025 по делу № А41-12923/2024 компания утверждала, что проявила должную осмотрительность, ссылаясь на сведения из системы «СПАРК». Однако судьи обнаружили, что сведения из системы «СПАРК» были сформированы на момент рассмотрения дела. Следовательно, компания не проявила осторожность перед подписанием договора. Иной пример – постановление Третьего Арбитражного апелляционного суда от 02.12.2024 по делу № А33-35314/2023. Компания доказывала, что контрагент имеет деловую репутацию. В качестве подтверждения она указала на фото с сайтов. Но, как выяснилось, сведения по контрагенту разместили в сети в 2020 году, в то время как должную осмотрительность компания должна была проявить в 2018 году. Аргумент компании в защиту контрагента не сработал.

На заметку!

Если налогоплательщик проводит контрольные мероприятия в отношении контрагента в 2025 году, а сделка прошла в 2024 году, то и проверяющие, и судьи признают, что такой налогоплательщик не проявил должной осмотрительности перед подписанием договора. Оценивать надежность контрагента следует своевременно.

На заметку!

Характеристики будущих контрагентов можно выяснить сразу – еще на стадии заключения договора. Признаки «технических» организаций известны. Это: минимальные суммы налогов к уплате в бюджет, отсутствие материальных ресурсов, минимальный штат сотрудников или вовсе его отсутствие (постановление Двенадцатого Арбитражного апелляционного суда от 23.12.2024 по делу № А57-25389/2023).

Учитывайте: важно не только, когда именно налогоплательщик формирует досье на контрагента, но и какие данные использует. Если налогоплательщик ориентируется на старые сведения, то есть риск, что его также могут обвинить в не проявлении должной осмотрительности. Информация на контрагента должна быть актуальной на момент проявления должной осмотрительности.

Почему должная осмотрительность имеет большое значение?

Стандарт обоснованного выбора контрагента (коммерческая осмотрительность) применяется как в гражданском (хозяйственном) обороте, так и в налоговых правоотношениях. Ведь для целей налогообложения оцениваются как юридические факты, возникающие



Проверка правоспособности, государственной регистрации и сведений о руководителе контрагента не свидетельствует о проявлении должной степени осмотрительности и осторожности.

Важно не только, когда именно налогоплательщик формирует досье на контрагента, но и какие данные использует. Если налогоплательщик ориентируется на старые сведения, то есть риск, что его также могут обвинить в не проявлении должной осмотрительности.

Негативные последствия от выбора недобросовестного контрагента лежат только на налогоплательщике.

в гражданском (хозяйственном) обороте, так и последствия исполнения сделок (постановление Двадцатого Арбитражного апелляционного суда от 17.12.2024 по делу № А62-9930/2023).

На заметку!

Стандарт осмотрительного поведения в гражданском (хозяйственном) обороте, ожидаемого от его разумного участника в сравнимых обстоятельствах, предполагает проверку деловой репутации, возможности исполнения обязательства, платежеспособности контрагента. Стандарт направлен на предотвращение возможных убытков, которые могут быть причинены участнику оборота его контрагентом вследствие неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательства.

На заметку!

При выборе контрагентов действия налогоплательщика должны отвечать стандарту коммерческой осмотрительности (решение Арбитражного суда Краснодарского края от 13.01.2025 по делу № А32-40067/2024).

Если не проявить должную осмотрительность при выборе контрагента, то есть риск потерять налоговую выгоду при проверке. Так, налоговую выгоду могут признать незаконной, если проверяющие докажут, что деятельность налогоплательщика была направлена на налоговую экономию за счет сотрудничества с контрагентами, не исполнившими своих обязанностей по договору.

На заметку!

Чтобы налоговую выгоду признали законной, следует выполнить ряд условий. Во-первых, необходимо соответствовать требованиям статей 171, 172, 252 Налогового кодекса РФ. Во-вторых, хозяйственные операции должны быть реальными. В-третьих, налогоплательщик должен доказать, что был осмотрительным при выборе контрагента (постановление Восемнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 13.01.2025 по делу № А76-13094/2024, постановление Пятнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 29.11.2024 по делу № А32-66664/2023).

Учитывайте: негативные последствия от выбора недобросовестного контрагента лежат только на налогоплательщике (решение Арбитражного суда

Кемеровской области от 09.01.2025 по делу № А27-13277/2024). Если налогоплательщик был недостаточно осмотрителен, то негативные последствия от своего бездействия переложить на бюджет не получится (постановление Одиннадцатого Арбитражного апелляционного суда от 26.12.2024 по делу № А55-39732/2023).

Например, в постановлении Одиннадцатого Арбитражного апелляционного суда от 11.12.2024 по делу № А65-12086/2024 компания заявила, что не несет ответственности за деятельность своих контрагентов. Однако судьи напомнили ей про необходимость проявления осторожности при выборе контрагентов, обязательное соблюдение требования о достоверности сведений в первичных документах, а также рисках, которые несет она в силу пункта 1 статьи 2 Гражданского кодекса РФ. 

На заметку!

Налогоплательщик, не обеспечивший документальное подтверждение достоверности сведений, изложенных в документах, на основании которых он претендует на право получения налоговой экономии (льгот, вычетов или иного уменьшения налогооблагаемой базы), несет риск неблагоприятных последствий своего бездействия. Проявление должной осмотрительности предполагает отсутствие цели незаконного уменьшения налоговой обязанности (постановление Восьмого Арбитражного апелляционного суда от 10.01.2025 по делу № А75-8184/2024).



М.В. Буланцов, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ, аудитор, член ААС

Оценка товарно-материальных ценностей при принятии к бухгалтерскому и налоговому учету

Российским обществом на ОСН приобретены ТМЦ, которые по документам (акт закупа) обозначены, как наименование и количество, но стоимость обозначена общей суммой. Продавцом является ИП, бухгалтерский учет у него не ведется, и получить иные документы на приобретенный товар возможности не имеется. ИП распродал имущество, поэтому цены в рекламе, на сайте или других источниках отсутствуют. Общество оприходует указанные ТМЦ в качестве товаров на счет 41. Как в такой ситуации принять товары к бухгалтерскому и налоговому учету? Существует ли методика распределения общей стоимости на конкретную единицу купленного товара?

По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции:

Нормативно установленная методика распределения общей стоимости товаров на конкретную единицу приобретенного товара в настоящее время отсутствует.

В связи с этим Организация может самостоятельно установить порядок учета товара, поступившего без указания продажной цены, и закрепить его в учетной политике.

Можно рекомендовать следующую методику определения учетной цены каждого товара (как в бухгалтерском, так и в налоговом учете):

1. На базе общедоступной информации о ценах определить справедливую стоимость каждого поступившего товара по отдельности. Также может быть использован отчет независимого оценщика.
2. Путем сложения получить общую справедливую стоимость, сравнить с общей суммой, указанной в закупочном акте. Если указанные суммы равны, то оприходовать товары по справедливой стоимости, оформив на каждый товар приходный ордер (например, формы № М-4).
3. Если сумма справедливых стоимостей будет отклоняться от итога закупочного акта, рассчитать коэффициент корректировки путем деления стоимости по закупочному акту на рассчитанную ранее сумму справедливых стоимостей.
4. Умножить справедливую стоимость каждого товара на коэффициент

корректировки, получить учетную цену и оприходовать товар по ней. При этом общая сумма учетных цен будет равна итоговой сумме, указанной в закупочном акте.

Обоснование позиции:

Бухгалтерский учет

Порядок закупки продукции от населения регламентирован в разделе VII Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (далее – Методические рекомендации), утвержденных письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996 № 1-794/32-5. Полагаем, что организации, не являющиеся торговыми, также могут руководствоваться Методическими рекомендациями.

Согласно п. 7.6 Методических рекомендаций закупка оформляется закупочным актом, который утверждается руководителем организации. В закупочном акте подпись физического лица (продавца) является подтверждением получения денег от представителя предприятия. Приобретенные товары принимаются на склад по накладной (п. 7.7 Методических рекомендаций). Лица, получившие деньги под отчет на закупку товара у населения, должны представить авансовый отчет о фактическом использовании выданных им сумм с приложением утвержденного руководителем предприятия закупочного акта и копии накладной о сдаче товаров (п. 7.8 Методических рекомендаций).

При ведении бухгалтерского учета товаров следует руководствоваться требованиями и рекомендациями ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденном приказом Минфина России от 15.11.20.

Данные о ценах, действующих на дату принятия товаров к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы (п. 10.3 ПБУ 9/99 «Доходы организации»).

Подтверждением оприходования на склад закупленных товаров (материалов) является приходный ордер (за основу можно взять типовую форму № М-4, которая утверждена постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а).

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов, оприходование товара в общем случае отражается по дебету счета 41 «Товары» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.).

Как мы поняли из вопроса, в анализируемой ситуации приобретение товаров от ИП было оформлено именно таким образом.

При ведении бухгалтерского учета товаров следует руководствоваться требованиями и рекомендациями ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденными приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н (далее – ФСБУ 5/2019).

Товары принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, если иное не установлено ФСБУ 5/2019 (п. 9 ФСБУ 5/2019). При поступлении товаров по договорам купли-продажи, договорам поставки, другим аналогичным договорам в фактическую себестоимость товаров включаются фактические затраты на их приобретение, приведение в состояние и местоположение, необходимые для потребления, продажи или использования (п. 10 ФСБУ 5/2019).

К сожалению, ФСБУ 5/2019 не регулирует порядок бухгалтерского учета в анализируемой ситуации.

Таким образом, установленная методика распределения общей стоимости товаров на конкретную единицу приобретенного товара в настоящее время отсутствует.

Полагаем, что в силу отсутствия на данный момент нормативного регулирования учета в подобных ситуациях федеральными стандартами бухгалтерского учета, а также международными стандартами финансовой отчетности Организация может самостоятельно установить порядок учета товара, поступившего без указания продажной цены, и закрепить его в учетной политике (п. 7.1 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»).

В отношении некоторых видов товаров ФСБУ 5/2019 устанавливает особые правила их оценки. Так, в соответствии с п. 19 ФСБУ 5/2019, продукцию

сельского, лесного и рыбного хозяйства собственного производства, а также товары, торгуемые на организованных торгах, допускается оценивать при признании по справедливой стоимости. Кроме того, запасы, которые организация получает безвозмездно, также оцениваются по справедливой стоимости (п. 15 ФСБУ 5/2019).

Хотя эти положения не имеют прямого отношения к рассматриваемой ситуации, хотим обратить внимание на следующее. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то следует исходить из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов (МПЗ) и иных ценностей (п. 6.1 ПБУ 10/99 «Расходы организации»). По сути, здесь также имеется в виду справедливая стоимость.

Для целей ФСБУ 5/2019 справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», введенным в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (далее – МСФО (IFRS) 13).

При этом данные о ценах, действующих на дату принятия товаров к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы (п. 10.3 ПБУ 9/99 «Доходы организации»).

При определении и признании рыночной цены товара, работы или услуги используются официальные источники информации, которые должны содержать данные о рыночной цене идентичных (однородных) товаров, реализуемых в сопоставимых условиях в определенный период времени (письмо Минфина России от 07.08.2015 № 03-02-07/145781).

Отметим, что для определения справедливой стоимости также может быть использована рыночная стоимость, определенная оценщиком (ст. 8 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»).

При этом МСФО (IFRS) 13 не содержит требований об обязательном привлечении независимого оценщика для определения (расчета) справедливой стоимости объектов оценки (письмо Банка России от 07.11.2018 № 41-1-8/953). То есть привлечение независимых оценщиков для определения величины справедливой

стоимости не является обязательным. Организация вправе определить справедливую стоимость товаров самостоятельно.

Следовательно, установить справедливую стоимость возможно, ориентируясь на уровень цен, сложившийся на день получения товаров. При этом подтвердить соответствие фактической себестоимости поступивших безвозмездно запасов такому уровню цен может бухгалтерская справка (ст. 9 Закона № 402-ФЗ).

