

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт электронного обучения
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
НДФЛ у налогового агента: исчисление, уплата, отчетность (на примере ООО «Авангард» УДК 336.226.11

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-ЗБЗС1	Дмитриева Я.В.		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Н.Н. Горюнова	к.э.н.		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Г.А.	д.э.н.		

Томск - 2017 г.

ПЛАНИРУЕМЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ОБУЧЕНИЯ ПО ООП ДЛЯ БАКАЛАВРОВ

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
<i>Универсальные компетенции</i>		
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.	Требования ФГОС (ОК-14; ПК-9; 11)
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве члена команды, состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность следовать корпоративной культуре организации	Требования ФГОС (ПК-11; ОК-1,7,8)
P3	Демонстрировать знания правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.	Требования ФГОС (ОК-2;3;16; 15)
P4	Самостоятельно учиться и непрерывно повышать квалификацию в течение всего периода профессиональной деятельности	Требования ФГОС (ОК-2; 9,10,11) Критерий 5 АИОР (2.6), согласованный с требованиями международных стандартов EUR-ACE и FEANI
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях	Требования ФГОС (ОК-13; ПК-1,3,510)
<i>Профессиональные компетенции</i>		
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;	Требования ФГОС (ПК-1, ПК-2; ПК-3;4;5 ПК-7; ОК-5; ОК-4; ОК11,13)
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;	Требования ФГОС ПК-5; ПК-7; ОК-5,8
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем	Требования ФГОС ОК-3,4; ПК-4,6,8,14,15);
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.	Требования ФГОС ПК-6; ПК-5; ПК-7; ПК-13;; ПК-8;
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и	Требования ФГОС ПК-4; ПК-5 ПК-7;8 ПК-10; ПК-13; ПК-5 ОК-1;2;3; ОК-6; ОК-13

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
	обосновывать управленческие решения.	
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности	Требования ФГОС ПК-10;12 ОК-12
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.	Требования ФГОС ПК-14; ПК-15;ОК-2;
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий	Требования ФГОС (ПК-3,4,7; 11;12;13ОК-1,7, 8)
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики	Требования ФГОС ПК-4,9
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.	Требования ФГОС (ОК – 7, 8, 12, 13; ПК – 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7,10, 11, 13)

Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт Электронного обучения

Направление подготовки (специальность) 080100 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Кафедра Экономики

УТВЕРЖДАЮ:

Зав. кафедрой

Барышева Г.А.

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы

(бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
<u>3-ЗБЗС1</u>	<u>Дмитриева Я.В.</u>

Тема работы:

НДФЛ у налогового агента: исчисление, уплата, отчетность
(на примере ООО «Авангард»)

Утверждена приказом директора (дата, номер) 28.02.2017, №1366/с

Срок сдачи студентом выполненной работы:

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ;

Исходные данные к работе	Рассмотрена организация системы бухгалтерского учета расчетов по по налогу на доходы физических лиц на примере производственного предприятия ООО «Авангард»
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов	<ol style="list-style-type: none">1. Сущность налога на доходы физических лиц: порядок исчисления, удержания и перечисления2. Требования к налоговым агентам по учету и отчетности в рамках налога3. Проверка правильности применения законодательства на предприятии.4. Социальная ответственность

Перечень графического материала <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i>	
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы <i>(с указанием разделов)</i>	
Корпоративная социальная ответственность	
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:	
Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	

Задание выдал руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Горюнова Н.Н,	К.Э.Н.		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-ЗБЗС1	Дмитриева Я.В.		

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа 90 страниц без учета приложений, 5 рисунков, 4 таблицы 70 источников, 3 приложения.

Ключевые слова: Налогоплательщик, Налоговый агент, Налог на доходы физических лиц, Регистр налогового учета, Отчетность 6-НДФЛ.

Объектом исследования являются теоретические, методологические и практические механизмы реализации требований налогового законодательства по НДФЛ

Цель работы - анализ налогового законодательства и проверка правильности его применения на действующем предприятии

В процессе исследования проводились анализ теоретической базы по налогообложению и аудит документации налогового агента

В результате исследования изучено налоговое законодательство по налогу на доходы физических лиц, применены теоретические знания на практике.

Область применения: Налоговый учет по НДФЛ на предприятиях

Экономическая эффективность/значимость работы применение рассмотренных вопросов налогообложения позволяет сокращать налоговое бремя для налогоплательщиков и избегать проблем с налоговыми органами.

В будущем планируется мониторинг изученных положений, анализ вносимых изменений в законодательство.

Определения, обозначения, сокращения

В данной работе применены следующие термины с соответствующими определениями:

НДФЛ – налог на доходы физических лиц

НК РФ – Налоговый кодекс Российской Федерации

Налогоплательщик – лицо, на которое законом возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги.

Налоговый агент - лицо, на которое возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджет.

Резидент - юридическое или физическое лицо, зарегистрированное в определённом государстве и полностью подчиняющееся его национальному законодательству.

Нерезидент - юридические, физические лица, действующие в одном государстве, но постоянно зарегистрированные и проживающие в другом.

Налоговый вычет – это сумма, которая уменьшает размер дохода, с которого взимается налог

Оглавление

	Стр.
Введение	9
1 Исчисление НДФЛ: анализ нормативной базы	11
1.1 Общие положения	11
1.2 Налоговые вычеты	18
1.3 Формирование налоговой базы и исчисление НДФЛ	43
2 Исполнение обязанностей налогового агента по НДФЛ	47
2.1 Особенности удержания и перечисления НДФЛ	47
2.2. Возврат излишне удержанного НДФЛ	56
2.3 Регистры по учету НДФЛ и отчетность	60
2.4. Ответственность налоговых агентов	67
3 Практическое применение нормативной базы по НДФЛ у налогового агента ООО «Авангард»	70
3.1 Организация ведения учета по НДФЛ на предприятии	72
3.2 Аудит начислений и удержаний по НДФЛ на предприятии ООО «Авангард»	75
3.3 Отчетность по НДФЛ на предприятии ООО «Авангард»	83
4. Социальная ответственность	89
4.1 Разработка программы корпоративной социальной ответственности для ООО «Авангард»	91
Заключение	97
Список использованных источников	
Приложение А Расчетная ведомость	
Приложение Б Протокол собрания участников	
Приложение В Форма отчета 6-НДФЛ	

Введение

Налог на доходы физических лиц – федеральный налог, суть которого заключается в изъятии части дохода, полученного налогоплательщиком в пользу государства.

Широкий круг лиц, резидентов и нерезидентов Российской Федерации, получающих доход на территории страны, признаются плательщиками налога. Это обуславливает повышенное внимание государства, к законодательной базе и налоговому контролю в сфере налога на доходы физических лиц. Кроме того, политика государства направленная на снижение наличных расчетов предопределяет дальнейшие перспективы налога и будет приводить к постоянным изменениям налогового законодательства по НДФЛ.

На сегодняшний день, Налоговый кодекс Российской Федерации обязывает всех резидентов и нерезидентов, получающих доходы на территории РФ, до 30 апреля следующего за истекшим годом, подавать в налоговые органы декларацию о доходах.

Особенностью налогового законодательства по НДФЛ является выделение в отношениях государство – плательщик, налогового агента в качестве посредника, с возложением на него ответственности по контролю за своевременным и правильным отражением доходов, исчислении, удержании и уплате налога на доходы физических лиц.

Т.к. до 90% поступлений НДФЛ обеспечивается за счет исполнения своих обязанностей налоговыми агентами, на них направленно серьезное администрирование и контроль. А такое, присущее для экономики России явление, как теневые доходы, только способствует усилению контроля и разработке методов более качественного проведения налоговых проверок.

Все сказанное подтверждает актуальность темы, ее цель, задачи и практическую значимость.

В данной дипломной работе рассматривается теоретическая база по НДФЛ с акцентом на налоговых агентов, а также демонстрируется ее практическое применение на действующем предприятии ООО «Авангард» г. Томска.

Целью работы является анализ налогового законодательства и проверка правильности его применения на действующем предприятии.

Задачи работы:

- раскрыть сущность налога на доходы физических лиц, определив порядок исчисления, удержания и перечисления;
- изучить требования по учету налога для налоговых агентов;
- проанализировать требования к отчетности по НДФЛ, рассмотреть порядок ее заполнения;
- ознакомиться с мерами ответственности, применяемыми к налоговым агентам в случае выявленных нарушений;
- провести аудит расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц на предприятии ООО «Авангард».

Объектом исследования являются теоретические, методологические и практические механизмы реализации требований налогового законодательства по НДФЛ.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие между государством и налогоплательщиками, которые осуществляются с помощью налоговых агентов.

Отношения государства и граждан по поводу уплаты налогов всегда вызывали дискуссии и поиск наилучшего варианта, и современное общество продолжает борьбу за более выгодные условия. Среди авторов занимаются исследованием данного вопроса: Пендельчук Е.В., Молодкина С.А. – разрабатывают способы реформирования на основе зарубежного опыта; Лакунина М.А. – рассматривает вопросы совершенствования налогового администрирования; Юрченкова Н.В. – обосновывает необходимость совершенствования системы налоговых вычетов с целью социализации налоговой политики; Ордынская Е.В. – рассматривает трансформацию налогового законодательства в периоды кризисов и сравнивает российский и зарубежный опыт и многие другие. Так же данная тема много лет является поводом для обсуждений в Государственной Думе, среди экономистов, и молодежи; постоянно собирает заседания, форумы, организует встречи по поводу оптимизации налогообложения в интересах плательщиков и государства.

Информационной базой для исследования стали законодательные, нормативные правовые акты РФ, данные документов Министерства финансов, Федеральной налоговой службы, данные из определений судебных органов, органов статистики, материалы из периодической печати и официальных сайтов органов государственной власти, а также данные собранные в процессе практической деятельности.

1 Исчисление НДФЛ: анализ нормативной базы

1.1 Общие положения

Налогоплательщики – физические лица, обязанные уплачивать из своих доходов налог на доходы физических лиц (НДФЛ).

Юридические лица и физические лица приобретают статус налогового агента, когда в результате трудовых или гражданско-правовых отношений с ними налогоплательщики начинают получать доходы (ст. 226 НК РФ). [1]

Не признаются налоговыми агентами:

- физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, а также не являющиеся адвокатами, учредившими адвокатские кабинеты, нотариусами, занимающимися частной практикой;

- иностранные организации, не имеющие зарегистрированных в установленном порядке обособленных подразделений в Российской Федерации.

- организации, осуществляющие посреднические функции. Например, не является налоговым агентом банк, перечисляющий физическим лицам – участникам системы электронных расчетов, с которым у этих физических лиц имеются договорные отношения (письмо Минфина России от 11.03.2009 № 03-04-06-01/53)[2];

- организации, от которых физические лица получают доходы по сделкам с ценными бумагами. Исключение: лица, признаваемые налоговыми агентами при совершении названных операций, а также операций РЕПО, объектом которых являются ценные бумаги, и операций займа ценными бумагами, перечень которых приведен в п.2 ст. 226.1 НК РФ (доверительный управляющий, брокер и др.) [1]

Налоговые агенты выступают посредниками между налогоплательщиком и государством. Уплачивать налог из собственных средств налоговым агентам законодательно запрещено. Оговорка в договоре или при совершении сделки о том, что налоговый агент принимает на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога на доходы физических лиц – не допускается (п. 9 ст. 226 НК РФ).

Последовательность действий налогового агента при работе с НДФЛ представлена на рисунке 1.

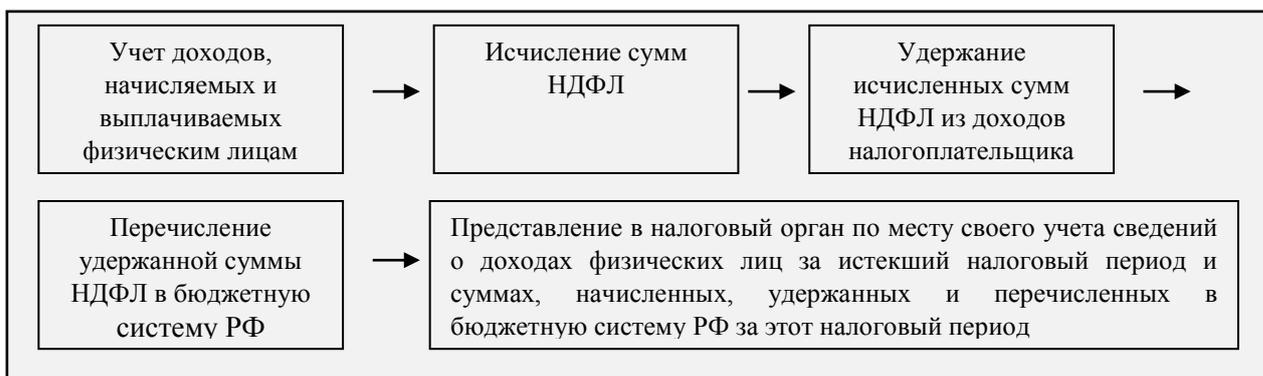


Рисунок 1 - Обязанности налоговых агентов по работе с НДФЛ

Налоговый агент не имеет права перекладывать свои обязанности на налогоплательщика путем внесения соответствующих условий в договор гражданско-правового характера.

Например, налоговые агенты привлечены к ответственности на основании ст. 123 НК РФ в связи с тем, что не исчислили, не удержали и не перечислили в бюджет НДФЛ с сумм арендной платы, выплаченных физическим лицам по договорам аренды жилых помещений и транспортных средств. (Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 20.05.2015 № 07АП-3221/2015, ФАС Уральского округа от 27.09.2013 № Ф09-8911/13, Поволжского округа от 21.02.2013 по делу № А06-3662/2012, ФАС Западно-Сибирского округа от 26.09.2011 № А27-16788/2010 и др.)

Анализ положений главы 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ позволяет сделать вывод о том, что налогоплательщик обязан самостоятельно производить исчисление и уплату НДФЛ, только если:

- он получил доход от лица, которое изначально не признается налоговым агентом (подпункты 1,3 и 7 п.1 ст. 228 НК РФ); [1]
- налоговый агент не имеет возможности сформировать налоговую базу, например, не имеет права предоставить налогоплательщику имущественные или профессиональные вычеты) и, соответственно, не может произвести исчисление НДФЛ, либо исчисленная сумма НДФЛ не может быть удержана налоговым агентом (ст. 227 , подпункты 2,4,5,6 п. 1 ст. 228 НК РФ). Следовательно, организация, изначально признаваемая налоговым агентом, должна предпринять все меры по исполнению возложенных на нее обязанностей в рамках данного налога. [1]

Объект обложения НДФЛ – доход, полученный физическим лицом, (ст. 207 и 209 НК РФ) определяется в зависимости от следующих факторов:

- статуса налогоплательщика;
- источника получения дохода.

Налогом облагаются доходы, получаемые резидентами от источников в РФ так и за ее пределами и доходы нерезидентов только от источников в РФ.

Следовательно, налоговые агенты, не обязаны подавать сведения в налоговые органы о лицах, получающих доходы, не признаваемыми объектом НДФЛ. [1]

Ст. 224 НК РФ установлены налоговые ставки, которые зависят от таких факторов как: статус налогоплательщика и вид доходов.

Доход – экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

1. Доход может быть получен:

- в денежной форме;
- в натуральной форме, путем получения товаров, работ, услуг, полностью или частично оплаченных другими лицами;
- в виде материальной выгоды – экономии в результате получения заимодавцем, продавцом, лицом, оказывающим услуги и др., возможности пользоваться заемными средствами, покупать товары, потреблять услуги, соответственно на более выгодных условиях, нежели предлагаются в общем случае.

2. Правила определения источника дохода для целей НДФЛ установлены ст. 208 НК РФ.

Доходом от источника в РФ, признается доход, полученный:

- от российского индивидуального предпринимателя, от российской организации, либо от иностранной организации, которая имеет действующее обособленное подразделение в РФ.

Например, доход в виде подарка от организации, находящейся в РФ, относится к доходам от источников в РФ, независимо от места вручения подарка. (письмо Минфина России от 16.03.2009 № 03-04-06-01/62); [3]

- от использования авторских и смежных прав в РФ;
- от сдачи в аренду или иного использования прав реализации имущества (имущественных прав), находящихся в РФ;
- в результате осуществления деятельности в РФ.

В ряде случаев НК РФ в качестве особого вида доходов выделяет вознаграждение за выполненную работу (оказанную услугу, совершения действия) по договору гражданско-правового характера и вознаграждение за выполнение

трудовых обязанностей (доход в виде оплаты труда), устанавливая специальные (отличающиеся от действующих в отношении иных видов доходов) правила:

- определения источника, от которого получен доход (подп. 6 п.1 и подп. 6 п.3 ст. 208 НК РФ);

- определения даты получения дохода (п. 2 ст. 224 НК РФ). [1]

При этом форма выплаты указанных доходов (денежная или натуральная) не имеет значения.

Доходы в виде вознаграждения за труд:

1. Источник доходов в виде вознаграждений за совершения действия, выполненную работу (оказанную услугу), выполнение трудовых или иных обязанностей, определяется вне зависимости от того где находится организация, выплачивающая указанные вознаграждения. Источник доходов в этом случае определяется по месту фактического выполнения работ, оказания услуг, совершения действия.

Если в соответствии с условиями трудового или гражданско-правового договора работы, услуги выполняются на территории РФ, то заработная плата, вознаграждение исполнителя признаются объектом обложения НДФЛ, независимо от налогового статуса (резидент или нерезидент) физического лица.

Если трудовые и иные обязанности выполняются в соответствии с договором за рубежом, то заработная плата и вознаграждения исполнителя признаются доходом, полученным от источника за пределами РФ. При этом объект обложения НДФЛ не возникает, когда физическое лицо не является налоговым резидентом РФ (ст. 209 НК РФ). Например, не признается объектом обложения НДФЛ заработная плата (вознаграждение): [1]

- в рамках трудового договора о дистанционной работе, заключенного российской организацией с физическим лицом (не имеет значения гражданство), фактически проживающим за пределами территории РФ (период пребывания на территории РФ составляет менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев). (Письма Минфина России от 04.08.2015 № 03-04-06/44857, № 03-04-06/44849, от 15.07.2015 и др.)

