



ИПБ России

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Услуги
мобильной
связи для
сотрудников
С. 8

НДФЛ
от операций
с ценными
бумагами
С. 13

Денежные
премии
при УСН
С. 33

Арендная
плата
за лесной
участок
С. 37

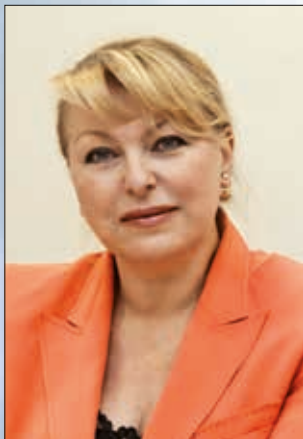
Ключевые министры
финансов советского периода

ЛИФШИЦ
Александр Яковлевич
(1946–2013)

Выдающийся
российский экономист
А.Я. Лифшиц
в 1996 году
был назначен
министром финансов
и заместителем
председателя
правительства
Российской
Федерации.

В тяжелый для страны
период за короткое
время сумел обуздать
инфляцию, помог
преодолеть большие
экономические
потери, спас страну
от финансового
краха, предпринял
немалые усилия,
чтобы нормализовать
ситуацию с бюджетом.





Уважаемые коллеги!

Подводя итоги уходящего года, хочу рассказать о новой возможности, которую открыл ИПБ России. С 1 июля 2018 года в линейке аттестатов иных специалистов экономической сферы появился новый вид аттестата – «Профессиональный финансовый директор».

Познакомиться с новой программой можно в личных кабинетах действительных и корпоративных членов. Как и другие программы ИПБ России, позволяющие выйти за рамки бухгалтерской профессии, она предполагает прочное знание бухгалтерского учета, позволяющее анализировать бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Девять других разделов – абсолютно новые, в их числе управление рисками, инвестициями, затратами и эффективностью, финансовая стратегия и планирование, управление капиталом и привлечение инвестиций. Отличительными особенностями программы являются ее ориентированность на практическую деятельность финансового директора, емкость и динамичность. При получении нового аттестата члены ИПБ России имеют преференции.

Дорогие друзья! В преддверии нового 2019 года хочу пожелать вам крепкого здоровья и успехов в профессиональной деятельности. Пусть Новый год откроет вам новые грани нашей профессии, станет удачным в продолжении карьеры и в личностном развитии! Давайте ценить каждый новый день, радоваться успехам ближнего. Вместе в кругу единомышленников мы станем сильнее!

Людмила Ивановна Хоружий,
президент ИПБ Московского региона

4 ОБЗОР МЕТОДИЧЕСКИХ РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ



Институтом профессиональных бухгалтеров Московского региона в 2018 году были разработаны и утверждены Методические рекомендации по бухгалтерскому учету валютных операций. О том, что интересного могут почерпнуть из этих рекомендаций бухгалтеры, рассказывает **И.Н. Ложников**, председатель комитета по бухгалтерскому учету ИПБ Московского региона.

16 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАПАСОВ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ



На предприятиях общественного питания запасы составляют существенную долю всех активов, используются в качестве сырья и материалов при производстве продукции или для продажи в ходе обычной деятельности. Вопросы первичного, аналитического и синтетического учета запасов, калькулирования себестоимости готовой продукции и налогообложения соответствующих фактов хозяйственной жизни подробно рассмотрены в статье **В.Ю. Галенко**, главного бухгалтера ОАО «Трансэлектромонтаж», действительного члена ИПБ России.

41 ВОЗНАГРАЖДЕНИЕ РУКОВОДИТЕЛЮ ОРГАНИЗАЦИИ, НЕ ВЕДУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ: ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ



Должна ли организация, которая не ведет деятельности, начислять руководителю, который одновременно является единственным учредителем и находится в отпуске без сохранения заработной платы, вознаграждение в размере МРОТ, начислять страховые взносы и НДФЛ? Ответы на эти вопросы даны в статье **Н. Вахромовой**, эксперта службы Правового консалтинга ГАРАНТ.



Место действия – Московский регион

- 2 Новости региона
- 4 Обзор методических рекомендаций по бухгалтерскому учету валютных операций
И.Н. Ложников

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

- 8 Услуги мобильной связи для сотрудников
- 9 Расходы на проведение форума для своих клиентов
- 10 Учет роялти на дату их оплаты
Д.В. Коновалов
- 12 Возврат переплаты НДФЛ с возвращенных сумм отпускных
- 13 НДФЛ от операций с ценными бумагами
Ю.А. Логвиненко
- 14 НДС по договору цессии
И. Лазарева

Профессиональная бухгалтерия

- 16 Бухгалтерский учет запасов и калькулирование себестоимости продукции в организациях общественного питания
В.Ю. Галенко
- 24 Обзор писем Минфина России
Л.С. Васнецова
- 27 Обзор писем ФНС России
М.А. Никифорова
- 30 Обзор арбитражной практики: сентябрь-октябрь 2018 года
А.А. Родионов
- 33 Расходы на денежные премии при применении УСН
И. Башкирова
- 37 Арендная плата за лесной участок: бухгалтерский и налоговый учет
О. Графкин
- 41 Вознаграждение руководителю организации, не ведущей деятельность: правовые аспекты и налогообложение.
Н. Вахромова

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, допечатная подготовка, препресс – ООО «ДизайнПресс».

Подписано в печать 15.11.2018. Формат 60 x 90/8. Тираж 25 000. Отпечатано в России.

Новости региона

В Московской области создаются центры оказания услуг для бизнеса



В соответствии с Постановлением Правительства Московской области от 14 сентября 2018 г. № 646/29 на территории Московской области создаются центры оказания услуг для бизнеса путем создания дополнительных окон для приема и выдачи документов для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей МФЦ в зданиях кредитных организаций, осуществляющих и в организациях, оказывающих поддержку субъектам малого и среднего предпринимательства.

Утвержден перечень государственных услуг и мер поддержки, предоставление которых организуется в центрах оказания услуг для бизнеса.

Заклучено Московское трехстороннее соглашение на 2019–2021 годы

С 1 января 2019 года вступает в силу «Московское трехстороннее соглашение на 2019–2021 годы между Правительством Москвы, московскими объединениями профсоюзов и московскими объединениями работодателей» (заключено 19.09.2018 года), являющееся основой для разработки и заключения городских отраслевых (межотраслевых) и территориальных соглашений, а также коллективных договоров в организациях, осуществляющих деятельность на территории Москвы, с индивидуальными предпринимателями, осуществляющими

свою деятельность на территории Москвы. Нормы и гарантии, включенные в Соглашение, являются минимальными, обязательными к применению и не могут быть изменены в сторону снижения социальной и экономической защищенности работников.

Контроль за исполнением Соглашения осуществляется Московской трехсторонней комиссией по регулированию социально-трудовых отношений.

Многолетние работники получают отпуск в удобное для них время

Новое преимущество получают те, у кого есть трое и более детей младше 12 лет. С 22 октября 2018 года такие сотрудники смогут выбирать даты отпуска по своему усмотрению (Федеральный закон от 11.10.2018 № 360-ФЗ).

Благодаря изменениям, многолетние родители пополняют список работников, которым отпуск предоставляется без очереди.

Повысились ставки платы за загрязнение окружающей среды

В 2019 году вырастут на 4 процента ставки за негативное воздействие на окружающую среду. Например, ставка платы за выброс в атмосферный воздух сероводорода вырастет с 686,2 руб. до 713,65 руб. за 1 тонну.

Постановлением Правительства от 29.06.2018 № 758 также утверждены ставки платы за негативное воздействие на окружающую среду при размещении твердых коммунальных отходов IV класса опасности (малоопасные).

С 1 октября по работникам надо сдавать новый отчет

С 1 октября 2018 года в соответствии с Письмом Роструда от 25.07.2018 № 858-ПР все работодатели будут сдавать в центры занятости новый отчет по работникам «Сведения об организации

и численности работников организаций, не являющихся пенсионерами». Сдавать его будут все организации независимо от формы собственности и применяемого режима налогообложения.

Отчет должен сдаваться ежеквартально, начиная с данных на 1 октября 2018 года, и отражать информацию о мужчинах, которые родились в 1959 года и ранее, и женщинах 1964 года рождения и ранее.

Налоговое резидентство иностранного контрагента можно подтвердить документом без апостиля

При предъявлении налоговикам оригинала документа от компетентного иностранного органа апостиль не нужен, даже если в соглашении об избежании двойного налогообложения ничего нет об отмене апостилирования, разъясняет Минфин письмом от 28.08.2018 № 03-08-05/61095.

Если документ на иностранном языке, то нужен его перевод. Заверять нотариально его не надо.

Банки начали блокировать счета

В соответствии с Федеральным законом от 27.06.2018 № 167-ФЗ банки стали блокировать операцию по списанию денег со счета, если заподозрят, что она сомнительная. Изменения вступили в силу с 26 сентября.

Блокировка счета может действовать максимум два рабочих дня. Владелец счета банк сообщает о блокировке и просит подтверждение того, что распоряжение перевести деньги давал именно он.

Если банк получает одобрение, то сразу же проводит операцию, если нет – то только через два дня. Аналогичные блокировки возможны при переводах на электронные кошельки.

С 14 октября введены наказания за увольнение предпенсионеров

Новые штрафы введены за незаконное увольнение работников, которым осталось до выхода на заслуженный отдых 5 и менее лет. Штраф составит до 200000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до 18 месяцев. Замена штрафу – обязательные работы на срок до 360 часов. Штрафовать будут не сами организации, а их руководителей, главбухов и других сотрудников. Должностных лиц работодателей также

накажут в случае необоснованного отказа в приеме на работу лиц, которым также осталось до заслуженного отдыха 5 лет и менее.

Соответствующие поправки в Уголовный кодекс внесены Федеральным законом от 03.10.2018 № 352-ФЗ.

Минтранс пересмотрел нормы расхода ГСМ




Распоряжением Минтранса от 06.04.2018 № НА-51-р расширен перечень автомобилей, для которых теперь есть нормы расходов на бензин. Компаниям, которые ориентируются на рекомендации Минтранса, необходимо обновить внутренние документы о нормах расходов на ГСМ.

В перечне Минтранса появились новые модели легковых автомобилей, автобусов, грузовиков и фургонов, для которых раньше не было норм затрат. Для них лимиты компании устанавливали самостоятельно.

Также внесены незначительные поправки в таблицу с предельными значениями зимних надбавок к нормам расхода ГСМ по некоторым регионам.

Минфин запретил принимать НДС к вычету частями

Вычет НДС на основании одного счета-фактуры компания может принять частями в разных налоговых периодах в пределах трех лет со дня принятия на учет товаров. Однако в соответствии с Письмом Минфина от 04.09.2018 № 03-07-11/63070 разбить вычет на части можно не всегда.

Если речь идет о вычете НДС при приобретении основных средств, оборудования к установке или нематериальных активов, то разбить НДС на части и заявить вычет в разных кварталах нельзя. Сумму выходного НДС следует включить в базу по налогу сразу после принятия на учет таких активов в полном объеме. 

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

Обзор методических рекомендаций по бухгалтерскому учету валютных операций



И.Н. Ложников

В соответствии с Планом работ Комитета по бухгалтерскому учету НП «ИПБ МР» на 2018 год Институтом профессиональных бухгалтеров Московского региона (ИПБ МР) в октябре 2018 года были приняты Методические рекомендации по бухгалтерскому учету валютных операций (далее – Методические рекомендации). Указанные рекомендации были разработаны при участии членов комитета С.А. Табалиной. В данных Методических рекомендациях раскрывается порядок отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций активов, обязательств, доходов и расходов, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Структура Методических рекомендаций включает пять разделов.

1. Общие положения. Основные термины и определения.
2. Правовое регулирование валютных операций.
3. Порядок бухгалтерского учета валютных операций, включая:
 - требования к организации бухгалтерского учета валютных операций, первичные учетные документы;
 - пересчет стоимости активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте, в рубли;
 - бухгалтерский учет операций по приобретению и продаже иностранной валюты;
 - бухгалтерский учет доходов и расходов в иностранной валюте;
 - бухгалтерский учет курсовой разницы.
4. Бухгалтерский учет активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации.
5. Раскрытие информации об операциях в иностранной валюте и их результатах в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций.

К проекту прилагаются приложения: *Приложение № 1.* Нормативные правовые акты, регулирующие порядок

совершения и бухгалтерского учета валютных операций.

Приложение № 2. Записи по счетам бухгалтерского учета при совершении операций в иностранной валюте.

В первом разделе «Общие положения. Основные термины и определения» определен предмет рассмотрения настоящих методических рекомендаций, каковым является определение правил ведения бухгалтерского учета валютных операций и порядок их отражения в бухгалтерской отчетности. Также указываются основные пользователи Рекомендаций, которые предназначены прежде всего для специалистов бухгалтерских, финансовых и экономических служб организаций.

Для обеспечения единообразия в понимании рассматриваемых норм и положений в первом разделе Рекомендаций излагается содержание основных дефиниций, используемых в указанном документе, включая ряд терминов, которые ранее широко не применялись в практике бухгалтерского учета, например «кросс-курс», «внешние ценные бумаги», или их определения были недостаточно развернуты, например «нерезиденты», «резиденты» и некоторые другие.

Во втором разделе «Правовое регулирование валютных операций» приводится перечень предусмотренных действующим законодательством валютных операций, что позволяет в дальнейшем обеспечить полноту описания правил их учета.

На основании утвержденных нормативных актов автором подробно описываются права и обязанности организаций-резидентов при осуществлении ими валютных операций, в частности их право открывать без ограничений счета (вклады) в иностранной валюте и валюте Российской Федерации в банках, расположенных не только в России, но и за ее пределами.

Одновременно с этим для организаций-резидентов указываются и определенные

В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету валютных операций раскрываются новые термины, в т.ч. кросс-курс как курс одной валюты к другой, рассчитываемый через их курсы к третьей валюте

требования и ограничения к осуществлению операций в банках, расположенных вне ее территории. Так, при первых переводах денежных средств со своих счетов в уполномоченных банках на территории России в банки за ее пределами требуется наличие уведомления в налоговые органы России об открытии соответствующего счета (вклада) за рубежом. Кроме того, перечень средств, разрешенных к зачислению на счета юридических лиц – резидентов в банках за пределами территории Российской Федерации, имеет некоторые изъятия. Поэтому в пункте 11 Рекомендаций приведен полный перечень разрешаемых видов соответствующих поступлений.

Особое внимание во втором разделе «Правовое регулирование валютных операций» уделено операциям, связанным с осуществлением внешнеторговой деятельности. В частности, в Методических рекомендациях приводится перечень обязательных требований по предоставлению в уполномоченные банки организациями-резидентами информации для ведения такой деятельности, включая данные о сроках получения от нерезидентов иностранной валюты по экспортным контрактам, сроках исполнения обязательств нерезидентами по импортным контрактам, а также об ожидаемых сроках возврата предоставленных нерезидентам займов.

В третьем разделе «Порядок бухгалтерского учета валютных операций» рассматриваются собственно правила ведения бухгалтерского учета валютных операций, в том числе определяются:

- **требования к организации бухгалтерского учета валютных операций**, а также приводится перечень основных первичных учетных документов по их оформлению. С целью обеспечения качественной постановки бухгалтерского учета валютных операций, автором Рекомендаций предлагается в учетной политике организации закрепить ряд важнейших положений, включая установление:
 - *порядка пересчета стоимости денежных знаков в кассе организации и средств на банковских счетах (банковских вкладах), выраженной в иностранной валюте (по мере изменения курса или на дату совершения операции в иностранной валюте и отчетную дату);*
 - *перечня доходов и расходов организации, формирующих финансовые*

результаты деятельности за пределами Российской Федерации и порядок пересчета таких доходов и расходов в рубли для целей составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- *способов оценки активов и обязательств, доходов и расходов отчетного сегмента, в котором основные операции осуществляются преимущественно в иностранной валюте;*
- **порядок пересчета стоимости активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте, в рубли**, который проводится по курсу Банка России на дату совершения операции с указанным активом или обязательством и на отчетную дату. Определенной новацией можно считать и приведенное в Методических рекомендациях описание правил использования **кросс-курса валюты**, когда стоимость актива или обязательства выражена в иностранной валюте, курс которой не устанавливается официально Банком России. В этом случае, в соответствии с п. 5 ПБУ 3/2006, с 1 января 2019 г. для пересчета в рубли используется кросс-курс данной валюты к другой иностранной валюте, курс которой официально устанавливается Банком России.

К несомненным достоинствам настоящих Методических рекомендаций можно отнести и зафиксированные в Рекомендациях **сроки пересчета** стоимости активов и обязательств. При этом установленные сроки пересчета стоимости операций, производимые в иностранной валюте в рубли, дифференцированы по видам активов и обязательств. Для систематизации указанных правил автором указан материал размещен в специальной таблице. Кроме того, по наиболее распространенным операциям порядок пересчета проиллюстрирован на отдельных примерах, включая операции по приобретению внеоборотных активов, продаже продукции на экспорт, а также значительного числа сопутствующих им операций (примеры 1–3, приведенных в Методических рекомендациях);

- **порядок бухгалтерского учета операций по приобретению и продаже иностранной валюты**. В рассматриваемых Методических рекомендациях напоминается, что приобретение и продажа иностранной валюты осуществляются через уполномоченные банки на основании распоряжений организации. При этом при покупке

Учетная политика организации должна включать определение порядка и сроков пересчета стоимости наличных денежных средств и средств на счетах в банках, а также перечня доходов и расходов, формирующих финансовые результаты деятельности организации за пределами Российской Федерации, и порядка их пересчета в рубли

Курсовые разницы учитываются в составе прочих доходов и расходов за исключением курсовых разниц, возникающих по расчетам с учредителями по вкладам в уставный капитал в иностранной валюте и при пересчете стоимости активов и обязательств, используемых для деятельности за пределами Российской Федерации, которые учитываются в составе добавочного капитала

иностранной валюты со счетов учета денежных средств организации списываются:

- денежные средства в оплату приобретаемой валюты по курсу уполномоченного банка;
- денежные средства в оплату услуг банка, признаваемые прочими расходами организации.

Также следует подчеркнуть, что корреспонденция счетов бухгалтерского учета по приведенным выше валютным операциям, как и по большинству других рассматриваемых в работе операциям, содержится в Приложении № 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета при совершении операций в иностранной валюте». Кроме того, для упрощения восприятия данного материала автором порядок учета указанных типовых операций проиллюстрирован на условных примерах (примеры 4, 5, приведенных в Методических рекомендациях);

– **правила бухгалтерского учета доходов и расходов в иностранной валюте** устанавливаются с учетом требований Положений по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99; «Расходы организации» ПБУ 10/99; «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008. Согласно же этим нормативным актам, все доходы и расходы организации должны учитываться в рублях. В связи с этим организациям необходимо осуществить перевод выраженных в иностранной валюте доходов и расходов в рублевый эквивалент.

Для этой цели следует определиться со сроками пересчета иностранной валюты в рубли, дифференцировав (привязав) такие сроки по видам доходов и расходов, а внутри каждого вида исходя из характера (формы) поступлений и платежей.

Решение этой достаточно многоплановой задачи автором Методических рекомендаций, предложено с помощью описания соответствующей информации в отдельных таблицах 1 и 2, приведенных в Методических рекомендациях. При этом в качестве основных видов доходов указаны: доходы по обычным видам деятельности; доходы от продажи активов (работ, услуг), учитываемые в составе прочих доходов; доходы от финансовых вложений в иностранной валюте; доходы от причитающихся организации штрафов, пени, неустоек за нарушение условий договоров в иностранной валюте;

доходы от причитающихся сумм возмещения ущерба в иностранной валюте; суммы кредиторской задолженности в иностранной валюте, по которой истек срок исковой давности, и прочие доходы в иностранной валюте.