В связи с изложенным выше можем рекомендовать следующий способ действий:

1. На базе общедоступной информации о ценах определить справедливую стоимость каждого поступившего товара по отдельности. Также может быть использован отчет независимого оценщика.
2. Путем сложения получить общую справедливую стоимость, сравнить с общей суммой, указанной в закупочном акте. Если указанные суммы равны, то оприходовать товары по справедливой стоимости, оформив на каждый товар приходный ордер (например, формы № М-4).
3. Если сумма справедливых стоимостей будет отклоняться от итога закупочного акта, рассчитать коэффициент корректировки путем деления стоимости по закупочному акту на рассчитанную ранее сумму справедливых стоимостей.
4. Умножить справедливую стоимость каждого товара на коэффициент корректировки, получить учетную цену и оприходовать товар по ней. При этом общая сумма учетных цен будет равна итоговой сумме, указанной в закупочном акте.

Рекомендуем также внести указанную методику в учетную политику Общества.

Налог на прибыль

В целях налогового учета организации, осуществляющие торговую деятельность, формируют расходы, связанные с приобретением и реализацией покупных товаров, с учетом положений ст. 320 НК РФ.

В соответствии со ст. 320 НК РФ расходы текущего месяца разделяются на прямые и косвенные. К прямым расходам относятся стоимость приобретения товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде, и суммы расходов на доставку (транспортные



расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения указанных товаров. Все остальные расходы (за исключением внереализационных, определяемых в соответствии со ст. 265 НК РФ), осуществленные в текущем месяце, признаются косвенными и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

При реализации покупных товаров налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость приобретения данных товаров, определяемую в соответствии с принятой организацией учетной политикой для целей налогообложения (подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ).

Методика распределения для рассматриваемого случая в НК РФ отсутствует. Полагаем, что можно воспользоваться по аналогии нормами для безвозмездного получения имущества.

Нормой абзаца второго п. 8 ст. 250 НК РФ установлено, что при получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, но не ниже определяемой в соответствии с главой 25 НК РФ остаточной стоимости – по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) – по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком – получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки (письма Минфина России от 04.04.2022 № 03-03-06/1/27705, от 17.12.2021 № 03-03-06/1/103086, ФНС России от 01.12.2010 № ШС-37-3/16723@).

Для определения справедливой стоимости также может быть использована рыночная стоимость, определенная оценщиком (ст. 8 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»).

МСФО (IFRS) 13 не содержит требований об обязательном привлечении независимого оценщика для определения (расчета) справедливой стоимости объектов оценки (письмо Банка России от 07.11.2018 № 41-1-8/953). Организация вправе определить справедливую стоимость товаров самостоятельно.

Для определения рыночных цен могут использоваться следующие методы (п. 1 ст. 105.7 НК РФ):

- 1) метод сопоставимых рыночных цен;
- 2) метод цены последующей реализации;
- 3) затратный метод;
- 4) метод сопоставимой рентабельности;
- 5) метод распределения прибыли.

В связи с этим полагаем, что в налоговом учете Организация может использовать ту же методику, что и в бухгалтерском. Поскольку при реализации товаров расходы в виде стоимости приобретения данных товаров в целом будут подтверждаться первичным документом, налоговых рисков мы не усматриваем.

Отметим, что нам не удалось обнаружить официальных разъяснений и материалов судебной практики по ситуациям, полностью аналогичным рассматриваемой. В связи с этим рекомендуем обратиться в свой налоговый орган или Минфин России

за получением официальных разъяснений по сложившейся ситуации.

К сведению:

Во избежание налоговых рисков налогоплательщик может на основании п. 1 ст. 34.2 НК РФ и п. 1, п. 2 ст. 21 НК РФ обратиться в Минфин России или в налоговый орган по месту учета организации за получением письменных разъяснений по данному вопросу. Напомним, что в соответствии со ст. 111 НК РФ выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений, данных ему финансовым или налоговым органом о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, является обстоятельством, исключающим вину лица в совершении налогового правонарушения. В этом случае налогоплательщик не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения. ✓

М.А. Соколова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Материальная помощь работникам в связи со стихийным бедствием. Что с НДФЛ и страховыми взносами?

Рассмотрим, возникают ли у компании – работодателя обязательства в части НДФЛ и страховых взносов при выплате материальной помощи своим сотрудникам в связи со стихийным бедствием.

Что является объектом налогообложения НДФЛ?

Объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации (ст. 209 НК РФ). К доходам от источников в Российской Федерации, в частности, относится вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в Российской Федерации (подп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ).



Объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации.

Что учитывается в налоговой базе по НДФЛ?

При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 210 НК РФ). Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, установлен статьей 217 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства, в том числе на физических лиц, получающих доходы как в денежной, так и в натуральной форме (письмо Минфина России от 13.06.2024 № 03-04-05/54608).

Кто является налоговым агентом по НДФЛ?

Российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения или постоянные представительства иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 статьи 226 Налогового кодекса РФ, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога. Основание – п. 1 ст. 226 Налогового кодекса РФ. Такие лица (российские организации и пр.) согласно главе 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ называются налоговыми агентами и обязаны исполнить обязанности, предусмотренные, в частности, статьями 226 и 230 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 24.09.2024 № 03-04-05/91667).

На заметку!

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ (п. 1 ст. 24 НК РФ).

На заметку!

За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством РФ (п. 5 ст. 24 НК РФ).

Облагается ли НДФЛ материальная помощь, выплачиваемая работникам в связи со стихийным бедствием?

Не подлежит обложению НДФЛ, в частности, материальная помощь, оказываемая работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту, не превышающая 4 000 руб. за налоговый период (п. 28 ст. 217 НК РФ).

Не подлежат обложению НДФЛ также доходы в связи с прекращением полностью или частично обязательства по уплате задолженности, доходы в виде материальной выгоды, а также иные доходы в денежной и/или натуральной форме, полученные налогоплательщиками, пострадавшими от террористических актов на территории Российской Федерации, стихийных бедствий или от других чрезвычайных обстоятельств, и/или физическими лицами, являющимися членами их семей, в связи с указанными событиями (п. 46 ст. 217 НК РФ).

Таким образом, если сумма материальной помощи выплачивается организацией налогоплательщикам, пострадавшим, в частности, от стихийных бедствий, и/или физическим лицам, являющимся членами их семей, в связи с вышеуказанными событиями, то такие доходы не подлежат обложению НДФЛ на основании пункта 46 статьи 217 Налогового кодекса РФ (письма Минфина России от 24.07.2024 № 03-04-05/69018, от 21.06.2024 № 03-04-05/57581).

Что является объектом обложения страховыми взносами?

Объектом обложения страховыми взносами для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования

Налоговые агенты обязаны исполнить обязанности, предусмотренные, в частности, статьями 226 и 230 Налогового кодекса РФ.

Не подлежит обложению НДФЛ, в частности, материальная помощь, оказываемая работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту, не превышающая 4 000 руб. за налоговый период.

Не подлежат обложению страховыми взносами суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью.

(исключение – вознаграждения, выплачиваемые лицам, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Налогового кодекса РФ), в частности, в рамках трудовых отношений (подп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ).

На заметку!

Страховые взносы – это обязательные платежи в бюджет. Основание – п. 3 ст. 8 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

В общем случае работодатель – плательщик страховых взносов обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате страховых взносов, пеней, штрафов посредством перечисления денежных средств в качестве единого налогового платежа. Обязанность по уплате данных платежей исполняется в валюте Российской Федерации. В случае неуплаты или неполной уплаты обязательных платежей в установленный срок производится взыскание соответствующей задолженности в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ. Основание – п. 1, 3, 14, 17 ст. 45 Налогового кодекса РФ, письмо Минфина России от 07.08.2024 № 03-02-06/73897.

Что является базой для исчисления страховых взносов?

База для начисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов – организаций определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 420 Налогового кодекса РФ, начисленных отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода

нарастающим итогом, за исключением сумм, указанных в статье 422 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 421 НК РФ).

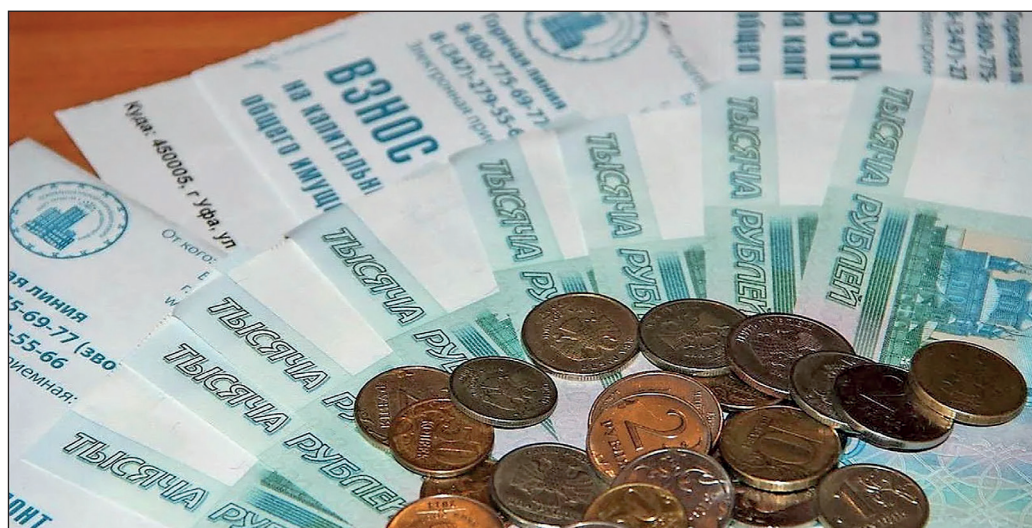
Не подлежат обложению страховыми взносами суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью (подп. 3 п. 1 ст. 422 НК РФ).

Нужно ли начислять страховые взносы на материальную помощь, выплачиваемую работникам в связи со стихийным бедствием?

В случае, если сумма единовременной материальной помощи выплачивается организацией сотруднику в связи со стихийным бедствием для возмещения причиненного ему материального ущерба или вреда здоровью, то такая выплата не подлежит обложению страховыми взносами на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 422 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Если выплата единовременной материальной помощи осуществляется организацией члену семьи работника, с которым отсутствуют трудовые отношения и не заключен гражданско-правовой договор на выполнение работ, оказание услуг, то объекта обложения страховыми взносами в таком случае не возникает (письма Минфина России от 24.07.2024 № 03-04-05/69018, от 21.06.2024 № 03-04-05/57581).



М.А. Никифорова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Непредставление документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) КИК. Когда штрафа можно избежать?

Рассмотрим спор компании и налоговой инспекции, в котором компания настаивала, что не должна платить штраф за непредставление документов по КИК – налоговому резиденту Украины. Как пояснила компания, у нее нет отчетности иностранного лица по ряду обстоятельств, которые от нее не зависят. Компания уверяет, что в дальнейшем планирует восстановить данные. Какое решение приняли судьи – читайте в статье.

Суть спора. Компания имела долю 33,33% в иностранной фирме. Иностранная фирма – контролируемое предприятие (кратко – КИК), налоговый резидент Украины. Поскольку компания (контролирующее лицо) не представила документы, подтверждающие размер прибыли (убытка) КИК за 2019 год, инспекторы предъявили ей штраф. Основание – п. 1.1 ст. 126 Налогового кодекса РФ. Штраф составил 125 000 руб. (есть обстоятельства, смягчающие ответственность). Впоследствии ФНС сократила штраф до 62 500 руб. По мнению компании, штраф следует отменить.

На заметку!

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое Налоговым кодексом РФ установлена ответственность (ст. 106 НК РФ).

Решение судей. Налоговые органы вправе требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы по формам и/или форматам в электронной форме, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность

исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов (подп. 1 п. 1 ст. 31 НК РФ).

Налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов (подп. 6 п. 1 ст. 23 НК РФ).

Непредставление налоговому органу документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании, в срок, установленный пунктом 5 статьи 25.15 Налогового кодекса РФ, либо представление таких документов с заведомо недостоверными сведениями, влечет ответственность – взыскание штрафа с контролирующего лица в размере 500 000 руб. (п. 1.1 ст. 126 НК РФ).

На заметку!

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения в случае отсутствия вины лица в совершении такого правонарушения (подп. 2 п. 1 ст. 109 НК РФ).

Обстоятельствами, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения, признается, в частности, совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств (указанные обстоятельства устанавливаются наличием общеизвестных фактов, публикаций в

Налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов.