- в рамках трудового договора о предоставлении персонала для работы в иностранном государстве, заключенном между российской организацией, предоставляющей персонал (производящей начисления физическим лицам), и иностранной компанией (письмо Минфина России от 20.05.2014 № 03-04-06/23783);[4]

- в рамках договора гражданско-правового характера, условиями которого предусмотрено, что все работы, услуги выполняются за пределами РФ.

2. Особый порядок определения местонахождения источника распространяется только на доходы в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей - заработной платы, состав которой определяется в соответствии со ст. 129 ТК РФ. [1]

3. Вознаграждения директоров и иные аналогичные выплаты, получаемые членами органа управления организации (совета директоров или иного подобного органа) – налогового резидента РФ, местом нахождения (управления) которой является РФ, рассматриваются как доходы, полученные от источников в РФ, независимо от места, где фактически исполнялись возложенные на этих лиц управленческие обязанности или откуда производились выплаты указанных вознаграждений (подп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ). [1]

И наоборот, вознаграждения директоров и иные аналогичные выплаты, получаемые членами органа управления иностранной организации, рассматриваются как доходы от источников, находящихся за пределами РФ, независимо от места, где фактически исполнялись возложенные на этих лиц управленческие обязанности (подп. 6 п. 3 ст. 208 НК РФ). [1]

Доходы в натуральной форме:

Согласно п. 2 ст. 211 НК РФ к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности относятся:

- оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

- полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой. [1]

1. Налоговая база по доходам в натуральной форме определяется как стоимость полученных налогоплательщиком товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст. 105.3 НК РФ. При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма НДС, акцизов. И из нее исключается частичная оплата налогоплательщиком стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг (п.1 ст. 211 НК РФ). [1]

2. Объект обложения НДФЛ возникает, только когда доказано, что оплата товаров (работ, услуг) производилась именно в интересах налогоплательщика – физического лица.

Например, оплата за обучение работника для производственных нужд работодателя не образует доход в натуральной форме, поскольку приобретенные работником знания используются не в личных интересах, а при исполнении им трудовых обязанностей, т.е. в рамках деятельности организации (Постановление ФАС Дальневосточного округа от 14.02.2013 № Ф03-44/2013).[5]

Общий вывод, сделанный в п.3 обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением статьи 23 НК РФ, имеет ссылку на следующий вывод Верховного Суда РФ от 21.10.2015: «Получение физическим лицом благ в виде оплаченных за него товаров (работ, услуг) и имущественных прав не облагается налогом, если предоставление таких благ обусловлено, прежде всего, интересом передающего (оплачивающего) их лица, а не целью преимущественного удовлетворения нужд гражданина.[6]

Принципиально другое толкование происходит, в случае если организация приглашает на собеседование лиц из других регионов и оплачивает за них проезд и проживание. Поскольку организация не имеет договоров с претендентами, то ни о какой оказанной услуге речь идти не может, следовательно, и учесть расходы в качестве уменьшения налогооблагаемой прибыли организация не в праве. При этом собеседование проходит как в интересах организации, так и в интересах претендента на занимаемую должность, который желает получить работу. Тогда, такие расходы должны расцениваться как доходы конкретных лиц в натуральной форме. Организация – источник рассматриваемых выплат признается налоговым агентом и должна сформировать по рассматриваемым доходам и исчислить НДФЛ. Если удержать исчисленную сумму налога из полученных доходов невозможно, налоговый агент обязан сообщить об этом в налоговый орган (п.5 ст. 226 НК РФ) [1]

3. Вопросы обложения НДФЛ в натуральной форме должны решаться в зависимости от порядка признания соответствующих затрат, понесенных работодателем, расходами, уменьшающими налоговую базу по налогу на прибыль.

Общие правила налогообложения можно сформулировать следующим образом:

- если товары, работы, услуги предназначены для личного потребления работников и (или) членов их семей и в их интересах и суммы их оплаты в целях

налогообложения прибыли признаются расходами на оплату труда (ст. 255 НК РФ), то объект обложения НДФЛ (страховыми взносами) возникает;

- если товары (работы, услуги) оплачены в интересах организации-работодателя (это доказывается тем, что в целях налогообложения прибыли соответствующие выплаты признаются прочими расходами, связанными с производством и реализацией, ст. 264 НК РФ), то объект обложения НДФЛ (страховыми взносами) не возникает. При этом речь идет о компенсациях, обусловленных исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (или гражданско-правовым договором), в том числе при вахтовом методе работы, служебных поездках. [1]

- если организация-работодатель не имеет права признавать произведенные выплаты расходами, уменьшающими налоговую базу по налогу на прибыль (ст. 270 НК РФ), то это означает, что они не связаны с производством и реализацией, т.е. произведены не в интересах работодателя. В этом случае считается, что оплата произведена в интересах физического лица, т.е. его доходом в натуральной форме и становится объектом обложения НДФЛ (страховыми взносами). [1]

4. Объект обложения НДФЛ возникает только при условии, что доход получен конкретным физическим лицом (персонифицирован), его размер четко определен и может быть документально подтвержден.

4.1 Объект обложения НДФЛ не возникает, поскольку невозможно персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым физическим лицом:

- при потреблении питьевой воды, например, из кулера, приобретенным организацией. (Письмо Минфина РФ от 13.05.2011 № 03-04-06/6-107).

- в случае участия работников и иных физических лиц в корпоративных развлекательных и иных мероприятиях (письма Минфина России от 14.08.2013 № 03-04-06/33039, от 15.04.2008 № 03-04-06-01/86).

Но в случае, когда можно персонифицировать доход, например, в случае проведения выездного мероприятия, когда известно как размещались участники, сколько стоил тот или иной номер для проживания, сколько стоило питание на каждого человека и т.д. то это должно быть сделано.

При этом расходы на проведение корпоративных мероприятий налоговую базу по налогу на прибыль не уменьшают.

4.2 Объект обложения НДФЛ не возникает, если стоимость полученных работником товаров не определена в соответствии с положениями ст. 40 НК РФ.

Анализ общих положений налога на доходы физических лиц отражает стремление государства к всеобъемлющему контролю над доходами граждан. Положения определяют круг лиц, признаваемых налоговыми агентами, объект обложения налогом, формы получаемых доходов, источники дохода, правила и порядок их определения. Тем не менее, большой объем писем Минфина с комментариями, говорит обо все еще имеющихся вопросах, неурегулированных законодательством. Пояснения Минфина по поводу применения законодательства и решение вопросов его применения в нестандартных ситуациях, со временем приводят к внесению поправок в налоговый кодекс, тем самым совершенствуя налоговый контроль, а точнее усложняя и ужесточая его. Сложным вопросом для государства остаются вопросы регулирования трудовых отношений физических лиц, нанимателем которых становится другое физическое лицо, поскольку физические лица, не зарегистрированные в установленной форме, не признаются налоговыми агентами, а значит, не обременены обязанностями по исчислению, удержанию и уплате налогов на доходы физических лиц. Хотя, как известно, для России, вопрос трудовых отношений неоформленных официально, остается открытым.

1.2 Налоговые вычеты

Налоговая база по налогам в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная п.1 ст. 224 НК РФ, определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218-221 НК РФ (п. 3 ст. 201 НК РФ). [1]

Налоговые вычеты не предоставляются в отношении:

- доходов, облагаемых по ставкам, установленным пунктами 2-5 ст. 224 НК РФ;
- доходов от долевого участия в организации (дивидендов) (п.3 ст. 201 НК РФ).

Налоговые агенты имеют право предоставлять налогоплательщикам:

- стандартные вычеты (ст. 218 НК РФ); [1]
- социальные вычеты, установленные подпунктами 4 и 5 п. 1 ст. 219 НК РФ;
- имущественные вычеты, предусмотренные подпунктами 3 и 4 п. 1 ст. 220 НК РФ; [1]

- профессиональные вычеты, за исключением вычета, предусмотренного для индивидуальных предпринимателей (ст. 221 НК РФ). [1]

Стандартные налоговые вычеты делятся следующим образом: личные и на содержание детей.

1. К личным налоговым вычетам относятся:

а) вычет в размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода независимо от размера полученного налогоплательщиком дохода, предоставляемый перечисленным в подп. 1 п. 1 ст. 218 НК РФ категориям налогоплательщиков: инвалидам Великой Отечественной войны; лицам, получившим или перенесшим лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастроф на ЧАЭС; лицам непосредственно участвовавшим в подземных испытаниях ядерного оружия, проведении и обеспечении работ по сбору и захоронению радиоактивных веществ; инвалидам из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при исполнении обязанностей военной службы и др. [1]

б) вычет в размере 500 рублей за каждый месяц налогового периода независимо от размера полученного налогоплательщиком дохода, предоставляемый перечисленным в подп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ категориям налогоплательщиков: Героям Советского Союза и Героям РФ, а также лицам награжденным орденом Славы трех степеней; участникам Великой Отечественной войны; гражданам, уволенным с военной службы или призывавшимся на военные сборы, выполнявшим интернациональный долг в республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия, а также гражданам, принимавшим участие в соответствии с решениями органов государственной власти РФ в боевых действиях на территории РФ, инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп и др.

Налогоплательщикам, которые имеют право на личные налоговые вычеты перечисленные как в пункте а), так и в пункте б) предоставляется максимальный из вычетов 3000 рублей (п. 2 ст. 218 НК РФ). [1]

2. Стандартный налоговый вычет по расходам на содержание детей, предоставляется в порядке, установленном в подп. 4 п.1. ст. 218 НК РФ, независимо от предоставления «личных» стандартных вычетов (п. 2 ст. 218 НК РФ). [1]

Вычеты по расходам на содержание детей.

1. Лица, у которых при соблюдении определенных условий возникает право на получение «детского» вычета, прямо перечислены в подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ.

- Родитель, усыновитель.

Право на вычет имеет каждый родитель, независимо от наличия между ними зарегистрированного брака (Письмо Минфина России от 30.05.2011 № 03-04-06/1-125 и др.) [7]

Если гражданин усыновил ребенка, то он приобретает права, аналогичные правам родителя.

Если в соответствии с Семейным кодексом родитель (биологический) утрачивает статус родителя (юридический), то нормы п.4 ст. 218 НК РФ на него не распространяются, независимо от факта участия данного налогоплательщика в содержании ребенка.

В случае если налоговому агенту известно о том, что конкретный работник лишен родительских прав, он не должен предоставлять ему «детские» вычеты. В таком случае лучше передать решение вопроса налоговому органу, в который налогоплательщик имеет право обратиться за получением стандартных вычетов (п. 4 ст. 218 НК РФ). [1]

- Супруг (супруга) родителя, усыновителя.

Законодатель предоставил супругу (супруге) родителя ребенка право получать «детский» вычет, подразумевая, что усыновление (удочерение) ребенка указанными лицами не оформлялось.

В частности «детский» вычет предоставляется обоим супругам, даже если официально приемным родителем является только один из них (Письмо Минфина России от 06.04.2012 № 03-04-05/8-465). [8]

В то же время право на «детский» вычет возникает при обязательном выполнении условия: ребенок находится на обеспечении данного налогоплательщика, которое соблюдается в случае, когда ребенок проживает совместно с родителем и его новым супругом (супругой).

- Опекун, попечитель, приемный родитель, а также супруг приемного родителя.

Согласно п. 2 ст. 145 СК РФ опека устанавливается над детьми, не достигшими возраста 14 лет, а попечительство – над детьми в возрасте от 14 до 18 лет. Приемной семьей признается опека или попечительство над ребенком, которые осуществляются по договору о приемной семье, заключаемому между органом опеки и попечительства и приемным родителем (приемными родителями) на срок, указанный в этом договоре (п. 1 ст. 152 СК РФ). [9]

Утрата налогоплательщиком статуса опекуна, попечителя или приемного родителя влечет за собой утрату права на получение «детского» вычета. Т.е. если

нет действующего документа об установлении опеки, попечительства или договора о приемной семье (в силу достижения ребенком возраста 18 лет указанные документы утратили силу), то предоставление вычета невозможно. С утратой статуса опекуна, налогоплательщик также утрачивает права учитывать ребенка, над которым производилась опека, в составе общего количества детей.

Налоговым кодексом предусмотрено предоставление вычета супругам приемных родителей. В то же время не имеют права на вычет супруги опекунов и попечителей.

Опекунам и попечителям вычеты предоставляются в двойном размере независимо от факта регистрации ими брака до принятия ребенка под опеку, так и позже. Документом, подтверждающим право на стандартный налоговый вычет в двойном размере, в частности, относится документ, выданный органом опеки и попечительства.

Размер стандартного вычета не изменяется в случае регистрации брака, поскольку супруги опекунов не имеют права на стандартный налоговый вычет по отношению к подопечным детям.

2. Право на получение «детского» вычета возникает у перечисленных выше лиц только при условии, что дети находятся на обеспечении этих лиц.

2.1. Если оба родителя, усыновителя ребенка состоят в зарегистрированном браке, то изначально предполагается, что ребенок находится на обеспечении каждого из родителей, если в судебном порядке не доказано обратное. Поэтому документы, подтверждающие выполнение данного условия не требуются.

Документ о регистрации по месту жительства в целях подтверждения права на «детские» вычеты не используется, поскольку не отвечает на основной вопрос: находится ли ребенок на обеспечении налогоплательщика или нет.

2.2 Если брак между родителями расторгнут. То в безусловном порядке «детский» вычет предоставляется тому родителю, с которым фактически проживает ребенок на основании суда.

Разведенный родитель, проживающий отдельно от ребенка, имеет право на «детский» вычет только при документальном подтверждении факта участия в обеспечении ребенка.

Большинство ответов официальных органов сводятся к тому, что у проживающего отдельно от ребенка после расторжения брака родителя право на стандартный налоговый вычет возникает, только если он уплачивает алименты на ребенка в соответствии с порядком, установленным Семейным кодексом (Письма

Минфина России от 10.02.2012 № 03-04-06/-33, от 03.04.2012 № 03-04-06/8-96 и др.) [10]

2.3 Если брак между родителями ребенка не зарегистрирован, имеет место понятие, отсутствующее в законе, «гражданский брак», то налоговый агент имеет право предоставить «детский» вычет, только если налогоплательщик предоставил документы из которых однозначно следует факт нахождения ребенка на его обеспечении, т.е. как и разведенный родитель, отец ребенка «гражданский муж» матери должен уплачивать алименты.

3. Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

3.1 Период, в течение которого может быть реализовано право налогоплательщика на получение «детского» вычета, определяется статусом налогоплательщика по отношению к ребенку и поэтому налоговый агент обязан отслеживать сохранение в периоде предоставления вычетов «временного» статуса, если налогоплательщик является опекуном, попечителем, приемным родителем.

3.2 Период, в течение которого может быть реализовано право налогоплательщика на получение «детского» вычета, ограничен возрастом ребенка.

«Детский» вычет предоставляется:

- до конца того года, в котором ребенку исполняется 18 лет (в общем случае). Например, ребенку исполняется 18 лет 8 января 2017 года. Право на «детский вычет» сохранится до конца 2017 года (с условием, что доход не превышает в месяце предоставления вычета 350000 руб.) До исполнения ребенку 18 лет право на вычет подтверждается исключительно свидетельством о рождении ребенка.

- до конца того года, в котором ребенку – учащемуся по очной форме обучения (в том числе в случае, если учащийся находится в академическом отпуске) исполняется 24 года.

Если на начало налогового периода возраст ребенка превышает 18 лет, но менее 24 лет, то в случае поступления ребенка в учебное заведение или образовательное учреждение, право у родителей на вычет появляется с месяца начала учебы (как правило, с сентября), если размер их дохода не превышает установленного предела.

Справка с места учебы предоставляется ежегодно на начало:

а) налогового периода (в январе) – обязательно всеми налогоплательщиками, заявившими «детский» вычет;

б) нового учебного года (в сентябре) – только если размер дохода налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала года, не превысил 350000 рублей, и вычеты продолжают предоставляться.

Право на «детский» вычет не зависит от таких факторов как: факт получения учащимся стипендии, места нахождения учебного заведения, статуса учебного места «платное» или «бюджетное», формы собственности учебного заведения государственное или частное.

- До месяца, следующего за месяцем, в котором завершено получение образования, (если на указанный момент ребенок не достиг возраста 24 лет).

Налоговый кодекс не устанавливает ограничений и не содержит оговорок о том, что родители утрачивают право на «детский вычет» в случаях:

- поступления ребенка в возрасте до 18 лет на работу и появления у него самостоятельного источника дохода (Письмо Минфина России от 30.06.2014 № 03-04-05/31345); [11]

- вступления в брак (Письмо МНС России от 30.01.2004 № ЧД-6-27/100@»);[12]

- приобретение ребенком полной дееспособности (п. 2 ст. 21 ГК РФ) и т.д.[13]

4. «Детские» вычеты предоставляются в следующих размерах:

1400 рублей – на первого ребенка;

1400 рублей – на второго ребенка;

3000 рублей – на третьего и каждого последующего ребенка.

На каждого ребенка, в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы, вычет предоставляется в размере:

12000 рублей – родителю, супругу родителя, усыновителю;

6000 рублей – опекуну, попечителю, приемному родителю, супругу приемного родителя.

Примерная схема работы с назначением вычетов представлена на рисунке 2.