В свою очередь, «внутри» каждого вида доходов сроки пересчета иностранной валюты в рублевый эквивалент, как это было отмечено ранее, сопряжены – зависят от формы соответствующих поступлений и порядка своего признания. Например, доходы по обычным видам деятельности и доходы от продажи активов (работ, услуг) признаются в части авансов, полученных в иностранной валюте, по курсу соответствующей валюты к рублю на дату поступления авансовых платежей на счета организации, а в неоплаченной части – по курсу соответствующей валюты к рублю на дату признания дохода.

Аналогичный алгоритм пересчета иностранной валюты в рубли установлен и для расходов организации. Кроме того, для упрощения восприятия декларируемых правил их содержание раскрываются на условных примерах. В частности, порядок признания расходов проиллюстрирован в примере 6, содержащемся в Методических рекомендациях;

– **порядок отражения в бухгалтерском учете курсовой разницы.** Согласно действующему законодательству, курсовые разницы учитываются в составе прочих доходов и расходов по одноименному счету 91 «Прочие доходы и расходы». Из указанного правила имеются исключения, в том числе:

- курсовые разницы, возникающие по расчетам с учредителями по вкладам в уставный капитал в иностранной валюте, учитываются в составе добавочного капитала организации;
- курсовые разницы, возникающие при пересчете стоимости активов и обязательств, используемых организацией для деятельности за пределами Российской Федерации, учитываются в составе добавочного капитала организации;
- курсовые разницы, при пересчете стоимости активов и обязательств в иностранной валюте, используемых с целью хеджирования валютных рисков, учитываются в особом порядке (в соответствии с требованиями МСФО).

Курсовые разницы по активам и обязательствам, стоимость которых выражена в иностранной валюте (условных денежных единицах), но расчеты по которым

производятся в рублях, должны учитывать-ся обособленно от курсовых разниц по активам и обязательствам, расчеты по которым производятся в иностранной валюте.

Четвертый раздел «Бухгалтерский учет активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации» предназначен главным образом для целей формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности юридических лиц, когда их деятельность частично (через представительство или филиал) осуществляется вне территории России. При этом при составлении бухгалтерской отчетности стоимость всех активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, пересчитывается в рубли по официальному курсу Банка России на отчетную дату.

Курсовые разницы, возникшие в результате пересчета курса соответствующей иностранной валюты к рублю на отчетную дату по сравнению с предыдущей отчетной датой, подлежат зачислению в добавочный капитал организации.

Существенное место в четвертом разделе Рекомендаций уделено и вопросам описания правил отражения в бухгалтерской отчетности отчетных сегментов, в которых хозяйственные операции осуществляются в иностранной валюте. При этом автор приводятся основные типы подобных операций, включая операции в иностранной валюте по приобретению и продаже товаров, работ, услуг; операции по получению и предоставлению кредитов и займов. Учитывая фактический характер указанной деятельности, автор приходит к выводу о том, что такие операции могут осуществляться как за пределами, так и в пределах Российской Федерации и их осуществление не обязательно должно быть связано с наличием филиала, представительства или иного обособленного подразделения организации за пределами Российской Федерации.

В пятом разделе «Раскрытие информации об операциях в иностранной валюте и их результатах в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций» приводятся рекомендации о содержании наиболее существенной информации, требующей своего раскрытия в бухгалтерской отчетности, включая данные о (об):

- величине курсовых разниц, образовавшихся по операциям пересчета

выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, подлежащих оплате в иностранной валюте;

- величине курсовых разниц, образовавшихся по операциям пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, подлежащих оплате в рублях;

- величине курсовых разниц, зачисленных в состав добавочного капитала организации;
- официальном курсе иностранной валюты к рублю, установленным Банком России на отчетную дату, или в соответствующих случаях ином курсе, установленном по соглашению сторон;

- показателях отчетных сегментов, в которых основные операции осуществляются преимущественно в иностранной валюте, и способы оценки активов и обязательств, доходов и расходов таких сегментов.

В Приложении № 1 «Нормативные правовые акты, регулирующие порядок совершения и бухгалтерского учета валютных операций» приведен перечень основных актов, регламентирующих осуществление указанных операций и действующих в России с 1 января 2019 года. При этом автором не только приводится их нумерация, но и в хронологическом порядке сделаны ссылки на последующие документы, которыми были внесены изменения и дополнения в каждый из приведенных выше материалов.

Приложение № 2 «Записи по счетам бухгалтерского учета при совершении операций в иностранной валюте» содержит описание типовых бухгалтерских записей по наиболее распространенным операциям, включая операции:


- по приобретению (созданию) основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов за иностранную валюту;

- по осуществлению расходов на производство и продажу продукции (товаров, работ, услуг) в иностранной валюте;

- по движению (приобретению, списанию, погашению) банковских депозитов и займов и пересчету начисляемых по ним процентов в иностранной валюте;

- по движению ценных бумаг в иностранной валюте (кроме акций);

- по расчетам с покупателями и заказчиками, подотчетными лицами и учредителями в иностранной валюте;

- приведены примеры и по некоторым другим видам операций. 

В бухгалтерской отчетности должны выделяться отчетные сегменты, в которых хозяйственные операции осуществляются в иностранной валюте (п. 5 ПБУ 12/2010)



Д. В. Коновалов, налоговый эксперт

Услуги мобильной связи для сотрудников

? Организация приобретает у сотового оператора услуги мобильной связи для своих сотрудников. Расходы на приобретение услуг мобильной связи банк учитывает для целей налогообложения на основании ежемесячного счета и детализации переговоров с факсимильной подписью, предоставляемых сотовым оператором. Правомерен ли учет расходов на приобретение услуг мобильной связи для целей налогообложения прибыли организаций на основании вышеуказанных документов или для учета таких расходов необходимо наличие иных документов?

Только на основании ежемесячного счета и детализации переговоров с факсимильной подписью расходы на приобретение услуг мобильной связи не могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль организаций

Из пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) следует, что в целях главы 25 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с подпунктом 25 пункта 1 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационной сети Интернет и иных аналогичных систем).

Из письма УФНС России по городу Москве от 06.07.2011 № 16–15/065614@ следует, что НК РФ не устанавливает конкретного перечня документов, которые подтверждают произведенные расходы. Единственное его требование – расходы должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Пунктом 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) определено, что каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. 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.

Следовательно, документами, подтверждающими расходы, в частности на оплату услуг мобильной связи, являются первичные учетные документы.

Минфин России в своем письме от 23.06.2011 № 03–03–06/1/378 высказал позицию о том, что расходы на оплату услуг сотовой связи должны быть произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, их размер должен быть экономически обоснован, а также данные расходы должны подтверждаться документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Для признания произведенных затрат на оплату услуг сотовой связи расходами для целей налогообложения необходимо иметь: утвержденный руководителем организации перечень должностей работников, которым в силу исполняемых ими обязанностей необходимо использование сотовой связи; договор с оператором на оказание услуг связи; счета оператора связи.

Получается, что, по мнению Минфина России, счета оператора связи необходимы для учета расходов на оплату услуг мобильной связи в целях налогообложения прибыли.

Из письма УФНС России по городу Москве от 25.06.2010 № 16–15/066760@, ссылающегося на письмо Минфина России от 19.01.2009 № 03–03–07/2 следует, что

документами, подтверждающими произведенные налогоплательщиком затраты на оплату услуг связи, являются:

- утвержденный руководителем организации перечень должностей работников, которым в силу исполняемых ими обязанностей необходимо использоватьковую связь;
- договор с оператором на оказание услуг связи;
- детализированные счета оператора связи.

Таким образом, для подтверждения расходов на оплату услуг мобильной связи необходимы детализированные счета оператора связи.

В рассматриваемом вопросе счет и детализация переговоров оформлены факсимильной подписью.

Согласно пункту 2 статьи 9 Закона № 402-ФЗ, обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) 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;
- 7) подписи лиц, предусмотренных подпунктом 6 пункта 2 статьи 9 Закона № 402-ФЗ, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Следовательно, счет и детализация переговоров, оформленные факсимильной подписью, не могут считаться надлежащими первичными документами, подтверждающими расходы.

Минфин России в своем письме от 26.10.2005 № 03-01-10/8-404 высказал мнение о том, что законодательство о бухгалтерском учете и законодательство о налогах и сборах не предусматривают использование факсимильного воспроизведения подписи при оформлении первичных документов и счетов-фактур.

Учитывая изложенное, организация в рассматриваемой ситуации не вправе учитывать в составе расходов затраты на оплату услуг связи, и в случае учета таких расходов вероятно возникновение претензий со стороны налогового органа.

Расходы на проведение форума для своих клиентов

- ?** Организация провела форум (конференцию) для своих клиентов, на котором выступили представители организации. На форуме проводилась фото- и видеосъемка. Учитываются ли такие расходы на проведение форума для целей налогообложения прибыли организаций?

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные

Расходы на проведение форума могут быть отнесены к представительским расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций



Доход в виде роялти не может быть учтен правообладателем для целей налогообложения прибыли организаций в момент его фактического получения

с производством и реализацией, и внереализационные расходы (пункт 2 статьи 252 НК РФ).

Согласно пункту 2 статьи 264 НК РФ, к представительским расходам относятся расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий. К представительским расходам относятся расходы на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц организации-налогоплательщика, участвующих в переговорах, транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно, буфетное обслуживание во время переговоров, оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

К представительским расходам не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 процентов от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

Таким образом, к расходам в целях налогообложения в рассматриваемой ситуации могут быть отнесены также расходы на фото- и видеосъемку. Аналогичный вывод можно сделать из Постановления ФАС Северо-Западного округа от 01.11.2007 № А56-7098/2007.

Учитывая пункт 1 статьи 3 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе», в данном случае расходы на указанное мероприятие не являются расходами на рекламу, ведь они не соответствуют понятию рекламы, так как не являются информацией, распространенной любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованной неопределенному кругу лиц и направленной на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке. Аналогичная позиция отражена в Определении ВАС РФ от 31.12.2011 № ВАС-14202/11.

В данном случае главным является вопрос об экономической оправданности затрат, определяемой исходя из цели проведенного мероприятия, а именно – его направленности на поддержание сотрудничества с действующими клиентами путем ознакомления их с новыми услугами, результатами работы, динамикой развития организации и т.д. Аналогичная позиция отражена в Определении ВАС РФ от 30.11.2009 № ВАС-15476/09.

Следовательно, в рассматриваемой ситуации расходы на проведение вышеупомянутого мероприятия могут быть отнесены к представительским расходам, следовательно, учтены в целях налогообложения налогом на прибыль в размере, не превышающем 4 процентов от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период. В силу определенности круга участвующих лиц назвать такие расходы рекламными нельзя.

Учет роялти на дату их оплаты

? По условиям заключенных договоров коммерческой концессии пользователи в течение пяти рабочих дней следующего месяца уплачивают правообладателю роялти. При этом нередко уплата роялти задерживается. Возникает разница между начисленными и уплаченными роялти. Может ли правообладатель в данном случае учитывать роялти для целей налогообложения на дату их оплаты?

В соответствии с пунктом 1 статьи 1027 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) по договору коммерческой концессии одна сторона (правообладатель) обязуется предоставить другой стороне (пользователю) за вознаграждение на срок или без указания срока право использовать в предпринимательской деятельности пользователя комплекс принадлежащих правообладателю

исключительных прав, включающий право на товарный знак, знак обслуживания, а также права на другие предусмотренные договором объекты исключительных прав, в частности на коммерческое обозначение, секрет производства (ноу-хау).

Статьей 1030 ГК РФ установлено, что вознаграждение по договору коммерческой концессии может выплачиваться пользователем правообладателю в форме фиксированных разовых и (или) периодических платежей, отчислений от выручки, наценки на оптовую цену товаров, передаваемых правообладателем для перепродажи, или в иной форме, предусмотренной договором.

Согласно пункту 1 статьи 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в целях главы 25 НК РФ доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Статьей 250 НК РФ определено, что в целях главы 25 НК РФ внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в статье 249 НК РФ.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности и прав на приравненные к ним средства индивидуализации (в частности, от предоставления в пользование прав, возникающих из патентов на изобретения, полезные модели, промышленные образцы), если такие доходы не определяются налогоплательщиком в порядке, установленном статьей 249 НК РФ (пункт 5 статьи 250 НК РФ).

Из пункта 1 статьи 271 НК РФ следует, что в целях главы 25 НК РФ доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).


В соответствии с подпунктом 3 пункта 4 статьи 271 НК РФ для доходов от сдачи имущества в аренду в виде лицензионных платежей (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности, а также в виде иных аналогичных доходов датой получения внереализационного дохода признается дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода.

Таким образом, доход в виде роялти по договору коммерческой концессии может быть включен либо в состав доходов от реализации имущественных прав (пункт 1 статьи 249 НК РФ), либо в состав внереализационных расходов (пункт 5 статьи 250 НК РФ). Следовательно, налогоплательщик вправе выбрать включение данного дохода именно во внереализационные доходы, отразив данное положение в учетной политике. В этом случае применению подлежит подпункт 3 пункта 4 статьи 271 НК РФ.

Как следует из подпункта 3 пункта 4 статьи 271 НК РФ, датой получения дохода признается либо дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров, либо дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода.

Таким образом, налогоплательщик вправе самостоятельно устанавливать дату признания дохода в виде роялти по договору коммерческой концессии для целей налогообложения прибыли, исходя из положений подпункта 3 пункта 4 статьи 271 НК РФ, отразив данное положение в учетной политике.

Аналогичный вывод можно сделать из письма УФНС России по городу Москве от 06.08.2009 № 16–15/080966, из которого следует, что налогоплательщик вправе самостоятельно устанавливать дату признания дохода (расхода) от арендной платы для целей налогообложения прибыли, исходя из положений статей 271 и 272 НК РФ, отразив данное положение в учетной политике.

Организация (правообладатель) в целях исчисления налога на прибыль, руководствуясь подпунктом 3 пункта 4 статьи 271 НК РФ, вправе признавать в налоговом учете доход в виде роялти, выплачиваемых пользователями по договорам коммерческой концессии, внереализационным на дату осуществления расчетов (в соответствии с условиями заключенных договоров), дату предъявления налогоплательщику документов для проведения расчетов или последний день отчетного (налогового) периода, отразив данное положение в учетной политике. Права признавать доход в виде роялти на дату фактической оплаты не имеется. 

Дату признания дохода в виде роялти для целей налогообложения прибыли организаций налогоплательщик вправе установить самостоятельно



Ю.А. Логвиненко, налоговый эксперт

Возврат переплаты НДФЛ с возвращенных сумм отпускных

? **Работник организации уволился до конца календарного года, за который ему был предоставлен отпуск. На момент предоставления отпуска ему были выплачены отпускные. Работник возвращает работодателю фактически выплаченные ему ранее суммы отпускных. Образуется ли у организации переплата по НДФЛ, правомерно ли вернуть переплату НДФЛ в случае возникновения? В каком порядке организации следует учесть возвращенные суммы отпускных в целях исчисления налога на прибыль?**

В соответствии со статьей 122 ТК РФ оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно.

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.

В силу статьи 80 ТК РФ работник имеет право расторгнуть трудовой договор, предупредив об этом работодателя в письменной форме не позднее, чем за две недели, если иной срок не установлен настоящим Кодексом или иным федеральным законом. Течение указанного срока начинается на следующий день после получения работодателем заявления работника об увольнении.

Согласно статье 209 НК РФ объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

- 1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации – для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;
- 2) от источников в Российской Федерации – для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

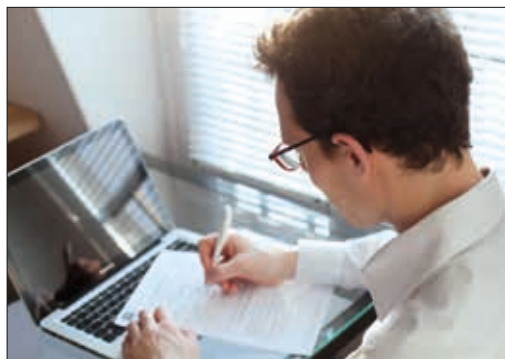
В силу пункта 1 статьи 226 НК РФ российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 статьи 226 НК РФ, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей. Налог с доходов адвокатов исчисляется, удерживается и уплачивается коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями.

Таким образом, в соответствии со статьями 209 и 226 НК РФ при выплате работнику отпускных сумм организация исчисляет, удерживает и перечисляет с указанных сумм налог на доходы физических лиц. То есть суммы отпускных, выплаченные работнику, представляют собой его доход, с которого налоговым агентом должен удерживаться налог на доходы физических лиц.

В случае, если работник возвращает работодателю фактически выплаченные ему ранее суммы отпускных, такие суммы не будут признаваться его доходом.

Как разъяснено в Письме ФНС России от 11.11.2015 № БС-4-11/19749@, удержанные и перечисленные в бюджет с начисленных работнику с указанных сумм отпускных суммы налога являются излишне уплаченными налоговым агентом. Соответственно суммы налоговых обязательств работника по налогу на доходы физических лиц за налоговый период необходимо скорректировать. При этом у налогового агента – работодателя образуется переплата налога на доходы физических лиц.

Налог на доходы физических лиц, удержанный и перечисленный в бюджет с начисленных работнику отпускных, является излишне уплаченным и подлежит зачету или возврату из бюджета. В случае возврата налога отражать его в составе доходов для целей налогообложения прибыли организаций не следует



Указанная переплата может быть возвращена налоговому агенту в рамках статьи 78 НК РФ, определяющей порядок зачета или возврата сумм излишне уплаченного налога, на основании пункта 14 статьи 78 НК РФ.

Таким образом, исходя из вышеизложенного, НДФЛ с возвращенных работником сумм отпускных подлежит корректировке.

НДФЛ от операций с ценными бумагами

Вправе ли депозитарий, являющийся налоговым агентом клиента – физического лица, не удерживать НДФЛ при переводе доходов клиента, полученных от операций с ценными бумагами, на специальный брокерский счет?

Согласно пункту 1 статьи 210 НК РФ, при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 НК РФ.

Согласно подпункту 5 пункта 2 статьи 226.1 НК РФ, налоговым агентом при осуществлении операций с ценными бумагами и операций с финансовыми инструментами срочных сделок при осуществлении выплат по ценным бумагам, а также статей 214.1, 214.3 и 214.4 НК РФ признаются депозитарий, осуществляющий выплату налогоплательщику дохода по ценным бумагам, выпущенным российскими организациями, права по которым учитываются в такой депозитарии на дату, определенную в решении о выплате (об объявлении) дохода.

В силу пункта 7 указанной статьи исчисление и уплата суммы налога производятся налоговым агентом при осуществлении операций с ценными бумагами и операций с финансовыми инструментами срочных сделок в порядке, установленном НК РФ, в следующие сроки:

- по окончании налогового периода;
- до истечения налогового периода;
- до истечения срока действия договора в пользу физического лица.

Исчисление и уплата суммы налога в отношении доходов по ценным бумагам производятся налоговым агентом при осуществлении выплат такого дохода в пользу физического лица в порядке, установленном НК РФ.

На основании пункта 10 статьи 226.1 НК РФ налоговый агент обязан удерживать исчисленную сумму налога из рублевых денежных средств налогоплательщика, находящихся в распоряжении налогового агента на брокерских счетах, специальных брокерских счетах, специальных клиентских счетах, специальных депозитарных счетах или на банковских счетах налогового агента – доверительного управляющего, используемых указанным управляющим для обособленного хранения денежных средств учредителей управления, исходя из остатка рублевых денежных средств клиента на соответствующих счетах, сформировавшегося на дату удержания налога.

Под выплатой денежных средств понимается выплата налоговым агентом наличных денежных средств налогоплательщику или третьему лицу по требованию налогоплательщика, а также перечисление денежных средств на банковский счет налогоплательщика или на счет третьего лица по требованию налогоплательщика.