Непредставление налоговому органу документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании, в срок, установленный пунктом 5 статьи 25.15 Налогового кодекса РФ, либо представление таких документов с заведомо недостоверными сведениями, влечет ответственность – взыскание штрафа.

Обстоятельствами, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения, признается, в частности, совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств.

средствах массовой информации и иными способами, не нуждающимися в специальных средствах доказывания) (подп. 1 п. 1 ст. 111 НК РФ).

На заметку!

В качестве обстоятельств, исключающих вину налогоплательщика за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1.1 статьи 126 Налогового кодекса РФ, при непредставлении документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) КИК, находящейся на территории Украины, могут быть приняты обстоятельства, возникшие по не зависящим от налогоплательщика причинам и препятствующие получению указанных документов (письмо ФНС России от 21.12.2023 № ШЮ-4-13/15999@ «О представлении документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) украинских КИК»).

В рассматриваемой ситуации компания (контролирующее лицо) неоднократно пыталась установить управленческий контроль над КИК – налоговым

резидентом Украины. Однако такие попытки не принесли результата. На это повлияли, в частности, противоправная деятельность бывшего генерального директора, а также обостренная политическая обстановка. То есть обстоятельства, которые компания (контролирующее лицо) не способна изменить.

По мнению судей, в рассматриваемой ситуации вина контролирующего лица в совершении налогового правонарушения – непредставление документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) КИК в срок – исключается. Контролирующее лицо проинформировало проверяющих, что отчетности иностранной фирмы у него нет. Также контролирующее лицо сообщило о намерении восстановить данные и подтвердило свои слова документально.

Первая инстанция, апелляция и кассация – на стороне компании. Есть обстоятельства, которые препятствуют получению подтверждающих документов. Эти обстоятельства не зависят от компании (постановление Арбитражного суда Московского округа от 17.10.2024 по делу № А40-137300/2022).

Н.А. Кораблева, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Снижение стоимости обучения на 50 – 100% для отдельных категорий студентов. Что с НДФЛ?

Рассмотрим, является ли снижение стоимости обучения на 50 – 100% для отдельных категорий студентов налогооблагаемым доходом в целях НДФЛ.

Кто является налогоплательщиками НДФЛ?

Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (п. 1 ст. 207 НК РФ).

Налоговый резидент РФ – это физическое лицо, фактически находящееся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих

подряд месяцев. Основание – п. 2 ст. 207 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья (п. 2 ст. 207 НК РФ).

Налоговый резидент РФ – это физическое лицо, фактически находящееся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

На заметку!

183 дня пребывания в Российской Федерации, по достижении которых физическое лицо становится налоговым резидентом РФ, исчисляются путем суммирования всех календарных дней, в которые физическое лицо фактически находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев. Иных критериев, чтобы признать физическое лицо налоговым резидентом РФ, в Налоговом кодексе РФ нет (исключение составляют случаи, предусмотренные статьей 207 Налогового кодекса РФ) (письмо Минфина России от 26.03.2024 № 03-04-05/26762).

На заметку!

Фактическое нахождение физических лиц в Российской Федерации и за пределами Российской Федерации может быть подтверждено любыми документами, оформленными в установленном порядке.

Что является объектом налогообложения НДФЛ?

Объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации (ст. 209 НК РФ).

На заметку!

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 25.07.2024 № 03-04-05/69506).

**Что учитывается в налоговой базе по НДФЛ?**

При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 210 НК РФ).

На заметку!

Обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства, в том числе на физических лиц, получающих доходы как в денежной, так и в натуральной форме (письмо Минфина России от 13.06.2024 № 03-04-05/54608).

На заметку!

Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, установлен статьей 217 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

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, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 41 НК РФ).

На заметку!

Для решения вопроса о наличии экономической выгоды (дохода) в случаях, прямо не упомянутых в главе 23 Налогового кодекса РФ, необходимо учитывать все обстоятельства, относящиеся к конкретной ситуации (письмо Минфина России от 12.01.2018 № 03-04-05/775).

Является ли снижение стоимости обучения на 50 – 100% для отдельных категорий студентов налогооблагаемым доходом в целях НДФЛ?

Доходом налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, в частности, является материальная выгода, полученная от приобретения товаров, работ, услуг в соответствии с гражданско-правовым договором у физических

Фактическое нахождение физических лиц в Российской Федерации и за пределами Российской Федерации может быть подтверждено любыми документами, оформленными в установленном порядке.

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, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ.



лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику. Основание – подп. 2 п. 1 ст. 212 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Круг лиц, признаваемых взаимозависимыми для целей Налогового кодекса РФ, и перечень оснований для признания их таковыми приведены в пункте 2 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ.

Согласно письму ФНС России от 04.07.2024 № СД-4-3/7576@ обучение студентов на специализированных

факультетах университета или их участие в спортивной команде университета, учитывая перечень пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, не делают таких студентов и университет взаимозависимыми лицами для целей налогообложения. В случае снижения стоимости обучения или предоставления скидки студентам – участникам СВО и членам их семей либо иным категориям студентов образовательными организациями, не являющимися взаимозависимыми по отношению к таким студентам, налогооблагаемого дохода у студентов не возникает.



Обучение студентов на специализированных факультетах университета или их участие в спортивной команде университета, учитывая перечень пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, не делают таких студентов и университет взаимозависимыми лицами для целей налогообложения.

Л.С. Васнецова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

НДС начислен и уплачен по операциям, освобождаемым от налогообложения. Есть ли право на вычет?

Рассмотрим спор музея и налоговой инспекции по поводу возмещения НДС. Музей настаивал, что не вправе пользоваться льготой – освобождением от НДС. Музей убежден: раз он считает налог и платит, то и право на вычет есть. Однако проверяющие с таким мнением не согласились. Кого поддержали судьи – читайте в статье.

Объектом налогообложения НДС признается, в том числе, реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Суть спора. Музей представил декларацию по НДС за 4 квартал 2022 года. Согласно отчетности НДС от реализации услуг составил 581 168,22 руб., вычеты – 938 942 руб. НДС к возмещению – 357 774 руб.

По результатам камеральной проверки инспекторы отказали в возмещении НДС. Проверяющие пояснили, что основная деятельность музея – это операции, необлагаемые НДС. Основание – подп. 20 п. 2 ст. 149 Налогового кодекса РФ. Автомобили, которые приобрел музей и которые стали причиной для вычетов, используются в основной деятельности. Вычеты незаконны. Штраф – 638,75 руб.

Мнение музея. Музей считает, что не имел права на льготу по НДС. Ведь при продаже входных и экскурсионных билетов он выдавал посетителям только кассовый чек (без билета).

Как разъяснил музей, реализация билетов в форме кассового чека является

вынужденной мерой и объясняется особенностью расположения объектов показа (подавляющее большинство объектов показа находится на значительном удалении от населенных пунктов и средств связи).

По мнению музея, в данной ситуации нет основания для освобождения продаж от НДС согласно подпункту 20 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ.

Решение судей. Объектом налогообложения НДС признается, в том числе, реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ). Перечень операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), приведен в статье 149 Налогового кодекса РФ.

Так, в силу подпункта 20 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ не подлежит налогообложению НДС (освобождается от налогообложения) реализация услуг, оказываемых

организациями, осуществляющими деятельность в сфере культуры и искусства. К организациям, осуществляющим деятельность в сфере культуры и искусства, относятся, в частности, музеи и заповедники, национальные парки, природные парки и ландшафтные парки.

В рассматриваемой ситуации, по данным ЕГРЮЛ, основной вид деятельности налогоплательщика – 91.02 «Деятельность музеев». Таким образом, реализация услуг, относящихся к его основной деятельности, – это операции, освобождаемые от НДС. Музей самостоятельно выбрал форму входных билетов в виде кассового чека. По мнению судей, действия музея не препятствуют тому, чтобы подтвердить факт осуществления услуг, освобождаемых от НДС.

Судьи напоминают: налогоплательщик вправе отказаться от освобождения только от операций по реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных пунктом 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ. Для этого необходимо подать соответствующее заявление в налоговый орган по месту учета в срок не позднее 1 числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование. Основание – п. 5 ст. 149 Налогового кодекса РФ.

А вот от освобождения по операциям, которые перечислены в пунктах 1, 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ, налогоплательщик отказаться не вправе.

На заметку!

Освобождение от налогообложения НДС услуг, оказываемых организациями, осуществляющими деятельность в сфере культуры и искусства (включая музеи и заповедники), является специальным правилом налогообложения, поскольку такое освобождение не имеет своей целью предоставление определенной категории лиц преимуществ по сравнению с другими лицами, совершающими такие же операции.

Первая инстанция и апелляция – на стороне проверяющих. Положения пункта 2 статьи 56 Налогового кодекса РФ (право налогоплательщика на отказ от льготы либо приостановление ее действия) в данном случае не могут быть применены.



На заметку!

Налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом РФ (п. 2 ст. 56 НК РФ).

Судьи указывают: если музей в нарушение подпункта 20 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ все же предъявил посетителям-физическим лицам НДС, то для него не возникают те последствия, что предусмотрены подпунктом 2 пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса РФ (обязанность заплатить полученную сумму НДС в бюджет). Ведь в рассматриваемой ситуации музей не выставил покупателю счет-фактуру. И, соответственно, у покупателя не возникла возможность заявить НДС к возмещению.

По мнению судей, в данном случае у музея может возникнуть право на возврат НДС как исчисленного и уплаченного по ошибке. Сам по себе факт исчисления и уплаты НДС при осуществлении операций, отнесенных Налоговым кодексом РФ к освобождаемым от налогообложения, не может быть принят в обоснование наличия права на налоговый вычет (постановление Двадцать первого Арбитражного апелляционного суда от 25.10.2024 по делу № А83-3756/2024).

Налогоплательщик вправе отказаться от освобождения только от операций по реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных пунктом 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ. А вот от освобождения по операциям, которые перечислены в пунктах 1, 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ, налогоплательщик отказаться не вправе.

Налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом РФ.

А.Н. Кузнецова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Налог на прибыль: можно ли учесть туристический налог в составе командировочных расходов?

Рассмотрим, можно ли учесть туристический налог в составе командировочных расходов в целях налога на прибыль.

Кратко о туристическом налоге

С 1 января 2025 года Налоговый кодекс РФ содержит новую главу 33.1 «Туристический налог» (Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ). Новая глава предоставляет право представительным органам муниципальных образований вводить на своей территории туристический налог, а также регламентирует порядок налогообложения туристическим налогом.

На заметку!

Туристический налог – местный налог (ст. 15 НК РФ, письмо Минфина России от 02.09.2024 № 03-05-08/82688).

На заметку!

Решение о введении туристического налога на территории муниципального образования принимается непосредственно представительным органом такого муниципального образования (письмо Минфина России от 29.08.2024 № 03-05-08/81568).

На заметку!

Туристический налог обязателен к уплате. Основание – п. 1 ст. 418.1 Налогового кодекса РФ.

Объектом налогообложения туристическим налогом признается оказание услуг по предоставлению мест для временного проживания физических лиц в средствах размещения, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности или на ином законном основании, расположенных на территории муниципального образования (на территориях городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, федеральной территории

«Сириус») и включенных в реестр классифицированных средств размещения, предусмотренный Федеральным законом от 24.11.1996 № 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» (ст. 418.3 НК РФ).

Где указывается сумма туристического налога?

Налогоплательщик рассчитывает туристический налог в момент полного расчета с лицом, который приобретает услугу временного проживания. Сумма налога выделяется отдельной строкой в расчетных документах. Основание – п. 1 ст. 418.7 Налогового кодекса РФ.

Какие командировочные расходы можно учесть в целях налога на прибыль?

Расходы на командировки относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, в частности, это:

- проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- наем жилого помещения, включая расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (исключение: расходы на бар и ресторан, обслуживание в номере, пользование рекреационно-оздоровительными объектами);
- суточные или полевое довольствие;
- оформление и выдача виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;
- консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

Решение о введении туристического налога на территории муниципального образования принимается непосредственно представительным органом такого муниципального образования.