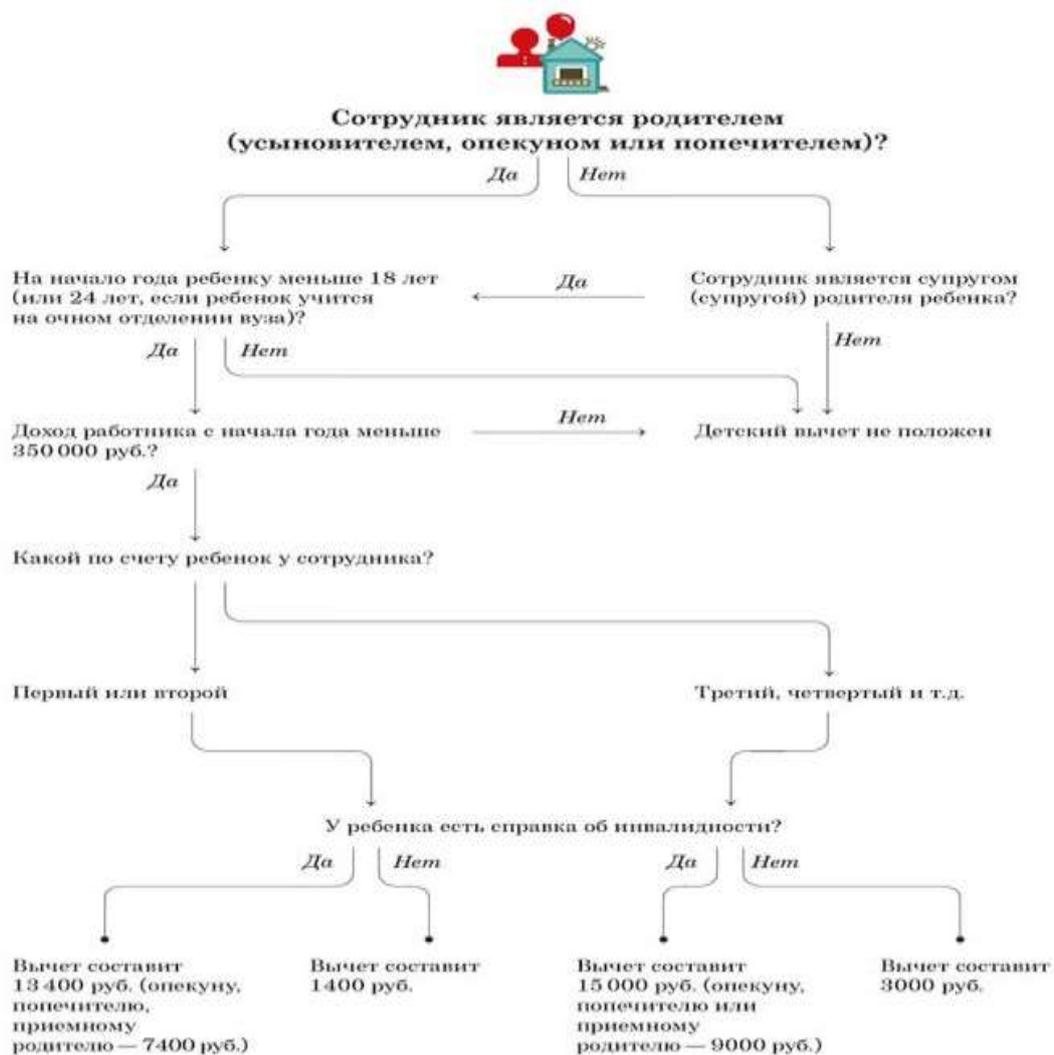


Рисунок 2 - Налоговые вычеты для родителей, усыновителей, опекунов, попечителей. Источник: [14]

4.1 Размер стандартного налогового вычета, предоставляемого на ребенка, определяется с учетом:

- общего количества детей, находящихся на обеспечении налогоплательщика. При этом считаются как родные (в том числе умершие), так и приемные, взятые под опеку дети, а также дети от предыдущих браков супруга;
- даты рождения ребенка (очередность детей определяется в хронологическом порядке по дате рождения). Таким образом, первый – это самый старший ребенок.

При определении очередности детей для установления размера стандартного налогового вычета учитывается общее количество детей, включая:

- детей достигших возраста, после которого родители утрачивают право на получение стандартного налогового вычета (Письмо Минфина России от 17.04.2014

№ 03-04-05/17619). При этом не имеет значения предоставляются «детские» вычеты на каждого ребенка или только на младших детей.

- детей супруга (супруги) от первого брака, которые проживают совместно с налогоплательщиком и находятся на его обеспечении.
- детей которые умерли (Письмо Минфина России от 19.01.2012 № 03-04-06/8-10 и др.). Наличие у налогоплательщика ребенка, родившегося мертвым, можно подтвердить справкой по форме № 26, выдаваемой органом ЗАГС.
- детей, находящихся под опекой (приемных).^[15]

4.2 Размер вычета, предоставляемого родителям ребенка-инвалида, не зависит от того, каким по счету он является: первым, вторым, и т.д. (Письмо Минфина России от 11.10.2012 № 03-04-05/8-1180, от 29.08.2012 № 03-04-05/8-1021 и др.) ^[16]

4.3 Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления в брак. Поскольку понятие «единственный родитель» законодательно не определено, следует понимать его буквально: у ребенка есть только один родитель – данный налогоплательщик.

- Единственным родителем является мать, родившая ребенка вне брака, но только при условии, что ребенок не усыновлен ни биологическим отцом. Ни другим мужчиной.

Если сведения об отце ребенка в запись акта о рождении ребенка не внесены (стоит прочерк), то никаких дополнительных документов, кроме копии свидетельства о рождении для подтверждения факта отсутствия второго родителя не требуется.

Если же сведения об отце ребенка внесены в свидетельство о рождении со слов матери, то для подтверждения данного факта необходимо предоставить налоговому агенту справку из органов ЗАГС по форме № 25.

- Родитель признается единственным, если второй родитель ребенка умер, признан безвестно отсутствующим или объявлен умершим.

Документами, подтверждающими статус единственного родителя в данном случае, являются: копия о смерти второго родителя либо копия выписки из решения суда о признании его безвестно отсутствующим. При этом не имеет значения, что в

свидетельстве о рождении ребенка значатся оба родителя. (Письмо Минфина России от 14.03.2014 № 03-04-06/11148 и др.) [17]

▪ Опекуны и попечители получают вычеты в двойном размере независимо от вступления в брак или расторжения брака.

Если в акте органа опеки попечительства о назначении опекуна или попечителя упомянуты несколько лиц, то стандартные налоговые вычеты им предоставляются в однократном размере (по 1400 на 1 и 2 ребенка, 3000- на третьего).

5. Налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода налоговым агентом, предоставляющим данный налоговый вычет, превысил 350000 рублей.

Размер дохода, в пределах которого у налогоплательщика сохраняется право на получение «детских» вычетов, определяется с учетом полагающихся ему вычетов в соответствии с п. 28 ст. 217 НК РФ, т.е. по формуле согласно рисунку 3:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма доходов,} \\ \text{облагаемая по ставке} \\ 13\% \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Необлагаемые суммы,} \\ \text{установленные пунктами 8 и 28} \\ \text{ст. 217 НК РФ} \end{array}} \leq \boxed{\begin{array}{c} 350000 \\ \text{рублей} \end{array}}$$

Рисунок 3 - Порядок определения размера дохода для предоставления налоговых вычетов на детей.

Например, если совокупный доход налогоплательщика в сентябре составил 353000 рублей, из которых 349000 рублей заработная плата, а 4000 рублей – материальная помощь, то права на вычеты по итогам сентября сохраняется, поскольку материальная помощь в размере 4000 рублей в налоговую базу не включается (п. 28 ст. 217 НК РФ). [1]

1. Налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

Схема применения налоговых вычетов при отказе одного из родителей представлена на рисунке 4.

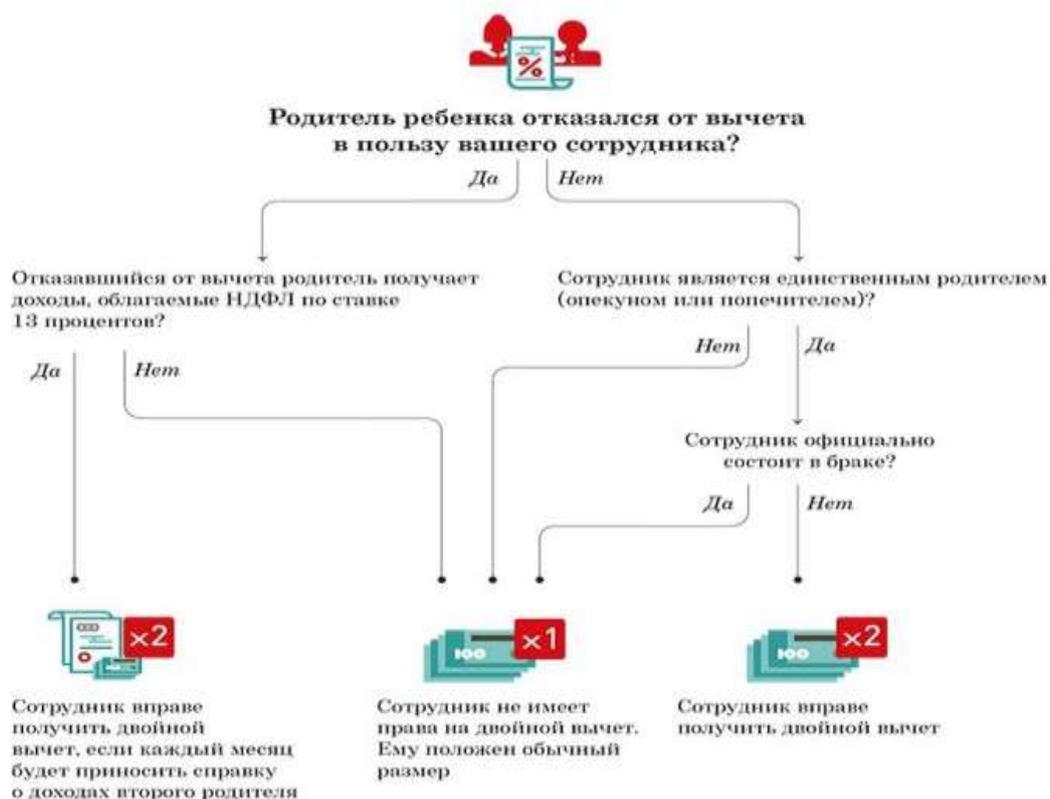


Рисунок 4 - Отказ от вычета одного родителя. Источник: [14]

В случае, если у одного из родителей отсутствуют доходы, облагаемые по ставке 13%, отказаться от налогового вычета в пользу другого родителя он не может. Т.е. воспользоваться данным правом не сможет один из родителей, находящийся в отпуске по уходу за ребенком; не имеющий работы, в том числе учащийся, студент; находящийся в длительном отпуске без сохранения заработной платы; не состоящий со вторым родителем в зарегистрированном браке и не уплачивающий алименты на данного ребенка; родитель - иностранный гражданин, постоянно проживающий за пределами РФ.

2. Налоговый вычет предоставляется налогоплательщикам на основании их письменных заявлений и документов, подтверждающих право на данный вычет.

Перечень документов зависит от конкретной ситуации.

Необходимо подтвердить:

1) право на вычет, которое обеспечивается тем, что налогоплательщик является родителем (супругом родителя), опекуном, попечителем ребенка и ребенок находится на обеспечении налогоплательщика.

2) размер вычета, который зависит от общего количества детей. Старшинства (очередности) детей, возраста каждого ребенка, состояния их здоровья, а также от статуса налогоплательщика – единственного родителя.

▪ Для матери (если документально не доказано обратное, то предполагается, что дети проживают с матерью) необходимыми документами являются:

1) копии свидетельств о рождении всех детей (копии свидетельств о смерти детей; справка органов ЗАГС по форме 26 о рождении мертвого ребенка).

2) оригиналы справок с места учебы каждого ребенка в возрасте от 18 до 24 лет.

▪ Для отца необходимыми документами являются:

1) аналогичные документы, перечисленные в 1 и 2 пунктах для матери детей;

2) копия свидетельства о регистрации брака с матерью детей.

3) документы, подтверждающие факт уплаты алиментов на содержание детей (исполнительный лист, судебный приказ, соглашение об уплате алиментов, удостоверенное нотариально, а также факт перечисления алиментов взыскателю), если:

▪ дети проживают с матерью, брак с которой расторгнут;

▪ брак с матерью проживающих совместно или отдельно от отца детей не зарегистрирован в органах ЗАГС.

• Для супруга (супруги) родителя, с которым проживают дети:

1) копия свидетельства о регистрации брака с родителем детей;

2) копии свидетельств о рождении детей супруги (супруга);

3) оригиналы справок с места учебы каждого ребенка в возрасте от 18 до 24 лет;

4) документы, подтверждающие смену фамилии родителем ребенка (если фамилии, указанные в свидетельстве о рождении ребенка и в свидетельстве о регистрации брака не совпадают).

▪ Документы, подтверждающие статус «единственного родителя»

1) копия свидетельства о рождении ребенка, в котором сведения об отце отсутствуют;

2) копия справки о рождении (форма № 25), в которой указано, что сведения об отце ребенка внесены в запись актов гражданского состояния на основании заявления матери;

3) копия свидетельства о смерти второго родителя

4) копия выписки из решения суда о признании второго родителя безвестно отсутствующим.

При этом необходимо подтверждение того, что единственный родитель не состоит в зарегистрированном браке (копия паспорта, копия свидетельства о расторжении брака с лицом, не являющимся родителем или усыновителем ребенка).

▪ Документы, подтверждающие статус опекуна, попечителя, приемного родителя:

1) копия договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью;

2) копия удостоверения приемного родителя;

3) копия акта органа опеки и попечительства о назначении опекуна или попечителя и др.

Физические лица, у которых дети находятся за пределами РФ, для подтверждения права на «детский» вычет представляют документы, заверенные компетентными органами государства, в котором проживают дети.

Общие правила предоставления стандартных налоговых вычетов.

1. Стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику одним из налоговых агентов, являющихся источником выплаты дохода, по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты (п.3 ст. 218 НК РФ). [1]

1.1 В отсутствии письменного заявления от налогоплательщика стандартные налоговые вычеты ему не предоставляются.

1.2 Налогоплательщик имеет право подать заявление о предоставлении ему стандартных налоговых вычетов только одному налоговому агенту.

1.3 Налоговый кодекс не требует, чтобы заявление на предоставление стандартных налоговых вычетов подавалось налогоплательщиком ежегодно. Необходимость в новом заявлении появляется только в случае изменения у налогоплательщика обстоятельств, обуславливающих право на получение вычетов и (или) определяющих их размер.

1.4 Независимо от месяца, в котором работник организации представил налоговому агенту заявление и документы, служащие основанием для применения налогового вычета, налоговая база по НДФЛ формируется с учетом вычетов, накопленной с начала налогового периода. Другими словами, налоговый агент имеет право предоставить налоговые вычеты с начала года (с месяца заключения трудового договора), независимо от месяца, в котором налогоплательщик написал

заявление и предоставил документы (Письма Минфина России от 18.04.2012 № 03-04-06/8-118, от 14.03.2006 № 03-05-01-04/59).[18]

2. Стандартные налоговые вычеты могут предоставляться любым налоговым агентом по выбору налогоплательщика.

3. В случае начала работы налогоплательщика не с первого месяца налогового периода «детские» вычеты предоставляются по этому месту работы с учетом дохода, полученного с начала налогового периода по прежнему месту работы, в котором налогоплательщику предоставлялись налоговые вычеты, что должно быть подтверждено справкой 2-НДФЛ с предыдущего места работы.

3.1 В любом случае стандартные налоговые вычеты предоставляются с месяца в котором возникли трудовые отношения.

3.2 Стандартные вычеты предоставляются только по отношению к доходам, источником которых является данный налоговый агент.

3.3 Повторное предоставление стандартных налоговых вычетов за один и тот же месяц налогового периода не допускается

4. Установленные ст. 218 НК РФ стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику за каждый месяц налогового периода (п. 1,2,4 ст. 218 НК РФ). [1]

4.1 Если в отдельные месяцы налогового периода у налогоплательщика не было дохода или доход начислялся и выплачивался не за каждый месяц, а сразу за несколько месяцев, то стандартные налоговые вычеты также предоставляются за каждый месяц налогового периода, включая те месяцы, в которых не было выплат дохода (письма Минфина России от 01.06.2015 № 03-04-05/31440, от 06.05.2013 № 03-04-06/15669 и др.)

4.2 Если в течение отдельных месяцев налогового периода сумма стандартных налоговых вычетов окажется больше суммы доходов, облагаемых по ставке 13%, то разница между этими суммами переносится на следующие месяцы этого налогового периода.

4.3 Стандартные налоговые вычеты, не использованные в течение налогового периода (если сумма полученного дохода оказалась меньше суммы полагающихся вычетов), на следующий налоговый период не переносится.

4.4 Стандартные налоговые вычеты в текущем налоговом периоде не предоставляются по отношению к доходу, начисленному за предыдущие годы.

4.5 Если в течении налогового периода налогоплательщику доходы не выплачиваются, либо выплачиваются полностью освобожденные от налога доходы,

то стандартные налоговые вычеты не предоставляются и на следующий налоговый период не переносятся.

4.6 Стандартные налоговые вычеты предоставляются только по итогам каждого месяца. Например, если работнику предоставлен отпуск, начало которого приходится на один месяц, а окончание на другой, то ему предоставляется только один вычет – за текущий месяц.

5. Если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты работнику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, чем предусмотрено ст. 218 НК РФ, то по окончании налогового периода, на основании заявления налогоплательщика, прилагаемого к налоговой декларации, и документов, подтверждающих право на такие вычеты, налоговым органом производится перерасчет налоговой базы, с учетом предоставления стандартных налоговых вычетов в размерах, предусмотренных ст. 218 НК РФ. [19, 20]

Социальные налоговые вычеты:

При формировании налоговой базы по доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная п. 1 ст. 224 НК РФ (за исключением доходов от долевого участия в организациях), налогоплательщик имеет право воспользоваться социальными налоговыми вычетами в суммах расходов:

- на благотворительные цели (предоставляется только налоговыми органами);
- на оплату обучения самого налогоплательщика и обучение его детей, братьев (сестер), подопечных (подп. 1 п. 1 ст. 219 НК РФ); [1]
- на оплату лечения (медицинских услуг) самого налогоплательщика и членов его семьи (подп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ); [1]
- на уплату взносов по договору негосударственного пенсионного обеспечения, добровольного пенсионного страхования, добровольного страхования жизни, заключенному со страховой организацией на срок не менее пяти лет (подп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ); [1]
- на уплату дополнительных страховых взносов, на накопительную пенсию (подп. 5 п. 1 ст. 219 НК РФ). [1]

С 2016 г. налоговый агент обязан предоставить своему работнику социальные налоговые вычеты в сумме расходов на обучение самого работника или его ребенка (детей) и на лечение работника и членов его семьи.