Как установлено пунктом 10 статьи 214.1 НК РФ, расходами по операциям с ценными бумагами и расходами по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок признаются документально подтвержденные и фактически осуществленные налогоплательщиком расходы, связанные с приобретением, реализацией, хранением и погашением ценных бумаг, с совершением операций с финансовыми инструментами срочных сделок, с исполнением и прекращением обязательств по таким сделкам. К указанным расходам относятся суммы, уплачиваемые эмитенту ценных бумаг (управляющей компании паевого инвестиционного фонда) в оплату размещаемых

Перечисление налоговым агентом денежных средств на банковский счет налогоплательщика приравнивается к выплате денежных средств





(выдаваемых) ценных бумаг, а также суммы, уплачиваемые в соответствии с договором купли-продажи ценных бумаг, в том числе суммы купона.

При этом данный вопрос был предметом рассмотрения уполномоченных органов. Как разъяснил Минфин РФ в Письме от 18.04.2014 № 03-04-06/18016, депозитарий, выполняя функции налогового агента, должен исчислить и удержать налог на доходы физических лиц при выплате доходов независимо от того, перечисляются ли денежные средства, поступившие на специальный счет депозитария, на банковский счет клиента или по его распоряжению на специальный брокерский счет налогового агента.

Также в Письме Минфина России от 21.08.2012 № 03-04-06/4-254 отражено, что поступившие на специальный счет депозитария, с которых банк (депозитарий) при перечислении дохода на спецброкерский счет удержал исчисленную сумму налога на доходы физических лиц, учитываются при определении налоговой базы по операциям банка в рамках договора на брокерское обслуживание с зачетом суммы налога, удержанного при перечислении купонного дохода на спецброкерский счет.

Аналогичная позиция отражена в Письме Минфина России от 17.08.2012 № 03-04-06/4-249.

Но стоит отметить, что Минфин РФ в Письме от 10.08.2012 № 03-04-06/4-235 отразил иное мнение, согласно которому обязанность исчислить и удержать сумму налога на доходы физических лиц возникает у налогового агента в случае вывода денежных средств с брокерского счета налогоплательщика либо по окончании налогового периода.

Таким образом, учитывая позицию финансового ведомства при переводе дохода клиента, полученного от операций с ценными бумагами, на специальный брокерский счет, депозитарий обязан удержать НДФЛ, поскольку фактически доход клиентом был получен, независимо от того, была ли сумма дохода переведена на специальный брокерский счет или выплачена непосредственно клиенту. ☺

С дохода клиента – физического лица, полученного от операций с ценными бумагами и переведенного на специальный брокерский счет, депозитарий обязан удержать налог на доходы физических лиц

И. Лазарева, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

НДС по договору цессии

АО является «должником» по договору цессии. В договоре цессии НДС не оговорен. Долг образовался в связи с приобретением услуг, облагаемых НДС. От продавца услуг (первоначального кредитора) был получен счет-фактура с выделенной суммой НДС. «Цедент» и «должник» находятся на общем режиме налогообложения. Цессионарий – упрощенец. Как правильно «должнику» следует указать НДС в платежном поручении при оплате «цессионарию»?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу.

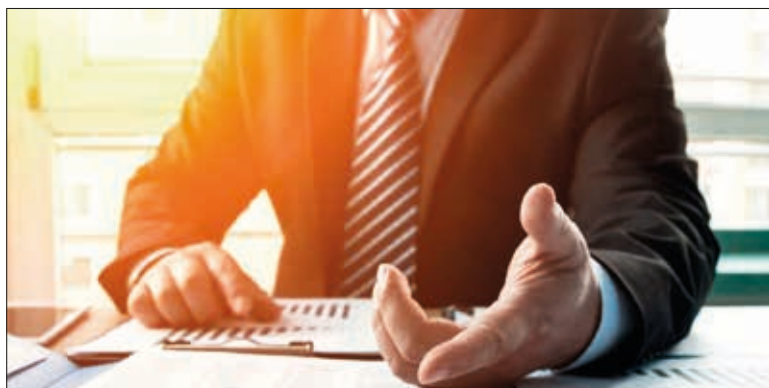
При оплате услуг, приобретенных с НДС, в поле «Назначение платежа»

платежного поручения следует указывать информацию, касающуюся операции по их приобретению, в т. ч. наименование услуг, номер и дату договора, заключенного с первоначальным кредитором, включая НДС, вне зависимости от того, что погашение обязательства производится новому кредитору, не являющемуся плательщиком НДС.

При этом выделение НДС в платежном поручении от должника не влечет за собой обязанности цессионария по уплате НДС в бюджет.

Обоснование вывода

Перемена лиц в обязательствах предусмотрена главой 24 ГК РФ. В частности,



К сведению

п. 1 ст. 382 ГК РФ предусматривает возможность передачи кредитором права (требования), принадлежащего ему на основании обязательства, другому лицу по сделке (уступка требования). Уступка требования кредитором (цедентом) другому лицу (цессионарию) допускается, если она не противоречит закону (п. 1 ст. 388 ГК РФ).

Основанием уступки требования (именуемой также цессией) является договор между первоначальным кредитором (цедентом) и новым кредитором (цессионарием) (п. 1 ст. 389, ст. 389.1 ГК РФ). Если иное не предусмотрено законом или договором, право первоначального кредитора переходит к новому кредитору в том объеме и на тех условиях, которые существовали к моменту перехода права. В частности, к новому кредитору переходят права, обеспечивающие исполнение обязательства, а также другие связанные с требованием права, в том числе право на проценты (п. 1 ст. 384 ГК РФ).

Что касается должника, то по общему правилу для перехода к другому лицу прав кредитора не требуется согласие должника. Однако должник должен быть уведомлен в письменной форме о состоявшемся переходе прав кредитора к другому лицу. Причем уведомление должнику может быть направлено как первоначальным, так и новым кредитором. В ином случае (если должник не был своевременно уведомлен) новый кредитор несет риск вызванных этим неблагоприятных для него последствий. Обязательство должника прекращается его исполнением первоначальному кредитору, произведенным до получения уведомления о переходе права к другому лицу (п. 2, 3 ст. 382, п. 1 ст. 385 ГК РФ).

Таким образом, при уступке требования все отношения происходят исключительно между первоначальным и новым кредитором. Должник в этих отношениях никак не участвует. При этом заключение договора уступки требования не приводит к расторжению договора, требование по которому уступлено. Единственным последствием состоявшейся уступки для должника является обязанность уплатить долг (причем в объеме и на условиях, возникших из договора с первоначальным кредитором) не первоначальному, а новому кредитору.


В соответствии с п. 1 ст. 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) обязан

Обязанность по уплате того или иного налога непосредственным образом связана с возникновением у налогоплательщика соответствующего объекта налогообложения или иных обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога (п. 1 ст. 38, п. 2 ст. 44 НК РФ). Обстоятельства, при которых у лица, являющегося налогоплательщиком УСН, возникает обязанность по уплате НДС (кроме исполнения обязанностей налогового агента по этому налогу), определены главой 21 НК РФ.

Так, лица, не являющиеся налогоплательщиками, исчислят и уплачивают НДС, а также представляют соответствующую налоговую декларацию в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога. При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма НДС, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг) (пп. 1 п. 5 ст. 173, п.п. 4, 5, 5.1 ст. 174 НК РФ).

Выделение НДС должником в платежном поручении на перечисление денежных средств в погашение задолженности по договору оказания услуг, права (требования) по которому приобретены в результате цессии, не приводит к обязанности цессионария, применяющего УСН, по уплате НДС в бюджет. То есть обязанность по уплате НДС может возникнуть у неплательщика НДС, в частности цессионария, только в случае выставления им счета-фактуры с выделенной суммой налога. Однако оснований для этого в данном случае не возникает. Смотрите также письма Минфина России от 18.11.2014 № 03-07-14/58618, ФНС России от 08.11.2016 № СД-4-3/21119@, письмо МНС РФ от 13.05.2004 № 03-1-08/1191/15.

предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) соответствующую сумму налога. При этом не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), должен быть выставлен соответствующий счет-фактура, служащий основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм НДС к вычету (п. 3 ст. 168, п. 1 ст. 169 НК РФ).

Таким образом, при приобретении услуг у налогоплательщика НДС у покупателя существует обязанность по оплате, в том числе предъявленной продавцом суммы налога (ст. 424 ГК РФ). То обстоятельство, что новый кредитор в силу п. 2 ст. 346.11 НК РФ не признается плательщиком НДС, не освобождает должника от этой обязанности. Полагаем, что при оплате услуг, приобретенных с НДС, в поле «Назначение платежа» платежного поручения следует указывать информацию, касающуюся операции по их приобретению, в т.ч. наименование услуг, номер и дату договора, заключенного должником с первоначальным кредитором, включая НДС (Приложение 1 к Положению Банка России от 19.06.2012 № 383-П). 

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

Бухгалтерский учет запасов и калькулирование себестоимости продукции в организациях общественного питания

На предприятиях общественного питания запасы составляют существенную долю всех активов, используются в качестве сырья и материалов при производстве продукции или для продажи в ходе обычной деятельности. В статье рассмотрены вопросы первичного, аналитического и синтетического учета запасов, калькулирования себестоимости готовой продукции и налогообложения соответствующих фактов хозяйственной жизни.



В. Ю. Галенко

Для предприятия общественного питания большое значение имеют свежие и качественные продукты. Приобретать продукты для изготовления блюд организации общественного питания могут как у организаций, так и у физических лиц.

В данном процессе можно руководствоваться Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденными Письмом Роскомторга от 10.07.1996 № 1-794/32-5.

Материально-производственные запасы представляют собой активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг), приобретаемые непосредственно для перепродажи, а также используемые для управленческих нужд организации (п. 2 ПБУ 5/01).

Частью материально-производственных запасов являются также готовая продукция, товары.

В качестве материально-производственных запасов организации могут учитывать малоценные основные средства, стоимость которых не превышает 40000 руб. (п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н).

Первичный и аналитический учет приемки запасов

Итак, для того чтобы получить груз на складе поставщика, материально ответственному лицу предприятия общественного питания нужна доверенность.

Доверенностью признается письменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому лицу или другим лицам для представительства перед третьими лицами (ст. 185 Гражданского кодекса РФ).

Организации могут использовать формы доверенностей № М-2 и М-2а (Постановление Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а).

Доверенность оформляется бухгалтерией организации в одном экземпляре и выдается получателю под расписку в журнале регистрации выданных доверенностей. Доверенность может быть выдана любому лицу, как работающему в организации, так и не работающему (Решение Верховного суда РФ от 06.06.2011 № ГКПИ11-617).

Срок выдачи доверенностей в разных организациях в зависимости от особенностей производственного процесса разный. Как правило, он составляет 10–15 дней. Доверенность на получение товарно-материальных ценностей в порядке плановых платежей может быть выдана и на календарный месяц.

Доверенности на получение материально-производственных запасов, как правило, содержат:

- наименование, номер и дату товароспроводительного документа, наименование и количество получаемых ценностей;
- образец подписи представителя и его паспортные данные, а также печать организации-доверителя;
- подписи руководителя и главного бухгалтера организации (либо уполномоченных ими лиц).

Выдачу данных доверенностей и учет получения, отгрузки товарно-материальных

Правильное документальное оформление получения товарно-материальных ценностей имеет большое практическое значение не только для учетных процедур, но и с юридической точки зрения.

ценностей в организациях общественного питания, как правило, осуществляет бухгалтерия (например, в журнале по форме № М-3, утвержденной Постановлением Госкомстата СССР от 28.12.1989 № 241).

Лицо, которому выдана доверенность, обязано не позднее следующего дня после каждого получения ценностей независимо от того, получены материальные ценности по доверенности полностью или частями, представить в бухгалтерию организации общественного питания документы о выполнении поручений и о сдаче на склад (кладовую) или соответствующему материально ответственному лицу полученных им материальных ценностей. Неиспользованные доверенности должны быть возвращены организации общественного питания на следующий день после истечения срока действия доверенности. Лицам, которые не отчитались в использовании доверенностей, по которым истек срок действия, новые доверенности не выдаются.

Организация общественного питания может воспользоваться отдельной Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству, утвержденной Постановлением Госарбитража СССР от 15.06.1965 № П-6 (далее – Инструкция № П-6), однако данный документ применяется в части, не противоречащей ГК РФ, и только в случаях, предусмотренных договором поставки. Приемка материальных ценностей по качеству и комплектности предусматривает проверку соответствия требованиям к качеству материальных ценностей, предусмотренных в договоре. Порядок приемки материальных ценностей по качеству рекомендован Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству, утвержденной Постановлением Госарбитража СССР от 25.04.1966 № П-7, но также только в случаях, когда это предусмотрено договором поставки.

Для оформления приемки товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора применяется *Акт о приемке товаров*, в качестве которого может применяться унифицированная форма № ТОРГ-1.

В случае несоответствия фактического наличия материальных ценностей или отклонения по качеству, установленному

в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должны составляться акты по формам № ТОРГ-2 (4 экз.) и № ТОРГ-3 (5 экз.).

То есть при обнаружении отклонений по количеству, качеству представитель организации общественного питания обязан:

- приостановить приемку;
 - обеспечить сохранность продукции и принять все необходимые меры к предотвращению его смешения с другой однородной продукцией;
 - вызвать представителя поставщика для составления двустороннего акта.
- Уведомление о вызове представителя отправителя (поставщика) должно быть направлено ему не позднее 24 часов, а в случае несоответствия при приемке скоропортящейся продукции – немедленно.

Если при приемке материальных ценностей одновременно с недостачей выявились излишки по сравнению с количеством товара, указанным в товаросопроводительных документах поставщика, данные о них также указываются в акте.

Акт подписывается всеми членами комиссии, а утверждается руководителем организации общественного питания.

К акту должны быть приложены следующие документы:

- документы изготовителя (отправителя, поставщика), подтверждающие количество и комплектность товаров;
- упаковочные ярлыки из тарных мест, в которых установлены ненадлежащее качество и комплектность товара;
- пломбы от тарных мест, в которых обнаружена недостача;
- подлинный транспортный документ;
- документ, удостоверяющий полномочия представителя, участвовавшего в приемке;
- акт отбора образцов (проб) и заключение по результатам их анализа;
- акт о несоответствии фактического качества и комплектности товаров данным, содержащимся в документе, удостоверяющем их качество и комплектность;
- другие документы, подтверждающие причины плохого качества получаемых материальных ценностей.

В случае, когда при приеме материальных ценностей материально ответственным лицом выявляется несоответствие поступивших материалов их ассортименту, количеству и качеству, указанным

Не всегда поставки товаров соответствуют отгрузочным документам. Без должного оформления расхождений предъявить претензии поставщику будет очень проблематично

Правильно организованное хранение сырья важно не только при проведении инвентаризации, но и при ежедневной работе персонала организации

в документах поставщика, приходный ордер формы № М-4 не составляется, а составляется *Акт о приемке материалов* (форма № М-7). Данный акт составляется также для оформления приемки материальных ценностей, поступивших без документов.

Сырье, используемое для производства собственной продукции в организациях общественного питания, относится к материально-производственным запасам, поэтому его учет должен осуществляться также и в соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н (далее – Методические указания № 119н).

Порядок учета поступившего на хранение сырья на предприятии общественного питания регламентируется разделом 6 «Учет материалов на складах» Методических указаний № 119н.

Все склады (кладовые) предприятия общественного питания должны быть обеспечены исправными весами, другими необходимыми измерительными приборами, мерной тарой и противопожарным оборудованием. При этом такие приборы должны периодически проверяться и должно осуществляться их клеймение.

Размещение сырья на складах (в кладовых) предприятия общественного питания должно обеспечивать их надлежащее хранение, быстрое отыскание, отпуск и проверку наличия (п. 254 Методических указаний № 119н).

На складах (в кладовых) сырье размещаются по секциям, а внутри них – по группам, типо- и сортирамерам на стеллажах, полках, ячейках, в ящиках, контейнерах, мешках и другой таре и в штабелях.

Для сырья открытого хранения на складах (в кладовых) предприятия общественного питания должны быть оборудованы специально приспособленные площадки.

Кроме того, должны соблюдаться соответствующие режимы хранения сырья (температурно-влажностные и другие) с тем, чтобы не допускать его порчу и потерю необходимых физико-химических и других свойств.

На предприятии общественного питания прием, хранение, отпуск и учет сырья по каждому складу (кладовой) осуществляет заведующий складом или кладовщик.

На складах (в кладовых) предприятий общественного питания обычно ведется

количественный сортовой учет сырья в установленных единицах измерения с указанием цены и количества.

По окончании каждого месяца и на дату инвентаризации кладовщик по данным *Карточек складского учета* заполняет *Ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе* (в кладовой).

Унифицированная форма *Сальдовой ведомости* (форма № ОП-16) утверждена Постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций».

Общая стоимость продуктов и товаров на конец каждого месяца или на день инвентаризации по сальдовой ведомости сверяется с данными бухгалтерского учета, после чего такая ведомость подписывается кладовщиком и бухгалтером. Ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой) организации общественного питания целесообразно вести на год. Для обеспечения сохранности сырья рекомендуется составлять такую ведомость и осуществлять сверку не только на конец месяца или дату инвентаризации, но и в более частые периоды.

Работники бухгалтерии систематически, но не реже одного раза в месяц в присутствии материально ответственного лица обязаны проводить проверку своевременности и правильности оформления первичных документов по складским операциям (п. 267 Методических указаний № 119н).

В *Оборотной ведомости* по движению сырья должна быть указана следующая информация:

- номера лицевых счетов;
- номенклатурные номера (если они имеются);
- наименования материальных ценностей и их отличительные признаки;
- единица измерения;
- цена;
- остаток на начало отчетного периода;
- приход за отчетный период;
- расход за отчетный период;
- остаток на конец отчетного периода.

В ежемесячных *Материальных отчетах* обычно отражают сырье, по которому имелось движение (приход или расход) в данном месяце. В этом случае на начало каждого квартала составляется сальдовая ведомость по всей номенклатуре сырья данного склада (кладовой).

Оценка при признании

Наряду с изготовлением и реализацией продукции собственного производства столовые, рестораны, кафе и другие предприятия общественного питания приобретают товары, не требующие технологической (горячей и холодной) обработки. Эти продукты принято называть покупными товарами.

Предприятия общественного питания могут отражать поступление товаров в бухгалтерском учете по покупной или продажной цене. Этот порядок учета должен быть отражен в учетной политике организации. Бухгалтерские операции при учете поступления товаров по покупным ценам на предприятиях общественного питания аналогичны их учету у оптовых организаций торговли.

В бухгалтерском учете предприятий общественного питания операции по приобретению товаров будут учитываться отдельно по продажным или по покупным ценам.

Покупная цена товаров не включает уплаченный при их приобретении НДС, если он выделен в счете поставщика. Все затраты, связанные с приобретением товаров, относятся на счет 41, т.е. включаются в фактическую себестоимость товара.

Учет товаров по продажным ценам происходит иначе. Расходы, производимые предприятием общественного питания, частично возмещаются торговыми скидками, которые предоставляют поставщики, а значительная часть затрат возмещается специальной наценкой общественного питания. При учете поступления товаров по продажным ценам разница между стоимостью товара по продажным (без НДС) и покупным ценам будет составлять торговую наценку (скидку/надбавку). Торговая наценка учитывается на счете 42 «Торговая наценка». При учете товаров по продажным ценам будут оформлены следующие проводки.

Дебет счета 41 Кредит счета 60 – оприходование товаров по ценам приобретения согласно договору купли-продажи без учета НДС;

Дебет счета 19 Кредит счета 60 – учтен НДС по оприходованным товарам;

Дебет счета 41 Кредит счета 42 – торговая наценка на приобретенный товар.