Налогоплательщик рассчитывает туристический налог в момент полного расчета с лицом, который приобретает услугу временного проживания. Сумма налога выделяется отдельной строкой в расчетных документах.

- выплаты работнику в виде безотчетных сумм, право на выплаты которых установлено актом Президента РФ и/или актом Правительства РФ, в целях возмещения его дополнительных расходов, связанных с командированием на территории, нуждающиеся в обеспечении жизнедеятельности населения и восстановлении объектов инфраструктуры, в размерах, определенных локальными нормативными актами работодателя, но не более 700 руб. за каждый день нахождения в такой командировке.

Основание – подп. 12 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Расходы на командировки должны соответствовать критериям пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ, а именно: должны быть экономически обоснованы; подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ; произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

На заметку!

Документальным подтверждением командировочных расходов в целях налогообложения прибыли является авансовый отчет работника с приложением к нему надлежащим образом оформленных оправдательных документов, подтверждающих осуществленные расходы (письмо Минфина России от 18.11.2021 № 03-01-10/93335).

Можно ли учесть туристический налог в составе командировочных расходов в целях налога на прибыль?

Согласно разъяснениям, приведенным в письме Минфина России от 07.10.2024 № 03-03-06/1/96816, расходы командированного работника на наем жилого помещения, в том числе оплата туристического налога налогоплательщику такого налога, начиная с 1 января 2025 года, учитываются в налоговой базе по налогу на прибыль в составе командировочных расходов. Основание – подп. 12 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ. 🟡

Документальным подтверждением командировочных расходов в целях налогообложения прибыли является авансовый отчет работника с приложением к нему надлежащим образом оформленных оправдательных документов, подтверждающих осуществленные расходы.

А.Н. Кузнецова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

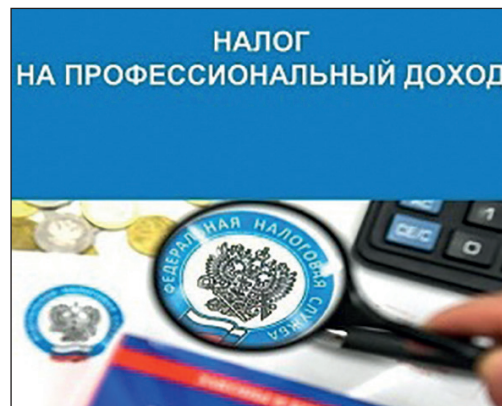
Проценты, начисленные банком за хранение денежных средств на счете. облагаются НПД или нет?

Рассмотрим, распространяется ли специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» (кратко – НПД) на проценты, начисленные банком за хранение денежных средств на счете.

Кто является налогоплательщиками НПД?

Налогоплательщиками НПД признаются физические лица, в том числе ИП, перешедшие на этот специальный налоговый режим в соответствии с установленным порядком. Основание – ч. 1 ст. 4 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход».

Профессиональный доход – это доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества.



К доходам, полученным налогоплательщиками НПД от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав физическим лицам, применяется ставка 4%.

Налоговая ставка на НПД меньше налоговой ставки по НДФЛ более чем в 2 раза. Также преимуществом НПД является отсутствие отчетности.

На заметку!

Профессиональный доход – это доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества (ч. 7 ст. 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

На заметку!

Физические лица, применяющие специальный налоговый режим – НПД, освобождаются от налогообложения НДФЛ в отношении доходов, являющихся объектом налогообложения НПД (ч. 8 ст. 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Что является объектом налогообложения для НПД?

Объектом налогообложения НПД признаются доходы от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав (ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ). Однако есть доходы, которые под НПД не попадают. В частности, это доходы:

- получаемые в рамках трудовых отношений;
- от продажи недвижимого имущества, транспортных средств;
- от передачи имущественных прав на недвижимое имущество (за исключением аренды (найма) жилых помещений);
- государственных и муниципальных служащих, за исключением доходов от сдачи в аренду (наем) жилых помещений;
- от продажи имущества, использовавшегося налогоплательщиками для личных, домашних и/или иных подобных нужд;
- от реализации долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и производных финансовых инструментов;
- от ведения деятельности в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;
- от оказания (выполнения) физическими лицами услуг (работ) по гражданско-правовым договорам при условии, что заказчиками услуг (работ) выступают работодатели указанных физических лиц или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад;

- от уступки (переуступки) прав требований;
- в натуральной форме;
- от арбитражного управления, от деятельности медиатора, оценочной деятельности, деятельности нотариуса, занимающегося частной практикой, адвокатской деятельности.

Основание – ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

Что является налоговой базой для НПД?

Налоговой базой для НПД признается денежное выражение дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), являющегося объектом налогообложения НПД. Налоговая база определяется отдельно по видам доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки (ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

На заметку!

В целях расчета налоговой базы доходы учитываются нарастающим итогом с начала налогового периода (ч. 2 ст. 8 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Какие налоговые ставки на НПД?

Налоговые ставки на НПД:

- 4%, если доходы получены налогоплательщиком от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав физическим лицам;
- 6%, если доходы получены налогоплательщиком от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав ИП (для использования при ведении предпринимательской деятельности) и юридическим лицам.

Основание – ст. 10 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Налоговая ставка на НПД меньше налоговой ставки по НДФЛ более чем в 2 раза. Также преимуществом НПД является отсутствие отчетности (письмо Минфина России от 29.07.2024 № 03-11-11/70579).

На заметку!

Налоговым периодом для НПД признается календарный месяц. Основание – ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Сумма налога исчисляется налоговым органом. Основание – ч. 1 ст. 11 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

Облагаются ли НПД проценты, начисленные банком за хранение денежных средств на счете?

Согласно письму Минфина России от 27.12.2023 № 03-11-11/127209 денежные средства, полученные в виде процентов, начисленных банком за их хранение, не являются объектом налогообложения НПД.

**На заметку!**

Физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, в отношении доходов по банковским вкладам не вправе применять специальный налоговый режим НПД (письмо Минфина России от 08.02.2022 № 03-11-11/8321).

На заметку!

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ.

Н.А. Кораблева, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Индексация заработной платы. Можно ли издать приказ задним числом?

Рассмотрим, можно ли издать приказ об индексации зарплаты задним числом.

Что такое индексация оплаты труда?

Индексация – это компенсация, выплачиваемая в целях предотвращения обесценения денежных доходов (в том числе зарплаты), а также сбережений граждан. Необходимость индексации возникает в связи с ростом потребительских цен на товары и услуги. Основание – ст. 134 Трудового кодекса РФ.

Таким образом, цель индексации – поддержка покупательской способности денежных доходов.

На заметку!

Индексация заработной платы направлена на обеспечение повышения уровня реального содержания заработной платы, ее покупательной способности. По своей правовой природе такая выплата представляет собой государственную гарантию по оплате труда работников. Основание – ст. 130 Трудового кодекса РФ.

**Обязательно ли проводить индексацию оплаты труда?**

Индексация зарплаты лицам, работающим по трудовому договору, обязательна. Основание – ст. 2, 130, 134 Трудового кодекса РФ.

На заметку!

В силу предписаний статей 2, 130 и 134 Трудового кодекса РФ индексация заработной платы должна обеспечиваться всем лицам, работающим по трудовому договору (определение Конституционного суда РФ от 17.06.2010 № 913-О-О).

Индексация – это компенсация, выплачиваемая в целях предотвращения обесценения денежных доходов (в том числе зарплаты), а также сбережений граждан. Необходимость индексации возникает в связи с ростом потребительских цен на товары и услуги.

Трудовое законодательство РФ не предусматривает единого для всех работников способа индексации оплаты труда.

Правила индексации заработной платы определяются в зависимости от источника финансирования организаций либо законами и подзаконными нормативными актами (для государственных органов), либо коллективным договором, соглашением, локальным нормативным актом (для других организаций).

На заметку!

При отсутствии индексации заработной платы в сроки и размерах, предусмотренных коллективным договором, соглашением, локальным нормативным актом, работодатель несет ответственность. Так, непроведение индексации оплаты труда работников, повлекшее выплату заработной платы в неполном объеме, образует объективную сторону состава административного правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 5.27 КоАП РФ (письмо Министерства труда и социальной защиты РФ от 26.12.2017 № 14-3/В-1135, письмо Федеральной службы по труду и занятости от 19.05.2020 № ПГ/24772-6-1).

На заметку!

Нарушение трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, если иное не предусмотрено частями 3, 4 и 6 статьи 5.27 и статьей 5.27.1 КоАП РФ, влечет предупреждение или наложение административного штрафа:

- на должностных лиц в размере от 1 000 руб. до 5 000 руб.;
- на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в размере от 1 000 руб. до 5 000 руб.;
- на юридических лиц в размере от 30 000 руб. до 50 000 руб.

Основание – ч. 1 ст. 5.27 КоАП РФ.

Какие правила индексации оплаты труда?

Трудовое законодательство РФ не предусматривает единого для всех работников способа индексации оплаты труда. Правила индексации заработной платы определяются в зависимости от источника финансирования организаций



либо законами и подзаконными нормативными актами (для государственных органов), либо коллективным договором, соглашением, локальным нормативным актом (для других организаций) (письмо Министерства труда и социальной защиты РФ от 11.10.2016 № 14-1/ООГ-9076).

На заметку!

Государственные органы, органы местного самоуправления, государственные и муниципальные учреждения производят индексацию заработной платы в порядке, установленном трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, другие работодатели – в порядке, установленном коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами (ст. 134 ТК РФ).

На заметку!

Право работника на индексацию заработной платы не зависит от усмотрения работодателя. То есть от того, исполнена ли им обязанность по включению соответствующих положений об индексации в локальные нормативные акты или нет. Работодатель не вправе лишать работников предусмотренной законом гарантии повышения уровня реального содержания заработной платы и уклоняться от установления порядка индексации. Таким образом, отсутствие у работодателя локального нормативного акта, регламентирующего индексацию зарплаты, не освобождает от обязанности ее проводить (определение Верховного суда РФ от 08.04.2019 № 89-КГ18-14).

Можно ли издать приказ об индексации заработной платы задним числом?

Локальный нормативный акт вступает в силу со дня его принятия работодателем либо со дня, указанного в этом локальном нормативном акте, и применяется к отношениям, возникшим после введения его в действие. В отношениях, возникших до введения в действие локального нормативного акта, указанный акт применяется к правам и обязанностям, возникшим после введения его в действие (ст. 12 ТК РФ).

Согласно письму Федеральной службы по труду и занятости от 05.07.2024 № 2141-ТЗ обеспечить индексацию заработной платы локальным нормативным актом задним числом нельзя.



Е.И. Иванова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Ежемесячная премия больше оклада. Законно ли?

Рассмотрим, может ли ежемесячная премия быть больше оклада.

Что включает в себя заработная плата?

Заработная плата (оплата труда работника) – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты) (ст. 129 ТК РФ).

На заметку!

Система оплаты труда включает в себя в том числе и премию (письмо Федеральной службы по труду и занятости от 21.05.2021 № ПГ/13009-6-1).

На заметку!

Оклад (должностной оклад) – фиксированный размер оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат (ст. 129 ТК РФ).

На заметку!

Выплата заработной платы полагается работнику только за отработанный им период. За неотработанный период выплата заработной платы действующим законодательством не предусмотрена (письмо Федеральной службы по труду и занятости от 30.06.2022 № ПГ/16063-6-1).

Какой документ устанавливает размер заработной платы?

Заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда. Системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), доплат и надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования, устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права (ст. 135 ТК РФ).

На заметку!

Обязательными для включения в трудовой договор являются условия оплаты труда (в том числе размер тарифной ставки или оклада (должностного оклада) работника, доплаты, надбавки и поощрительные выплаты) (ст. 57 ТК РФ).

Кому полагаются премии?

Премирование – это один из видов поощрения работников, которые добросовестно исполняют трудовые обязанности. Виды премий, категории работников, которым они начисляются, размер стимулирующих выплат, показатели премирования, основания и пределы лишения (снижения размера) премии могут быть определены положениями о премировании либо другими подобными регламентами.

На заметку!

Работодатель поощряет работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности (объявляет благодарность, выдает премию, награждает ценным подарком, почетной грамотой, представляет к званию лучшего по профессии) (ст. 191 ТК РФ).