Работник, который произвел в 2016 г. расходы, связанные с оплатой обучения, лечения, не дожидаясь окончания налогового периода, может обратиться

в налоговый орган с соответствующими документами и получить Уведомление о подтверждении права на социальные налоговые вычеты. В Уведомлении будут указаны налоговый период, в течение которого налоговый агент должен предоставлять вычеты и размер вычетов (сумма, на которую подлежит уменьшение налоговой базы по НДФЛ).

Работник должен обратиться к работодателю с заявлением, приложив Уведомление. Работодатель должен предоставить налоговые вычеты с месяца, в котором налогоплательщик подал соответствующее заявление.

Если, налоговый агент не учел право налогоплательщика на налоговые вычеты, и сформировал налоговую базу и удерживал налог без учета вычетов, то у налогоплательщика образуется излишне удержанная сумма налога, которая подлежит возврату согласно порядку, установленному ст. 231 НК РФ. [1]

Если по итогам года сумма налога, полученная у налогового агента, оказалась меньше суммы полагающихся ему социальных вычетов, налогоплательщик имеет право обратиться за получением оставшихся неиспользованных вычетов в налоговый орган путем подачи соответствующей декларации.

Вычеты предоставляются только налоговым агентом, который является работодателем на основании заявления налогоплательщика.

Обязательным условием для возникновения права на социальные вычеты является то, что пенсионные и (или) страховые взносы уплачиваются за счет средств налогоплательщика. При этом договор с негосударственным пенсионным фондом может быть заключен от имени организации и быть «многосторонним», т.е. распространяться на сотрудников организации.

Перечисленные взносы должны быть средствами налогоплательщика, удерживаемыми из его заработной платы.

Если налогоплательщик самостоятельно перечисляет пенсионные или страховые взносы на счет НПФ или страховщика, то он не имеет права обращаться к работодателю за социальным налоговым вычетом. По окончании налогового периода вычеты будут предоставлены налоговым органом.

Работник может подать заявление работодателю об удержании из его заработной платы соответствующих сумм и о перечислении их на расчетный счет НПФ и (или) страховщика. К заявлению должны быть приложены:

- копия договора, заключенного налогоплательщиком с НПФ или страховщиком;

- копия лицензии НПФ или страховщика;
- копии документов, подтверждающих родство с физическими лицами, в пользу которых налогоплательщик уплачивает пенсионные или страховые взносы.

Налоговый агент должен предоставить вычет с месяца подачи заявления налогоплательщиком. Вычет в сумме взносов, перечисленных налогоплательщиком за предыдущие месяцы налогового периода самостоятельно, не предоставляется.

Социальный вычет предоставляется в том месяце, в котором работодатель произвел перечисление взносов в НПФ или страховщику. Например, если суммы взносов, удержанные с заработной платы за май, перечислены в июне, то социальный вычет предоставляется при формировании налоговой базы за июнь.

Размер социальных налоговых вычетов ограничен. Без ограничений (в сумме указанной в выданном в налоговом органе Уведомлении о подтверждении права на социальные вычеты) предоставляются:

- по расходам на обучение детей (сумма изначально ограничена размером 50000 руб. на каждого ребенка в расчете на двоих родителей – подп. 2 п. 1 ст. 219 НК РФ); [1]
- по расходам на дорогостоящее лечение.

Все остальные, предусмотренные подпунктами 2-5 п. 1 ст. 219 НК РФ вычеты суммируются и не могут составлять более 120000 рублей за налоговый период.

Налогоплательщик самостоятельно, в том числе при обращении к налоговому агенту, выбирает, какие виды расходов и в каких суммах учитываются в пределах максимальной величины социального налогового вычета. На суммы, свыше 120000 рублей, налоговая база следующего налогового периода не уменьшается. [21, 22]

Имущественные налоговые вычеты:

Налогоплательщик имеет право получить у налогового агента имущественные налоговые вычеты «по расходам»:

- в размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов на строительство либо приобретение на территории РФ жилья, земельных участков для индивидуального жилищного строительства и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля в них, но не более 2 миллионов рублей (подп. 3 п. 1, п. 3 ст. 220 НК РФ);
- в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на погашение процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилья, земельных

участков для индивидуального жилищного строительства и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доли в них, а также на погашение процентов по кредитам, полученным от банков в целях рефинансирования кредитов на указанные цели, но не более 3 миллионов рублей (подп. 4 п. 1, п.4 ст. 220 НК РФ)

Имущественные налоговые вычеты предоставляются по выбору налогоплательщика:

- по окончании налогового периода при подачи налогоплательщиком налоговой декларации в налоговые органы (п. 7 ст. 220 НК РФ);
- до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю – налоговому агенту (п. 8 ст. 220 НК РФ). [1]

Налогоплательщик подает заявление налоговому агенту на имущественный вычет с приложением Уведомления налогового органа о подтверждении права на данный вычет. В Уведомлении указан налоговый агент, который должен предоставить вычет. Налоговый агент исполняет решение налогового органа.

Налогоплательщик имеет право на получение имущественных вычетов у одного или нескольких налоговых агентов по своему выбору. В таком случае от налогового органа он должен получить Уведомление, на имя каждого налогового агента с указанием сумм имущественных вычетов, которые должны быть предоставлены по данному месту работы.

Имущественные налоговые вычеты могут быть предоставлены в отношении разных объектов недвижимости, в таком случае в течение налогового периода налогоплательщик может получить несколько уведомлений в том числе в адрес одного и того же налогового агента.

Организация должна обеспечивать сохранность полученных Уведомлений на имущественные вычеты в течение четырех лет. Порядок хранения таких уведомлений определяется организацией самостоятельно.

Налоговый агент обязан предоставить имущественные налоговые вычеты при получении от налогоплательщика Уведомления (абз. 3 п. 8 ст. 220 НК РФ). Налоговый агент не имеет права не предоставлять имущественный вычет и продолжать удерживать НДФЛ.

Рассмотрение практики судов можно сделать вывод о том, в вопросе о том с какого месяца налоговый агент должен предоставить имущественный вычет (с месяца получения Уведомления или с начала налогового периода), необходимо придерживаться позиции Верховного суда РФ. Она гласит, имущественный вычет

предоставляется с начала налогового периода (календарного года) независимо от месяца предоставления налогоплательщиком Уведомления из налогового органа и заявления.

Налоговому агенту также необходимо обратить внимание на порядок предоставления налоговых вычетов разного вида.

Если сумма доходов за налоговый период оказалась меньше суммы полагающихся налогоплательщику вычетов:

- неиспользованные стандартные и социальные налоговые вычеты на следующий налоговый период не переносятся;
- остаток имущественного вычета переносится на последующие налоговые периоды – до полного использования вычета (п. 9 ст. 220 НК РФ). [23, 24]

Если налогоплательщик имеет право на получение стандартных, социальных, имущественных налоговых вычетов, то при формировании налоговой базы налоговый агент сначала предоставляет стандартные вычеты, затем социальные и в последнюю очередь – имущественные вычеты.

Плюсы и минусы обращения за предоставлением налоговых вычетов к работодателю и в налоговый орган представлены на рисунке 5.

Плюсы	Минусы
<i>Оформление по месту работы для ежемесячного получения</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • Не нужно выделять отдельный день на посещение местного отделения ФНС. • Не надо дожидаться окончания календарного года — вычеты предоставляются ежемесячно. Это особенно важно тем, кто живет «от зарплаты до зарплаты». • Не нужно брать в бухгалтерии справку 2-НДФЛ и заполнять самостоятельно форму 3-НДФЛ (а неопытные граждане часто делают ошибки в налоговой декларации при самостоятельном заполнении). • Через работодателя оправдано оформлять «долгоиграющие» вычеты: стандартные на ребенка, за обучение в вузах, дорогостоящее лечение. 	<ul style="list-style-type: none"> • Неудобно писать заявление после каждой покупки медикаментов: приходится складывать чеки и подавать их по несколько штук. • Для получения права на оформление социальных вычетов у работодателя все равно нужно брать в ФНС уведомление, подтверждающее право человека на льготу (для стандартного вычета такой документ не нужен).
<i>Оформление вычетов через Налоговую (ФНС) для разового возврата</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • Можно собрать все чеки на оплату лекарств и детского обучения, сдать их пакетом и получить на карточку ощутимую сумму налогового возврата. • В ФНС можно оформить вычеты за прошедшие годы. Если по каким-либо причинам родитель не сделал это вовремя, у него есть три года, чтобы опомниться, упорядочить документы и получить налоговый возврат со средств, потраченных на детей. • Если при оформлении вычета у работодателя всю сумму не получилось использовать до окончания календарного года, ее можно потом до конца получить через ФНС. 	<ul style="list-style-type: none"> • Приходится ждать возврата НДФЛ до 3-х месяцев и заполнять форму 3-НДФЛ. Однако заполнение последней не является «тайным знанием» — в интернете есть многочисленные руководства на эту тему, в том числе видеоролики. Можно также попросить помощи у знакомого бухгалтера.

Рисунок 5 – Плюсы и минусы оформления вычетов на работе и в налоговом органе. Источник: [25]

Профессиональные налоговые вычеты:

Право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют следующие физические лица (ст. 221 НК РФ):

- зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей и занимающиеся частной практикой (адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, нотариусы и др.)
- выполнявшие в течение налогового периода работы (оказывавшие услуги) по гражданско - правовым договорам;
- являющиеся авторами и (или) исполнителями литературных и других произведений искусства, авторами научных произведений, авторами открытий, изобретений, полезных моделей и промышленных образцов.

Поскольку индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой, определяют расходы, принимаемые к вычету, самостоятельно, профессиональный вычет предоставляется им только налоговым органом. Но исчисление и удержание НДФЛ из «непредпринимательских» доходов производится налоговым агентом (например, из заработной платы по трудовому договору).

1. При исчислении налоговой базы налогоплательщикам, получающим доходов от выполнения работ (оказания услуг) по гражданско-правовым договорам, профессиональные вычеты предоставляются в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (услуг) (подп. 2 ст. 221 НК РФ). [1]

1.1 Организация, заключившая договор гражданско-правового характера признается налоговым агентом в отношении дохода, выплачиваемого физическому лицу по такому договору, даже если в самом договоре установлено иное (Письмо Минфина России от 28.12.2012 № 03-04-05/10-1452).[26] Т.е. включение в договор такого условия, что «исполнитель самостоятельно производит исчисление и уплату НДФЛ с суммы полученного дохода» не имеет оснований и смысла.

1.2 Основанием для предоставления профессионального налогового вычета является заявление налогоплательщика, поданное налоговому агенту.

1.3 Все расходы, понесенные исполнителем в рамках договора, при условии что являются целевыми и документально подтвержденными, могут быть заявлены в составе вычета. В том числе это касается и поездок, проживания в местах оказания услуг. Для этого необходимо, чтобы все расходы были фактически оплачены самим исполнителем и имели документальное подтверждение.

1.4 Профессиональные налоговые вычеты налогоплательщикам, получающим доходы от выполнения работ (оказания услуг) по гражданско-правовым договорам, предоставляет налоговый агент. Только при отсутствии налогового агента профессиональные вычеты предоставляются налоговым органом по средствам подачи налоговой декларации.

2. Право на получение профессиональных вычетов имеют лица, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, а также авторы открытий, изобретений, полезных моделей и промышленных образцов.

2.1 Профессиональный налоговый вычет предоставляется в сумме фактически понесенных и документально подтвержденных расходов. Или в установленных размерах «по нормативу» если расходы не могут быть подтверждены документально.

2.2 Физические лица, к которым исключительное право на произведение перешло в порядке наследования, не являются создателями этого произведения, не несли по нему никаких расходов, а, следовательно, прав на профессиональные вычеты не имеют.

2.3 Приобретение исключительных прав на произведение по договору отчуждения или по лицензионному договору также не имеют прав на вычет. [27, 28]

Налогообложение доходов от долевого участия в организациях (дивидендов).

Не ранее чем через два месяца и не позднее чем через четыре месяца после окончания финансового года, до 30 апреля, Общества с ограниченной ответственностью проводят собрание участников. На этом собрании утверждается годовая бухгалтерская отчетность, а при наличии прибыли, принимается решение о распределении прибыли, т.е. о выплате дивидендов (ст. 34 Закона «Об Обществах с ограниченной ответственностью от 08.02.1998 г). [29]

Дивиденды, с точки зрения налогообложения, это прибыль, которая выплачивается участникам обществ с ограниченной ответственностью, пропорционально их долям в уставном капитале (ст. 43 «Дивиденды и проценты»). Ставки, установленные по дивидендам, в налоговом кодексе имеют отношение не только к акционерным обществам, но и к обществам с ограниченной ответственностью. [29]

Статус дивидендов необходимо подтверждать документально. Это должно быть либо решение единственного участника общества, либо протокол общего

собрания участников общества. Т.е. бухгалтер не может сделать проводку по начислению дивидендов Д 84 К 75 или К 70 (если начисление производится участнику этого же предприятия), без решения общего собрания участников. На сегодняшний день, самой распространенной ошибкой, когда участник общества является генеральным директором, как раз является отсутствие такого решения. Устное решение, которое передается бухгалтеру о выплате дивидендов не допустимо.

С 1 сентября 2014 г в ГК РФ в 1 части (30.11.1994 ГК РФ ст. 67.1 «Особенности управления и контроля в хозяйственных товариществах и обществах») были внесены изменения, в результате которых факт принятия решения участниками, а также список присутствующих на собраниях участников собрания и их решение необходимо заверять нотариально. П.3 ст. 67.1 «Принятие общим собранием участников хозяйственного общества решения и состав участников общества, присутствующих при его принятии, подтверждаются в отношении обществ с ограниченной ответственностью, путем нотариального удостоверения, если иной способ не предусмотрен уставом такого общества либо решением общего собрания общества, принятым участниками единогласно. [29]

По мнению юристов, при принятии решения о выплате дивидендов без участия нотариуса – недействительно, поскольку нарушается порядок установленный законодательно. С другой стороны, имеется мнение, что поскольку отсутствует сам факт сделки, то решение действительно, но оно может быть оспорено участниками общества или налоговыми органами в суде.

Если общество с ограниченной ответственностью включает одного участника со 100% долей в уставном капитале, то его решение о распределении прибыли и выплате дивидендов нотариального удостоверения не требует.

Дивиденды общества с ограниченной ответственностью выплачиваются в сроки и в порядке, предусмотренном Уставом. Срок выплаты части распределенной прибыли не может превышать 60 дней со дня принятия такого решения. (п. 3 ст. 28 «Распределение прибыли общества между участниками общества»). Никакой административной ответственности за несвоевременную выплату дивидендов КоАП не предусмотрено. Единственно возможное последствие, это обращение участников общества с ограниченной ответственностью в суд с иском о несвоевременной выплате дивидендов и взыскании с общества процентов за пользование чужими денежными средствами.

Дивиденды могут перечисляться на расчетный счет лица или выплачиваться из кассы организации. ЦБ РФ в п. 2-4 Указаний от 7.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов», [30] установлено единственное ограничение – нельзя выплачивать дивиденды за счет наличной выручки, полученной в кассу.

Безопасней всего выплачивать деньги перечислениями с расчетного счета.

П. 2 ст. 29 Закона «Об Обществах с ограниченной ответственностью», также предусматривает ограничение по выплате дивидендов. Организация может выплатить дивиденды, если размер ее чистых активов на дату выплаты дивидендов, после их выплаты и размер ее резервного фонда станет не меньше размера уставного капитала. Не имеет право выплачивать дивиденды организация, которая имеет признаки банкротства. Порядок определения стоимости чистых активов установлен Приказом Минфин России от 28.08.2014 № 84н.[31]

Организация, которая выплачивает дивиденды юридическим и физическим лицам, должна исполнять обязанности налогового агента по налогу на прибыль и (или) НДФЛ. Ставки, применяемы к выплатам дивидендов, отражены в ст. 224 и 284 НК РФ. С 2014 г. ставка по дивидендам резидентов РФ была увеличена с 9 до 13%. Налоговая база в отношении дивидендов рассчитывается отдельно от других доходов получателя ст. 210 п. 2 НК РФ, при этом никакие вычеты к налоговой базе не применяются.

Срок уплаты НДФЛ с дивидендов четко законодательно не определен, но он не должен быть позднее дня, следующего за днем выплаты денежных средств.

Инвестиционный вычет.

Те, кто осуществляет операции с ценными бумагами как частное лицо, или уже открыл инвестиционный счет, могут воспользоваться правом на инвестиционный вычет, который предусмотрен поправками в Федеральный закона от 22.04.1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» с января 2015 г.

Размер инвестиционного вычета будет соответствовать:

- положительному финансовому результату от продажи ценных бумаг, которыми налогоплательщик владел более трех лет.
- размеру денежных средств налогоплательщика, на индивидуальном инвестиционном счете;
- сумме доходов, полученных по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счете (далее ИИС) (п. 1 ст. 219.1 НК РФ). [1]

Вычет в размере положительного финансового результата от продажи ценных бумаг.

При расчете величины этого вида вычета необходимо руководствоваться несколькими правилами, предусмотренными НК РФ. Сначала рассчитывается финансовый результат от продажи ценных бумаг, как разница между доходами и расходами (приобретение, хранение, реализация, погашение) по операциям с ценными бумагами (п. 10, п. 12 ст. 214.1 НК РФ).

К расходам могут относиться, расходы на ведение реестра, оплата услуг биржевых посредников или биржевой сбор, и прочее (п. 10 ст. 214.1 НК РФ) [1]

Предельный размер полученного финансового результата, который налогоплательщик вправе принять к вычету, рассчитывается как произведение фиксированной суммы в размере 3 млн. руб. и коэффициента ценных бумаг и (подп. 2 п. 2 ст. 219.1 НК РФ). Порядок расчета коэффициента ценных бумаг будет зависеть от времени, в течение которого налогоплательщик владел ценными бумагами.

Вычет в размере денежных средств, внесенных на ИИС

Сумма денежных средств, на которую налогоплательщиком был пополнен ИИС в отчетном году является размером вычета, на который можно рассчитывать. Но этот вид вычета ограничен лимитом в 400 тыс. руб. (подп. 1 п. 3 ст. 219.1 НК РФ).