Налоговый учет материально-производственных запасов также необходимо вести, и делать это можно, используя:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера), используемые в бухгалтерском учете (письмо УФНС России по г. Москве от 28.04.2006 № 20–12/35854@);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

Отпуск материально-производственных запасов

Отпуск материально-производственных запасов производится в порядке, установленном в учетной политике организации, разрабатываемой на основании действующего законодательства и с учетом положений (требований) отраслевых нормативных актов.

Алгоритм проведения указанной операции (отпуска) может предусматривать использование в качестве первичного учетного документа *Требования – накладной* формы М-11, которое заполняется, как правило, в 2-х экземплярах. На основании одного экземпляра материалы списываются сдающим подразделением, на основании второго – принимаются на учет подразделением, получившим материалы. Оформленные требования сдаются в бухгалтерию в сроки, установленные графиком документооборота.

При заполнении реквизита «единица измерения» следует руководствоваться Общероссийским классификатором единиц измерения ОК 015–94 (МК 002–97), утвержденным Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 № 366 (например, килограмм – код 166, литр – код 112, штука – код 796 и т.п.).

Организация общественного питания зачастую имеет дело с большим количеством номенклатуры материалов, широким кругом поставщиков. Среди них есть и такие, которые одну и ту же номенклатуру материально-производственных запасов поставляют в разных единицах измерения (объемных и массовых, массовых и поштучно), в связи с чем единицы измерения одного вида товарно-материальных ценностей, применяемые поставщиком и покупателем – производственной компанией, могут не совпадать. В организации целесообразно издать приказ, разработанный на основании технических норм, справочников, инструкций с определением коэффициентов и порядка перевода из одной единицы измерения

Правильное документальное оформление отпуска запасов в производство позволяет контролировать его сохранность и рациональное использование

Размер уменьшения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на сумму списанных товарно-материальных ценностей, значение показателей некоторых статей, актив в финансовой отчетности – все это напрямую зависит от установленного в организации способа оценки материально-производственных запасов

в другую по основным используемым номенклатурам материалов.

Если же материал поступает в одной единице измерения (например, по весу), а отпускается со склада в другой (например, поштучно), то его оприходование и отпуск отражаются в первичных документах, на складских карточках и соответствующих регистрах бухгалтерского учета одновременно в двух единицах измерения (п. 50 Методических указаний по бухгалтерскому учету МПЗ). Это необходимо и в части, касающейся принятия НДС по поступившим материально-производственным запасам к вычету, хотя суды на этом не настаивают (Постановление ФАС СЗО от 06.11.2009 № А05–4544/2007, от 03.10.2007 № А05–3685/2007).

Пересчет единиц измерения влечет за собой также и пересчет учетной цены за единицу материала. В связи с этим двойные записи (сначала по документам поставщика, а затем в скобках в единицах, принятых в организации) должны появиться в тех графах приходного ордера и в карточке учета материалов с приложением справки о пересчете, в которой приводятся исходные данные и пошаговые расчеты.

Так как одной из существенных статей расходов в организациях общественного питания являются материально-производственные запасы, контроль за их расходом является одной из главных задач многих компаний.

Прежде всего, для списания материально-производственных запасов на затраты организация должна установить в учетной политике метод оценки (п. 16 ПБУ 5/01, п. 73, 74, 75, 76 Методических указаний № 119н):

- по себестоимости каждой единицы (применяется, если используемые запасы не могут обычным образом заменять друг друга или подлежат особому учету);
- по средней себестоимости (основной способ) (применяют при большой номенклатуре материально-производственных запасов и больших оборотах. Ведется по каждой группе (виду) запасов, а средняя себестоимость исчисляется как частное от деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце);

– по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО) (осуществляется в оценке, исходя из допущения, что запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца).

В налоговом учете также необходимо определить метод оценки материально-производственных запасов при их списании в производство и закрепить выбор в учетной политике. Также как и в бухгалтерском, в налоговом учете используются следующие методы оценки (п. 8 ст. 254 НК РФ):

- метод оценки по стоимости единицы запасов;
- метод оценки по средней стоимости;
- метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО).

Налогоплательщики вправе при списании сырья и материалов применять разные методы их оценки при условии, что такой порядок предусмотрен учетной политикой для целей налогообложения (ст. 313 НК РФ, письмо Минфина России от 29 ноября 2013 г. № 03–03–06/1/51819).

В соответствии со ст. 254 НК РФ в качестве материальных расходов налогоплательщик вправе учитывать затраты на приобретение:

- сырья и материалов, используемых в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) (пп. 1 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- материалов, используемых для упаковки продукции, а также используемых на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели) (пп. 2 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а также другого имущества, не являющегося амортизируемым. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию (пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ, письма

Минфина России от 16 февраля 2012 г. № 03–03–06/4/8, от 16 марта 2011 г. № 03–03–06/1/143, от 25 марта 2010 г. № 03–03–06/1/173);

- комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика (пп. 4 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самим налогоплательщиком для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на производство и (или) приобретение мощности, расходы на трансформацию и передачу энергии (пп. 5 п. 1 ст. 254 НК РФ);
- работ и услуг производственного характера (пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Сумма материальных расходов текущего месяца уменьшается на стоимость остатков материально-производственных запасов, переданных в производство, но не использованных в производстве на конец месяца. Оценка таких материально-производственных запасов должна соответствовать их оценке при списании.

Учет сырья, поступившего в производство

Организации общественного питания стоимость сырья, поступившего в основное производство (на кухню) под отчет заведующего производством, учитывают на счете 20 «Основное производство». Сальдо по счету 20 «Основное производство» показывает стоимость остатков необработанного сырья, сырья в полуфабрикатах и нереализованных готовых изделиях.

Для учета движения продуктов питания в основном производстве (на кухне) используют цены приобретения с добавлением единой торговой наценки.

В ресторанах, кафе и других объектах общественного питания, реализующих в дневное время кухонную продукцию с добавлением более низкой единой наценки, а в вечернее время – более высокой наценки, начисляются две цены:

- для работы в дневное время с меньшим показателем наценки;
- для работы в вечернее время с большим показателем наценки.

Для обеспечения контроля над остатками продуктов питания, полуфабрикатов и нереализованных готовых изделий в основном производстве (на кухне) предприятия общественного питания составляют *Акт о снятии остатков продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий кухни* (форма № ОП-15). Кроме того, ежедневно заведующий производством должен отчитываться перед бухгалтерией организации общественного питания за правильность использования сырья, объем и сумму реализованной и отпущенной продукции по *Акту о реализации изделий кухни*.

Метод учета материалов по учетным ценам

Если организация общепита в своей деятельности использует достаточно широкую номенклатуру продуктов, то она, как правило, использует *метод учета материалов по учетным (плановым) ценам*, так как он позволяет с минимальными трудозатратами учитывать постоянное изменение договорных цен, транспортных расходов, условий доставки. Рассмотрим суть данного метода.

Согласно п. 80 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н, в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов разрешается применять учетные (плановые) цены.

Учетные (плановые) цены фактически представляют собой цены, которые остаются неизменными в течение определенного временного периода (как правило, года) до момента их пересмотра экономическими службами организации.

Этот метод учета сырья удобен, когда организация общественного питания в своей деятельности использует разнообразные материалы, цены на которые могут меняться в зависимости от того, у каких поставщиков они приобретаются, частоты изменения стоимости транспортных услуг и других расходов, включаемых

Выбор правильного метода учета материалов в производстве позволяет минимизировать затраты на проведение учетных процедур

В текущем месяце ресторан «Альфа» приобрел у поставщика продукты питания для использования в своей производственной деятельности. Стоимость продуктов питания, определенная условиями договора поставки, составила 118000 руб. (в том числе НДС 18% – 18000 руб.). Все продукты питания были переданы в основное производство (на кухню).

Согласно учетной политике, для целей бухгалтерского учета продукты питания учитываются по ценам приобретения. Начисление торговой наценки и НДС производится при передаче сырья в основное производство (на кухню). На все продукты питания установлена единая торговая наценка в размере 60%.

*В бухгалтерском учете ресторана будут сделаны следующие записи:
Дебет счета 10 «Материалы» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 100000 руб. – приняты к учету продукты питания, используемые для изготовления продукции ресторана;*

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 18000 руб. – учтена сумма НДС по приобретенным продуктам питания;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит счета 51 «Расчетные счета» – 118000 руб. – погашена задолженность перед поставщиком;

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС», Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» – 18000 руб. – принят к вычету НДС;

Дебет счета 20 «Основное производство», субсчет 4 «Прочие основные производства», Кредит счета 10 «Материалы» – 100000 руб. – переданы продукты в основное производство (на кухню);

Дебет счета 20 «Основное производство», Кредит счета 42 «Торговая наценка» – 60000 руб. (100000 руб. x 60%) – начислена торговая наценка на продукты питания;

Дебет счета 20 «Основное производство», Кредит счета 42 «Торговая наценка» – 10800 руб. (60000 руб. x 18%) – отражен НДС в составе продажной цены. Таким образом, стоимость продуктов питания, отпущенных в основное производство (на кухню) по продажным ценам, составит 170800 руб. (100000 руб. + 60000 руб. + 10800 руб.).

в себестоимость материалов. В таком случае стоимость сырья формируется по учетным (плановым) ценам, которые рассчитываются и сохраняются неизменными в течение определенного времени.

В качестве учетных цен на материалы выступают:

- договорные цены;
- фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года);
- планово-расчетные цены, разрабатываемые и утверждаемые организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов. Планово-расчетные цены предназначены для использования внутри организации;
- средняя цена группы, представляющая разновидность планово-расчетной цены и устанавливаемая в случаях укрупнения номенклатурных номеров материалов путем объединения в один номенклатурный номер нескольких видов однородных материалов, имеющих

незначительные колебания в ценах. На складе такие материалы учитываются на одной карточке. При существенных отклонениях планово-расчетных цен и средних цен от рыночных (как правило, отклонения не должны превышать 10%) они подлежат пересмотру.

В случае если учетными признаются договорные цены, другие расходы, включаемые в фактическую себестоимость материалов, учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов. Также к транспортно-заготовительным расходам относят разницы:

- возникающие между фактической себестоимостью материалов, сформированной в текущем месяце, и их учетной ценой (при использовании фактической себестоимости материалов в качестве учетной цены);
- между договорными ценами и планово-расчетными (при использовании планово-расчетных цен в качестве учетных цен);
- возникающие между фактической себестоимостью материалов и средней

Метод учета материалов по учетным ценам проще, однако отклонения в стоимости выявляются в конце отчетного периода

ценой группы (при использовании средней цены группы в качестве учетной цены).

Покупная стоимость сырья, а также иные затраты, связанные с его приобретением, учитываются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н).

На основании поступивших в организацию общественного питания расчетных документов поставщиков делается запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и так далее в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию.

Принятие к учету сырья, фактически поступившего в организацию общественного питания, отражается записью по дебету счета 41 «Товары», субсчет «Продукты (сырье) на складе», и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Разница между фактической себестоимостью сырья и его стоимостью в учетных ценах отражается в корреспонденции счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных

ценностей» на конец месяца показывает наличие сырья в пути.

Таким образом, все затраты, формирующие фактическую себестоимость сырья, отражаются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». При поступлении сырья в организацию общественного питания они принимаются к учету на счет 41 «Товары», субсчет «Продукты (сырье) на складе» по учетным ценам.

Рассмотрим отражение в учете операций по поступлению материалов на примере.

Отклонения в стоимости материалов, относящиеся к материалам, отпущенным на производственные или управленческие нужды, подлежат ежемесячному списанию на соответствующие счета бухгалтерского учета. Списание отклонений производится по отдельным видам или группам материалов пропорционально учетной стоимости материалов. Для этого необходимо сумму остатка величины отклонения на начало месяца и текущих отклонений за месяц разделить на сумму остатка материалов на начало месяца и поступивших материалов в течение месяца по учетной стоимости. Полученное значение, умноженное на 100, даст процент, который следует использовать при списании отклонения учетной стоимости израсходованных материалов.

Допускается применение упрощенных вариантов для распределения величины отклонений, который необходимо закрепить в учетной политике, а именно (п. 88 Методических указаний № 119н): – если величина отклонений не превышает 10% учетной стоимости материалов, то сумма отклонений может полностью списываться на счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства»,

При значительном объеме запасов в организации абсолютное значение отклонений в стоимости материалов может достигать существенных размеров

Пример

В текущем месяце организация общественного питания приобрела сырье для использования в производственной деятельности. Стоимость сырья, определенная условиями договора, составила 118000 руб. (в т. ч. НДС 18% – 18000 руб.). Кроме того, организация оплатила услуги транспортной организации по доставке сырья в размере 3540 руб. (в т. ч. НДС 18% – 540 руб.).

В бухгалтерском учете приобретение сырья будет отражаться следующей корреспонденцией счетов:

Дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 100000 руб. – принято к учету сырье после получения расчетных документов поставщика;

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 18000 руб. – учтен НДС по приобретенному сырию;

Дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – 3000 руб. – включены в фактическую стоимость сырья расходы по доставке; Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – 540 руб. – учтен НДС по транспортным услугам;

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС», Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» – 18540 руб. – принят к вычету НДС по приобретенному сырью и транспортным услугам.

Таким образом, фактическая себестоимость приобретенного сырья при использовании данного метода составляет 103000 руб. (100000 руб. + 3000 руб.). В зависимости от того, какие учетные цены на сырье установлены в организации общественного питания, возможны следующие варианты.

1. В случае если стоимость приобретенной партии сырья в учетных ценах составит 100000 руб., тогда в бухгалтерском учете организации общепита будут сделаны следующие записи:

Дебет счета 41 «Товары», Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» – 100000 руб. – принято к учету сырье по учетным ценам;

Дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» – 3000 руб. (103000 руб. – 100000 руб.) – списано превышение фактической себестоимости сырья над учетной ценой.

2. Если же стоимость приобретенной партии сырья в учетных ценах составит 110000 руб., тогда бухгалтерские записи будут следующими:

Дебет счета 41 «Товары», Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» – 110000 руб. – принято к учету сырье по учетным ценам;

Дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» – 7000 руб. (110000 руб. – 103000 руб.) – списано превышение учетной цены сырья над фактической себестоимостью.

а в случае продажи материалов на увеличение их стоимости;

- удельный вес величины отклонений может округляться до целых единиц;
- отклонения могут ежемесячно полностью списываться на увеличение стоимости израсходованных материалов, если их удельный вес (в процентах к договорной (учетной) стоимости) не превышает 5%.

На конец текущего месяца остаток по счету 41 «Товары» в учетных ценах составит: 160000 руб. (200000 руб. + 110000 руб. – 150000 руб.), а кредитовое сальдо по счету 16 – 1032,20 руб. ((7000 руб. – 967,8 руб.) – 5000 руб.).

Продолжение статьи читайте в следующем номере журнала.

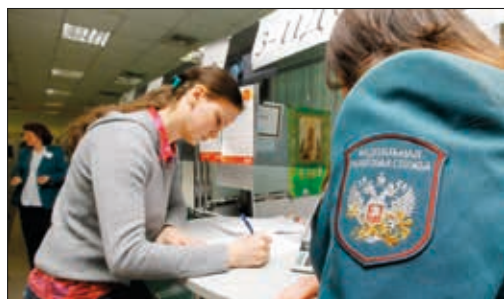
Л.С. Васнецова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Обзор писем Минфина России

Срок проведения камеральной налоговой проверки декларации по НДФЛ

В соответствии с пунктом 2 статьи 88 Налогового кодекса РФ камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными на то специалистами налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком отчетности. В то же время камеральная проверка может быть завершена и ранее этого срока.

Письмо Минфина России от 14.09.2018 № 03-04-05/65991



Применение ставки 0% по налогу на прибыль при выходе участника из ООО

Ставка налога на прибыль организаций в размере 0 процентов применяется к налоговой базе, определяемой участником по операциям от реализации или иного выбытия долей участия в уставном капитале российских организаций, приобретенных после 1 января 2011 года и непрерывно принадлежавших налогоплательщику на праве собственности или на ином вещном праве более пяти лет.

При этом непрерывность владения указанными долями участия необходимо определять с учетом положений гражданского законодательства, касающихся порядка приобретения и прекращения соответствующего права собственности (или иного вещного права).

Письмо Минфина России от 20.09.2018 № 03-03-06/1/67331

Принятие к вычету НДС, если оплата товаров осуществляется в адрес продавца и третьего лица

Вычет НДС производится плательщиками этого налога при условии наличия счетов-фактур, полученных от продавца товаров, принятия их на учет. При этом факт оплаты неважен. Такой вывод следует из положений пункта 1 статьи 172 главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса РФ.

Письмо Минфина России от 20.09.2018 № 03-07-14/67466

Страховые взносы с выплат, производимых в пользу физлиц за счет средств гранта

Если компания производит выплаты физическим лицам, с которыми заключены трудовые договоры или договоры ГПХ, то любые суммы (за исключением перечисленных в статье 422 Налогового кодекса РФ) независимо от источника их финансирования, в том числе за счет средств гранта, подлежат обложению страховыми взносами.

Письмо Минфина России от 21.09.2018 № 03-15-06/67684

Пересчет прибыли КИК, выраженной в иностранной валюте, в рубли в целях налога на прибыль

Пересчет прибыли контролируемой иностранной компании, выраженной в иностранной валюте, в рубли осуществляется в соответствии с пунктом 2 статьи 309.1 Налогового кодекса РФ.

При этом среднее значение курса иностранной валюты к рублю за период, который является отчетным в соответствии с личным законом контролируемой иностранной компании для составления финансовой отчетности за год, определяется налогоплательщиком самостоятельно.

В таком случае среднее значение курса инвалюты – это среднее арифметическое за все дни периода, за который составляется финансовая отчетность, от курса инвалюты к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ.

Письмо Минфина России от 24.09.2018 № 03-04-05/68013

Страховые взносы с компенсации работнику за нарушение срока выплаты зарплаты

Выплата денежной компенсации работнику за несвоевременную выплату заработной платы относится к мерам материальной ответственности работодателя и не является возмещением затрат работника, связанных с исполнением им трудовых обязанностей.

Более того, специальной нормы о включении в перечень необлагаемых страховыми взносами сумм денежных компенсаций работнику за нарушение работодателем установленного срока выплаты заработной платы в статье 422 Налогового кодекса РФ нет.

Письмо Минфина России от 24.09.2018 № 03-15-06/68161

Для принятия к вычету НДС, если оплата товаров осуществляется в адрес продавца и третьего лица, факт оплаты не важен

Указание в кассовом чеке (БСО) наименования услуги

Обязательные реквизиты, которые должны содержать кассовый чек и бланк строгой отчетности, установлены в пункте 1 статьи 4.7 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ. Так, согласно законодательству, в число обязательных реквизитов входит наименование товаров, работ, услуг, если объем и список услуг возможно определить в момент оплаты. Следовательно, в кассовом чеке (бланке строгой отчетности) должно быть указано наименование услуги. Но, учитывая, что Федеральный закон № 54-ФЗ не содержит положений, конкретизирующих требования к данному реквизиту, в кассовом чеке (бланке строгой отчетности) можно указывать сокращенное наименование услуги, дополненное кодом в соответствии с номенклатурой.

Письмо Минфина России от 25.09.2018 № 03-01-15/68652

Применение ККТ агентом, принимающим денежные средства за товар от своего имени



Агент, принимающий денежные средства за товар от своего имени, обязан применять ККТ, так как кассы применяются на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении расчетов. Исключение – случаи, установленные Федеральным законом № 54-ФЗ.

В соответствии с положениями статьи 1.1 Федерального закона № 54-ФЗ расчеты для целей указанного Федерального закона – это, в частности, прием и выплата денежных средств наличными деньгами и/или в безналичном порядке за товары, работы, услуги, а значит, и агент, принимающий денежные средства за товар от своего имени, должен применять ККТ.