Оклад (должностной оклад) – фиксированный размер оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат.

Выплата заработной платы за неотработанный период действующим законодательством не предусмотрена.

Заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда.



Премирование – это один из видов поощрения работников, которые добросовестно исполняют трудовые обязанности.

Локальный нормативный акт, предусматривающий стимулирующие выплаты, должен приниматься с учетом мнения представительного органа работников.

На заметку!

Локальный нормативный акт, предусматривающий стимулирующие выплаты, должен приниматься с учетом мнения представительного органа работников (письмо Министерства труда и социальной защиты РФ от 21.06.2020 № 14-1/00Г-9132).

Какая максимальная премия может быть выплачена работнику?

Порядок выплаты стимулирующих выплат (премий), в частности, минимальный и максимальный размеры премий, трудовым законодательством не установлен. Он определяется положениями соответствующих локальных актов.

Согласно письму Федеральной службы по труду и занятости от 02.08.2023

№ ПГ/16031-6-1 размер ежемесячной премии может быть любым, в том числе и превышать размер должностного оклада работника.

На заметку!

В трудовом законодательстве порядок оформления лишения или снижения премии не установлен. Поскольку сама система премирования регулируется на уровне локальных нормативных актов, лишение или снижение премии также должно опираться на положения соответствующих локальных актов. В приказе о премировании не нужно указывать данные о том, на каком основании конкретному работнику не начислена премия или снижен ее размер (письмо Министерства труда и социальной защиты РФ от 14.03.2018 № 14-1/00Г-1874).

М.А. Андреева, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Отсрочка или рассрочка по уплате госпошлины за совершение органами ЗАГС юридически значимых действий. Полагается физическим лицам или нет?

Рассмотрим, вправе ли физические лица воспользоваться отсрочкой или рассрочкой по уплате госпошлины за совершение органами ЗАГС юридически значимых действий.

Что такое госпошлина?

Государственная пошлина – это сбор, взимаемый с лиц при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, органы публичной власти федеральной территории «Сириус», иные органы и/или к должностным лицам, которые уполномочены в соответствии с законодательными актами РФ, законодательными актами субъектов РФ и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, представительного органа федеральной

территории «Сириус», за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, предусмотренных главой 25.3 Налогового кодекса РФ «Государственная пошлина», за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями РФ (п. 1 ст. 336 НК РФ).

На заметку!

Обстоятельства, исключающие предоставление отсрочки или рассрочки по уплате налога и/или сбора, предусмотрены статьей 62 Налогового кодекса РФ.

Плательщиками государственной пошлины признаются организации и физические лица, в частности, если они обращаются за совершением юридически значимых действий, предусмотренных главой 25.3 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Плательщиками государственной пошлины признаются организации и физические лица, в частности, если они обращаются за совершением юридически значимых действий, предусмотренных главой 25.3 Налогового кодекса РФ (п. 1, подп. 1 п. 2 ст. 333.17 НК РФ).

Что такое отсрочка / рассрочка?

Отсрочкой, рассрочкой по уплате задолженности и/или налогов, сборов, страховых взносов, срок уплаты которых не наступил, инвестиционным налоговым кредитом признается перенос обязанности по их уплате на более поздний срок (п. 1 ст. 61 НК РФ).

На заметку!

Обстоятельства, исключающие предоставление отсрочки или рассрочки по уплате налога и/или сбора, предусмотренны статьей 62 Налогового кодекса РФ.

Нужно ли платить проценты за отсрочку или рассрочку госпошлины?

На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена такая отсрочка или рассрочка (п. 2 ст. 333.41 НК РФ).

На заметку!

Предоставление отсрочки или рассрочки по уплате государственной пошлины осуществляется с учетом особенностей, предусмотренных главой 25.3 Налогового кодекса РФ «Государственная пошлина» (п. 2 ст. 61 НК РФ).

На заметку!

Отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины предоставляется по ходатайству заинтересованного лица в пределах срока, установленного пунктом 1 статьи 64 Налогового кодекса РФ.

Кто принимает решение об отсрочке или рассрочке по уплате госпошлины?

Органами, уполномоченными принимать решения об отсрочке или рассрочке по уплате государственной пошлины,

являются органы (должностные лица), уполномоченные в соответствии с главой 25.3 Налогового кодекса РФ совершать юридически значимые действия, за которые подлежит уплате государственная пошлина. Основание – подп. 3 п. 1 ст. 63 Налогового кодекса РФ.

Вправе ли физические лица воспользоваться отсрочкой или рассрочкой по уплате госпошлины за совершение органами ЗАГС юридически значимых действий?

Согласно письму Минфина России от 26.01.2024 № 03-05-04-03/6292 предоставление отсрочки или рассрочки по уплате государственной пошлины может осуществляться по всем категориям юридически значимых действий, в том числе за государственную регистрацию актов гражданского состояния и совершение органами ЗАГС в отношении физических лиц иных юридически значимых действий.

На заметку!

Физические лица и организации имеют право на отсрочку или рассрочку по уплате налогов и сборов, в том числе и по уплате государственной пошлины, при отсутствии обстоятельств, предусмотренных статьей 62 Налогового кодекса РФ.



На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена такая отсрочка или рассрочка.

Н.М. Тимофеева, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Подача заявления об увольнении во время отпуска за свой счет. Законно ли?

Рассмотрим, вправе ли работник подать заявление об увольнении по собственному желанию во время отпуска без сохранения заработной платы.

Что такое отпуск за свой счет?

Отпуск без сохранения заработной платы может быть предоставлен работнику по его письменному заявлению в случае наличия уважительных причин, в частности, по семейным обстоятельствам. Продолжительность отпуска без сохранения заработной платы работодатель и работник устанавливают сами (по соглашению). Основание – ст. 128 Трудового кодекса РФ.

На заметку!

Работодатель обязан предоставить отпуск без сохранения заработной платы следующим лицам:

- участникам Великой Отечественной войны – до 35 календарных дней в году;
- работающим пенсионерам по старости (по возрасту) – до 14 календарных дней в году;
- родителям и женам (мужьям) военнослужащих, сотрудников органов внутренних дел, федеральной противопожарной службы, таможенных органов, сотрудников учреждений и органов уголовно-исполнительной системы, органов принудительного исполнения, погибших или умерших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при исполнении обязанностей военной службы (службы) либо вследствие заболевания, связанного с прохождением военной службы (службы), – до 14 календарных дней в году;
- работающим инвалидам – до 60 календарных дней в году;
- работникам в случаях рождения ребенка, регистрации брака, смерти близких родственников – до 5 календарных дней.

На заметку!

Отпуск без сохранения заработной платы полагается работникам и в других случаях, предусмотренных Трудовым кодексом РФ, иными федеральными законами либо коллективным договором (ст. 128 ТК РФ).

На заметку!

Работодатели, за исключением работодателей – физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, принимают локальные нормативные акты, содержащие нормы трудового права, в пределах своей компетенции в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективными договорами, соглашениями (ст. 8 ТК РФ).

Когда можно уволиться по своему желанию?

Расторжение трудового договора по собственному желанию является реализацией гарантированного работнику права на свободный выбор труда и не зависит от воли работодателя.

На заметку!

Труд свободен. Каждый имеет право свободно распоряжаться своими способностями к труду, выбирать род деятельности и профессию. Принудительный труд запрещен (ч. 1, 2 ст. 37 Конституции РФ).

Работник вправе расторгнуть трудовой договор, предупредив об этом работодателя в письменной форме не позднее, чем за две недели, если иной срок не установлен Трудовым кодексом РФ или иным федеральным законом. Течение указанного срока начинается на

Отпуск без сохранения заработной платы может быть предоставлен работнику по его письменному заявлению в случае наличия уважительных причин, в частности, по семейным обстоятельствам.

Расторжение трудового договора по собственному желанию является реализацией гарантированного работнику права на свободный выбор труда и не зависит от воли работодателя.

следующий день после получения работодателем заявления работника об увольнении (ст. 80 ТК РФ).

На заметку!

На заметку! В случае увольнения по собственному желанию правовое значение имеет дата получения работодателем письменного заявления работника об увольнении.

Есть ли у работника право подать заявление об уходе, находясь в отпуске за свой счет?

Трудовой кодекс РФ не содержит препятствий для подачи работником заявления об увольнении по собственному желанию в период отпуска без сохранения заработной платы (письмо Федеральной службы по труду и занятости от 19.09.2024 № ПГ/18888-6-1).

Таким образом, в случае подачи заявления об увольнении по собственному

желанию во время отпуска без сохранения заработной платы течение срока предупреждения об увольнении (отработки) начинается на следующий день после получения работодателем заявления об увольнении.

Когда увольнение работника невозможно?

Не допускается увольнение работника по инициативе работодателя, в частности, в период его временной нетрудоспособности и в период пребывания в отпуске. Исключение – ликвидация предприятия либо прекращение деятельности ИП. Основание – ст. 81 Трудового кодекса РФ.

Таким образом, запрет на увольнение работника в период его временной нетрудоспособности и в период пребывания в отпуске распространяется только на случаи увольнения по инициативе работодателя. 

Работник вправе расторгнуть трудовой договор, предупредив об этом работодателя в письменной форме не позднее, чем за две недели, если иной срок не установлен Трудовым кодексом РФ или иным федеральным законом.

М.А. Никифорова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Передача персональных данных работника (СНИЛС) организации, проводящей СОУТ. Нужно ли согласие работника?

Рассмотрим, должен ли работодатель получить согласие от работника, чтобы передать его персональные данные (СНИЛС) организации, проводящей СОУТ.

Что такое персональные данные?

Персональные данные – это любая информация, относящаяся к прямо или косвенно определенному или определяемому физическому лицу (субъекту персональных данных). Основание – п. 1 ст. 3 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ «О персональных данных».

Что такое обработка персональных данных?

Обработка персональных данных – это любое действие (операция) или совокупность действий (операций), совершаемых с использованием средств автоматизации

или без использования таких средств с персональными данными, включая сбор, запись, систематизацию, накопление, хранение, уточнение (обновление, изменение), извлечение, использование, передачу (распространение, предоставление, доступ), обезличивание, блокирование, удаление, уничтожение персональных данных (п. 3 ст. 3 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ).

На заметку!

К обработке персональных данных относится, в частности, передача персональных данных (п. 3 ст. 3 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ).

Персональные данные – это любая информация, относящаяся к прямо или косвенно определенному или определяемому физическому лицу.

Работники и их представители должны быть ознакомлены под роспись с документами работодателя, устанавливающими порядок обработки персональных данных работников, а также об их правах и обязанностях в этой области.

Работодатель должен представить организации, проводящей специальную оценку условий труда, необходимые сведения, документы и информацию, которые предусмотрены гражданско-правовым договором и которые характеризуют условия труда на рабочих местах.

Какая цель обработки персональных данных?

Обработка персональных данных работника может осуществляться исключительно в целях обеспечения соблюдения законов и иных нормативных правовых актов, содействия работникам в трудоустройстве, получении образования и продвижении по службе, обеспечения личной безопасности работников, контроля количества и качества выполняемой работы и обеспечения сохранности имущества (п. 1 ст. 86 ТК РФ).

На заметку!

Обработка персональных данных должна проходить с соблюдением принципов и правил, предусмотренных Федеральным законом от 27.07.2006 № 152-ФЗ (п. 1 ст. 6 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ).

На заметку!

Обработка персональных данных допускается с согласия субъекта персональных данных на обработку его персональных данных (подп. 1 п. 1 ст. 6 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ).

На заметку!

При передаче персональных данных работника работодатель должен не сообщать персональные данные работника третьей стороне без письменного согласия работника, за исключением случаев, когда это необходимо в целях предупреждения угрозы жизни и здоровью работника, а также в других случаях, предусмотренных Трудовым кодексом РФ или иными федеральными законами (ст. 88 ТК РФ).

Обязан ли работодатель защищать персональные данные своих работников?

В целях обеспечения прав и свобод человека и гражданина работодатель и его представители при обработке персональных данных работника обязаны, в частности, защищать персональные данные работника от неправомерного их использования или утраты. Такое обязательство обеспечивается за счет средств работодателя в порядке, установленном Трудовым кодексом РФ и иными федеральными законами (п. 7 ст. 86 ТК РФ).