Т.е. налогоплательщику полагается вычет в размере $400\ 000 * 13\% = 52$ тыс.руб.

Наличие у налогоплательщика в период действия договора об ИИС других действующих договоров на ведение счета, может послужить отказом налоговой инспекции в предоставлении вычета. Исключением будет считаться окончание срока действия договора с заключением нового договора и открытие нового ИИС, на который переводятся все активы (подп. 3 п. 3 ст. 219.1 НК РФ).

По окончании договора на ведение ИИС и при условии, истечения не менее трех лет с момента его открытия, налогоплательщик может воспользоваться вычетом в сумме доходов, полученных по операциям, учитываемым на ИИС. (подп. 1 п. 4 ст. 219.1 НК РФ).

Дополнительным условием использования вычета ставится отсутствие заявлений налогоплательщика, в течении всего срока действия договора, своих прав на вычет в размере сумм внесенных на ИИС.

Налогоплательщик может не облагать НДФЛ всю сумму дохода, полученную от операций по ИИС, поскольку максимальным размером вычет не ограничен.

Для получения инвестиционного вычета следует руководствоваться общими правилами и предоставить следующие документы:

- заявление;
- декларацию 3-НДФЛ;
- подтверждающие документы о расходовании средств на ценные бумаги и сопутствующие операции;

- подтверждающие факт открытия ИИС и внесение на него средств и др.

Получение данного вычета через работодателя не предусмотрено.

Вычет в размере денежных средств, внесенных на ИИС, можно заявить за тот период, в котором денежные средства были непосредственно перечислены на счет, а вычет в сумме доходов, полученных по операциям, учитываемым на ИИС, – только по окончании действия договора на ведение ИИС, но не ранее трех лет с момента его открытия (подп. 1 п. 4 ст. 219.1 НК РФ). [1]

Введение данного вычета отвечает развитию современных экономических отношений. Поскольку для российской экономики очень важен рост инвестиций в экономику, законодатель пытается всячески поддерживать данное направление.

Социальные вычеты за прохождение независимой оценки своей квалификации на соответствие требованиям к квалификации. [32]

С 1 января 2017 года действует Федеральный закон от 03.07.2016 N 238-ФЗ "О независимой оценке квалификации". [33] Данный закон регламентирует процедуру независимой оценки работника или соискателя на занятие должности на предмет того, соответствует ли квалификация человека той работе, которую он делает или на занятие которой претендует.

Данную процедуру проводят центры оценки квалификации (юридические лица) в форме профессионального экзамена.

Поскольку прохождение экзамена является платным, возникают расходы, которые в соответствии с Федеральным законом от 03.07.2016 № 251-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О независимой оценке квалификации»[34] признаются расходами:

- работодателя, с отнесением сумм на прочие расходы с правом уменьшения налогооблагаемого дохода по налогу на прибыль.

- работника, с правом получения социального налогового вычета в уплаченной сумме. При этом максимальный размер такого вычета составляет 120 тыс. руб. в год с учетом вычетов на лечение, обучение, пенсионные взносы по договорам НПФ и др.

В отношении получения вычета по расходам на независимую оценку квалификации самого себя Налоговый кодекс не содержит особых правил. Как и прежде, плательщик самостоятельно или при обращении к налоговому агенту (работодателю) выбирает, какие затраты и в каких суммах он хочет заявить на общий вычет в пределах 120 000 рублей.

В общем случае новый налоговый вычет по НДФЛ в 2017 году в части независимой оценки квалификации, пройденной по собственной инициативе, подразумевает подачу следующих документов:

- декларации 3-НДФЛ (утв. приказом ФНС России № ММВ-7-11/671);
- договора со специальным центром на оказание услуг независимой оценки квалификации;
- выписки из реестра центров оценки квалификаций;
- подтверждения оплаты указанного договора;
- выданного свидетельства о квалификации;
- справки 2-НДФЛ за соответствующий период.

Можно заметить, что введение нового налогового вычета не увеличило предельный лимит в 120 000 рублей, несколько ограничив права налогоплательщиков. Но поскольку закон новый, следует ожидать поправок, которые это устранят.

Система налоговых вычетов затронула, различные сферы жизни трудящихся граждан: имущественные отношения, социальные, трудовые, профессиональные, отношения связанные с инвестициями. Понятие налоговые вычеты, похоже на понятие «скидка», которая в свою очередь позволяет экономить на уплате налогов.

Что касается размера стандартных вычетов на детей, то сумма вычета в общем случае в размере 1400 рублей позволяет экономить лишь $1400 \cdot 0,13 \cdot 12 = 2184$ рублей в год на одного ребенка, что является незначительной суммой в общей сумме ежегодно уплачиваемых налогов. Более существенной она становится, если у налогоплательщика 3 ребенка или в особых случаях.

Если же рассматривать всевозможные налоговые вычеты, которыми может воспользоваться налогоплательщик в налоговом периоде в комплексе, то данная сумма более существенно сократит налогооблагаемую базу, а в ряде случаев полностью освободит от уплаты НДФЛ, тем более, если применяется имущественный вычет или если официальный заработок, с которого уплачивается НДФЛ низкий.

Поэтому раздел налоговых вычетов в налоговом законодательстве является существенным поощрением налогоплательщиков, которым необходимо пользоваться не пренебрегая. Работникам бухгалтерии необходимо проявлять внимание к работникам, разъяснять им их права, приучать себя к социальной ответственности.

1.3 Формирование налоговой базы и исчисление НДФЛ

Согласно п. 1 ст. 210 НК РФ при формировании налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение, которыми у него возникло.

Дата получения дохода равно дате формирования налоговой базы равно дата исчисления НДФЛ.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки (п. 2 ст. 210 НК РФ).

Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (п.1 ст. 225 НК РФ). [1]

1. Налоговая база по доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная п. 1 ст. 224 НК РФ – 13 процентов (за исключением доходов от долевого участия в организациях), определяется:

- Нарастающим итогом с начала налогового периода на каждую дату получения дохода;
- С учетом налоговых вычетов, право на которые имеется у налогоплательщика.

1.1 Порядок (алгоритм) исчисления НДФЛ налоговыми агентами установлен п. 3 ст. 226 НК РФ: «Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода, определяемую в соответствии со ст. 223 настоящего кодекса, нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная п. 1 ст. 224 настоящего Кодекса, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога».

На каждую дату фактического получения дохода, установленную в соответствии со ст. 223 НК РФ (для доходов виде оплаты труда – на последний день месяца за который начислена заработная плата):

1) определяется общая сумма доходов, полученных налогоплательщиком с начала налогового периода (нарастающим итогом);

2) определяется сумма налогооблагаемого дохода: если среди полученных налогоплательщиком доходов имеются доходы, частично освобожденные от налогообложения (пункты 8 и 28 ст. 217 НК РФ), применяются соответствующие скидки;

3) определяется налоговая база с учетом предоставляемых (в указанной последовательности) налоговым агентом налогоплательщику:

- Стандартных вычетов:
 - «личных», независимо от размера налогооблагаемого дохода;
 - «детских», если размер налогооблагаемого дохода не превысил предельного размера, установленного подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ; [1]
 - социальных вычетов (предоставляемых налоговым агентом);
 - профессиональных вычетов;
 - имущественных вычетов.

Если общая сумма предоставляемых налогоплательщику вычетов оказалась больше суммы налогооблагаемого дохода, налоговая база принимается равной нулю (п. 3 ст. 210 НК РФ). [1]

4) производится исчисление суммы НДФЛ:

а) налоговая база умножается на 13%. Полученный результат округляется: менее 50 копеек отбрасывается, а 50 копеек и более округляются до полного рубля (п. 6 ст. 52 НК РФ); [1]

б) сумма, исчисленная исходя из налоговой базы, сформированной с начала налогового периода нарастающим итогом, уменьшается на сумму удержанного в предыдущих месяцах налогового периода НДФЛ, исчисленного по ставке 13%.

1.2 Алгоритм формирования налоговой базы и исчисление суммы НДФЛ нарастающим итогом с зачетом удержанных в предыдущем месяце сумм налога позволяет снизить погрешность округления.

1.3 Формирование налоговой базы и исчисление НДФЛ нарастающим итогом позволяет производить корректировку сумм НДФЛ в течение налогового периода без риска получения отрицательных сумм, т.е. избегая необходимости производить возврат излишне удержанных сумм налога.

1.4 На конец налогового периода налоговая база может быть больше или равна нулю.

2. Налоговая база определяется на каждую дату получения дохода как денежное выражение дохода, подлежащего налогообложению (не освобожденного от обложения НДФЛ в соответствии со статьями 213, 213.1, 217 НК РФ), без применения нарастающего итога и без учета налоговых вычетов. [1]

«Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику». (п. 3 ст. 226 НК РФ).

3. Особенности исчисления суммы НДФЛ с доходов, полученных иностранным гражданином от трудовой деятельности, осуществляемой на основании патента, установлены ст. 227.1 НК РФ.

Патент выдается на основании документа, подтверждающего уплату НДФЛ в виде фиксированного авансового платежа, на срок от одного месяца и может неоднократно продлеваться, с тем, чтобы общий срок не превысил 12 месяцев. Срок действия патента прекращается со дня, следующего за последним днем периода, за который произведен авансовый платеж.

Работник – иностранный гражданин обязан самостоятельно уплатить фиксированный авансовый платеж. Не допускается уплата авансовых платежей за счет средств налогового агента, поскольку согласно п.9 ст. 226 НК РФ плательщиком НДФЛ является физическое лицо.

Общая сумма НДФЛ, исчисленная налоговым агентом с применением налоговой ставки 13% (п. 3 ст. 224 НК РФ), подлежит уменьшению на сумму самостоятельно уплаченных работником авансовых платежей при соблюдении следующих условий:

- Наличие заявления (написанного в произвольной форме) работника и документов, подтверждающих уплату им авансовых платежей;
- Наличие выданного налоговым органом уведомления о подтверждении права на осуществление уменьшения исчисленной суммы налога на сумму авансовых платежей.

Если уведомление о подтверждении права на уменьшение исчисленной суммы налога на сумму уплаченных налогоплательщиком фиксированных авансовых платежей получено налоговым агентом по истечении нескольких месяцев работы данного налогоплательщика в организации, налоговый агент имеет право в месяце получения уведомления произвести уменьшение суммы НДФЛ, исчисленной к применительно к данному налоговому периоду (нарастающим итогом), на сумму

авансовых платежей, относящихся к этому периоду. При этом излишне удержанная налоговым агентом сумма налога подлежит возврату налоговым агентом на основании письменного заявления налогоплательщика в соответствии с п. 1 ст. 231 НК РФ. [1]

Если сумма фиксированных авансовых платежей, уплаченных за период действия патента, применительно к соответствующему налоговому периоду превышает сумму налога, исчисленную по итогам этого налогового периода исходя из фактически полученных налогоплательщиком доходов, то сумма такого превышения не является суммой излишне уплаченного налога и не подлежит возврату или зачету налогоплательщику. (п. 7 ст. 227.1 НК РФ). [1]

4. При исчислении НДФЛ с доходов, выплачиваемых физическим лицам – налоговым резидента иностранных государств, следует учитывать положения ст. 232 НК РФ. [35, 36]

2 Исполнение обязанностей налогового агента по НДФЛ

2.1 Особенности удержания и перечисления НДФЛ

Согласно п. 4 ст. 226 НК РФ налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога:

- непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате, в том числе путем перечисления денежных средств по поручению налогоплательщика третьим лицам;
- за счет любых денежных средств. При этом удерживаемая сумма не может превышать 50% суммы выплаты.

1. Если дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ (дата фактического получения дохода, определяемая в соответствии со ст. 223 НК РФ) отличается от даты фактической выплаты дохода в денежной форме, в том числе путем перечисления денежных средств на расчетный счет налогоплательщика в банке или по его поручению на счета третьих лиц, налоговый агент производит удержание исчисленной (ранее) суммы НДФЛ в день фактической выплаты дохода в денежной форме (ближайший к дате исчисления налога). [1]

Например:

- Дата фактического получения дохода в натуральной форме (подарка ко дню рождения работника) – 25 марта.

Дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ – 25 марта.

Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ - ближайший день, когда производится выплата дохода в денежной форме, например дата выплаты заработной платы за вторую половину марта – 5 апреля.

- Дата фактического получения дохода в натуральной форме (подарка ко дню рождения работника) – 15 марта.

Дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ – 15 марта.

Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ – ближайший день, когда производится выплата дохода в денежной форме, например дата выплаты заработной платы (аванса) за первую половину марта (20 марта).

То, что не исчисляется, а значит и не удерживается НДФЛ из заработной платы за первую половину месяца не означает, что за счет указанных выплат не должны быть удержаны суммы НДФЛ, исчисленные из других видов дохода.

- Дата фактической выплаты дохода в виде заработной платы за первую половину месяца – 20 марта, за вторую половину месяца – 5 апреля.

Дата получения дохода в виде оплаты труда для целей НДФЛ в обоих случаях – последнее число месяца, за который начислен доход, - 31 марта (п. 2 ст. 223 НК РФ). [1]

Дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ – 31 марта.

Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ – 5 апреля (ближайшая к дате исчисления налога дата, когда производится фактическая выплата в денежной форме).

Налоговый агент не исчисляет НДФЛ из заработной платы за первую половину месяца не потому, что выплата названа (или не названа) «авансом», а потому, что в силу п. 2 ст. 223 НК РФ датой получения рассматриваемого дохода всегда является последний день месяца, несмотря на то, что фактическая выплата произведена раньше. При этом получается, что на день исчисления НДФЛ невозможно удержать исчисленную сумму налога из-за отсутствия выплат в денежной форме (удержать 20-го числа сумму, исчисленную 31-го числа невозможно; а 5-е число следующего месяца еще не наступило).

- Дата фактической выплаты начисленной за март заработной платы – 18 апреля (задержка выплаты заработной платы произошла по вине работодателя).

Дата получения дохода для целей НДФЛ – 31 марта (п. 2 ст. 223 НК РФ).

Дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ (в налоговом учете) – 31 марта.

Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ – 18 апреля (дата фактической выплаты дохода в денежной форме).

- Дата фактической выплаты начисленной за март заработной платы – 18 апреля (задержка выплаты заработной платы произошла из-за того, что в установленный день выплаты заработной платы работник находился в командировке).

Дата получения доходов для целей НДФЛ – 31 марта.

Дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ – 31 марта.

Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ – 5 апреля (день, когда денежные средства на выплату заработной платы были получены работодателем в банке). Заработная плата, не полученная работником в установленные сроки, подлежит депонированию. На депоненте всегда находится «чистая» сумма заработной платы, оставшаяся после удержания из нее НДФЛ.

- Дата фактической выплаты премии за март – 18 апреля (в соответствии с принятой системой премирования ежемесячные премии начисляются по мере подведения итогов работы за прошедший месяц).

Дата получения дохода для целей НДФЛ – 31 марта (п. 2 ст. 223 НК РФ).

Дата формирования налоговой базы и исчисления НДФЛ (в налоговом учете) – 31 марта.

Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ – 18 апреля (день, когда денежные средства на выплату премии были получены работодателем в банке).

- Дата фактической выплаты среднего заработка, сохраняемого на период отпуска – 18 апреля.

Дата фактического получения дохода – 18 апреля (п. 1 ст. 223 НК РФ).

Дата формирования налоговой базы, исчисления НДФЛ и удержания НДФЛ – 18 апреля.

- Дата фактической выплаты пособия по временной нетрудоспособности – 20 апреля (при выплате заработной платы за первую половину месяца (аванса)).

Дата фактического получения дохода – 20 апреля (п. 1 ст. 223 НК РФ).

Дата формирования налоговой базы, исчисления НДФЛ и удержания НДФЛ – 20 апреля.

1. Налог удерживается за счет любых денежных средств, выплачиваемых физическому лицу. Заявлений и согласия налогоплательщика на удержание НДФЛ не требуется.

Например: работнице, находящейся в отпуске по уходу за ребенком, сделан подарок в натуральной форме стоимостью свыше 4000 рублей. Сумма исчисленного со стоимости подарка НДФЛ подлежит удержанию налоговым агентом из пособия по уходу за ребенком (Письмо Минфина России от 18.07.2014 № 03-04-06/35397).[37]

2. Если исчисленная сумма НДФЛ, в том числе из доходов, полученных в натуральной форме или в виде материальной выгоды, оказалась больше 50% суммы выплаты в денежной форме, то оставшаяся не удержанная сумма налога удерживается из последующих денежных выплат до полного погашения задолженности, но только до окончания налогового периода.

3. Налоговый агент освобождается от обязанности удерживать исчисленный налог и, соответственно, от ответственности за неудержание НДФЛ в случаях, когда выполнение рассматриваемой обязанности невозможно. Такие ситуации можно разделить на следующие группы:

- Налоговый агент является источником, от которого налогоплательщик получил доходы в натуральной форме или в виде материальной выгоды, при этом денежные выплаты в пользу этого лица не производились.

- Налоговый агент не может удержать суммы налога в связи с увольнением получателя дохода.

Например, работник уволился из организации, не отчитавшись по подотчетным суммам и не вернув сумму долга. В этом случае такие суммы признаются доходом налогоплательщика. А поскольку денежные выплаты в пользу работника не производятся, то удержать НДФЛ становится невозможным. Налоговый агент должен сообщить письменно в налоговый орган о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика в порядке, установленном п. 5 ст. 226 НК РФ. [1]

- Налоговый агент не имеет права удержать исчисленный налог, несмотря на то, что выплаты в пользу налогоплательщика произведены в денежной форме.

Например, на основании решения суда, организация выплачивает физическому лицу средний заработок за время вынужденного прогула, но при этом трудовые отношения не возобновляются.