Письмо Минфина России от 25.09.2018 № 03-01-15/68639

НДФЛ в отношении материальной выгоды от экономии на процентах по беспроцентному займу, полученному от иностранной компании

Если заем предоставлен иностранной организацией в иностранном государстве, доход в виде материальной выгоды, полученный от такой организации, относится к доходам от источников за пределами Российской Федерации.

Согласно положениям статьи 209 Налогового кодекса РФ, объектом налогообложения для физических лиц – налоговых резидентов РФ признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, – доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации. Следовательно, иностранная компания признается налоговым агентом и обязана исчислить, удержать у налогоплательщика, а также перечислить в бюджет РФ сумму НДФЛ.

Письмо Минфина России от 27.09.2018 № 03-04-09/69407

Указание в счете-фактуре цены (тарифа) за единицу измерения

Указание в счете-фактуре (при возможности такого указания) цены/тарифа за единицу при реализации товаров, работ, услуг, передаче имущественных прав предусмотрено подпунктом 7 пункта 5 статьи 169 Налогового кодекса РФ.

При этом стоимостные показатели счета-фактуры, включая графу 4 «Цена (тариф) за единицу измерения», указываются в рублях и копейках (п. 3 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по НДС, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137).

Письмо Минфина России от 27.09.2018 № 03-07-14/69147

НДФЛ при возмещении работникам по решению суда морального вреда здоровью, причиненного нарушением работодателем требований санитарного законодательства

Компенсация морального вреда, выплачиваемая работодателем на основании решения суда в связи с нарушением требований санитарного законодательства, не облагается подоходным налогом, так как не признается экономической выгодой сотрудника, а является возмещением нарушения его личных неимущественных прав.


Размер компенсации морального вреда определяется судом в зависимости от характера причиненных потерпевшему физических и нравственных страданий, а также степени вины причинителя вреда в случаях, когда вина является основанием возмещения вреда (п. 2 ст. 1101 ГК РФ).

Письмо Минфина России от 02.10.2018 № 03-04-06/70656

Привлечение предпринимателя к ответственности за совершение налоговых правонарушений

Неправомерное неудержание и/или перечисление в установленный срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет за собой взыскание штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей удержанию и/или перечислению (ст. 123 НК РФ).

Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе влечет за собой взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тыс. рублей (п. 2 ст. 116 НК РФ).

Письмо Минфина России от 02.10.2018 № 03-02-08/70621 

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

Обзор писем ФНС России

Передача информации из расчетов по страховым взносам в ПФР

ПФР может не принять сведения из расчета по страховым взносам, если они не соответствуют данным, отраженным на индивидуальных лицевых счетах застрахованных лиц в системе обязательного пенсионного страхования.

Проверить правильность заполнения расчета перед его отправкой можно с помощью программ «Налогоплательщик» и «TESTER», актуализированных на 1 января 2018 года.

Программа «TESTER» доступна на сайте <https://www.nalog.ru/r/№77/program/5961279>

Программа «Налогоплательщик» – на <https://www.nalog.ru>

Письмо ФНС России от 10.09.18 № БС-4-11/17575@

Применение УПД организациями, осуществляющими перевозки грузов автомобильным транспортом и транспортно-экспедиционное обслуживание

Транспортная накладная, составленная по форме в соответствии с приложением № 4 к Постановлению Правительства РФ от 15.04.2011 № 272, служит подтверждением факта перевозки грузов.

Транспортная накладная может быть использована организацией в качестве первичного учетного документа при условии отражения в ней всех обязательных реквизитов, установленных частью 2 статьи 9 Федерального закона № 402-ФЗ.

В ином случае, к примеру, если в транспортной накладной отсутствует итоговая стоимость перевозки, данный документ может служить основанием для составления соответствующего первичного учетного документа, форма которого действующим законодательством не установлена и может быть определена хозяйствующим субъектом самостоятельно. Таким первичным документом может выступать форма универсального передаточного документа (УПД).

Форма первичного учетного документа действующим законодательством не установлена и может быть определена хозяйствующим субъектом самостоятельно

Если заем выдается не в целях оплаты товаров (работ, услуг), то обязанности применять контрольно-кассовую технику у заимодавца нет

УПД позволяет внести в него все необходимые сведения, начиная с показателей, предусмотренных законодательством в области бухучета, так и данные, установленные для счета-фактуры.

Для оформления транспортно-экспедиционных услуг работает тот же принцип (с учетом соответствующей специфики регулирования отношений).

Письмо ФНС России от 10.08.18 № АС-4-15/15570@

Применение УПД только в качестве счета-фактуры

Форма УПД предложена сотрудниками ФНС России для оформления первичных учетных документов, в том числе с возможностью одновременного исполнения требований, установленных законодательством о налогах и сборах для счетов-фактур.

При этом использование бланка возможно в статусе «1» (счет-фактура и передаточный документ/акт) и «2» (передаточный документ/акт). Об этом ФНС России сообщала ранее в письме от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96@.

Применять УПД только в качестве счета-фактуры нельзя.

Письмо ФНС России от 22.08.18 № АС-4-15/16298@

Порядок выдачи налоговым агентом справок 2-НДФЛ

В связи с тем, что Налоговый кодекс РФ не содержит требований к порядку выдачи физическим лицам справок 2-НДФЛ, налоговый агент вправе самостоятельно установить любой порядок выдачи справок о полученных физическими лицами доходах и удержанных у них сумм подоходного налога. Главное, чтобы такой порядок не противоречил действующему законодательству.

Письмо ФНС России от 27.09.18 № БС-4-11/18817@

Внедрение функции отображения начислений предпринимателей в банкоматы и терминалы самообслуживания ПАО по ИНН



Налогоплательщики могут самостоятельно формировать платежные поручения в интерактивных сервисах ФНС России. Платежное поручение с актуальными реквизитами формируется с помощью сервисов «Личный кабинет налогоплательщика», «Заплати налоги» и «Заполнить платежное поручение».

Данные по налогоплательщику копируются из интернет-сервисов ФНС России. Речь идет об уникальном индексе документа, реквизитах получателя, сумме платежа и реквизитах плательщика (в случае погашения задолженности по налогам и сборам).

Оплачивая налоги, взносы и прочие платежи таким образом, налогоплательщик может не посещать кредитные учреждения и избежать ошибок в реквизитах платежа.

Письмо ФНС России от 20.09.18 № ГД-4-19/18380@

Применение ККТ при предоставлении займов не для оплаты товаров, работ и услуг

Термин «расчеты», установленный пунктом 1.1 Федерального закона № 54-ФЗ, прямо указывает на целевой характер займов, при осуществлении которых должна применяться контрольно-кассовая техника. Речь идет только о займах для оплаты товаров, работ и услуг. Следовательно, если заем выдается не в целях оплаты товаров (работ, услуг), то обязанности применять контрольно-кассовую технику у заимодавца нет.

Письмо ФНС России от 18.09.18 № ЕД-4-20/18186@

Нотариальное заверение перевода на русский язык документов, подтверждающих соблюдение условий для освобождения от НДФЛ дохода, полученного при ликвидации КИК

Все подтверждающие документы, в том числе те, которые служат доказательством соблюдения условий для освобождения от налогообложения дохода, полученного

при ликвидации КИК, должны быть переведены на русский язык, если они оформлены на иностранном языке, и такой перевод должен быть нотариально заверен.

Письмо ФНС России от 14.09.18 № БС-4-11/17934@

Применение организацией на ЕНВД освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, который был доначислен в ходе выездной проверки

При решении вопроса о правомерности применения освобождения от исполнения обязанностей плательщика НДС в случае подачи компанией уведомления об использовании права на такое освобождение (после обжалования результатов выездной налоговой проверки в судебном порядке) следует руководствоваться Определением Верховного суда от 31.01.2018 № 306-КГ17-15420.

Согласно выводам судей, в случае изменения квалификации деятельности налогоплательщика в рамках выездной налоговой проверки он вправе подать уведомление об освобождении от уплаты НДС в порядке, установленном пунктом 1 статьи 145 Налогового кодекса РФ. Это возможно также и после обжалования результатов налоговой проверки в судебном порядке при условии, что такое освобождение применялось им фактически (налог не исчислялся и не предъявлялся покупателям) и при этом не истек срок возврата/зачета переплаты по налогу. Такой срок установлен статьей 78 Налогового кодекса РФ.

Определение Верховного суда от 31.01.2018 № 306-КГ17-15420 включено в Обзор правовых позиций КС и ВС РФ за 1 квартал 2018 года и доведено ФНС России до нижестоящих инспекций письмом от 11.04.2018 № СА-4-7/6940.

Письмо ФНС России от 01.10.18 № СД-4-3/19050@

Подтверждение статуса учебного заведения в целях получения социального вычета по НДФЛ на обучение

Согласно абзацу 3 подпункта 2 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса РФ, социальный вычет по НДФЛ на обучение предоставляется при наличии у образовательного учреждения лицензии или иного документа, подтверждающего статус учебного заведения. Обязанность по подтверждению факта осуществления расходов на обучение лежит на налогоплательщике.

Если в договоре с учебным заведением на оказание платных образовательных услуг указаны сведения о лицензии образовательного учреждения, то для сотрудников налоговой инспекции этого должно быть достаточно для признания наличия такой лицензии у образовательного учреждения. Объясняется это тем, что доступ к сведениям из реестра лицензий открыт на сайте лицензирующего органа, а также на едином портале госуслуг. Более того, информация о лицензии образовательного учреждения должна быть размещена на его официальном сайте. Такой порядок установлен статьей 29 Федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ.

Если в договоре отсутствуют сведения об оказании платных образовательных услуг, то в качестве подтверждения статуса образовательного учреждения налогоплательщик вправе предоставить копию лицензии, распечатанную с сайта учебного заведения, с сайта Роспотребнадзора или из портала госуслуг.

Письмо ФНС России от 13.09.18 № БС-2-11/1552@

Ставка НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по госконтрактам с 01.01.2019

С 1 января 2019 года в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных (выполненных, оказанных), переданных применяется ставка НДС в размере 20% (п. 4 ст. 5 Федерального закона от 03.08.2018 № 303-ФЗ).

По государственным контрактам, заключенным до принятия Федерального закона № 303-ФЗ и переходящим на 2019 год, в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав исключений не предусмотрено, а значит – при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных с 1 января 2019 года, применяется ставка НДС в размере 20 процентов.

Письмо ФНС России от 10.09.18 № СД-4-3/17537

По госконтрактам, заключенным до принятия Федерального закона № 303-ФЗ и переходящим на 2019 год, при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных с 1 января 2019 года, применяется ставка НДС в размере 20 процентов

А.А. Родионов, налоговый эксперт

Обзор арбитражной практики: сентябрь-октябрь 2018 года

В дополняющей форме СЗВ-М нужно указать особый код («доп»). Его вносят в раздел 3

Дополнение персонифицированных сведений – не повод для штрафа

В первоначально сданных сведениях о застрахованных лицах (форма СЗВ-М) указаны не все сотрудники компании. Свою недоработку предприятие исправило самостоятельно, выслав дополняющую форму. Она отправлена в фонд уже после истечения сроков сдачи отчетности. Наказывать ли за несвоевременное предоставление сведений?

Чиновники заявили – от штрафа освобождают при самостоятельном исправлении сведений «о данном застрахованном лице» (п. 39 Инструкции, одобренной приказом Минтруда России от 21.12.16 № 766н). Это тот, кто указан в первоначальной отчетности. Если работник там не назван, то сведения о нем поданы с опозданием. И за каждого такого сотрудника надо оштрафовать на 500 рублей (ст. 17 Федерального закона от 01.04.96 № 27-ФЗ).

Суд назвал данный подход формальным и необоснованным. Ведь упоминание о застрахованном в первоначальной отчетности – тоже ошибка. И раз организация устранила ее сама (до получения требования фонда), то это избавляет от ответственности. Так ранее сообщал ВС РФ (определение от 05.09.18 № 303-КГ18-5702). Незаконность санкций признал и АС Московского округа (постановление от 28.09.18 № А40-26642/2018).

АС Московского округа поддерживает компанию и в других спорах. В частности, указывает: штраф недопустим, если фирма не уведомила о времени рассмотрения акта, где зафиксированы нарушения (постановление от 23.01.18 № А40-111058/2017). Или если фонд заявляет о недостоверности сведений, не поясняя, какая именно информация ошибочна (постановление от 07.07.15 № А40-137382/14).

Суд требует взносы с выплат совету директоров

Вознаграждение входящим в совет директоров и в ревизионную комиссию

обладают взносами на пенсионное и медицинское страхование – напомнил АС Московского округа (постановления от 05.10.18 № А40-186021/2017, от 28.09.18 № А40-213106/2017). Суд указал – взносы берут и когда вознаграждение не прописано в договорах с представителями совета или комиссии. О необходимости взносов сообщал и Минфин России (письма от 17.03.17 № 03-15-06/15625 и от 21.02.17 № 03-15-05/9890).

Отчисления в ФСС России платить не нужно. Ведь изучаемые вознаграждения назначены при гражданско-правовых отношениях. Выплаты по ним освобождены от взносов на случай временной нетрудоспособности (подп. 2 п. 3 ст. 422 НК РФ). Что же касается взносов на страхование от несчастных случаев, то их вносят, если этого требует гражданско-правовой договор (п. 1 ст. 20.1 Федерального закона от 24.07.98 № 125-ФЗ). Соглашение с входящими в ревизионную комиссию либо в совет директоров обычно не предусматривает подобную уплату.

В заявлении на регистрацию нужен полный адрес

Если в заявлении на госрегистрацию юрлица не приведен его полный адрес, то в регистрации откажут. Это вывод из постановления АС Московского округа от 27.09.18 № А41-98144/2017. Он изучил ситуацию, когда в заявление внесен номер дома и этаж. Суд пояснил: этаж могут использовать разные налогоплательщики, поскольку он разделен на несколько помещений. Значит, дополнительно нужен номер офиса или иного помещения, где находится регистрируемое юрлицо. Данную информацию стоило внести в пункт 2.9 заявления о госрегистрации (приложение № 1 к приказу ФНС России от 25.01.12 № ММВ-7-6/25@).

Адрес в заявлении должен совпадать с записью в уставе. Если в уставе нет номера помещения, указанного в заявлении, то регистрация также недопустима (постановление АС Московского округа от 12.09.18 № А40-6190/18).

Расчет помогает отстоять материальные расходы

Инспекция не приняла затраты на приобретение и доставку материалов. Также она отказала в вычете НДС, пояснив: у контрагентов нет собственных ресурсов для отгрузки и перевозки ценностей. Это показывает фиктивность счетов-фактур и расходных документов.

Компания оспорила доначисления, ссылаясь на недоработки проверяющих. Ими не опровергнуто использование контрагентами привлеченной техники. Кроме того, чиновники неправомерно игнорируют расчет потребности в материалах, подготовленный налогоплательщиком. Из него ясно – без спорных материалов организация не смогла бы выпустить продукцию, отраженную в учете. Значит, закупка и доставка реальные, налоги доначислены неправомерно – сообщил Арбитражный суд Московского округа (постановление от 07.09.18 № А40–175533/2017).

Публикации – не повод для отказа в признании платежей

Компания сдала платежи на перечисление налогов в банк, несмотря на публикации в газетах и на сайтах (о сбоях в работе банка). Сотрудничество с таким кредитным учреждением неосмотрительно. И если банк не перечислил средства, то отвечает сам налогоплательщик. Его «зависшие» платежи не уменьшают задолженность перед бюджетом. Так заявила ИФНС.

Налогоплательщик возразил: у него были средства на счете. Это доказывает перечисление налогов (подп. 1 п. 3 ст. 45 НК РФ). Информация, на которую ссылается инспекция, неофициальна. Ее нет на сайте ЦБ РФ или каких-либо госведомств. Она размещена на специализированных коммерческих сайтах и в СМИ. Но организация не должна отслеживать такие публикации и не обязана о них знать. Вдобавок там сказано о сбоях и проблемах банка, которые могли быть временными (ухудшение рейтинга и т.д.). Предстоящий отзыв лицензии либо банкротство не упомянуты. Поэтому нельзя говорить о неосмотрительности сотрудничества с банком. Налоги надо признать внесенными – заключил Арбитражный суд Московского округа (постановление от 08.10.18 № А40–154225/2017).

Арбитраж индивидуально подходит к каждой ситуации. Он может поддержать и ИФНС (например, если через «проблемный» банк перечисляли одни налоги или если внесенные налоги превысили начисленные). Так что фирме желательно подготовить дополнительные аргументы, помогающие выиграть спор. К примеру, можно сослаться на продолжительность сотрудничества с кредитным учреждением (постановление Арбитражного суда Московского округа от 08.07.16 № А40–162311/2015). Или на отсутствие у предприятия других счетов на день оформления платежей (постановление Арбитражного суда Московского округа от 31.08.18 № А40–201/2018). Или на то, что у компании «зависли» платежи контрагентам. Значит, фирма использовала счет для обычной деятельности, не зная о банковских проблемах. И это довод для отнесения налогов к уплаченным.

Недоработки требования показывают его незаконность

Организация вправе не исполнять требование на уплату пеней, где недостаточно информации. Это вывод из постановления АС Московского округа от 24.09.18 № А40–93768/2017. Суд пояснил: компания не смогла проверить, правильно ли определены пени.

Ведь в требовании не указана ставка пеней и период начисления. Кроме того, не приведена задолженность по взносам, от которой рассчитывают пени. Отсутствие подобных сведений – нарушение пункта 4 статьи 26.9 Федерального закона от 24.07.98 № 125-ФЗ, а также пункта 4 статьи 69 НК РФ. И основание для признания недействительности требования.

Акт действителен и без суммы санкций

Фирма заявила о незаконности решения, принятого после проверки. Там приведены суммы штрафа и пени, отсутствующие в акте. В акте нет даже расчета санкций. По мнению налогоплательщика, умолчанием нарушены его права и он не мог оспорить доначисления.

Но в акте указаны все статьи, по которым организация привлечена к ответственности.

Если материалы формируют основу продукции, то затраты на их приобретение рекомендуем относить к прямым расходам

Нулевая ставка по налогу на прибыль возможна, если не менее 90 процентов доходов получено от образовательной или медицинской деятельности (подп. 2 п. 3 ст. 284.1 НК РФ)

Этого достаточно для подготовки возражений – заявила ИФНС. Что же касается конкретных сумм пеней и штрафа, то их определяют при утверждении решения по итогам проверки. Поэтому не вносят в акт – пояснили ревизоры. Они сослались на требования к составлению акта (приложение № 24 к приказу ФНС России от 08.05.15 № ММВ-7-2/189@). Там не сказано о необходимости сообщать сумму санкций и приводить алгоритм их расчета. Последний закреплен в кодексе и известен налогоплательщику. Выходит, его права не нарушены и не нужно отменять доначисления – заключил Арбитражный суд Московского округа в постановлении от 05.10.18 № А40-81548/2017.

Если ИФНС пригласила специалиста, то можно оспорить доначисления

Инспекция предъявила заключение специалиста. Из него ясно: компания приобретала материалы по ценам, превышающим рыночные. Это одна из причин для доначисления НДС и налога на прибыль.

Возражая, фирма сослалась на определение КС РФ от 29.09.16 № 1749-О. Там подчеркнуто: «специалист... привлекается... для оказания технической помощи в проведении конкретных действий» (фотографирование, отбор образцов и пр.). К вспомогательным действиям нельзя отнести сопоставление цен. От него напрямую зависит начисление налогов. Тут необходимо приглашение эксперта, работающего по статье 95 НК РФ (а не специалиста, работающего по статье 96 НК РФ).

Экспертиза предусматривает дополнительные права налогоплательщика. В частности, он вправе заранее узнать о ее назначении (п. 6 ст. 95 НК РФ), задать вопросы эксперту или заявить отвод (п. 7 ст. 95 НК РФ). Подобных возможностей не предоставлено (ИФНС считала их необязательными, ведь они не требуются, когда привлечен специалист). Значит, права организации не соблюдались. Следовательно, информация о ценах получена с нарушением законодательства. Такие доказательства чиновники не вправе использовать (ч. 3 ст. 64 АПК РФ). Сделав этот вывод, АС Московского округа отменил доначисления (постановление от 24.08.18 № А40-105759/2017).