Работники и их представители должны быть ознакомлены под роспись с документами работодателя, устанавливающими порядок обработки персональных данных работников, а также об их правах и обязанностях в этой области (п. 8 ст. 86 ТК РФ).

На заметку!

Работодатель должен принять соответствующие локальные нормативные акты, направленные на защиту персональных данных работников. А работники должны быть ознакомлены с ними под роспись (письмо Министерства труда и социальной защиты РФ от 11.03.2024 № 14-6/00Г-1418).

На заметку!

Порядок хранения и использования персональных данных работников устанавливается работодателем с соблюдением требований Трудового кодекса РФ и иных федеральных законов (ст. 87 ТК РФ).

Должен ли работодатель получить согласие от работника, чтобы передать его персональные данные (СНИЛС) организации, проводящей СОУТ?

Согласно письму Государственной инспекции труда в г. Москве от 25.03.2024 № ПГ/04876/10-9632-ОБ/18-1177 при передаче персональных данных работника (СНИЛС) организации, проводящей СОУТ, в рамках выполнения работодателем возложенных на него функций и полномочий, получать согласие работника на передачу его персональных данных не нужно.

На заметку!

Проведение специальной оценки условий труда является обязанностью работодателя. Основание – ст. 214 Трудового кодекса РФ, п. 1 ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 28.12.2013 № 426-ФЗ «О специальной оценке условий труда».

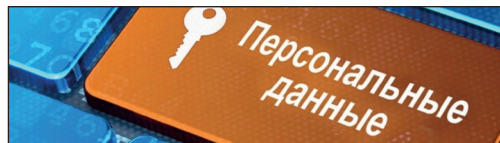


На заметку!

Работодатель должен представить организации, проводящей специальную оценку условий труда, необходимые сведения, документы и информацию, которые предусмотрены гражданско-правовым договором и которые характеризуют условия труда на рабочих местах, а также разъяснения по вопросам проведения специальной оценки условий труда и предложения работников по осуществлению на их рабочих местах идентификации потенциально вредных и/или опасных производственных факторов (при наличии таких предложений). Основание – п. 2 ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 28.12.2013 № 426-ФЗ.

На заметку!

Персональные данные могут обрабатываться без согласия субъекта персональных данных, в частности, если обработка персональных данных необходима для достижения целей, предусмотренных международным договором РФ или законом, для осуществления и выполнения возложенных законодательством РФ на оператора функций, полномочий и обязанностей. Основание – подп. 2 ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ.



Е.Ю. Хмелькова, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Порядок оформления лицензионного договора на программное обеспечение

В статье раскрыт порядок оформления лицензионного договора на программное обеспечение, где лицензиаром является организация из РФ, а лицензиатом – организация из Узбекистана. Какие требования установлены по внешнеэкономической деятельности (таможенные пошлины, особенности при переводе роялти, место оказания услуг для целей исчисления НДС).

Перевод роялти от нерезидента резиденту является валютной операцией.

1. При заключении договора с иностранным лицензиаром необходимо учитывать, что стороны вправе выбрать, чье право применимо к взаимоотношениям сторон. В противном случае применимым будет считаться российское право (п. 8 ст. 1211 ГК РФ).

Кроме того, при взаимодействии с иностранными лицами российские организации-резиденты должны обеспечивать надлежащее исполнение нерезидентами обязательств (ч. 4 ст. 24 Закона № 173-ФЗ). В соответствии с этим в договоре должны быть указаны сроки перечисления роялти. Кроме того, нелишним будет зафиксировать последствия несвоевременной уплаты роялти (штрафные санкции) (подробнее смотрите Энциклопедия решений. Обеспечение исполнения (прекращения) финансовых обязательств

по внешнеэкономическому договору (репатриация валюты) (ноябрь 2024)).

2. Программное обеспечение, передаваемое без материального носителя, не является товаром, предоставление прав пользования им декларированию не подлежит (письмо ФТС России от 17.03.2006 № 15-14/8524).

3. Договоры, предусматривающие передачу информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, подлежат постановке на учет в уполномоченном банке, если обязательства по ним равны или превышают сумму, эквивалентную 10 млн руб. (п. 4.1, п. 4.1.3, п. 4.2 Инструкции Банка России от 16.08.2017 № 181-И).

Если договором изначально не определена сумма обязательств, то учитывается общая сумма расчетов по договору (п. 5.7.4 Инструкция № 181-И).

При постановке контракта на учет резидент становится обязанным представлять в уполномоченный банк соответствующую отчетность (подробнее смотрите Энциклопедия решений. Постановка внешнеэкономического договора на учет в уполномоченном банке (ноябрь 2024), Энциклопедия решений. Представление в банк справки о подтверждающих документах при осуществлении валютных операций (ноябрь 2024)).

4. Кроме того, перевод роялти от нерезидента резиденту является валютной операцией.

В зависимости от суммы контракта и постановки его на учет в банк представляются разные документы (информация) (глава 2 Инструкции №181-И). Более подробно с перечнем сведений и сроками их представления можно ознакомиться в материале: Энциклопедия решений. Представление в банк документов и информации, связанных с проведением валютных операций (ноябрь 2024).

5. При передаче и предоставлении имущественных прав на результаты

интеллектуальной деятельности применяются нормы абзаца 3 подп. 4 п. 1 ст. 148 и подп. 4 п. 1.1 ст. 148 НК РФ (письмо ФНС России от 19.10.2005 № ММ-6-03/886@). Согласно этой норме местом реализации услуг по передаче, предоставлению патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав, за исключением услуг, указанных в п. 1 ст. 174.2 НК РФ, признается территория РФ, если покупатель услуг осуществляет деятельность на территории РФ, а если покупатель данных услуг осуществляет указанную деятельность на территории иностранного государства, местом реализации таких услуг территория РФ не признается. Аналогичное правило применяется при оказании услуг (выполнении работ) по разработке программ для ЭВМ и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации, за исключением услуг, указанных в п. 1 ст. 174.2 НК РФ (в данном пункте говорится об оказании иностранными организациями услуг в электронной форме).

Н.М. Тимофеева, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Судно в ремонте. Нужно ли продолжать платить транспортный налог?

Рассмотрим, сохраняется ли за налогоплательщиком обязанность уплачивать транспортный налог в отношении судна, если такое судно поставили на ремонт.

Кто является плательщиками транспортного налога?

Налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложена обязанность уплачивать налоги (ст. 19 НК РФ). Так, налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 358 Налогового кодекса РФ (ст. 357 НК РФ).

На заметку!

Транспортный налог устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ о налоге (ст. 356 НК РФ). Транспортный налог является региональным (ст. 14 НК РФ). Он обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ.



Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 358 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства (ст. 57 Конституции РФ, письмо Минфина России от 29.07.2024 № 03-00-07/70477). Если налог не уплачен в срок, установленный законодательством о налогах и сборах, то образуется недоимка. Основание – п. 2 ст. 11 Налогового кодекса РФ, письмо Минфина России от 10.07.2024 № 03-02-08/64203.

Какое имущество подпадает под транспортный налог?

Объектом обложения транспортным налогом признаются, в частности, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые) суда и другие водные транспортные средства, зарегистрированные в порядке, установленном законодательством РФ. Основание – п. 1 ст. 358 Налогового кодекса РФ.

Кто обязан рассчитать транспортный налог к уплате?

Сумма налога (сумма авансового платежа по налогу) исчисляется на основании сведений органов (организаций, должностных лиц), осуществляющих государственную регистрацию транспортных средств в соответствии с законодательством РФ.

Налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога (сумму авансового

На заметку!

Органы, осуществляющие государственную регистрацию транспортных средств, сообщают в налоговые органы по месту своего нахождения о транспортных средствах, зарегистрированных или снятых с регистрации в этих органах, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства. Основание – п. 4 ст. 85 Налогового кодекса РФ.

платежа по налогу) самостоятельно. Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками – физическими лицами, исчисляется налоговыми органами (п. 1 ст. 362 НК РФ).

Сохраняется ли обязанность уплачивать транспортный налог, если судно поставили на ремонт?

Согласно письму Минфина России от 10.06.2024 № 03-05-06-04/53461 прекращение уплаты транспортного налога предусмотрено Налоговым кодексом РФ в случае снятия с учета транспортного средства в регистрирующих органах. Обязанность по уплате транспортного налога ставится в зависимость от регистрации транспортного средства. Об этом финансовое ведомство также напомнило в письме от 08.08.2024 № 03-05-06-04/74345. Таким образом, если судно поставили на ремонт, то за налогоплательщиком сохраняется обязанность уплачивать транспортный налог.

Объектом обложения транспортным налогом признаются, в частности, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные транспортные средства, зарегистрированные в порядке, установленном законодательством РФ.

Обязанность по уплате транспортного налога ставится в зависимость от регистрации транспортного средства.

Е.Е. Смирнова, к.э.н., доцент, доцент Кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

Внедрение налогового комплаенса для снижения налоговых рисков



Е.Е. Смирнова

В настоящее время достаточно часто при анализе налогового планирования в организации речь идет о таком понятии, как «налоговый комплаенс». Отметим, что в НК РФ оно отсутствует, однако в Письме ФНС России от 17.01.2020 № ЕД-4-2/523@ «О комплаенсе и комплаенс-проекте» разъясняется, что, несмотря на отсутствие в законодательстве положений о комплаенсе и комплаенс-проекте, налогоплательщику следует

использовать разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, т.е., по сути, оценивать свои налоговые обязательства с учетом альтернативных вариантов определения налоговых рисков на основе соответствия определенным требованиям. Важно, что налогоплательщик может выполнять оценку добровольно, что согласуется с широко распространенным подходом в практике



Внедрение налогового комплаенса должно сопровождаться мониторингом налоговых рисков, оценкой коммерческой (должной) осмотрительности и анализом основных элементов налоговой политики.

налогового администрирования, который заключается в добровольном побуждении организаций и физических лиц к корректировке налоговых обязательств при выявлении сомнительных операций или недобросовестных контрагентов. Несмотря на снижение числа проводимых выездных налоговых проверок, которые могут и не затронуть отдельного индивидуального предпринимателя или организацию, нужно понимать, что налоговые риски могут возникнуть и тогда, когда территориальный налоговый орган проводит контрольно-аналитическую работу, рассматривая общие показатели по всем субъектам, или получает информацию об участии в налоговых схемах из другого налогового органа (или следственного органа, или органа внутренних дел).

Налоговый комплаенс можно рассматривать как совокупность определенных процессов и процедур, направленных на обеспечение соответствия осуществляемых операций законодательству о налогах и сборах для избежания противоречий между налоговыми органами и налогоплательщиками, а также снижения налоговых рисков. При этом прозрачность учетной политики, объективность в определении налоговых аспектов различных сделок, открытость во взаимодействии с проверяющими органами приведут к тому, что у налоговых органов не возникнет интереса к включению в план выездных налоговых проверок. При этом отдельно выделяется участие в налоговом мониторинге – это форма налогового контроля, которая не предполагает проведение в отношении участника налоговых проверок вследствие текущей работы по оценке налоговых последствий сделок не только со стороны налогоплательщика, но и со стороны налогового органа (т.е. речь идет о внешнем налоговом комплаенсе).

Для эффективного внедрения налогового комплаенса необходимы автоматизированные системы учета налоговых операций и система внутреннего контроля, использование которых позволяет снизить расходы и упростить доступ к данным. Внедрение внутреннего налогового комплаенса может быть обоснованным, если налоговые платежи занимают значительную долю в структуре расходов.

На практике выделяются основные элементы налогового комплаенса (как

системы): комплаенс-риски как риски нарушения законодательства о налогах и сборах; комплаенс-политика как основной документ, в котором содержатся основные правила оценки налоговых рисков и их оптимизации, ответственные лица и распределение их обязанностей; комплаенс-контроль как совокупность основных мероприятий по выявлению и оценке налоговых рисков (в т.ч. на основе анализа общедоступных критериев, содержащихся в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок).

Налоговые риски возникают в основном с уклонением при использовании налоговых схем: в части завышения расходов, занижения доходов, при некорректном применении пониженной (нулевой) ставки, неправильном определении момента определения налоговой базы, неправомерном применении налоговых вычетов и налоговых льгот, рассчитываемом на основе разницы между доходами и расходами предприятия, предусмотренными налоговым законодательством, – налоговые органы по результатам проверки определяют величину недоимки и штрафных санкций (в т.ч. за умышленную неуплату), при уплате налога после установленного срока речь идет о начислении пеней.