Если исчисленная сумма могла быть удержана, но налоговый агент этого не сделал, то налоговому агенту придется заплатить штраф на основании ст. 123 НК РФ. [1]

4. Согласно подп. 4 п. 1 ст. 228 НК РФ физические лица, получающие доходы из которых не был удержан налог налоговыми агентами, самостоятельно исчисляют суммы налога, подлежащие уплате в соответствующий бюджет, исходя из сумм таких доходов. Указанные лица обязаны предоставить налоговую декларацию по НДФЛ в налоговый орган по месту учета. [1]

Во всех случаях, когда налоговый агент имеет возможность сформировать налоговую базу и исчислить НДФЛ (независимо от возможности произвести удержание исчисленных сумм налога), он формирует сведения о доходах физического лица (по форме 2-НДФЛ) и представляет их в налоговый орган.

Налоговые агенты являются посредниками между налогоплательщиками и налоговыми органами, поэтому они могут только перечислять удержанные из доходов налогоплательщиков суммы НДФЛ.

Налоговый агент обязан перечислить в бюджетную систему РФ сумму, равную сумме НДФЛ, фактически удержанной из доходов физических лиц.

Налоговый агент может утверждать, что перечислил в бюджетную систему РФ именно НДФЛ, только если соответствующие суммы фактически удержаны им из доходов налогоплательщиков.

Перечисленная в бюджетную систему РФ сумма, превышающая сумму фактически удержанного из доходов физических лиц налога, не является рассматриваемым налогом. Разница – это средства налогового агента. Фактически возникает нарушение п. 9 ст. 226 НК РФ. Хотя только на этом основании привлечь налогового агента к ответственности нельзя. [1]

Если все сделано правильно, то в налоговом регистре совпадают: сумма НДФЛ, удержанная на определенную дату (дата удержания = дата фактической выплаты дохода в денежной форме), и сумма НДФЛ, перечисленная в бюджетную систему РФ на эту же дату или на следующий день.

При этом факт и дата налога подтверждаются платежным документом, реквизиты которого также должны быть отражены в регистре.

Очевидно, что если в регистре отражена дата удержания НДФЛ – 20 апреля (при выплате премии за март) и дата перечисления НДФЛ – 5 апреля (налог перечислен «авансом» в день выплаты заработной платы за март), то получилось следующее:

- 5 апреля налоговый агент нарушил п.9 ст. 226 НК РФ: перечислил в бюджет собственные средства, а не НДФЛ (налоговым органом, проводящим проверку, понятно: далее будет найдено основание для привлечения налогового агента к ответственности); [1]

- 20 или 21 в бюджетную систему РФ либо перечислена сумма меньше НДФЛ, удержанного из суммы премии, либо вообще ничего не перечислено. Это может повлечь за собой претензии налогового органа.

Для решения подобной ситуации, налоговому агенту необходимо 20 апреля перечислить необходимую сумму НДФЛ несмотря на переплату 5 апреля, и обратиться в налоговый орган с заявлением о признании излишне перечисленной 5 апреля суммы НДФЛ ошибочной, и о возврате излишка на расчетный счет организации.

С 2016 г. (п. 6 ст. 226 НК РФ в ред. Федерального закона от 02.05.2015 № 113-ФЗ) налоговые агенты обязаны перечислять суммы удержанного налога не позднее:

- Дня, следующего за днем фактической выплаты физическому лицу дохода – в общем случае;

- Последнего числа месяца, в котором производились выплаты в виде пособий по временной нетрудоспособности и оплаты отпусков, - в отношении НДФЛ, удержанного с указанных выплат.

1. Выплата доходов в денежной форме (прежде всего заработной платы) производится путем перечисления с расчетного счета организации на счет налогоплательщика в банке.

Налоговый агент, как правило, предоставляет в банк одновременно платежные поручения на перечисление денежных средств на счета физических лиц и на перечисление удержанного из доходов физических лиц НДФЛ в бюджетную систему РФ. Но в случае, когда банк в силу разных причин (чаще всего по окончании рабочего дня) не успевает исполнить оба поручения, он сначала производит перечисления денежных средств на оплату труда (например, 5-го числа вечером), а затем, - налогов (6-го числа утром).

До 2016 г. налоговый агент был обязан перечислять удержанные суммы НДФЛ не позднее дня перечисления доходов на счета налогоплательщиков в банке (п.6 ст. 226 НК РФ в предыдущей редакции). Поэтому в рассматриваемой ситуации возникали формальные основания для привлечения налогового агента к ответственности, предусмотренной ст. 123 НК РФ за нарушение срока перечисления налога.

С 2016 г. оснований для применения штрафа в рассмотренной ситуации нет.

2. Если денежные средства для выплаты работникам снимаются с расчетного счета организации в банке, а затем выплачиваются через кассу, то датой удержания НДФЛ следует считать день фактического получения денежных средств, а не день фактической выплаты заработной платы работнику. При этом НДФЛ, исчисленный и удержанный из указанных доходов работника, может быть перечислен в бюджетную систему РФ не позднее дня, следующего за днем получения денежных средств в банке.

3. При выплатах из кассы организации за счет денежных средств, полученных в виде выручки, как и в предыдущие годы, удержание НДФЛ производится в день выплаты дохода, а перечисление удержанной суммы – не позднее следующего дня.

4. Налоговый агент, нарушивший установленные Налоговым кодексом сроки перечисления в бюджетную систему РФ сумм удержанного из доходов физических лиц налога, подлежит привлечению к ответственности в виде штрафа, за

совершение налогового правонарушения, предусмотренного ст. 123 НК РФ, независимо от факта перечисления таких сумм налога в более поздние сроки.

Кроме того, за каждый календарный день просрочки перечисления удержанной суммы НДФЛ, начиная со следующего, после установленного законодательством дня, подлежит внесению пеня – платеж, направленный на компенсацию потерь государственной казны в связи с недополученными суммами налогов.

Совокупная сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом из доходов налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается в бюджет по месту учета налогового агента в налоговом органе (п. 7 ст. 226 НК РФ). [1]

При этом место перечисления НДФЛ не зависит от:

- места фактического проживания или регистрации налогоплательщиков;
- места фактического выполнения физическим лицом работ (оказания услуг) на основании заключенного с ним гражданско-правового договора;
- места нахождения арендованного имущества и пр.

Налоговые агенты – российские организации, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога в бюджет, как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

В 2016 г. сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения организации, определяется исходя из суммы подлежащего налогообложению дохода, начисляемого и выплачиваемого (п. 7 ст. 226 НК РФ в ред. ФЗ от 28.11.2015 № 327 –ФЗ):

- работникам этого обособленного подразделения;
- физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, заключаемым с обособленным подразделением (уполномоченными лицами обособленного подразделения) от имени организации.

1. Место перечисления сумм НДФЛ, удержанных из доходов работников, должно соответствовать местонахождению рабочего места, указанного в трудовом договоре.

1.1. Если в нарушение положений Трудового кодекса в трудовом договоре конкретное место работы не установлено, то место исполнения работником трудовых обязанностей может быть определено на основании других документов: рабочих графиков, табелей учета рабочего времени и др.

1.2 Если работник организации в течение одного месяца (года) работает в нескольких обособленных подразделениях, то необходимо вести отдельный учет его доходов с учетом времени, отработанного в каждом подразделении. Соответственно, НДФЛ, удержанный из доходов такого работника, перечисляется в бюджеты по месту постановки на учет каждого обособленного подразделения. При этом не имеет значения в каком подразделении работает работник на дату выплаты дохода (письма Минфина России от 30.01.2015 № 03-04-06/3505, от 19.09.2013 № 03-0406/38889 и др.)

1.3 Если физическое лицо совмещает работу по трудовому договору в головной организации с работой по совместительству в обособленном подразделении этой же организации, то:

- НДФЛ, удержанный из доходов, выплачиваемых в головной организации, перечисляется в бюджет по месту учета головной организации;

- НДФЛ, удержанный из доходов работника по совместительству, уплачивается по месту регистрации обособленного подразделения (Письмо Минфина России от 14.04.2011 № 03-04-06/3-89).[38]

1.4 Если работник головной организации направлен в командировку в обособленное подразделение этой же организации, то суммы НДФЛ должны быть уплачены по месту регистрации головной организации. При этом предполагается, что речь идет именно о командировке – поездке работника для выполнения отдельного поручения работодателя вне места постоянной работы в течение небольшого срока.

1.5 Даже если поездка в другое обособленное подразделение организации оформляется как командировка, ее можно квалифицировать как временные переводы работников с одного рабочего места на другое, когда:

- работник исполняет не задание, поручение, а определенную трудовым договором трудовую функцию, именно должностные обязанности;

- один и тот же работник регулярно направляется в командировки на один и тот же объект для выполнения работ, полностью совпадающих с его трудовой функцией (должностными обязанностями) и др.

1.6 Если трудовой договор, заключен с надомником или дистанционным работником, то это означает, что работник исполняет свои трудовые обязанности по месту жительства или в ином месте, не находящемся под контролем работодателя.

НДФЛ из доходов такого работника, подлежит перечислению в бюджет по месту учета налогового агента – головной организации (филиала), заключившего

трудовой договор и осуществляющего выплаты в пользу этого работника, независимо от других условий (Письмо Минфина от 23.05.2013 № 03-02-07/1/18299).[39]

1.7 Если начисление выплаты работникам, исчисление и удержание НДФЛ осуществляется централизованно, то несмотря на это перечисление сумм НДФЛ осуществляется только в соответствии с местонахождением рабочих мест: отдельным по каждому обособленному подразделению платежным поручением, с указанием присвоенного подразделению КПП, кода ОКТМО.

1.8 Если обособленное подразделение зарегистрировано в середине месяца, то НДФЛ уплачивается бюджет по месту учета обособленного подразделения пропорционально доле дохода, начисленного за время работы в таком подразделении (Письмо УФНС России по г.Москве от 26.12.2007 № 28-11/124267). [40]

1.9 У организации, оказывающей услуги по предоставлению персонала, направляемого в другие местности, обособленных подразделений не возникает. НДФЛ перечисляется по месту нахождения организации- работодателя.

2. Если с физическим лицом заключен гражданско-правовой договор, то НДФЛ, удержанный с выплат, производимых по такому договору, перечисляется по месту учета в налоговом органе:

- головной организации, если договор заключен от имени и выплаты производит головная организация;
- обособленным подразделением, если договор заключен от имени и выплаты производит обособленное подразделение.

НДФЛ, удержанный из доходов, выплачиваемых физическому лицу на основании договора аренды, в том числе заключенного руководителем обособленного подразделения от имени организации, подлежит перечислению в бюджет по месту учета в налоговом органе организации - арендатора, независимо от места жительства физического лица – арендодателя, а также от места нахождения недвижимого имущества, сдаваемого в аренду (письмо Минфина России от 07.03.2014 № 03-04-06/10173).

3. Установив место перечисления НДФЛ, Налоговый кодекс не предусматривает ответственности за ненадлежащее исполнение налоговым агентом своих обязанностей, в частности за нарушение порядка перечисления НДФЛ (например, неправильное указание кода ОКТМО), если налог был удержан и перечислен своевременно и в полном объеме в бюджетную систему РФ.

В Постановлении ВАС РФ от 23.07.2013 №784/13 и от 24.03.2009 № 14519/08 указано: если НДФЛ, удержанный из доходов, как работников головной организации, так и обособленного подразделения, перечислен налоговым агентом единой суммой в бюджет по месту учета головной организации, то [41]

- Налоговый агент не может быть привлечен к ответственности на основании ст. 123 НК РФ.

Обязанность по уплате налога не признается исполненной в случаях, предусмотренных подпунктами 1-5 п. 4 ст. 45 НК РФ. Случай неправильного указания кода ОКТМО (ОКАТО), в результате чего сумма НДФЛ была перечислена в бюджет по месту нахождения самой головной организации, а не по месту нахождения ее структурных подразделений, в ст. 45 НК РФ не упомянут;

- Не могут быть начислены пени.

НДФЛ перечислен в установленный Налоговым кодексом срок одним платежным поручением. При этом перечисленной с нарушением установленного п. 7 ст. 226 НК РФ порядка является только часть общей суммы НДФЛ. Начисление пени только на часть сумм не допускается (Письмо ФНС России от 02.08.2013 № БС-4-11/14009).[42]

Указанными постановлениями ВАС РФ должны руководствоваться в своей работе налоговые органы [43, 44, 45]

2.2 Возврат излишне удержанного НДФЛ

Поскольку налоговая база по полученным налоговыми резидентами РФ доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная п.1 ст. 224 НК РФ (13%), формируется нарастающим итогом с начала налогового периода (п. 3 ст. 226 НК РФ), в случае, если налоговый агент обнаружил ошибку, допущенную при определении налоговой базы, он может (и даже должен) исправить ее при формировании налоговой базы в месяце обнаружения ошибки. Общая сумма НДФЛ, исчисленная с начала налогового периода исходя из «исправленной» налоговой базы, автоматически оказывается правильной. А сумма НДФЛ, подлежащая удержанию и перечислению в бюджет, на дату выплаты дохода, определяется как разница между исчисленной в данном месяце общей (правильной) суммой налога и суммами, удержанными (в том числе излишне) в предыдущих месяцах.

Необходимость применения положений п. 1 ст. 231 НК РФ, возникает, если:

- Излишне удержанная сумма НДФЛ обнаружена по окончании налогового периода.

При этом не имеет значения, то, что налогоплательщик - работник продолжает получать заработную плату и другие расходы. С начала нового налогового периода налоговая база по НДФЛ формируется «с нуля»;

- Излишне удержанная сумма НДФЛ обнаружена в текущем периоде, но налогоплательщику больше не производятся начисления налогооблагаемого дохода, поскольку налогоплательщик уволился, ему предоставлен отпуск по беременности и родам, длительный отпуск без сохранения заработной платы и др.

Например, если налоговый агент ошибочно удержал НДФЛ из суммы выплаченного работнице пособия, то излишне удержанная сумма НДФЛ подлежит возврату.

- Налоговый агент не исполнил своевременно обязанности в части предоставления налогоплательщику социальных и имущественных налоговых вычетов на основании выданного налоговым органом уведомления.

В связи с возникшим подтвержденным правом налогоплательщика на имущественные вычеты, производится корректировка налоговой базы с начала налогового периода.

- Налоговый агент нарушил последовательность расчетов при корректировке налоговой базы, например:

- предоставляя стандартные вычеты с начала налогового периода на основании заявления работника, поданного в более поздние сроки, уточнял размер налоговой базы нарастающим итогом (предоставляя все накопленные с начала года вычеты единой суммой в месяце получения заявления налогоплательщика), а ежемесячно, что привело к возникновению в налоговом учете излишне удержанных сумм налога в каждом из предыдущих месяцев.

- сначала исчислил и удержал НДФЛ из суммы заработной платы, начисленной в окончательный расчет, а потом произвел удержание суммы среднего заработка, начисленного за использованные, но не отработанные к моменту увольнения дни отпуска, в результате чего в налоговом учете возникла «переплата» налога;

- Производится корректировка налоговой базы по доходам, в отношении которых применяются налоговые ставки, установленные пунктами 2-6 ст. 224 НК РФ.

[1]

В таких случаях налоговая база формируется отдельно на каждую дату выплаты дохода, а не нарастающим итогом с начала года.

1. Излишне удержанная налоговым агентом из дохода налогоплательщика сумма налога подлежит возврату налоговым агентом на основании письменного заявления налогоплательщика (абз. 1 п. 1 ст. 231 НК РФ). [1]

1.1 Общий порядок зачета или возврата излишне уплаченных сумм налога (общая норма) установлен ст. 78 НК РФ. В частности, п. 2 ст. 78 НК РФ предусмотрено, такой возврат производится налоговым органом по месту учета налогоплательщика, если иное не предусмотрено НК РФ. «Иной» порядок предусмотрен п. 1 ст. 231 НК РФ. Т.е. Именно налоговый агент по вине которого или по причине прочих обстоятельств, произошло излишнее удержание НДФЛ из доходов налогоплательщика, должен исправить сложившуюся ситуацию.

1.2 Без заявления налогоплательщика о возврате ему излишне удержанной из его доходов суммы НДФЛ налоговый агент не имеет права производить возврат. Т.е. вносить корректировки в учет без заявления работника вносить не следует.

1.3 Срок исковой давности в данном случае следует определить по аналогии: в соответствии с п. 7 ст. 78 НК РФ заявление о возврате излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет, со дня уплаты данной суммы.

2. Налоговый агент обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным ему факте излишнего удержания налога и сумме излишне удержанного налога в течение 10 дней со дня обнаружения такого факта (абз. 2 п. 1 ст. 231 НК РФ)

Налоговый агент должен уведомить о выявленном факте излишнего удержания НДФЛ не только работника, но и бывшего работника и любого другого налогоплательщика (Письмо Минфина России от 25.08.2009 № 03-04-06-01/222).[47] При этом Налоговым кодексом не установлена форма такого уведомления.

3. Налоговый агент производит возврат налогоплательщику излишне удержанной суммы НДФЛ за счет сумм этого налога, подлежащих перечислению в бюджетную систему РФ в счет предстоящих платежей как по указанному налогоплательщику, так и по иным налогоплательщикам, с доходов которых налоговый агент удерживает такой налог.

Сначала налоговый агент «собирает» все суммы НДФЛ, удержанные из доходов налогоплательщиков на данную дату (Д 70 К 68) Затем отражается сумма излишне удержанного НДФЛ, подлежащая возврату (Д68 К 70). Таким образом,

общая по организации сумма налога, подлежащая перечислению в бюджет, уменьшается на сумму налога, возвращенного налогоплательщику.

1. Налоговый агент обязан произвести возврат излишне удержанной суммы НДФЛ в течение трех месяцев со дня получения соответствующего заявления налогоплательщика (абз. 3 п. 1 ст. 231 НК РФ). [1]

2. Возврат налогоплательщику излишне удержанных сумм налога производится налоговым агентом в безналичной форме путем перечисления денежных средств на счет налогоплательщика в банке, указанный в его заявлении (абз. 4 п. 1 ст. 231 НК РФ).

3. Если суммы налога, подлежащей перечислению налоговым агентом в бюджет, недостаточно для осуществления возврата налогоплательщику излишне удержанной из его доходов и перечисленной в бюджет суммы НДФЛ в установленный срок, то действия налогового агента должны быть следующими:

- Налоговый агент вправе осуществить возврат излишне удержанной суммы НДФЛ за счет собственных средств.