Нулевая ставка законна и при задержке документов

Компании, ведущие образовательную или медицинскую деятельность, могут применять нулевую ставку по налогу на прибыль. Но это право надо документально подтвердить в срок, отведенный для подачи годовой декларации (п. 6 ст. 284.1 НК РФ). Если документы сданы позже, то льгота недействительна. Так решила инспекция, доначислив налог по 20-процентной ставке.

ИФНС не учла, что законность льготы оценивают по итогам «камералки». Документы предоставлены до ее завершения. Следовательно, принимая решение, налоговики знали об обоснованности нулевой ставки. Значит, 20-процентный налог взят неправомерно. Так сообщил АС Московского округа в постановлении от 26.09.18 № А40-242610/2017. Оно соответствует определению ВС РФ от 18.09.18 № 304-КГ18-5513.

Выводы арбитража напрямую относятся только к медицинским и образовательным организациям. По аналогии они применимы и к другим фирмам, которые обязаны обосновать нулевую ставку налога на прибыль. К примеру, это предприятия, названные в статье 284.5 НК РФ. То есть занятые социальным обслуживанием населения и при этом включенные в реестр поставщиков соцуслуг.

Общий сайт – одна из причин взыскания налогов

У проверенной компании нет средств на уплату налогов, но она перевела свой бизнес на зависимую фирму. Значит, последняя обязана заплатить доначисления (подп. 2 п. 2 ст. 45 НК РФ). Так заявила инспекция, обратившись в суд.

Чиновники указали: у двух организаций один руководитель. Еще ревизоры отметили: новая компания создана после того, как проверяемый налогоплательщик узнал об ожидаемой проверке. Тогда он сократил свой бизнес и перевел персонал в только что зарегистрированную фирму. Туда же переданы основные средства, другое имущество и сведения о клиентах. Кроме того, новое предприятие использует тот же сайт, контактные телефоны и адрес, что и проверенный налогоплательщик. Все это, как решил Арбитражный суд

Московского округа, доказывает перевод бизнеса и зависимость юрлиц. Следовательно, взыскание с другой фирмы законно (постановление от 17.10.18 № А40–242983/2017).

ИФНС может сослаться и на иные обстоятельства. В частности, на трехсторонние соглашения между проверенным налогоплательщиком, его контрагентом и новой компанией. Если по ним все взаимоотношения с контрагентом переданы новому предприятию, то это докажет перевод бизнеса. И станет одним из оснований для взыскания. Данный вывод подтвержден постановлением Арбитражного суда Московского округа от 02.10.17 № А40–254154/2016.

Ставка налога зависит от фактического использования земли


Участок, принадлежащий компании, отнесен к землям сельхозназначения. Значит, применима пониженная ставка земельного налога (0,3 процента). Так решил налогоплательщик. Но он ошибочно игнорирует подпункт 1 пункта 1 статьи 394 НК РФ. Из него ясно: пониженная ставка допустима при целевом использовании сельхозземель. Они должны быть задействованы в сельскохозяйственном производстве. Если участок не использован для аграрных нужд, то инспекция правомерно доначислит налог по максимальной ставке (1,5 процента). Этот вывод подтвержден постановлением АС Московского округа от 26.09.18 № А41–104836/2017.

Решение суда соответствует письму Минфина России от 16.07.14 № 03–05–04–02/34879. Там сказано: признаки участков, неиспользованных для сельскохозяйственных нужд, утверждены постановлением Правительства России от 23.04.12 № 369. В частности, к ним относят пашни, где не выращивают сельскохозяйственные культуры и не обрабатывают почву.

Допросив не тех работников, ИФНС незаконно доначислила налоги

Доначислив налоги, инспекция заявила о фиктивности сотрудничества с контрагентом. Это сотрудничество отрицают даже работники налогоплательщика. Так сообщили чиновники, ссылаясь на протоколы допроса.

Налогоплательщик возразил: опрошены специалисты, которые не отвечают за взаимодействие с партнерами. Поэтому они не знали о привлечении контрагента. Результаты их допросов нельзя учитывать.

Кроме того, некоторые опрошенные не работали на предприятии на день спорных сделок. Это видно из самих протоколов. И также свидетельствует о неприменимости результатов опроса. Вдобавок в отдельных протоколах не указаны должности и трудовые обязанности опрошенных. И неясно – должны ли они общаться с представителями контрагента и знать о сотрудничестве. Это еще один аргумент против ИФНС. В итоге ее доводы были отклонены. Доначисления отменены (постановление Арбитражного суда Московского округа от 12.10.18 № А40–186331/2017). 

Земельный налог относится к прочим расходам, уменьшающим облагаемую прибыль (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)

И. Башкирова, профессиональный бухгалтер,
эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Расходы на денежные премии при применении УСН

Автономное учреждение проводит конкурс в рекламных целях, в целях продвижения услуг учреждения (не среди сотрудников). Победителям конкурса, согласно положению, установлены денежные премии (до 3 тысяч рублей). Какие налоги и взносы и в каком порядке необходимо начислить при вручении денежной премии физическим лицам? Как учитываются денежные премии для целей расчета при УСН?

Премии, выданные в качестве приза победителям конкурса, проводимого в целях рекламы услуг учреждения, не подлежат обложению НДФЛ в размере, не превышающем 4 000 рублей за налоговый период, если конкурс соответствовал понятию «реклама», приведенному в Законе № 38-ФЗ

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу.

В сложившейся ситуации премии, выплачиваемые победителям конкурса, проводимого в рекламных целях, в размере до 3000 рублей, не подлежат обложению НДФЛ и страховыми взносами.

Такие выплаты могут учитываться в составе расходов при налогообложении при УСН, как рекламные расходы в размере, не превышающем одного процента выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ.

Обоснование вывода

НДФЛ

В соответствии с п. 1 ст. 209 НК РФ объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками (физическими лицами) как от источников в Российской Федерации, так и от источников за пределами Российской Федерации. При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах или право на распоряжение которыми у него возникло (п. 1 ст. 210 НК РФ).

Российская организация, являющаяся источником дохода налогоплательщика, признается налоговым агентом и обязана исчислить, удержать у налогоплательщика и перечислить в бюджет исчисленную с этого дохода сумму налога (за исключением отдельных видов доходов) (п. п. 1, 2 ст. 226 НК РФ, Энциклопедия решений. Исчисление и уплата НДФЛ налоговыми агентами).

Признание российской организации налоговым агентом не обусловлено наличием трудовых отношений с физическим лицом – получателем дохода.

Перечень доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), определен положениями ст. 217 НК РФ.

Так, согласно п. 28 ст. 217 НК РФ, не подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения) доходы физических лиц, не превышающие 4000 рублей за налоговый период по каждому из указанных в этой норме оснований. Одним из таких видов доходов является доход в виде стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях

рекламы товаров (работ, услуг) (смотри письмо Минфина России от 25.06.2015 № 03-04-06/36779, от 13.12.2011 № 03-04-05/9-1027 и др.).

При этом НК РФ не содержит определение понятия «приз». В других нормативно-правовых актах нам также не удалось обнаружить определение указанного понятия (п. 1 ст. 11 НК РФ).

По нашему мнению, в данном случае денежную премию, выплачиваемую победителям конкурса, проводимого в рекламных целях, следует рассматривать как приз, присужденный победителям конкурса (письма Минфина России от 30.12.2015 № 03-04-06/77705, УФНС России по г. Москве от 03.04.2012 № 20-14/028850@. Вопрос: За участие и победу в районном конкурсе школьники получили денежные призы в размере 1000 руб. каждый. Подлежат ли обложению НДФЛ эти суммы? («Учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение», № 8, август 2013 г.).

Согласно п. 1 ст. 3 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» (далее – Закон № 38-ФЗ), рекламой является информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке (смотрите письмо Федеральной антимонопольной службы от 05.04.2007 № АЦ/4624). В соответствии с п. 2 ст. 3 Закона № 38-ФЗ объектом рекламирования может быть товар, средства индивидуализации юридического лица и (или) товара, изготовитель или продавец товара, результаты интеллектуальной деятельности либо мероприятие (в том числе спортивное соревнование, концерт, конкурс, фестиваль, основанные на риске игры, пари), на привлечение внимания к которым направлена реклама.

Таким образом, премии, выданные в качестве приза победителям конкурса, проводимого в целях рекламы услуг, оказываемых учреждением, не подлежат обложению НДФЛ в размере, не превышающем 4000 рублей за налоговый период. При этом проводимый учреждением конкурс должен соответствовать понятию «реклама», приведенному в Законе № 38-ФЗ.

В данной ситуации победителям конкурса установлены денежные премии

в размере до 3000 рублей, то есть менее 4000 рублей. Поэтому мы считаем, что в данной ситуации рассматриваемые премии не подлежат обложению НДФЛ на основании п. 28 ст. 217 НК РФ (смотрите Энциклопедию решений. НДФЛ с отдельных видов доходов (подарков, выигрышей, призов, материальной помощи), не превышающих 4000 рублей в год).

При этом в случае, если каждым налоговым агентом при выплате налогоплательщику дохода в виде выигрыша не удержан налог с суммы дохода, не превышающей размер, установленный п. 28 ст. 217 НК РФ, за налоговой период, но при этом в совокупности по таким доходам, полученным за налоговый период от всех налоговых агентов, установленный размер будет превышен, налогоплательщик на основании пп. 4 п. 1 ст. 228 НК РФ самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате в соответствующий бюджет, в порядке, установленном ст. 225 НК РФ, исходя из суммы превышения, с которой налоговыми агентами не был удержан налог, а также представляет в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию по НДФЛ (смотрите письмо Минфина России от 11.04.2018 № 03-04-07/23939).

Также обратите внимание, что специалисты ФНС России в письме от 02.07.2015 № БС-4-11/11559@ разъясняют, что в случае получения физическими лицами от организации дохода, указанного в п. 28 ст. 217 НК РФ, не превышающего 4000 рублей, организация не признается налоговым агентом, поскольку в таких случаях на нее не возлагается обязанность исчисления, удержания у налогоплательщика и перечисления в бюджет НДФЛ.

При этом организации следует вести персонализированный учет доходов, в частности, в виде выигрышей и призов, в регистрах налогового учета. В случае если стоимость призов, переданных одному и тому же физическому лицу, превысит в налоговом периоде 4000 рублей, организация будет признана налоговым агентом, соответственно на нее будут возложены обязанности, предусмотренные ст. 226 и 230 НК РФ. Смотрите также письма Минфина России от 20.01.2017 № 03-04-06/2650, от 01.12.2014 № 03-04-06/61283, от 08.05.2013 № 03-04-06/16327, от 02.03.2012 № 03-04-06/9-54, от 07.02.2011 № 03-04-06/6-18.

Следовательно, в данной ситуации (при выплате победителю премии в размере менее 4000 рублей) учреждение не признается налоговым агентом, и у него нет обязанности в том числе представлять на данные выплаты сведения по форме 2-НДФЛ в соответствии с положениями ст. 230 НК РФ.

Заметим, что призы, полученные в конкурсе, который проводится не в целях рекламы, облагаются НДФЛ в установленном порядке (смотрите письмо Минфина РФ от 15.08.2014 № 03-04-06/41037).

Поэтому для подтверждения правомерности применения положений п. 28 ст. 217 НК РФ у учреждения должны быть документы, подтверждающие, что конкурс проводился в рекламных целях. Например, такими документами могут быть: положение о проведении конкурса, в котором целесообразно прописать условия получения денежной премии (приза) и т.п., приказ или распоряжение руководителя учреждения о проведении рекламной акции, программа рекламных мероприятий, в которой подчеркнуть намерения учреждения увеличить в результате акции доход, отчет о проведении такого мероприятия, в котором целесообразно расписать цели передачи призов и ожидаемые последствия и т.д. При этом из документов также должно следовать, что мероприятие направлено на привлечение неопределенного круга лиц к объекту рекламирования.

Как пояснено в письме ФНС России от 19.01.2017 № БС-4-11/787@, организация вправе не представлять в налоговый орган в соответствии с п. 2 ст. 230 и п. 5 ст. 226 НК РФ сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ в отношении доходов, полученных налогоплательщиками за налоговый период по каждому основанию, перечисленному в п. 28 ст. 217 НК РФ, не превышающем 4000 рублей.

В свою очередь, в п. 1 письма ФНС России от 21.07.2017 № БС-4-11/14329@ сообщалось, что организация вправе не отражать в расчете по форме 6-НДФЛ доход, полученный физическими лицами в проводимых рекламных акциях в виде денежных призов, не превышающих 4000 рублей за налоговый период. Если же размер подобных доходов, например, полученных одним и тем же физическим лицом, превысит в налоговом периоде 4000 рублей, то данный

Организация вправе не отражать в расчете по форме 6-НДФЛ доход, полученный физическими лицами в проводимых рекламных акциях в виде денежных призов, не превышающих 4000 рублей за налоговый период

Премии, выплачиваемые победителям конкурса, не являются объектом обложения страховыми взносами

доход подлежит отражению в расчете по форме 6-НДФЛ.

Смотрите в этой связи Вопрос: Должна ли организация в формах 6-НДФЛ и 2-НДФЛ отражать подарки сотрудникам в денежной форме стоимостью менее 4000 руб., если других подобных выплат (подарков) за год у этих сотрудников не было? (ответ службы Правового консалтинга ГАРАНТ, март 2017 г.).

Страховые взносы

Организации, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, указаны в качестве плательщиков страховых взносов в абзаце втором пп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ.

Для организаций, согласно пп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ, объектом обложения страховыми взносами (если иное не предусмотрено ст. 420 НК РФ) признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

В рассматриваемой ситуации выплачиваются денежные премии победителям конкурса, которые не являются сотрудниками учреждения. То есть такие выплаты производятся не в рамках трудовых отношений и не по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Следовательно, премии, выплачиваемые победителям конкурса, не являются объектом обложения страховыми взносами. Подобная логика представлена в письмах Минфина России от 14.06.2018 № 03-15-06/40735, от 14.06.2018 № 03-15-06/40742, от 12.04.2018 № 03-15-06/24316, от 19.12.2017 № 03-04-05/84723, от 01.08.2017 № 03-04-06/48824, от 05.04.2017 № 03-15-06/20178.

Аналогичный подход справедлив и в отношении страховых взносов, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (смотрите ст. 20.1 указанного закона).

Какую-либо отчетность по страховым взносам организации представлять не нужно.

УСН

Налогоплательщики, применяющие УСН и выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определении налоговой базы вправе учитывать расходы, предусмотренные в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ (п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

В то же время необходимо учесть, что перечень расходов, содержащийся в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, носит закрытый характер и расширительному толкованию не подлежит. Расходы, не поименованные в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, при определении налоговой базы не учитываются (письма Минфина России от 07.04.2016 № 03-11-06/2/19835, от 07.05.2015 № 03-11-03/2/26501, от 24.10.2014 № 03-11-06/2/53908, от 01.09.2014 № 03-11-06/2/43627, от 28.10.2013 № 03-11-11/45487 и др.).

В указанный перечень включены в том числе расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания (пп. 20 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Такие расходы признаются при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ, в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций ст. 264 НК РФ (п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

С учетом пп. 28 п. 1 и п. 4 ст. 264 НК РФ по такому основанию могут быть признаны расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках (смотрите Энциклопедию решений. Расходы на рекламу (в целях налогообложения прибыли)).

В силу п. 4 ст. 264 НК РФ расходы на рекламу, признаваемые организацией, делятся на ненормируемые и нормируемые.

Список ненормируемых рекламных расходов является закрытым. Такие затраты признаются при налогообложении в размере фактических затрат.

При этом, согласно пятому абзацу п. 4 ст. 264 НК РФ, расходы налогоплательщика на приобретение (изготовление)


призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не указанные в абзацах втором-четвертом п. 4 ст. 264 НК РФ, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем одного процента выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ (смотрите письма Минфина России от 14.06.2016 № 03-11-06/2/34264, от 30.04.2015 № 03-03-06/1/25297).

Следовательно, учитывая, что рекламные расходы признаются при УСН в порядке, предусмотренном ст. 264 НК РФ, затраты на выплату премий по итогам конкурса признаются в составе расходов при УСН в размере, не превышающем одного процента от выручки, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ (смотрите письма Минфина России

от 24.01.2018 № 03-11-11/3772, ФНС России от 27.04.2011 № ШС-37-3/733). Причем, по мнению Минфина России, при расчете норматива, в пределах которого можно учесть отдельные виды рекламных расходов, выручка определяется кассовым методом (смотрите письмо Минфина России от 11.02.2015 № 03-11-06/2/5832).

Напомним, что, согласно п. 1 ст. 252 НК РФ, расходы должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены.

Следовательно, для признания в составе рекламных расходов суммы премий, выплачиваемых победителям конкурса, также необходимы документы, подтверждающие, что конкурс проводился в целях рекламы (смотрите раздел «НДФЛ»).

Также напомним, что, согласно п. 2 ст. 346.17 НК РФ, расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты (кассовый метод). 

Затраты на выплату премий по итогам конкурса признаются в составе расходов при УСН в размере, не превышающем одного процента от выручки, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ

Олег Графкин, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Арендная плата за лесной участок: бухгалтерский и налоговый учет

Организация применяет общую систему налогообложения, метод начисления. Одним из видов деятельности организации является лесозаготовка. Для осуществления лесозаготовки 02.02.2012 организация (арендатор), согласно действующему ЛК РФ, заключила с Департаментом лесного комплекса Вологодской области (арендодатель) договор аренды лесного участка на срок 49 лет (с 02.02.2012 по 01.02.2061). На основании этого договора предоставлен лесной участок площадью 36253 га с ежегодным отпуском древесины объемом 107,02 тыс. куб. м. Арендная плата по договору составляет в 2018 году 13151 252,80 руб. и вносится в федеральный и региональный бюджет ежемесячно до 10 числа в размере 1315 125,28 руб. (кроме двух месяцев: января и мая). Фактически лесозаготовка составляет в год 60 тыс. куб. м. Никакие перерасчеты размера арендной платы договором не предусмотрены. Без аренды этого лесного участка организация не может вообще осуществлять свою производственную деятельность. В наличии договор аренды, зарегистрированный в государственном реестре, при этом акт не выставляется. Ежегодно в связи с проведением индексации минимальных ставок за единицу объема древесины, заготавливаемых на землях, находящихся в федеральной собственности, увеличивается размер арендной платы. В связи с этим в декабре (январе) организация ставится в известность об этом в соответствующем уведомлении Департамента лесного комплекса Вологодской области. Как правильно организация должна отразить арендную плату лесного участка в бухгалтерском и налоговом учете?



По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции.

В бухгалтерском учете затраты, связанные с перечислением платежей за аренду лесного участка, организации следует отражать ежемесячно (за исключением января, мая) на счете 20 «Основное производство» в корреспонденции со счетами учета расчетов.

В налоговом учете расходы следует признавать в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, ежемесячно (за исключением января, мая) на дату, в которой, согласно договору, должны осуществляться расчеты, или на последний день месяца.

Обоснование позиции

Гражданско-правовые аспекты

По договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование (ст. 606 ГК РФ).

В аренду могут быть переданы земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (непотребляемые вещи) (п. 1 ст. 607 ГК РФ).

Законом могут быть установлены виды имущества, сдача которого в аренду не допускается или ограничивается. Кроме того, законом могут быть установлены особенности сдачи в аренду земельных участков и других обособленных

природных объектов (абзац второй п. 1 ст. 607 ГК РФ).

Так, в силу пп. 2 п. 5 ст. 27 ЗК РФ ограничиваются в обороте находящиеся в государственной или муниципальной собственности, в частности, земельные участки из состава земель лесного фонда.