С указанными налоговыми рисками сталкиваются большинство налогоплательщиков – хозяйствующих субъектов, особенно обладающие значительным денежным оборотом, большим количеством контрагентов, существенным объемом имущественных активов и большим спектром бизнес-предложений. Поэтому для них внедрение налогового комплаенса наиболее важно.

На первом этапе после принятия решения о внедрении налогового комплаенса необходимо разработать документы по проводимым мероприятиям, по подготовке и обобщению данных для анализа, по порядку взаимодействия отдельных структур (стандартно: бухгалтерия – служба маркетинга – юридическая служба – финансовая служба – кадровая служба). Важно принять решение о целесообразности обучения персонала или привлечения внешних специалистов (налоговых консультантов) для качественной работы.

На втором этапе необходимо подготовить и сформировать комплекс мероприятий по выявлению налоговых рисков, расчету показателей (в т.ч. налоговой

нагрузки), анализу судебной практики, подтверждению реальности сделок. В случае возникновения дискуссионных вопросов рекомендуется получить разъяснения от Минфина России для дальнейшего понимания позиции государственных органов. Отдельно нужно разработать инструкции для персонала: по оформлению командировочных документов, счетов-фактур и накладных и т.п. (они обычно составляются лицами, не имеющими специального образования, однако могут повлиять на возникновение налоговых рисков – например, при неправильном заполнении реквизитов могут быть сняты расходы по налогу на прибыль организаций и налоговые вычеты по НДС по результатам налоговой проверки). Кроме того, целесообразно подготовить инструкцию, как осуществлять взаимодействие с налоговым органом при осуществлении налоговой проверки (в т.ч. при проведении мероприятия налогового контроля – истребования документов, допросов сотрудников, вызова руководителя), нужно решить, приглашать ли юристов или налоговых консультантов для оказания поддержки (и тогда корректно оформить договоры, доверенности) или самостоятельно решать вопросы по даче пояснений.

Управление налоговыми рисками осуществляется по следующим направлениям: предупреждение (до осуществления операций), корректировка (в течение налогового периода – работа с договорами, изменение цены, даты осуществления, оценка коммерческой осмотрительности и деловой цели), изменение (применение смягчающих обстоятельств для снижения штрафных санкций, решений из судебной практики для обжалования решений).

Например, если налогоплательщик не уплатил НДС и не отразил в налоговой декларации безвозмездную передачу материалов своему работнику для ремонта квартиры, следует выделить возможные мероприятия налогового контроля, которые могут выявить этот факт, и сформировать перечень основных нарушений, которые могут быть им допущены при документальном оформлении мероприятий налогового контроля (для оспаривания решения). Затем следует подготовить и обосновать позицию налогоплательщика по вероятному доначислению НДС по результатам налоговой проверки (оценить возможность и целесообразность самостоятельной



корректировки налоговых обязательств), а также продумать возможность подачи уточненной налоговой декларации при наличии дополнительной операции на ту же сумму с контрагентом, к которому нет претензий со стороны проверки на предмет проявления коммерческой (должной) осмотрительности. Также следует иметь примерный проект возражений на акт налоговой проверки, в котором сделан акцент на правомерности позиции налогоплательщика с учетом судебной практики.

Третий этап – «отладка системы» (корректировка учетной или ценовой политики, экспертиза договоров, формирование досье на контрагентов в части проявления коммерческой (должной) осмотрительности, систематизация информации о возможных налоговых схемах). Например, при выборе контрагентов в целях снижения налоговых рисков целесообразно отказаться от заключения договора с контрагентом, если для него характерны: отсутствие рекламы и отзывов на специализированных сайтах, нереальные условия в договоре, отказ от предоставления учредительных документов, показа помещений; частое участие в судебных делах; слишком низкая цена сделки; недостаток ресурсов (основных средств, персонала, лицензий); частая смена юридического адреса, работа через представителя. При этом важно проработать устранение конфликтных ситуаций с контрагентами для своевременного и полного обмена документами и информацией по договорам.

Основные реквизиты договора, которые должны быть проанализированы на предмет возникновения налоговых

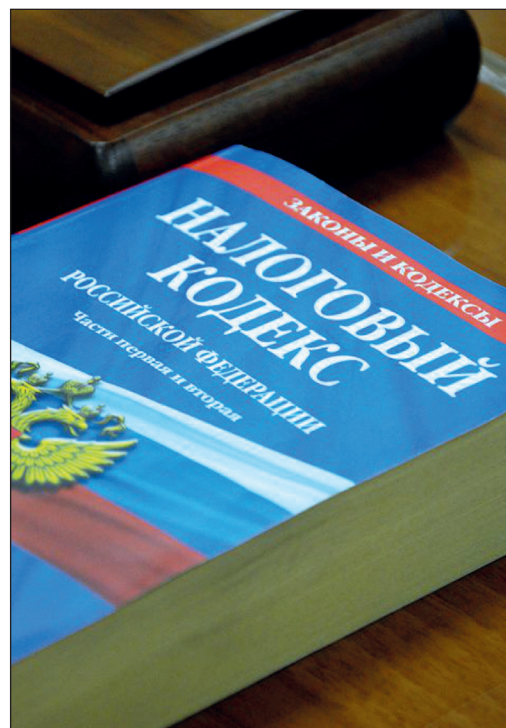
Управление налоговыми рисками не всегда предполагает их полное устранение, т.к. нужно проводить комплексную оценку по всем налоговым платежам. Например, даже если организация перейдет на упрощенную систему налогообложения, у нее могут возникнуть налоговые риски по налогу на прибыль организаций (по дивидендам).

Внедрение налогового комплаенса будет эффективно особенно для тех лиц, которые хотят придерживаться налоговой дисциплины и быть добросовестными налогоплательщиками.

рисков: – применяемый режим налогообложения, возникновение обязанностей налогового агента, характеристика сторон как добросовестных налогоплательщиков, отсутствие взаимозависимости сторон; отсутствие оснований для переквалификации; порядок исполнения договора, с учетом возникновения особых моментов – ремонта, реорганизации и т.п.; вопрос о цене, порядок и время расчетов, применение векселей и иных форм); определение даты перехода права собственности, погашения ущерба); введение налоговой оговорки при возникновении спорных ситуаций с налоговыми органами; срок действия договора (возможность учета расходов до заключения договора); наличие доверенности – срок действия и конкретные полномочия).

По статье 406.1 ГК РФ («налоговая оговорка») можно обязать партнера возмещать имущественные потери, если он не выполнит свои налоговые обязательства – если не уплатит НДС с цены товаров, которые приобрел налогоплательщик, и указать в договоре, что партнер обязан не один раз, а периодически проверять своих поставщиков, которые связаны с контрактом (составить гарантийное письмо). Прописать заверения об обстоятельствах (ст. 431.2 ГК): в договоре контрагент заверяет, что он добросовестный налогоплательщик, он отразит сделку в учете, заплатит налоги. Другой вариант – добавить обязанность контрагента представить документы, которые подтверждают право на ставку НДС – 0% или 10%: сертификаты соответствия или заключения эксперта – для продуктов питания; сертификаты и рецепты – для лекарств; справки Роспечати – для книжной продукции; выписки из реестра аккредитованных компаний – для товаров IT-сектора; сертификаты, свидетельства и др. – для детских товаров.

Следует обратить внимание, что налогоплательщик может пояснить сложившиеся обстоятельства (по которым могут возникнуть вопросы у налогового органа при проведении контрольно-аналитической работы), снижая налоговые риски. Важно уточнить, каким образом можно использовать данные камеральных налоговых проверок для планирования выездных налоговых проверок (т.е. какие данные важны для анализа). Необходим перечень документов, которые налоговый орган истребует с



учетом проведенного анализа. При принятии решений рекомендуется учитывать подходы, закрепленные в ст. 54.1 НК РФ (налоговому органу следует доказать, что сделка была нереальной; налогоплательщик заключил договор с целью снижения налоговых платежей; контракт исполнил не тот поставщик, с которым у налогоплательщика заключен договор), также следует изучить письма ФНС России, позволяющие выработать корректную позицию.

Внедрение налогового комплаенса будет эффективным, если все участвующие в нем лица будут логически собирать и обрабатывать исходные данные; адекватно сравнивать, сопоставлять и обобщать материал; компетентно классифицировать полученную информацию по определенным признакам; иметь навыки работы в команде. Важно уметь оценивать финансово-экономические показатели деятельности хозяйствующих субъектов (в т.ч. проводить сравнительный анализ с другими налогоплательщиками, работающими в той же отрасли, используя ресурсы ФНС России или справочные системы), анализировать финансовую, бухгалтерскую отчетность организаций различных форм собственности, рассчитывать налоговые последствия по конкретным сделкам в рамках действующего налогового законодательства и планируемых его изменений для принятия управленческих решений.

М.В. Подкопаев, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Облагается ли НДФЛ и страховыми взносами сумма расходов сотрудника на наем жилья?

По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции:

Если учреждение не готово отстаивать свою позицию в суде, целесообразно удержать НДФЛ с суммы компенсации расходов сотрудника на наем жилья и обложить ее страховыми взносами.

Обоснование позиции:

Облагаются ли НДФЛ и страховыми взносами расходы на наем жилого помещения сотруднику, ответ на этот вопрос неоднозначный. Чиновники в целом требуют облагать налогами такую компенсацию, но если не облагать ее налогами, то можно найти поддержку в суде.

НДФЛ

Трудовое законодательство не устанавливает для работодателя обязанности компенсировать работникам стоимость найма жилья в случаях, если расходы по найму жилого помещения произведены не в период служебной командировки (ст. 168 ТК РФ) и не связаны с условиями работы, указанными в ст. 168.1 ТК РФ (в пути, в полевых условиях).

Однако организация может заключить дополнительное соглашение к трудовому договору, например, с иногородним сотрудником о компенсации ему расходов по найму жилья, и выплачивать ее на основании представленных работником договора найма и расписки наймодателя в получении суммы оплаты.

Смотрите Налогообложение компенсации иногороднему работнику стоимости найма жилья.

В силу п. 1 ст. 210 НК РФ при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах. К доходам, полученным в натуральной форме, относится, в частности, оплата (полностью или частично) за налогоплательщика организациями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха,

обучения в его интересах (подп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ).

Исчерпывающий перечень доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), приведен в ст. 217 НК РФ. Доход в виде компенсации стоимости найма жилья работникам, в том числе иногородним специалистам, в данном перечне отсутствует.

Вместе с тем в соответствии п. 1 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению НДФЛ все виды компенсационных выплат, установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ), связанных, в частности, с возмещением расходов на оплату коммунальных услуг (включая услуги по обращению с твердыми коммунальными отходами), расходов на оплату жилых помещений, предоставляемых во временное пользование, топлива (а также соответствующие доходы, полученные в натуральной форме) (абзац четвертый п. 1 ст. 217 НК РФ), а также с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и направление в служебную командировку).

То есть учреждение вправе не исчислять НДФЛ с сумм возмещения работникам расходов на наем жилья, если обязанность по обеспечению жильем предусмотрена законодательством РФ (решением органа местного самоуправления или законодательным актом субъекта РФ).

В соответствии с правовой позицией, сформулированной в п. 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 НК РФ (утвержден Президиумом ВС РФ 21.10.2015, далее – Обзор ВС РФ), при решении вопроса о возникновении у работника налогооблагаемого дохода в случае оплаты за него работодателем стоимости аренды жилья необходимо учитывать направленность таких затрат на

Учреждение вправе не исчислять НДФЛ с сумм возмещения работникам расходов на наем жилья, если обязанность по обеспечению жильем предусмотрена законодательством РФ (решением органа местного самоуправления или законодательным актом субъекта РФ).