В то же время налоговый агент производит перечисление в бюджетную систему РФ всей суммы НДФЛ, удержанной из доходов всех налогоплательщиков в текущем периоде. Частичное погашение задолженности за счет средств налогоплательщиков и собственных средств не допускается.

- Налоговый агент в течение 10 дней со дня подачи ему налогоплательщиком соответствующего заявления направляет в налоговый орган по месту своего учета заявления о возврате на расчетный счет организации - налогового агента излишне удержанной суммы налога (той суммы, которую налоговый агент уже вернул или собирается вернуть налогоплательщику за счет собственных средств).

Вместе с заявлением на возврат, налогоплательщик предоставляет в налоговый орган выписку из регистра налогового учета за соответствующий налоговый период и документы, подтверждающие излишнее удержание и перечисление суммы налога.

4. Налогоплательщик имеет право обратиться с заявлением о возврате соответствующей суммы в налоговый орган (одновременно с с предоставлением налоговой декларации) только если налогового агента больше нет на учете в налоговых органах. [48, 49, 50]

2.3 Регистры по учету НДФЛ и отчетность

Согласно п. 1 ст. 230 НК РФ налоговые агенты в регистрах налогового учета ведут учет полученных от них физическими лицами в налоговом периоде доходов, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов.

Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налоговым агентом самостоятельно и должны содержать сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, виды получаемых доходов и предоставляемых налоговых вычетов, согласно кодам, утвержденным федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога в бюджет, реквизиты соответствующих платежных документов.

1. Налоговый регистр ведется на каждое физическое лицо, которому в течение налогового периода (календарного года) выплачивается доход, независимо от количества выплат.

2. Если в течение налогового периода физическое лицо заключало трудовые договоры или договоры гражданско-правового характера, как с головной организацией, так и с обособленными подразделениями, то регистры налогового учета ведутся по каждому подразделению отдельно.

3. В налоговом регистре отражаются все полученные физическим лицом в налоговом периоде доходы, в том числе частично освобожденные от налогообложения согласно п. 28 ст. 217 НК РФ.

4. Форма регистра налогового учета разрабатывается каждым налоговым агентом самостоятельно, но при этом установлен минимальный (обязательный) перечень сведений и показателей для отражения в регистре (п. 1 ст. 230 НК РФ). [1]

4.1 Даты, которые налоговый агент указывает в налоговом регистре обязательно:

- выплаты дохода;
- удержания НДФЛ;
- перечисления НДФЛ (подтверждается реквизитами платежного документа).

Даты, которые должны быть отражены в налоговом регистре увязаны между собой (пункты 4 и 6 ст. 226 НК РФ):

- Дата выплаты дохода = Дата удержания исчисленной суммы НДФЛ.
- Дата перечисления НДФЛ = Дата удержания НДФЛ + 1 день (в общем случае)
- Дата перечисления НДФЛ = Последние число месяца, в котором произведено удержание НДФЛ из пособия по временной нетрудоспособности и оплаты отпусков.
- Дата перечисления НДФЛ = Дата удержания НДФЛ + 1 месяц со дня выплаты дивидендов(п. 9 ст. 226.1 НК РФ) [1]

Дата выплаты доходов определяется на основании платежных документов.

Если заработная плата выплачивается путем зачисления денежных средств на карточные счета работников, датой выплаты дохода, указываемой в регистрах налогового учета, является дата перечисления денежных средств на карточные счета налогоплательщиков (письмо Минфина России от 14.02.2012 № 03-04-06/6-37).

Дата выплаты дохода – фактическая дата. Налоговый кодекс не устанавливает особых правил для ее определения.

Дата получения дохода – «условная» и определяется согласно ст. 223 НК РФ.

Дата получения дохода совпадает с датой выплаты, если доход не относится к оплате труда (п. 1 ст. 223 НК РФ).

Для доходов в виде оплаты труда дата получения и дата выплаты не совпадают (п. 2 ст. 223 НК РФ).

Дата получения дохода не является обязательным показателем, т.е. ее не требуется указывать в налоговом регистре.

Необходимо учитывать, что для целей НДФЛ не имеет значение, к какому периоду относится начисленный доход, к прошлому – заработная плата, или к будущему – отпускные, своевременно произведены выплаты или с нарушением требований ТК РФ и т.д. Налогоплательщик обязан «поделиться» с бюджетом (уплатить НДФЛ) в день, когда он фактически получил доход.

Дата удержания НДФЛ не может предшествовать дате выплаты дохода.

Дата перечисления НДФЛ соответствует дате, указанной в платежном поручении и не должна быть более ранней, чем дата удержания НДФЛ. Перечисленная налоговым агентом в бюджетную систему РФ сумма, не являющаяся удержанным из доходов физических лиц НДФЛ, не может рассматриваться в качестве налогового платежа. [1]

4.2 Согласно п. 1 ст. 230 НК РФ в налоговом регистре следует указывать реквизиты платежного документа на перечисление НДФЛ.

Реквизиты – совокупность постоянных элементов содержания документа. В рассматриваемом случае – номер и дата составления платежного поручения.

5. Согласно п. 2 ст. 210 НК РФ налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки. Следовательно, регистр налогового учета должен содержать несколько разделов, в каждом из которых отражаются доходы, в отношении которых установлена определенная налоговая ставка. [1]

Доходы, правомерно отраженные в разных разделах налогового регистра, не суммируются.

6. В регистрах налогового учета не отражаются:

- доходы, не признаваемые объектом налогообложения.

Например, не отражаются в учете компенсационные выплаты, в том числе в натуральной форме произведенные в интересах организации, а не физического лица (т.е. компенсации, признаваемые расходами, уменьшающими налоговую базу по налогу на прибыль, на основании ст. 264 НК РФ).

- полностью освобожденные от налогообложения согласно п. 3 ст. 213 и ст. 217 НК РФ:

- государственные пособия гражданам, имеющих детей: пособия по беременности и родам, по постановке на учет в ранние сроки беременности, при рождении ребенка, по уходу за ребенком и пр. (п. 1 ст. 217 НК РФ);

- компенсационные вып217ы, попадающие под действие п. 1 ст. 217 НК РФ (выплаты в рамках обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, которые не называются пособиями);

- суммы единовременной материальной помощи, оказываемой работодателями членам семьи умершего работника (бывшего работника) или работнику (бывшему работнику) в связи со смертью члена семьи, а также в иных случаях, перечисленных в п. 8 ст. 217 НК РФ и др.

В качестве усвоения можно исходить из следующего:

- если для вида дохода код не установлен. Значит, он не отражается в регистре налогового учета;

- если для определенного вида доходов в Справочнике «Коды доходов» предусмотрен код, то, независимо от того, попадает этот доход в дальнейшем в

налоговую базу, или будет исключен из нее в связи с тем, что размер дохода окажется меньше, чем размер предоставляемых получателям такого дохода вычетов (например, стоимость подарка или сумма, полученной материальной помощи окажутся меньше 4000 рублей в год), этот доход должен быть отражен в регистре налогового учета.

Регистры налогового учета должны храниться в течение четырех лет (подп. 5 п. 3 ст. 24 НК РФ). [1]

Правильное заполнение регистров, является основой достоверной сведений в отчетности. Поэтому стоит уделять особое внимание их разработке и ведению.

С 2016 года налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета (п. 2 ст. 230 НК РФ в ред. Федерального закона от 02.05.2015 № 113-ФЗ):

1) ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, - документ, содержащий сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах налога, исчисленного, удержанного и перечисленного в бюджет за этот налоговый период по каждому физическому лицу, по форме 2-НДФЛ «Справка о доходах физического лица за 20__ год». Иной порядок предусмотрен п. 4 ст. 230 НК РФ для представления сведений о доходах от долевого участия в организации. [1]

Форма Справка о доходах и порядок ее заполнения утверждены Приказом ФНС России от 30.10.2015 № ММВ-7-11/485@;

2) ежеквартально (за первый квартал, полугодие, девять месяцев) не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом (т.е. не позднее 30 апреля, 31 июля и 31 октября). За год – не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, - расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, по форме 6-НДФЛ (Расчет).

Форма 6-НДФЛ и порядок ее заполнения и представления утверждены Приказом ФНС России от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450@. [51]

1. Справки о доходах (форма 2-НДФЛ) оформляются налоговыми агентами по каждому физическому лицу, получившему от данного налогового агента доходы, подлежащие налогообложению, в том числе частично освобожденные от налогообложения (т.е. попадающие под действие пунктов 28, 33 ст. 217 НК РФ). При этом не имеет значения состоит ли физическое лицо в трудовых отношениях с

организацией или с ним заключен гражданско-правовой договор, или с физическим лицом отсутствуют какие-либо договорные отношения.

1.1 Форма 2-НДФЛ содержит сведения о доходах, полученных одним физическим лицом от одного налогового агента за весь налоговый период.

При этом отношения, в том числе трудовые, между налогоплательщиком и налоговым агентом могут в течение года прерываться и возобновляться, продолжаться часть года и т.д. Характер отношений может быть разным: налогоплательщик может находиться с налоговым агентом одновременно или в любой последовательности в трудовых отношениях, гражданско-правовых отношениях или получать доходы, которые не связаны ни с исполнением трудовых обязанностей, ни с выполнением работ по договору гражданско-правового характера.

1.2 На одного налогоплательщика заполняется и сдается в налоговый орган несколько Справок о доходах, если в течение налогового периода налогоплательщик получал доходы (в том числе в виде оплаты труда) от нескольких обособленных подразделений организации, расположенных на территории разных административно-территориальных образований (письма Минфина России от 19.01.2013 № 03—04-06/13549, от 18.03.2013 № 03-04-068323).

Формировать и передавать справки о доходах в налоговые органы может и одно подразделение – централизованно, но места представления будут разные – налоговые органы по месту постановки на учет каждого обособленного подразделения.

Таким образом, определяющим фактором являются: код ИФНС, код ОКТМО, КПП.

Справка о доходах заполняется на основании приведенных в регистрах налогового учета сведений о доходах, выплаченных физическим лицам налоговым агентом, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов.

При заполнении формы 2-НДФЛ используются Справочники «Коды доходов», «Коды вычетов», «Коды документов» и «Коды регионов».

1.3 В Справке о доходах указываются все доходы, дата получения которых относится к отчетному налоговому периоду.

В общем случае дата получения дохода совпадает с датой выплаты дохода (п. 1 ст. 223 НК РФ) Поэтому, если доход выплачен в период с 1 января по 31

декабря 2016 г., то он относится к 2016 г. и указывается в форме 2-НДФЛ, представляемой за 2016 г.

Особый порядок применяется в отношении доходов в виде оплаты труда: датой получения таких доходов является последний день месяца, за который начислена заработная плата (п. 2 ст. 223 НК РФ).

При заполнении Справок о доходах суммы начисленных доходов в виде оплаты труда отражаются в том месяце налогового периода, за который такие доходы были начислены. При этом суммы исчисленного налога отражаются в том налоговом периоде, за который они были исчислены. Суммы удержанного налога следует отражать в Справке в том налоговом периоде, за который был исчислен налог (Письмо ФНС России от 02.03.2015 № БС-4-11/3283).[52]

Например, заработная плата, начисленная за декабрь 2015 г. в целях налогообложения считается полученной 31.12.2015 г., даже если фактически она будет выплачена и налог будет перечислен только в январе 2016 г.

1.4 Справка о доходах физического лица, которому налоговым агентом был произведен перерасчет налога на доходы физических лиц за предшествующие налоговые периоды в связи с уточнением его налоговых обязательств, оформляется в виде корректирующей Справки.

Отрицательный налог или доход не может возникнуть по определению, следовательно, заполнение Справки о доходах с указанием в ней отрицательных сумм не допускается.

2. Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, заполняется в целом по организации (без персонификации налогоплательщиков) и состоит из разделов:

Раздел 1 «Обобщенные показатели», в котором указывается:

- общие (по всем физическим лицам) суммы начисленного дохода (отдельно в отношении каждой налоговой ставки), предоставленных налоговых вычетов, исчисленного, удержанного и перечисленного НДФЛ нарастающим итогом с начала налогового периода;
- общее количество физических лиц, получивших доход, начисленный за текущий налоговый период.

Раздел 2 «Даты и суммы, фактически полученных доходов и удержанного налога на доходы физических лиц» в которых указываются:

- даты фактического получения физическими лицами дохода.

- даты удержания налога (фактические даты удержания исчисленной суммы налога при выплате дохода в денежной форме);
- сроки перечисления налога – даты, не позднее которых должна быть перечислена сумма налога.

3. Налоговые агенты предоставляют сведения о доходах физических лиц (Справки о доходах и Расчеты) в налоговый орган по месту своего учета (п. 2 ст. 230 НК РФ).

3.1 Если в течение налогового периода организация поменяет место своего нахождения, например с Томска на Москву, то сведения подаются в налоговый орган по месту учета налогового агента по состоянию на момент подачи сведений. В данном случае в Москве.

Исключение: сведения о работниках ликвидированного в течение налогового периода подразделения подаются по месту нахождения головной организации

4. Справки о доходах и Расчеты предоставляются налоговыми агентами в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи. При численности физических лиц, получивших доходы в налоговом периоде, до 25 человек налоговые агенты могут представлять указанные сведения и расчет сумм налога на бумажных носителях (п. 2 ст. 230 НК РФ). [1]

5. Если в течение налогового периода возникали ситуации, когда налоговый агент не мог произвести удержание исчисленной суммы НДФЛ, он обязан представить в налоговый орган по месту своего учета:

1) Не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом , в котором возникли соответствующие обстоятельства, - Справку о доходах, в которой поле «признак» (в заголовке) проставляется цифра «2», а в содержательной части указывается только суммы доходов, из которых невозможно удержать исчисленную сумму НДФЛ, а также сумма долга налогоплательщика.

С момента подачи такой Справки, обязанность налогового агента удержать с доходов налогоплательщика исчисленную сумму НДФЛ прекращается (даже если такая возможность периодически возникает). Налогоплательщик, на которого в налоговые органы переданы сведения о суммах несдержанного налоговым агентом НДФЛ, обязан представить декларацию и заплатить соответствующую сумму НДФЛ самостоятельно (подп. 4 п. 1 ст. 228 , пункты 1 и 4 ст. 229 НК РФ). [1]

2) Не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, - Справку о доходах, в которой в поле «Признак» (в заголовке) проставляется цифра «1». При этом в Справке указываются суммы всех доходов, включая доходы, из

которых не был удержан налог налоговым агентом (т.е. в Справку с признаком «1» включается информация, которая ранее была отражена в Справке с признаком «2»). (письмо Минфина России от 27.10.2011 № 03-04-06/8-290).

Отчетность по НДС постоянно претерпевает изменения по форме отчетов, порядку их заполнения. На практике, налоговые органы толерантно относятся к ошибкам налоговых агентов, и не торопятся выставлять штрафы, если с нового года на законодательном уровне приняты поправки в закон и если все замечания налоговых органов устраняются в короткие сроки. Помощью бухгалтеров в данном вопросе становится программное обеспечение, которое обновляется до момента сдачи отчетности. Это позволяет избежать ошибок при сдаче отчетности и претензий налоговых органов. [53, 54]

2.4 Ответственность налоговых агентов

Меры ответственности, применяемые к налоговому агенту.

Стремление государства к порядку в области налогообложения, достоверному учету и отражению сумм доходов налогоплательщиков, находит свое отражение в мерах ответственности, к которым привлекаются налоговые агенты.

Так, грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода налагается штрафом в размере 10 000 рублей; в течение более одного налогового периода – 30 000 рублей; повлекшие занижение налогооблагаемой базы - 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 рублей (п. 1,2, 3 ст. 120 НК РФ). Также предусматривается штраф на должностных лиц в размере от 2000 до 3000 рублей (ст. 15.11 КоАП РФ). Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения понимается первичных документов, регистров бухгалтерского и налогового учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное и неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета и отчетности, хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей.

Поскольку штрафные санкции предусматривают ответственность в суммах существенных как для юридического лица, особенно для субъекта малого предпринимательства, так и для физического лица, на которого возложены обязанности учета НДС, необходимо поставить систему первичного учета на предприятии на высокий уровень, предусмотреть поощрение работников за должную

организацию учета. Вместе с тем, меры ответственности, повышают интерес работодателя к получению специалиста с подтвержденной квалификацией бухгалтера и соответствие его профессиональным стандартам.

Непредставление в установленный срок в налоговый орган документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах налагается штрафом в размере 200 рублей за каждый не представленный документ (п. 1 ст. 126 НК РФ), и/или административным штрафом на должностных лиц в размере от 300 до 500 руб. (ст. 15.6 КоАП РФ).

1. Санкции применяются за непредставление (несвоевременное представление) в налоговый орган:

- сведений о доходах, выплаченных физическим лицам, сумма исчисленного, удержанного и перечисленного в бюджет НДФЛ (форма 2-НДФЛ);
- сведений о невозможности удержать налог у налогоплательщика и сумме задолженности (форма 2-НДФЛ);

2. Санкции применяются за непредставление регистров налогового учета, затребованных при проведении мероприятий налогового контроля.

Налоговым кодексом предусмотрен достаточный срок для того чтобы налоговый агент подготовил и предоставил необходимую отчетность. Современные программные системы электронной отчетности еще больше упрощают и ускоряют данный процесс. Поэтому предусмотренная мера ответственности является вполне оправданной.

Непредставление налоговым агентом в установленный срок расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (Расчета), в налоговый орган по месту учета налагается штрафом в размере 1000 рублей за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для представления Расчета (п. 1.2 ст. 126 НК РФ). И наложением административного штрафа на должностных лиц в размере от 300 до 500 руб. (ст. 15.6 КоАП РФ).

В случае непредставления налоговым агентом Расчета в налоговый орган в течение 10 дней, по истечении установленного срока представления такого расчета, налоговый орган имеет право принять решение о приостановлении операций налогового агента по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств.

Решение налогового органа о приостановлении расчетов на счетах отменяется решением этого налогового органа не позднее одного дня, следующего

за днем представления этим налоговым агентом Расчета (п. 3.2 ст. 76 НК РФ в ред. Федерального закона от 02.05.2015 № 113-ФЗ).