Частью 3 ст. 71 Лесного кодекса Российской Федерации (Федеральный закон от 04.12.2006 № 200-ФЗ, далее – ЛК РФ) определено, что к договору аренды лесного участка применяются положения об аренде, предусмотренные ГК РФ, если иное не установлено ЛК РФ. При этом частью 1 ст. 72 ЛК РФ установлено, что по договору аренды лесного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, арендодатель предоставляет арендатору лесной участок для одной или нескольких целей, предусмотренных ст. 25 ЛК РФ.

В силу ч. 2 ст. 73 ЛК РФ при использовании лесного участка с изъятием лесных ресурсов минимальный размер арендной платы определяется как произведение ставки платы за единицу объема лесных ресурсов и объема изъятия лесных ресурсов на арендуемом лесном участке.

Исходя из ч. 1 ст. 88 ЛК РФ, лица, которым лесные участки предоставлены в постоянное (бессрочное) пользование или в аренду, составляют проект освоения лесов в соответствии со ст. 12 ЛК РФ. В соответствии с ч. 1 ст. 89 ЛК РФ проект освоения лесов подлежит государственной или муниципальной экспертизе в порядке, установленном уполномоченным федеральным органом исполнительной власти.

Бухгалтерский учет

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ, установлены ПБУ 10/99 «Расходы организации» (далее – ПБУ 10/99).

В соответствии с п. 2 ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

В налоговом учете расходы следует признавать в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, ежемесячно на дату, в которой согласно договору, должны осуществляться расчеты, или на последний день месяца

В силу отсутствия каких-либо специальных правил учета расходов в виде арендной платы, актуальных для рассматриваемого случая, организации в данном случае следует руководствоваться нормами ПБУ 10/99.

В силу п. 5 ПБУ 10/99 расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими.

То есть если арендованное имущество используется арендатором для осуществления деятельности, связанной с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ и оказанием услуг (что продиктовано также в части 1 ст. 72, пп. 1 п. 1 ст. 25 ЛК РФ), то сумма арендной платы учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности на основании п. 5 ПБУ 10/99.

Расходы по договору аренды в рассматриваемой ситуации следует отражать по дебету счета 20 «Основное производство» в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов с арендодателем (счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») (План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (далее – План счетов и Инструкция), утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н).

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии поименованных в п. 16 ПБУ 10/99 условий (в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (п. 18 ПБУ 10/99)).

В соответствии с п. 6 ПБУ 10/99 расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности (с учетом положений п. 3 ПБУ 10/99).

В силу п. 6.1 ПБУ 10/99 величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется, исходя из цены и условий, установленных договором.

В соответствии с Планом счетов и Инструкцией для обобщения информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации, используются забалансовые счета. Вести забалансовый учет арендованных основных средств предписывают п. 32 ПБУ 6/01 и п. 14 Методических указаний по учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н.

Для обобщения информации о наличии и движении основных средств, арендованных организацией, предназначен счет 001 «Арендованные основные средства». Арендованное имущество должно учитываться на соответствующих счетах в оценке, указанной в договоре аренды. Аналитический учет ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованного имущества (по инвентарным номерам арендодателя).

Документами, на основании которых в бухгалтерском учете отражаются расходы в виде арендных платежей, в данном случае будут выступать:

- договор аренды;
- уведомление Департамента лесного комплекса Вологодской области;
- акт приема-передачи имущества;
- документы, подтверждающие оплату арендных платежей.

Таким образом, ежемесячные затраты, связанные с перечислением платежей за аренду лесного участка в порядке, установленном договором, возможно отражать ежемесячно на счете 20 «Основное производство» в корреспонденции со счетами учета расчетов.

Первоначально в бухгалтерском учете делается запись:

- Дебет 001
- арендованное имущество учтено на забалансовом счете.

С учетом изложенного ежемесячно (за исключением января, мая) в бухгалтерском учете могут быть отражены следующие записи:

- Дебет 60 (76) Кредит 51
- перечислена арендная плата арендодателю;
- Дебет 20 Кредит 60 (76)
- начислена арендная плата, причитающаяся арендодателю.

Если арендованное имущество используется арендатором для осуществления деятельности, связанной с изготовлением, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ и оказанием услуг (что продиктовано также в части 1 ст. 72, пп. 1 п. 1 ст. 25 ЛК РФ), то сумма арендной платы учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности на основании п. 5 ПБУ 10/99

Согласно пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ, арендные платежи за арендуемое имущество относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, которые будут учитываться для целей налогообложения прибыли при условии их соответствия требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ

Налоговый учет

В целях определения объекта налогообложения налогом на прибыль полученные доходы уменьшаются на сумму произведенных расходов (ст. 247, п. 1 ст. 252 НК РФ), за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

По общему правилу, согласно пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ, арендные платежи за арендуемое имущество относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, которые будут учитываться для целей налогообложения прибыли при условии их соответствия требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ. В рассматриваемой ситуации указанные расходы экономически оправданы, осуществляются для деятельности, направленной на получение дохода.

Кроме того, указанные расходы, исходя из п. 1 ст. 252 НК РФ, должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Таким образом, исчерпывающего перечня документов, которые необходимо оформить для подтверждения расходов в целях налогообложения, не существует. Кроме того, налоговое законодательство не предъявляет каких-либо конкретных требований к их оформлению. При этом из документов, которые имеются у организации, должно быть очевидно, что те или иные затраты фактически произведены.

При этом ст. 313 НК РФ установлено, что подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы (включая справку бухгалтера) (письмо Минфина России от 22.06.2016 № 03-07-11/36393). Согласно п. 1 ст. 11 НК РФ, понятие «первичные учетные документы» следует определять в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете. Смотрите Энциклопедию решений. Документальное подтверждение расходов в целях налогообложения прибыли.

Согласно ч. 1 ст. 9 Закона № 402-ФЗ, каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. В силу ч. 4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта

по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Применяемые формы первичных учетных документов подлежат утверждению в учетной политике организации для целей бухгалтерского учета (четвертый абзац п. 4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»).

На основании ч. 4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ стороны договора возмездного оказания услуг вправе самостоятельно разработать форму этого акта. При этом необходимо учитывать, что акт приемки-передачи результата оказанных услуг должен содержать все обязательные реквизиты, предусмотренные в ч. 2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ.

В постановлении ФАС Центрального округа от 20.09.2004 № А14-2581-04/74/28 указывается: поскольку услуги не имеют материального результата, реализуются и потребляются непосредственно в процессе их оказания, фактическая их передача происходит непосредственно в процессе оказания данных услуг. Составление же актов приема-передачи является лишь подтверждением свершившегося факта. Как неоднократно указывал Конституционный суд РФ, нормы налогового законодательства должны быть гармонизированы с носящими диспозитивный характер нормами гражданского законодательства (постановления от 14.07.2003 № 12-П, от 23.12.2009 № 20-П, определение от 13.06.2006 № 319-О). При этом положения гражданского законодательства о договоре возмездного оказания услуг не содержат требований об обязательном составлении документа, подтверждающего факт оказания услуг (например, акта приемки услуг), поскольку услуги потребляются заказчиком в процессе ее оказания исполнителем.

В законодательстве отсутствуют нормы, которые бы регулировали правила и периодичность составления документов, подтверждающих потребление услуг (смотрите, например, определение ВАС РФ от 08.12.2010 № ВАС-15640/10). Об отсутствии обязанности составлять акты оказанных услуг указывает и Минфин России в своих письмах от 13.11.2009 № 03-03-06/1/750, от 16.04.2009 № 03-03-06/1/247.

Глава 34 ГК РФ, регулирующая правоотношения по договору аренды, также не требует от арендатора и арендодателя ежемесячного подтверждения исполнения сторонами своих обязательств по договору аренды путем составления актов.

Таким образом, ежемесячного составления актов оказанных услуг по договору аренды (субаренды) для целей документального подтверждения расходов в виде арендных платежей, если иное не вытекает из условий договора, не требуется (смотрите письма Минфина России от 15.11.2017 № 03-03-06/1/75483, от 16.11.2011 № 03-03-06/1/763, от 13.10.2011 № 03-03-06/4/118, УФНС России по г. Москве от 17.10.2011 № 16-15/100085@, от 30.06.2008 № 20-12/061162, от 26.03.2007 № 20-12/027737).

Для организаций, использующих метод начисления, в общем случае предусмотрено, что расходы, принимаемые для целей налогообложения прибыли, признаются таковыми в отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты, если иное не предусмотрено п. 1.1 ст. 272 НК РФ, и определяются с учетом положений ст.ст. 318–320 НК РФ (п. 1 ст. 272 НК РФ).

При применении метода начисления датой осуществления расходов в виде арендных платежей признается (пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ):


- дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров;
- дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов;
- последнее число отчетного периода.

Согласно письмам Минфина России от 29.08.2005 № 03-03-04/1/183, УФНС России по г. Москве от 06.08.2009 № 16-15/080966, организация может выбрать

один из трех предложенных в пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ способов признания расходов в виде оплаты сторонним организациям за предоставленные ими услуги и закрепить его в учетной политике.

В то же время в письме от 04.07.2005 № 03-03-04/1/50 Минфин России конкретизировал порядок применения пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ к расходам в виде арендных платежей: расходы учитываются в налоговой базе в тот день, в который, согласно договору, должны осуществляться расчеты. Если договором не предусмотрено такое условие, эти расходы относятся в состав расходов, учитываемых в налоговой базе по налогу на прибыль организаций, по предъявлении документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо в последний день отчетного (налогового) периода. Когда же условиями договора предусмотрена уплата арендных платежей реже, чем один раз в отчетный период, расходы в виде арендных платежей признаются на конец отчетного (налогового) периода.

Согласно абзацу второму п. 1 ст. 272 НК РФ, расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают, исходя из условий сделок.

С учетом изложенного в рассматриваемой ситуации данные расходы следует признавать ежемесячно (за исключением января, мая) на дату, в которую, согласно договору, должны осуществляться расчеты, или на последний день месяца. 

Согласно абзацу второму п. 1 ст. 272 НК РФ, расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают, исходя из условий сделок

Н. Вахромова, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Вознаграждение руководителю организации, не ведущей деятельность: правовые аспекты и налогообложение

В 2017 году ООО не вело деятельности. Руководитель (он же единственный учредитель) находился в течение 2017 года в отпуске без сохранения заработной платы. За 2017 год ООО сданы «нулевые» отчеты РСВ, сдавались отчеты СЗВМ с указанием руководителя.

Налоговым органом проведена камеральная проверка за IV квартал 2017 года, в результате которой ООО направлен акт, в котором установлено, что руководителю полагается выплачивать зарплату в размере МРОТ, должны быть начислены взносы в фонды. ООО написало возражения на акт проверки с просьбой вынести решение без присутствия руководителя ООО. В результате ООО получило решение, в котором налоговый орган начислил страховые взносы и штрафы. Решение налогового органа о привлечении организации к ответственности за совершение налогового правонарушения на данный момент в силу не вступило. Правомерны ли действия и решения налогового органа? Каковы дальнейшие действия ООО? Каков порядок подачи апелляционной жалобы? Должно ли в 2018 году ООО, которое не ведет деятельности, начислять руководителю, который находится в отпуске без сохранения заработной платы, вознаграждение в размере МРОТ, начислять страховые взносы и НДФЛ?



Н. Вахромова

По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции.

Любому работнику, включая и руководителя организации, работодатель обязан выплачивать заработную плату. При этом законодательством не предусмотрено исключений и для ситуации, когда организация не осуществляет никакой экономической деятельности.

Также законодательство не предусматривает прекращения (приостановления) полномочий директора организации (как исполнительного органа юридического лица) на время его отпуска, болезни и т.п. Соответственно, директор может представлять возглавляемое им общество и при наступлении указанных обстоятельств.

Оценка правомерности начисления или неначисления заработной платы не входит в обязанности налоговых органов.

Действующими нормами НК РФ установлено, что в базу для исчисления страховых взносов включаются только фактически начисленные выплаты в пользу работников.

Если заработная плата работнику не начислялась, то объекта обложения страховыми взносами не возникает.

Облагаемый НДФЛ доход в виде заработной платы возникает у работника только в случае начисления ему заработной платы. Поэтому в случае, если заработная плата не начислялась, у организации не возникает обязанностей налогового агента по исчислению НДФЛ, а также по представлению расчета 6-НДФЛ и справки 2-НДФЛ в отношении указанного работника.

В данном случае организация может обжаловать решение налогового органа о привлечении ее к ответственности за совершение налогового правонарушения

путем подачи апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган. Более подробно о подаче жалобы смотрите в тексте ответа.

Решение о начислении или неначислении заработной платы директору в 2018 году организации необходимо принять самостоятельно. Если заработная плата будет начисляться, то необходимо будет на эти выплаты начислять страховые взносы и исчислять НДФЛ.

Обоснование позиции

Обязанность организации по начислению заработной платы

В соответствии со ст. 275 и ч. 2 ст. 59 ТК РФ с руководителями организаций независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности по соглашению сторон заключать трудовой договор. При этом работодателем в соответствии со ст. 20 ТК РФ является само общество, а генеральный директор по отношению к обществу является работником.

Представители Минздравсоцразвития России и Роструда неоднократно высказывали мнение о том, что при совпадении в одном лице единственного учредителя юридического лица и руководителя такой организации по отношению к руководителю отсутствует его работодатель, поэтому в указанном случае трудовой договор с генеральным директором как с работником не заключается. На отношения единственного участника общества с учрежденным им обществом трудовое законодательство не распространяется, поэтому управленческая деятельность руководителя общества,

Если заработная плата работнику не начислялась, то объекта обложения страховыми взносами не возникает

который является его единственным участником, осуществляется без заключения какого-либо договора, в том числе трудового (письма Минздравсоцразвития России от 18.08.2009 № 22–2–3199, Роструда от 06.03.2013 № 177–6–1, от 28.12.2006 № 2262–6–1, от 15.08.2006 № 1222–6–1).

Специалисты Минфина России также разъясняли, что в случае, когда руководителем организации является ее единственный учредитель, то есть одна из сторон трудового договора отсутствует, трудовой договор не может быть заключен (смотрите, например, письма от 19.02.2015 № 03–11–06/2/7790, от 17.10.2014 № 03–11–11/52558).

Вместе с тем в последних по времени появления разъяснениях, размещенных на информационном портале Роструда «Онлайнинспекция.РФ», высказано мнение, не совпадающее с изложенной выше позицией этого ведомства, а именно, указано, что единственный учредитель компании, выполняющий функции директора, должен заключить трудовой договор, поскольку ТК РФ не содержит норм, запрещающих применение его общих положений к отношениям между обществом и его руководителем – единственным участником (учредителем) этого общества. При этом за выполнение оговоренной в договоре трудовой функции работодатель обязан выплачивать заработную плату (смотрите вопрос-ответ 1, вопрос-ответ 2, вопрос-ответ 3 на информационном портале Роструда «Онлайнинспекция.РФ»). А из письма Роструда от 27.04.2017 № ПГ/08346–03–3 следует, что специалисты этого ведомства не исключают возможности заключения трудового договора с единственным участником общества, исполняющим обязанности директора.

Подробнее смотрите материал: Вопрос: Единственный учредитель ООО является также и его генеральным директором. ООО применяет УСН. Ему начисляется зарплата и за него уплачиваются фиксированные страховые взносы. Данное лицо учреждает еще одно ООО, которое применяет общую систему налогообложения. Он также будет являться генеральным директором данного ООО. Нужно ли с ним заключать трудовой договор в новой организации? Необходимо ли принять его по внешнему совместительству? (ответ службы Правового консалтинга ГАРАНТ, январь 2018 г.).



В силу ст. 2 ТК РФ обеспечение права каждого работника на своевременную и в полном размере выплату справедливой заработной платы, обеспечивающей достойное человека существование для него самого и его семьи, и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда (далее – МРОТ), является одним из основных принципов правового регулирования трудовых и иных непосредственно связанных с ними отношений.

Условия оплаты труда (в том числе размер тарифной ставки или оклада (должностного оклада) работника, доплаты, надбавки и поощрительные выплаты) являются обязательными для включения в трудовой договор (ч. 2 ст. 57 ТК РФ).

Обязанность работодателя выплачивать в полном размере причитающуюся работнику заработную плату установлена абзацем 7 ч. 2 ст. 22 ТК РФ. При этом каких-либо исключений для руководителя организации не предусмотрено.

Таким образом, любому работнику, включая и руководителя организации, работодатель обязан выплачивать заработную плату.

Не предусмотрено законодательством исключений и для ситуации, когда организация не осуществляет никакой экономической деятельности.

Работодателю необходимо учитывать, что в соответствии со ст. 133 ТК РФ месячная заработная плата работника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего нормы труда (трудовые обязанности), не может быть ниже МРОТ.

Обратим внимание, что полнота выплаты месячной заработной платы работника обусловлена требованием, чтобы работник полностью отработал норму рабочего времени и выполнил все нормы труда, что соответствует общему

На отношения единственного участника общества с учрежденным им обществом трудовое законодательство не распространяется, поэтому управленческая деятельность руководителя общества, который является его единственным участником, осуществляется без заключения какого-либо договора, в том числе трудового

Гражданское законодательство не предусматривает прекращения (приостановления) полномочий директора (как исполнительного органа юридического лица) на время его отпуска, болезни и т. п.

принципу оплаты по труду, закрепленному ст. 132 ТК РФ. При этом работодатель обязан вести учет времени, фактически отработанного каждым работником (ч. 4 ст. 91 ТК РФ).

Простой и время, в течение которого работник не исполнял трудовые обязанности, оплачиваются в установленном размере, если они имели место по вине работодателя или по причинам, не зависящим от сторон трудового договора (ч. ч. 1 и 2 ст. 155, ч. ч. 1 и 2 ст. 157 ТК РФ).

Следовательно, работодателем не оплачиваются периоды времени, когда работник фактически не работал по причинам, зависящим от него самого, например, находился в отпуске без сохранения заработной платы (ст. 128 ТК РФ) или прогуливал (пп. «а» п. 6 ч. 1 ст. 81 ТК РФ).

Если отпуск без сохранения заработной платы предоставляется с согласия работодателя, его продолжительность определяется по соглашению сторон (ч. 1 ст. 128 ТК РФ). Для таких случаев законом не установлено ни минимального, ни максимального количества дней отпуска.

Как мы поняли из вопроса, директор в 2017 году находился в отпуске без сохранения заработной платы, поэтому, с учетом вышеприведенных норм ТК РФ, ему правомерно не начислялась заработная плата.

При этом гражданское законодательство не предусматривает прекращения (приостановления) полномочий директора (как исполнительного органа юридического лица) на время его отпуска, болезни и т.п. Соответственно директор может представлять возглавляемое им общество и при наступлении указанных обстоятельств. Арбитражная практика признает правомочность директора представлять интересы общества во время нахождения его в отпуске (смотрите, например, постановление Президиума ВАС РФ от 09.02.1999 № 6164/98, определение ВАС РФ от 24.11.2009 № ВАС-15541/09, постановления Третьего ААС от 27.02.2017 № 03АП-7764/16, Четвертого ААС от 28.08.2013 № 04АП-897/13, Двадцатого ААС от 18.10.2010 № 20АП-4209/10, ФАС Северо-Кавказского округа от 20.08.2007 № Ф08-4564/2007-1978А, ФАС Центрального округа от 17.11.2003 № А54-2182/03-С3).

Таким образом, руководитель организации может подписывать документы (в частности, налоговые декларации (расчеты) возглавляемой

им организации-налогоплательщика) даже в период нахождения в отпуске без сохранения заработной платы.