удовлетворение личных потребностей физического лица либо на достижение целей, преследуемых работодателем для обеспечения необходимых условий труда, повышения эффективности выполнения трудовой функции и т.п. Одно лишь то обстоятельство, что в результате предоставления гражданину оплаченных за него благ в определенной мере удовлетворяются личные потребности физического лица, не является достаточным для вывода о возникновении дохода в натуральной форме, облагаемого НДФЛ. Иными словами, при решении вопроса об обложении НДФЛ суммы компенсации расходов на наем жилья необходимо принимать во внимание и положения п. 1 ст. 41 НК РФ, то есть наличие экономической выгоды у налогоплательщика (работника), а также наличие признака удовлетворения именно его личных потребностей (подп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ).

Иными словами, когда затраты на аренду жилья для работников производятся работодателем прежде всего в своих интересах, это свидетельствует об отсутствии преобладающего интереса физических лиц и, соответственно, об отсутствии личного дохода, подлежащего налогообложению на основании подпунктов 1-2 п. 2 ст. 211 НК РФ. Приведенный правовой подход при определенных обстоятельствах может быть применим и в ситуациях, когда работник сам является нанимателем жилого помещения.

В письме ФНС России от 17.10.2017 № ГД-4-11/20938@ специалисты налоговых органов согласились, что суммы возмещения организацией работникам расходов на наем жилого помещения, предусмотренные трудовым договором и производимые исключительно в интересах работодателя в порядке, установленном локальным нормативным актом, не облагаются НДФЛ. При подготовке разъяснений была учтена правовая позиция, сформулированная в п. 3 Обзора ВС РФ.

Однако в письмах Минфина России от 04.04.2022 № 03-04-05/27829, от 02.11.2021 № 03-04-06/88846, от 19.03.2021 № 03-15-06/19723 отмечается, что доходы в виде сумм возмещения расходов сотрудников организации на оплату аренды жилых помещений освобождаются от налогообложения НДФЛ только в случае, если законодательством предусмотрена компенсация расходов на оплату жилых помещений за счет бюджетных средств, а также определены порядок и условия выплаты такой компенсации. Иных



положений, предусматривающих освобождение от НДФЛ сумм возмещения организацией своим работникам расходов на наем жилого помещения, ст. 217 НК РФ не содержит.

При этом в судебной практике можно найти иную точку зрения: расходы на обустройство на новом месте жительства могут включать в себя и расходы на проживание работника, в том числе в течение всего периода работы (смотрите определение СК по гражданским делам Седьмого КСОЮ от 05.10.2021 № 8Г-14672/2021, апелляционное определение СК по административным делам Верховного Суда Республики Татарстан от 09.07.2015 N 33-8860/2015, постановления АС Поволжского округа от 03.05.2015 № Ф06-23993/15, АС Северо-Западного округа от 28.08.2014 № Ф07-6326/14, ФАС Восточно-Сибирского округа от 11.09.2013 N Ф02-4189/13, ФАС Поволжского округа от 15.11.2011 № Ф06-9891/11, ФАС Московского округа от 21.03.2011 № Ф05-1300/2011).

Таким образом, если обязанность по возмещению расходов работника по найму жилья предусмотрена только локальным актом (приказом) работодателя, то в случае, если учреждение не готово отстаивать свою позицию в суде, доказывая, что оплата проживания обусловлена прежде всего интересами работодателя и у работника не возникает экономической выгоды в понимании ст. 41 НК РФ, целесообразно удержать НДФЛ с суммы компенсации этих расходов, выплачиваемой за счет средств приносящей доход деятельности.

Если обязанность по возмещению расходов работника по найму жилья предусмотрена только локальным актом работодателя, то в случае, если учреждение не готово отстаивать свою позицию в суде, доказывая, что оплата проживания обусловлена прежде всего интересами работодателя и у работника не возникает экономической выгоды в понимании ст. 41 НК РФ, целесообразно удержать НДФЛ с суммы компенсации этих расходов, выплачиваемой за счет средств приносящей доход деятельности.

Вопрос: Облагается ли НДФЛ и страховыми взносами компенсация расходов по оплате найма жилого помещения медицинскому работнику? (ответ службы Правового консалтинга ГАРАНТ, август 2023 г.).

Это касается и оплаты жилья иногороднего работника, которого привлекла организация.

Понятно, что у работника, поменявшего место жительства, по крайней мере первое время отсутствует жилье по новому месту работы. А организация по какой-то причине заинтересована именно в этом работнике и компенсирует ему расходы на проживание.

ТК РФ выделяет два вида компенсационных выплат.

Первый из них объединяет компенсационные выплаты, связанные с особыми условиями труда. Такие компенсации согласно ст. 129 ТК РФ являются элементами оплаты труда.

Второй вид компенсаций определен в ст. 164 ТК РФ: под компенсациями понимаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных ТК РФ и другими федеральными законами. Минфин России считает, что такие выплаты не входят в систему оплаты труда (письмо Минфина России от 14.07.2014 № 03-03-06/4/34093).

Поскольку компенсационные выплаты на наем жилья, как правило, связаны с переездом работника в другую местность для выполнения трудовых обязанностей, логично было бы относить их к возмещению расходов при переезде на работу в другую местность (ст. 169 ТК РФ).

В соответствии со ст. 169 ТК РФ при переезде работника по предварительной договоренности с работодателем на работу в другую местность работодатель обязан возместить расходы по переезду работника, членов его семьи и провозу имущества (за исключением случаев, когда работодатель предоставляет работнику соответствующие средства передвижения), а также расходы по обустройству на новом месте жительства. Порядок и размеры возмещения таких расходов сотрудникам работодателя, который не является государственным или муниципальным учреждением, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом либо по соглашению сторон трудового договора (ч. 4 ст. 169 ТК РФ).

Смотрите Энциклопедия решений. Налогообложение компенсации иногороднему работнику стоимости найма жилья (декабрь 2024).

Специалисты Минфина России, а также налоговых органов неоднократно разъясняли, что суммы возмещения организацией расходов по найму жилья работников, переехавших на работу в другую местность, не подпадают под действие п. 1 ст. 217 НК РФ, поскольку этой нормой предусмотрено освобождение от НДФЛ сумм возмещения расходов только по переезду. Соответственно, суммы возмещения организацией расходов работника по найму жилья подлежат обложению НДФЛ в общем порядке (смотрите письма Минфина России от 07.07.2022 № 03-04-06/65366, от 02.11.2021 № 03-04-06/88846, от 19.03.2021 № 03-15-06/19723, от 30.08.2019 № 03-11-11/66828, от 12.02.2019 № 03-04-06/8405, от 14.01.2019 № 03-04-06/1153, от 24.05.2018 № 03-04-06/35176, от 13.02.2018 № 03-04-06/8731, от 23.01.2018 № 03-04-06/3201 и др., ФНС России от 28.02.2018 № ГД-4-11/3931@, от 26.02.2018 № ГД-4-11/3746@).

Напомним, что в судебной практике можно найти иную точку зрения: расходы по обустройству на новом месте жительства могут включать в себя и расходы на проживание работника, в том числе в течение всего периода работы (примеры практики указаны выше).

В ряде случаев (смотрите постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 11.09.2013 № Ф02-4189/13, Постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 3 июля 2013 г. № 04АП-2233/13) одним из условий освобождения суммы такой компенсации от налогообложения признавалось наличие положений о ее выплате работодателем в трудовом договоре, заключенном с работником (на основании п. 3 постановления СМ СССР от 15.07.1981 № 677 «О гарантиях и компенсациях при переезде на работу в другую местность»).

То есть и в отношении иногороднего работника можно сказать, что, если учреждение не готово отстаивать свою позицию в суде, доказывая, что оплата проживания обусловлена прежде всего интересами работодателя, и у работника не возникает экономической выгоды в понимании ст. 41 НК РФ, целесообразно удержать НДФЛ с суммы компенсации этих расходов, выплачиваемой за счет средств приносящей доход деятельности.

Поскольку компенсационные выплаты на наем жилья, как правило, связаны с переездом работника в другую местность для выполнения трудовых обязанностей, логично было бы относить их к возмещению расходов при переезде на работу в другую местность (ст. 169 ТК РФ).

Страховые взносы

В статье 422 НК РФ определен перечень сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами. Так, не подлежат обложению страховыми взносами все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ), связанных с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, в том числе в связи с переездом на работу в другую местность (за исключением отдельных видов выплат) (подп. 2 п. 1 ст. 422 НК РФ). При этом суммы возмещения расходов работников по найму жилого помещения в ст. 422 НК РФ не поименованы.

По мнению ФНС России, изложенному в п. 2 письма от 17.10.2017 № ГД-4-11/20938@, вне зависимости от основания принятия на работу иногороднего работника (на общих основаниях или в порядке переезда работника по предварительной договоренности с работодателем на работу в другую местность) суммы возмещения такому работнику расходов по найму жилого помещения подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке. Аргументы приведены такие:



- ст. 169 ТК РФ не предусмотрены компенсационные выплаты в виде сумм возмещения затрат иногороднего сотрудника, переехавшего на работу в другую местность, по найму жилого помещения;
- суммы возмещения расходов работников по найму жилого помещения в ст. 422 НК РФ не поименованы.

Аналогичной точки зрения придерживаются и специалисты Минфина России в письмах от 07.07.2022 № 03-04-06/65366, от 19.03.2021 № 03-15-06/19723, от 06.03.2019 № 03-15-07/14672, от 25.04.2018 № 03-15-05/28168, от 12.01.2018 № 03-03-06/1/823, от 23.11.2017 № 03-03-06/1/77516, от 03.11.2017 № 03-04-06/72579.

Поэтому, не начисляя страховые взносы на стоимость компенсации оплаты жилья, также следует учитывать риск возникновения спора с налоговым органом и СФР (в части взносов от НС и ПЗ).

Ст. 169 ТК РФ не предусмотрены компенсационные выплаты в виде сумм возмещения затрат иногороднего сотрудника, переехавшего на работу в другую местность, по найму жилого помещения.



Кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа



Дополнительное образование для профессионалов от практиков

Название программы	Кол-во часов / Стоимость	Срок реализации
Профессиональный налоговый консультант	252 ч. / 45 000 руб.	с 10.02.2025 г. по 23.06.2025 г.
Профессиональный главный бухгалтер	290 ч. / 38 000 руб.	с 10.02.2025 г. по 23.06.2025 г.
Практикум по налоговым рискам и оптимизации	41 ч. / 32 000 руб.	с 26.02.2025 г. по 28.02.2025 г.
Международное налогообложение и налоговое планирование	40 ч. / 25 000 руб.	с 03.03.2025 г. по 21.03.2025 г.
Практикум по защите собственника бизнеса и активов	40 ч. / 32 000 руб.	с 02.04.2025 г. по 04.04.2025 г.
Налоговые риски и налоговое структурирование холдинговых структур (групп компаний)	40 ч. / 32 000 руб.	с 14.05.2025 г. по 28.05.2025 г.
Практикум по сопровождению налоговых проверок	40 ч. / 32 000 руб.	с 21.05.2025 г. по 23.05.2025 г.
Руководитель финансового департамента	432 ч. / 88 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 31.03.2026 г.
Налоговое сопровождение бизнеса	432 ч. / 88 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 31.03.2026 г.
Руководитель бухгалтерской службы	432 ч. / 88 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 31.03.2026 г.
Профессиональный налоговый консультант	252 ч. / 45 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 20.01.2026 г.
Налоговый юрист	252 ч. / 65 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 20.02.2026 г.



НОВЫЕ АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ

В ОБЛАСТИ
КОМПЛЕКСНОГО УПРАВЛЕНИЯ
ЭФФЕКТИВНОСТЬЮ БИЗНЕСА

Аттестаты ИПБ России позволяют:

- ✓ быть уверенным в завтрашнем дне
- ✓ иметь интересную и перспективную работу
- ✓ получать достойную зарплату
- ✓ полностью реализовать себя в профессии

Программы разработаны в рамках импортозамещения на основе международной квалификации CIMA Rus.

П1

Аттестат специалиста в области управления эффективностью операций

П2

Аттестат специалиста в области управления эффективностью бизнеса

П3

Аттестат руководителя по комплексному управлению эффективностью бизнеса

Это новое направление аттестации позволит расширить и углубить навыки использования финансовой информации для принятия управленческих решений и поможет профессиональному росту и признанию.



+7 (495) 818-65-65
8 (800) 500-54-51

info@ipbr.org
www.ipbr.org



ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ

ИПБ России