Страховые взносы

Прежде всего отметим, что обязанность по уплате конкретного налога (а также сбора и страховых взносов) возлагается на налогоплательщика с момента возникновения установленных ч. 2 НК РФ и иным актом законодательства о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога (п. п. 1, 2, 4 ст. 44 НК РФ). Порядок и сроки уплаты по конкретным налогам, как и порядок представления налоговых деклараций (расчетов) по ним, установлены соответствующими главами ч. 2 НК РФ (п. 1 ст. 57, п. 6 ст. 80 НК РФ, письма Минфина России от 03.02.2015 № 03-02-07/1/4179, от 17.04.2012 № 03-02-08/41).

Согласно ст. 2 НК РФ, п. п. 1, 3 ст. 2 ГК РФ, ст. 1 ТК РФ, к налоговым отношениям гражданское и трудовое законодательство по общему правилу не применяется, а гражданские и трудовые правоотношения в свою очередь не регулируются налоговым законодательством. Соответственно уплата тех или иных налогов определяется исключительно налоговым законодательством.

В п. 38 постановления Пленума ВС РФ от 24.03.2016 № 7 «О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств» разъяснено, что в случаях, когда разрешаемый судом спор вытекает из налоговых или других финансовых и административных правоотношений, гражданское законодательство может быть применено к названным правоотношениям при условии, что это предусмотрено законом (п. 3 ст. 2 ГК РФ).

Суды устойчиво придерживаются позиции, что нарушение норм гражданского или трудового законодательства влияет на налогообложение лишь в случаях, специально предусмотренных законодательством. Если налоговая норма не обуславливает применения содержащегося в ней правила соблюдения норм гражданского или трудового законодательства, это правило должно применяться вне зависимости от того, соблюдены нормы гражданского или трудового законодательства или нет (смотрите, например, постановления ФАС Центрального округа от 29.09.2010 по делу

№ А23–5464/2009А-14–233, Четвертого ААС от 06.05.2016 № 04АП-1842/16, от 08.05.2013 № 04АП-1268/13, Пятого ААС от 08.09.2014 № 05АП-10980/14, Десятого ААС от 21.11.2012 № 10АП-7889/12).

На основании пп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ организации, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, признаются плательщиками страховых взносов. В свою очередь, как следует из пп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ, выплата работнику вознаграждения за трудовые обязанности (зарплаты) является объектом обложения страховыми взносами.

Отметим, что руководители организаций, являющиеся единственными участниками (учредителями), членами организаций, в силу положений Федеральных законов от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации», от 29.11.2010 № 326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» и от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» признаются застрахованными лицами (смотрите также письма ФНС России от 30.10.2017 № ГД-4–11/22067@, от 30.10.2017 № ГД-4–11/22066@).

Согласно п. 1 ст. 421 НК РФ, организациями база для исчисления страховых взносов определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных п. 1 ст. 420 НК РФ, начисленных отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода нарастающим итогом, за исключением сумм, указанных в ст. 422 НК РФ.

На основании п. 1 ст. 424 НК РФ для работодателей дата осуществления выплат и иных вознаграждений определяется как день начисления выплат и иных вознаграждений в пользу работника. Соответственно и исчисление страховых взносов осуществляется плательщиками страховых взносов в том периоде, в котором были начислены выплаты (п. 1 ст. 421, п. 1 ст. 431 НК РФ, письма Минфина России от 20.06.2017 № 03–15–06/38515, от 09.06.2017 № 03–04–06/36248).

Таким образом, страховые взносы в ПФР, ФФОМС и ФСС исчисляются только с фактически начисленных сумм вознаграждения работнику (в данном случае руководителю организации).

Заметим, что оценка правомерности начисления или неначисления заработной

платы не входит в обязанности налоговых органов (ст. 32 НК РФ).

Вместе с тем арбитражная практика показывает, что в случае неначисления заработной платы работникам, с которыми заключены трудовые договоры, налоговые органы могут обратиться в суд с требованиями о привлечении организации-работодателя к ответственности по ст.ст. 122, 123 НК РФ, а также о взыскании с нее суммы НДФЛ, взносов по социальному страхованию, соответствующих пеней и штрафов за неуплату.

Как правило, в таких случаях суды принимают сторону налогоплательщиков (плательщиков взносов). Например, в постановлении ФАС Московского округа от 26.08.2010 № КА-А41/9873–10 по делу № А41–41421/09 было отмечено, что для вынесения решения о доначислении спорных налогов налоговый орган должен установить наличие у общества (и его работника) объекта налогообложения и размер налоговой базы.

Инспекцией установлено при проведении проверки и указано в кассационной жалобе, что заработная плата работнику не начислялась и не выплачивалась. При таких обстоятельствах оснований для доначисления налогоплательщику ЕСН, НДФЛ и страховых взносов, начисления соответствующих сумм пеней, а также для привлечения ООО к ответственности по п. 1 ст. 123 НК РФ у налоговой инспекции не имелось.

В защиту налогоплательщиков косвенно высказался ФАС Северо-Западного округа: в постановлении от 13.05.2003 № А05–16285/02–905/14 было сказано, что при отсутствии выплат в пользу работника «налогоплательщик не имеет объекта налогообложения, но не освобождается от представления расчетов по авансовым платежам по единому социальному налогу».

Иногда налоговые органы пытаются самостоятельно начислить работникам заработную плату, исходя из МРОТ (как в рассматриваемой ситуации), среднего заработка по отрасли и иных подобных показателей и определить таким образом сумму задолженности организации по обязательным платежам. Однако суды чаще всего не соглашались с таким подходом (постановления ФАС Уральского округа от 10.03.2009 № Ф09–1039/09-С2, ФАС Восточно-Сибирского округа от 17.01.2008 № А19–7573/07–50-Ф02–9744/2007, ФАС Поволжского округа от 10.08.2009 № А72–8552/2008,

Страховые взносы в ПФР, ФФОМС и ФСС исчисляются только с фактически начисленных сумм вознаграждения работнику

При отсутствии в течение расчетного (отчетного) периода выплат в пользу работников можно представлять расчеты по страховым взносам с нулевыми показателями

Десятого арбитражного апелляционного суда от 27.08.2008 № 10АП-2564/2008).

Из свежей судебной практики приведем постановление АС Уральского округа от 24.10.2016 № А34-8837/2015. Обществом были заключены трудовые договоры, в рамках исполнения которых от работников поступили заявления о неначислении и невыплате им заработной платы. Проверяющими ПФР выявлено, что в нарушение трудового законодательства и условий трудовых договоров не начислялась и не выплачивалась заработная плата данным работникам, их время работы не учитывалось. По мнению представителей ПФР, поскольку эти лица фактически осуществляли трудовые функции, им должна была быть начислена заработная плата. На сумму невыплаченной заработной платы начислены страховые взносы. Размер оплаты труда определен фондом расчетным путем.

Однако судьи отменили решение ПФР и указали, что, согласно положениям ч. 1 ст. 8 и ч. 1 ст. 11 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее – Закон № 212-ФЗ, действовавший в спорный период), в базу для исчисления страховых взносов включаются только фактически начисленные выплаты в пользу работников. Поскольку проверкой установлено, что начисления в пользу работников не производились, то объект обложения страховыми взносами не возник. Данную позицию поддержал судья ВС РФ в определении ВС РФ от 17.02.2017 № 309-КГ16-20570. Аналогичная позиция представлена в постановлениях АС Уральского округа от 20.08.2015 № А71-14251/2014, АС Северо-Западного округа от 12.11.2015 № А21-9807/2014.

Поскольку содержания норм п. 1 ст. 424, п. 1 ст. 421 НК РФ и норм ч. 1 ст. 8 и ч. 1 ст. 11 Закона № 212-ФЗ идентичны, то, по нашему мнению, к рассматриваемой нами ситуации может быть применена аналогичная логика.

Возможность представления расчетов по страховым взносам с нулевыми показателями при отсутствии в течение расчетного (отчетного) периода выплат в пользу работников подтверждается и разъяснениями уполномоченных органов (письма Минфина России

от 24.03.2017 № 03-15-07/17273, ФНС России от 12.04.2017 № БС-4-11/6940@, от 03.04.2017 № БС-4-11/6174).

Кроме того, в период действия Закона № 212-ФЗ в письмах ФСС России от 17.11.2011 № 14-03-11/08-13985, Минздравсоцразвития России от 28.05.2010 № 1376-19 были даны разъяснения о том, что обнаружение в текущем отчетном (расчетном) периоде необходимости доначислить выплаты за прошлые отчетные (расчетные) периоды не является обнаружением ошибки в исчислении базы для начисления страховых взносов, поскольку в каждом из указанных периодов (прошлом и текущем) база для начисления страховых взносов определялась как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу работников именно в том периоде. Следовательно, за прошлые периоды в таком случае перерасчет страховых взносов не производится и внесения изменений в расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам не требуется (смотрите также постановление АС Западно-Сибирского округа от 15.12.2015 № Ф04-27695/15 по делу № А46-2466/2015, материал Вопрос: Сотруднику аптеки доначислен заработок за прошлый расчетный период. Обязательно ли делать перерасчет исчисленных и уплаченных страховых взносов? («Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение», № 7, июль 2014 г.)), из чего можно сделать вывод, что в случае принятия решения, например, судом или трудовой инспекцией о необходимости доначислить работнику заработную плату за прошлые периоды, в базу для начисления страховых взносов эти выплаты нужно будет включить в том периоде, в котором будет доначислена заработная плата.

В то же время отметим, что существуют решения судов не в пользу налогоплательщиков. Так, например, ФАС Поволжского округа при рассмотрении подобных споров принял позицию налоговых органов (постановления от 31.07.2007 № А72-529/07-12/4, от 20.04.2007 № А65-17401/2006).

НДФЛ

На основании п.п. 1, 2 ст. 226 НК РФ налоговым агентом признаются, в частности, российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик (физическое

лицо) получил доходы, облагаемые НДФЛ (за некоторым исключением). Если же организация не осуществляла никакой хозяйственной деятельности и не производила выплату доходов физическим лицам, то налоговым агентом она не является. Соответственно обязанности по представлению в налоговый орган по месту своего учета расчета 6-НДФЛ и справок 2-НДФЛ на основании п. 2 ст. 230 НК РФ у нее не возникает (письма ФНС России от 08.06.2016 № ЗН-19-17/97, от 01.08.2016 № БС-4-11/13984@ (вопрос 1)).

Пунктом 2 ст. 223 НК РФ определено, что при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

В случае прекращения трудовых отношений до истечения календарного месяца датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда считается последний день работы, за который ему был начислен доход.

Из прямого прочтения данной нормы следует, что если заработная плата работнику не начислялась, то облагаемого НДФЛ дохода в виде оплаты труда у него не возникает. В связи с чем и обязанностей налогового агента по исчислению сумм НДФЛ у работодателя не возникает (п. 3 ст. 226 НК РФ).

При отсутствии фактической выплаты дохода в виде заработной платы также не возникает обязанностей по удержанию и перечислению НДФЛ в бюджет (п. п. 4, 6 ст. 226 НК РФ, дополнительно смотрите письмо ФНС России от 24.05.2016 № БС-4-11/9194).

В рассматриваемой ситуации организация в 2017 году не начисляла заработную плату директору, поэтому облагаемого НДФЛ дохода у него не возникло. Поэтому организация правомерно не исчисляла НДФЛ и не представляла в налоговые орган расчеты 6-НДФЛ и справки 2-НДФЛ в отношении этого работника.

Кроме того, в отношении даты фактического получения дохода в виде взысканных по решению суда сумм заработной платы в письмах Минфина России от 03.03.2015 № 03-04-05/11080, от 05.07.2013 № 03-04-05/25948 разъяснено, что в соответствии с пп. 1 п. 1

ст. 223 НК РФ дата фактического получения такого дохода определяется как день выплаты этого дохода независимо от того, за какой год заработная плата была начислена.

То есть если бы в рассматриваемой ситуации судом или трудовой инспекцией было бы вынесено решение о взыскании с организации заработной платы директору, то обязанность исчислить НДФЛ у организации возникла бы на дату перечисления заработной платы директору (п. 3 ст. 226 НК РФ). На эту же дату необходимо было бы удержать налог (п. 4 ст. 226 НК РФ), и не позднее следующего рабочего дня после перечисления заработной платы необходимо было бы уплатить удержанную сумму в бюджет (п. 6 ст. 226 НК РФ).

По нашему мнению, на данный момент у организации не возникает обязанностей налогового агента по исчислению НДФЛ с неначисленной заработной платы директора за 2017 год.

Что касается действий в 2018 году, то организации необходимо принять самостоятельное решение, начислять ли директору заработную плату или нет. Если заработная плата будет начисляться, то необходимо будет с нее исчислять, удерживать и перечислять НДФЛ, а также начислять и уплачивать страховые взносы.

Подача жалобы

Каждое лицо имеет право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц. Реализовать свое право лицо может, если, по его мнению, такие акты, действия или бездействие нарушают его права (ст. 137 и пп. 12 п. 1 ст. 21 НК РФ).

Акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган и (или) в суд в порядке, предусмотренном НК РФ и соответствующим процессуальным законодательством РФ (п. 1 ст. 138 НК РФ).

Актом ненормативного характера признается, в частности, решение налогового органа (определение КС РФ от 27.05.2010 № 766-О-О, п. 48 постановления Пленума ВАС РФ от 28.02.2001 № 5, постановления Девятого ААС от 21.09.2017 № 09АП-44065/17, Семнадцатого ААС

При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом)

от 13.08.2015 № 17АП-9533/15, Тринадцатого ААС от 25.04.2014 № 13АП-5310/14).

В силу ст. 4 АПК РФ заинтересованное лицо вправе обратиться в арбитражный суд за защитой своих нарушенных или оспариваемых прав и законных интересов. Если для определенной категории споров законодательством установлен претензионный или иной досудебный порядок урегулирования, спор передается на разрешение арбитражного суда только после соблюдения такого порядка.

В силу п. 2 ст. 138 НК РФ акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц (за исключением актов ненормативного характера, принятых по итогам рассмотрения жалоб, апелляционных жалоб, актов ненормативного характера ФНС России, действий или бездействия его должностных лиц) могут быть обжалованы в судебном порядке только после их обжалования в вышестоящий налоговый орган в порядке, предусмотренном НК РФ.

Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу по истечении одного месяца со дня вручения лицу, в отношении которого было вынесено соответствующее решение (его представителю) (п. 9 ст. 101 НК РФ).

Не вступившее в силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в апелляционном порядке в вышестоящий налоговый орган (п. 1 ст. 138, ст. 139.1 НК РФ). В этом случае сроки вступления в силу обжалуемого решения изменяются (ст. 101.2 НК РФ).

В анализируемой ситуации вынесенное налоговым органом решение пока в силу не вступило, соответственно организации необходимо подать апелляционную жалобу в вышестоящий налоговый орган.

Требования к форме и содержанию апелляционной жалобы установлены ст. 139.2 НК РФ (п. 6 ст. 139.2 НК РФ).

Апелляционную жалобу в данном случае необходимо подать через вынесший спорное решение налоговый орган. Налоговый орган, решение которого обжалуется, обязан в течение трех дней со дня поступления такой жалобы направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган (п. 1 ст. 139.1 НК РФ).

Основания для оставления апелляционной жалобы без рассмотрения установлены п. 1 ст. 139.3 НК РФ, за исключением положений пп.пп. 2 и 5 данной нормы (п. 6 ст. 139.3 НК РФ).

Порядок рассмотрения апелляционной жалобы вышестоящим налоговым органом определен в ст. 140 НК РФ.

Так, согласно п. 2 ст. 140 НК РФ, вышестоящий налоговый орган рассматривает апелляционную жалобу, документы, подтверждающие доводы лица, подавшего апелляционную жалобу, дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения апелляционной жалобы, а также материалы, представленные нижестоящим налоговым органом, без участия лица, подавшего апелляционную жалобу, за исключением случаев, предусмотренных абзацем 2 п. 2 ст. 140 НК РФ.

В данном случае решение по апелляционной жалобе должно быть принято вышестоящим налоговым органом в течение одного месяца со дня получения им апелляционной жалобы. Указанный срок может быть продлен руководителем (заместителем руководителя) налогового органа для получения от нижестоящих налоговых органов документов (информации), необходимых для рассмотрения апелляционной жалобы, или при представлении организацией дополнительных документов, но не более чем на один месяц (п. 6 ст. 140 НК РФ).

Принятое по результатам рассмотрения апелляционной жалобы решение вышестоящего налогового органа должно быть вручено или направлено организации в течение трех рабочих дней со дня его принятия (абзац 4 п. 6 ст. 140 НК РФ).

В случае если решение по апелляционной жалобе не принято вышестоящим налоговым органом в сроки, установленные п. 6 ст. 140 НК РФ, то спорное решение налогового органа о привлечении организации к ответственности может быть обжаловано в судебном порядке (абзац 2 п. 2 ст. 138 НК РФ).

Соответственно право обратиться в суд возникает у организации в один из следующих моментов (п.п. 2, 3 ст. 138 НК РФ):

- со дня, когда организации стало известно о принятом вышестоящим налоговым органом решении по апелляционной жалобе;
- со дня истечения срока принятия решения по апелляционной жалобе, установленного п. 6 ст. 140 НК РФ. ☺

Если решение по апелляционной жалобе не принято вышестоящим налоговым органом в сроки, установленные п. 6 ст. 140 НК РФ, то спорное решение налогового органа о привлечении организации к ответственности может быть обжаловано в судебном порядке



УВАЖАЕМЫЙ ЧЛЕН НЕКОММЕРЧЕСКОГО ПАРТНЕРСТВА
«ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ МОСКОВСКОГО РЕГИОНА»!

В соответствии с действующим законодательством РФ, Уставом НП «ИПБ МР» настоящим уведомлением НП «ИПБ МР» (далее – «Партнерство») сообщает:

**О СОЗЫВЕ И ПРОВЕДЕНИИ
ОЧЕРЕДНОГО ОБЩЕГО СОБРАНИЯ
ЧЛЕНОВ НЕКОММЕРЧЕСКОГО ПАРТНЕРСТВА
«ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ
МОСКОВСКОГО РЕГИОНА»**

(143430, Московская обл., Красногорский р-н,
п. Нахабино, ул. Совпартшкола, Учебный центр)

Дата проведения Очередного общего собрания – **30 ноября 2018 года**

ПОВЕСТКА ДНЯ ОЧЕРЕДНОГО ОБЩЕГО СОБРАНИЯ

1. Выборы секретаря собрания.
2. Выборы счетной комиссии.
3. Определение и утверждение количественного состава Президентского совета НП «ИПБ МР».
4. Выборы президента НП «ИПБ МР».
5. Выборы президентского совета НП «ИПБ МР».
6. Продление полномочий директора НП «ИПБ МР».
7. Исключение из состава членов НП «ИПБ МР».

Место проведения
Очередного общего собрания: РФ, г. Москва, Измайловское шоссе, д. 71, корпус А,
ТГК «Измайлово», корпус «АЛЬФА», конференц-зал № 7

Время начала
Очередного общего собрания: 10 часов 00 минут

Место регистрации
участников Очередного
общего собрания: РФ, г. Москва, Измайловское шоссе, д. 71, корпус А,
ТГК «Измайлово», корпус «АЛЬФА»,
зал для переговоров

Дата и время регистрации
участников Очередного
общего собрания: 30 ноября 2018 г. –
с 9 часов 00 минут – до времени закрытия
Очередного общего собрания

Ознакомиться с информацией и материалами по созыву и проведению Очередного общего собрания, члены партнерства могут на интернет-сайте партнерства – www.ipbmr.ru.

Президент НП «ИПБ МР» **Л.И. Хоружий**

АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ ПОЛУЧАЮТ

- 👤 бухгалтеры
- 👤 налоговые консультанты
- 👤 внутренние аудиторы
(контролеры)
- 👤 финансовые директора
- 👤 эксперты по МСФО

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

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



РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
+ 7(495) 720 54 55
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
facebook.com/ipbrussia