Более серьезной мерой из вышперечисленных является приостановление операций по расчетным счетам в банке. Применение данной меры со стороны налогового органа приведет к более серьезные последствия для налогового агента. Поэтому для стабильного ведения деятельности и осуществления расчетов, будет более приемлемым предоставить своевременный Расчет по налогу, а в дальнейшем, при необходимости, подать уточненные данные.

Предоставление налоговому органу предусмотренных НК РФ документов, содержащих недостоверные сведения, налагается штрафом в размере 500 рублей за каждый представленный документ, содержащий недостоверные сведения (п. 1 ст. 126.1 НК РФ), для должностных лиц ответственности не предусмотрено. Налоговый агент освобождается от ответственности в случае, если им самостоятельно выявлены ошибки и представлены налоговому органу уточненные документы до момента, когда налоговый агент узнал об обнаружении налоговым органом недостоверности содержащихся в представленных им документах сведений (п. 2 ст. 126.1 НК РФ). [1]

Во-первых, системы электронной отчетности и программные средства позволяют выявить и исправить ошибки на стадии формирования отчетности, тем самым избежать наказания. В добавок, высокая загруженность налоговых органов по проверке отчетности, позволяет налоговым агентам найти и исправить ошибки первыми.

Следует отметить, что налоговые органы тщательно подходят к проверке налоговых агентов на предмет несоответствия предоставляемых данных, а штрафные санкции имеют тенденцию роста и ужесточения. Поэтому вместе с повышением ответственности растут и требования к кадрам, отвечающим за ведение учета. Это в свою очередь требует от бухгалтеров тщательной подготовки для ведения учета по НДФЛ.[55, 56, 57]

3 Практическое применение нормативной базы по НДФЛ у налогового агента ООО «Авангард»

3.1 Организация ведения учета по НДФЛ на предприятии

ООО «Авангард» - это стабильно развивающееся предприятие малого бизнеса г. Томска.

ООО «Авангард» создано в соответствии с законом РФ "Об обществах с ограниченной ответственностью" от 8 февраля 1998 года N 14-ФЗ. (редакция от 03.07.2016 г.) [29]

Основная цель создания общества – получение прибыли, путем удовлетворения спроса потребителей на продукты питания из натурального сырья.

Местонахождение общества с ограниченной ответственностью:

Юридический адрес: 634538, Томская область, Томский район, с. Корнилово, улица Кедровая, д. 7.

Фактический адрес производства: г. Томск, Мостовой переулок, д. 4, строение 1.

Основные виды деятельности по ОКВЭД:

15.2 – Переработка и консервирование рыбо- и морепродуктов.

Форма собственности - частная. Общество действует на основании устава.

Высшим органом общества является общее собрание участников общества. Участники общества: Кукин Вениамин Алексеевич, доля в уставном капитале 50% и Аникин Юрий Алексеевич – доля в уставном капитале – 50%. На собрании участников могут решаться любые вопросы, связанные с деятельностью общества: определяться основные направления деятельности, утверждаться планы и пр.

Уставный капитал общества при регистрации ООО составлял – 10 000 рублей и не изменялся на протяжении всего времени деятельности предприятия.

В ближайшей перспективе ООО «Авангард» планирует увеличение оборота производства и торговли за счет расширения производственных площадей с одновременным повышением качества производимой продукции за счет покупки современного оборудования.

На предприятии сформирована линейная система управления, в основе которой вышестоящее звено концентрирует все функции управления, а объект управления исполняет поручения только своего субъекта управления.

Бухгалтерский учет находится в ведении главного бухгалтера. В ее подчинении работает Оператор ПК. Основными задачами оператора являются: оформление поступления сырья, отгрузки товаров и учет возврата.

Главный бухгалтер наделен управленческим и контролирующими функциями и следит за правильным отражением в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию материальных ценностей, товаров, и сопоставляет происходящие операции с притоком и оттоком денежных средств на расчетном счете. При наступлении отчетного периода главный бухгалтер заполняет бланки отчетов и предоставляет их в налоговые органы, уплачивая суммы налога.

Бухгалтерский, управленческий и налоговый учет предприятия ведет автоматизировано, с использованием программы 1С версия 8.0 а учет заработной платы осуществляет в программе «1С: Зарплата и Кадры 7.7»

В общей структуре актива баланса основную долю занимают дебиторская задолженность, которая в базисном периоде (2015) занимала долю в 35,19%, а по итогам отчетного периода (2016) увеличилась еще на 15,40%. Доля запасов также значительна 56,92% в базисном периоде и 39,16% в отчетном. Сокращение по итогам составило 17,76%.

Изменения в активе баланса по итогам 2016 г. являются положительными для организации, поскольку активы из группы медленно реализуемых, к которым относятся запасы, уменьшились, а активы из группы быстро реализуемых, – к которым относится краткосрочная дебиторская задолженность увеличились.[Приложение 1]

Положительным моментом в структуре пассивов предприятия является высокая доля капитала и резервов, т. е. собственных источников предприятия.

В отчетном 2016 г. отмечено уменьшение показателей рентабельности предприятия на 1,78%, что является отрицательным изменением, но не закономерным для данного производства.[выводы на основании расчетов Приложение 2]

На 2017 г. баланс предприятия не является абсолютно ликвидным по соотношению высоколиквидных активов и наиболее срочных обязательств, но его можно отнести к балансу с перспективной ликвидностью. К тому же в рыночной экономике с высоким уровнем инфляции и быстрого обесценения денежных средств, наличие лишь небольшого запаса высоколиквидных активов вполне оправдано. Положение предприятия движется в направлении к устойчивости. Тенденция движения к ликвидности положительная.

В заключении можно отметить, что ООО «Авангард» на начало 2017 г. является конкурентоспособным, платежеспособным предприятием, несмотря на некоторое сокращение рентабельности в 2016 году.

3.1 Организация ведения учета по НДФЛ на предприятии

На основании первичных документов принимаемых к учету, формируются регистры бухгалтерского учета. ООО «Авангард», согласно учетной политики, ведет бухгалтерский учет с использованием регистров бухучета, перечень и форма которых определены в специализированной программе "1С" версия 7.7.

Основными регистрами, на основе которых формируется отчетность предприятия по налогу на доходы физических лиц, являются: Регистр «Учет доходов для исчисления НДФЛ» и Регистр «Расчеты налогоплательщиков с бюджетом по НДФЛ».

Регистр «Учет доходов для исчисления НДФЛ»

Движения по регистру контролирует исчисление НДФЛ. Регистр формируют следующие документы:

- Больничный лист;
- Начисление заработной платы;
- Операции, введенные вручную;
- Отпуск;
- Операции налогового учета по НДФЛ.

Регистр «Расчеты налогоплательщиков с бюджетом по НДФЛ».

Движения по регистру контролирует удержание НДФЛ. Регистр формируют документы:

- Больничный лист;
- Возврат НДФЛ;
- Депонирование заработной платы;
- Начисление зарплаты;
- Операции, введенные вручную;
- Операции учета по НДФЛ;
- Отпуск;
- Заявление на подтверждение права на зачет авансов по НДФЛ;
- Перерасчет по НДФЛ;
- Расходный кассовый ордер;
- Списание с расчетного счета;

- Справки НДФЛ в налоговый орган.

В дальнейшем, на основании этих регистров будут сформированы такие документы как:

- Регистр налогового учета по НДФЛ;
- Справка 2-НДФЛ (для работников и ИФНС);
- Данные 6-НДФЛ (раздел 1).

Регистр налогового учета по НДФЛ [Приложение 3] представляет собой специальную карточку, которая позволяет вести аналитический учет доходов и подоходного налога каждого сотрудника. Карточка формируется ежемесячно – в момент начисления заработной платы и уплаты НДФЛ.

Данный налоговый регистр был преобразован из ранее существующего документа 1-НДФЛ. Актуальность данного документа обусловлена обязанностью работодателей вести учет НДФЛ на каждого сотрудника.

В этой форме регистра имеются специальные поля для отражения:

- Доходов физических лиц, полученных ими в течение месяца;
- Налоговых вычетов, которые привели к сокращению налоговой базы.
- Величины фактических выплат по НДФЛ, направляемых в казну.

При составлении регистра налогового учета по НДФЛ, налоговые агенты обязаны учитывать действующие коды-идентификаторы доходов и налоговых отчислений, а также виды налоговых вычетов, положенных работникам, а также документов подтверждающих такое право. В итоге представленные сведения должны стать основанием для идентификации налогоплательщика и установления его статуса.

Регистр налогового учета по НДФЛ, имеет свободную форму составления. Иными словами, налоговый агент вправе вносить в документ аналитические данные относительно денежных поступлений работников и начисленных на них налогов в любом удобном для них виде.

Существует несколько правил заполнения 1-НДФЛ, а именно:

- она формируется по итогам каждого месяца, когда составляются ведомости по зарплате и на доходы работника начисляется налог;
- бухгалтерия формирует сведения по каждому отдельному работнику и заносит их в справку.

Налоговые агенты отражают в регистре не все доходы. Так, не отражаются:

- пособия по беременности и родам;
- выплаты по случаю рождения или усыновления ребенка;

- пособия по уходу за ребенком;
- выплаты по безработице.

Процесс составления регистра по НДФЛ сводится к следующему:

В бухгалтерии работодателя к концу каждого месяца составляются ведомости по выплате зарплаты, премиальных и компенсационных платежей, а также отпускных.

На основании приведенных в них сведений составляются карточки НДФЛ, которые включают в себя информацию о каждом отдельном работнике.

Документ, содержит информацию обо всех денежных поступлениях отдельного сотрудника и фактической суммы налога, начисленной на них и, становится основанием для формирования отчетности по форме 2-НДФЛ, 6-НДФЛ.

Регистр налогового учета по налогу на доходы физических лиц содержит следующие разделы:

Раздел 1. Сведения о налоговом агенте (источнике доходов): ИНН, КПП, код налогового органа, где налоговый агент состоит на учете, наименование налогового агента.

Раздел 2. Сведения о налогоплательщике (получателе дохода): ИНН, Ф.И.О., Документ удостоверяющий личность (наименование, серия, номер), дата рождения, гражданство, адрес места жительства, Адрес в стране проживания, статус налогоплательщика (резидент/нерезидент).

Раздел 3. Право на налоговые вычеты, предусмотренные статьей 218, подпунктами 4 и 5 статьи 219, подпунктом 2 пункта 1 статьи 220 НК РФ: сумма дохода, облагаемого по ставке 13%, с предыдущего места работы, код вычета, размер, период предоставления, основание (заявление).

Раздел 4. Расчет налоговой базы и НДФЛ.

В этом разделе производится расчет налога на доходы с заполнением: даты начисления, месяца за который начислена оплата труда, дата выплаты, дата получения дохода, код дохода, сумма дохода, код вычета, сумма вычета, облагаемая сумма дохода, налоговая база, налог к начислению.

Дополнительно формируется таблицы:

- по налоговым вычетам, предоставленным работнику ежемесячно;
- таблица исчисленного налога с указанием: даты получения дохода, даты исчисления, ставки и суммы.
- Таблица удержанного налога: дата получения дохода, дата удержания, ставка, сумма, срок перечисления.

- Таблица перечисленного налога: месяц налогового периода, дата, ставка, сумма, реквизиты платежного поручения.

Раздел 5. Суммы предоставленных налоговых вычетов по итогам налогового периода: ОКТМО, КПП, Код вычета, сумма вычета.

Раздел 6. Общие суммы дохода и налога по итогам налогового периода: ОКТМО/КПП, ставка налога, общая сумма дохода, налоговая база, сумма налога исчисленная, сумма авансовых платежей зачтенная, сумма налога удержанная, сумма налога перечисленная, сумма налога, излишне удержанная налоговым агентом, сумма налога, не удержанная налоговым агентом.

Раздел 7. Сведения о предоставлении справок: название справки, № справки, дата.

Регистр должен быть подписан руководителем фирмы или другим должностным лицом, которое имеет такое право в соответствии с внутренней документацией (приказами директора и т. п.).

Таким образом, можно сделать вывод, что формы регистров по НДФЛ, разработаны таким образом, чтобы все данные из них попадали в отчетность 2-НДФЛ и 6-НДФЛ, автоматически, без дополнительных преобразований.

3.2. Аудит начислений и удержаний по НДФЛ на предприятии ООО «Авангард»

Уровень ответственности, который обусловлен статусом налогового агента, повышает заинтересованность руководства и собственников организации в правильном формировании отчетности 6-НДФЛ. В свою очередь, для отражения данных в отчетности и точности уплаты налога в бюджет, необходим контроль формирования налоговой базы по НДФЛ.

На крупных предприятиях возможно формирование штата внутреннего аудита или привлечение внешних аудиторов для проверки налоговых отчетов субъекта, с целью формирования мнения о соблюдении норм законодательства и степени достоверности отражаемых данных.

На предприятиях малого бизнеса, к которым относится ООО «Авангард», можно избежать расходов по привлечению аудиторов, но при этом, используя методы аудиторской проверки, которые последовательны, и систематизированы, провести аудит собственных данных с целью обнаружения ошибок в учете.

С целью проверки законности процедур по НДФЛ, достоверности сальдо по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчета 68-1 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц», в Обществе с ограниченной ответственностью «Авангард» была проведена проверка, основанная на аудиторском контроле. По результатам проверки, было сформировано заключение и даны рекомендации.

Были поставлены следующие задачи:

- Проанализировать порядок ведения синтетического и аналитического учета по налогу;
- Сопоставить действующий порядок формирования налоговой базы с требованиями законодательства;
- Определить правильность исключения сумм из налогооблагаемой базы;
- Выявить суммы, неправомерно исключенные из налогооблагаемой базы;
- В налоговой и бухгалтерской отчетности оценить точность отражения обязательств перед бюджетом;
- Проанализировать полноту и своевременность уплаты налога в бюджет.

В процессе проверки налога на доходы физических лиц, был проведен анализ следующих документов:

- Оборотно - сальдовой ведомости и Главной книги;
- Реестров по НДФЛ;
- Регистров бухгалтерского учета по счетам 68,70.
- Ведомостей по начислению заработной платы;
- Штатного расписания;
- Трудовых договоров;
- Кадровых приказов;
- Налоговых карточек;
- Прочих документов, подтверждающих применение налоговых вычетов.

Этапы проверки НДФЛ:

1. Ознакомление.

На данном этапе, на предприятии были рассмотрены: существующие объекты налогообложения, соответствие применяемого порядка налогообложения нормам законодательства, потенциально возможные налоговые нарушения.

Проанализированы правовые акты, которые регулируют социально-трудовые отношения, документооборот по исчислению и уплате налогов.

2. Основной.

В рамках данного этапа проведена проверка правильности определения налоговой базы по видам доходов: денежной, натуральной формах, в виде материальной выгоды. Устанавливалось наличие всех необходимых документов, подтверждающих применение налоговых вычетов. Проводилась проверка применения налоговых ставок, формирования налоговой базы с учетом вычетов, доходов, не подлежащих налогообложению и налоговой отчетности. В бухгалтерском учете проверялся порядок составления проводок.

3. Заключительный

На данном этапе было дано заключение о выявленных ошибках, оформлен результат проверки.

Согласно штатному расписанию, утвержденному приказом 19/к от 26.12.2016 г., на предприятии ООО «Авангард», на 2017 г. предусмотрен кадровый состав в количестве 25 работников.[Приложение 4] Поскольку численность рабочих невелика, функции кадрового делопроизводства и расчет всех начислений работникам производит главный бухгалтер. Расчет заработной платы ведется с использованием программы 1С 7.7 «Зарплата и кадры». Использование информационных систем в учете говорит о том, что риск ошибок, обусловленный человеческим фактором, снижен до минимума.

В ходе ознакомления установлено, что предприятие является налоговым агентом для своих сотрудников, которые получают доходы исключительно в денежной форме. Учредители-директора, состоящие в штате, получают дивиденды. Директор, в лице Кукина Вениамина Алексеевича является арендодателем как физическое лицо, для юридического лица ООО «Авангард», получая денежный доход в виде арендной платы.[59, 60]

Для формирования представления о начислениях, производящихся на предприятии и проверки данных, на которых основывается первоначальное формирование налоговой базы, было проверено наличие первичных документов. Установлена стоимость договоров, на основе которых формируется налоговая база.

В результате проверки установлено, что все сотрудники получают заработную плату в форме окладов, на размер которых начисляется районный коэффициент. Оклад – фиксированный размер оплаты труда работника, за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат (ст. 129 ТК РФ). Согласно ст. 255 НК РФ, любые выплаты, являющиеся

составной частью заработной платы включаются в базу для исчисления НДФЛ и страховых взносов.

Данные о заработной плате из штатного расписания и из расчетной ведомости сопоставимы, и не нарушают трудового законодательства. Согласно штатному расписанию при полностью укомплектованном штате сотрудников фонд оплаты труда будет составлять 293 995,00 рублей. Вся начисленная сумма составит базу для исчисления НДФЛ.

Согласно расчетно-платежной ведомости за январь 2017 г. сумма начисленной заработной платы в размере 225 105,00 рублей будет являться основой для исчисления НДФЛ. [Приложение 5]

Сумма НДФЛ исчисленная = 225 105 ,00 * 13% = 29264 рубля

Сумма НДФЛ фактическая 27 991,00, что на 1273 рубля меньше.

Для проверки оснований для уменьшения налогооблагаемой базы, которая происходит за счет предоставления налогоплательщикам налоговых вычетов необходимо проверить виды и размеры, применяемых вычетов, наличие и состав документов, на основании которых происходит предоставление вычетов, установить период предоставления вычетов.

Данные из первичных документов, предоставленных работниками, для получения вычетов, сведены в таблицу 1. В результате, на предприятии ООО «Авангард», семи сотрудникам предоставляются вычеты на детей в размере 1400 рублей на одного ребенка.

1. Проверка предоставления налоговых вычетов:

Таблица 1 - Налоговые вычеты

Ф. И. О.	Налоговый вычет	Размер	Период предоставления	Документы-основания
Вялова Анна Викторовна	На детей - 2	2800	С 01.01.2017	-Личное заявление, -Свидетельство о рождении (копия)
Бормотов Евгений Александрович	На ребенка	1400	С 01.01.2017	-Личное заявление, -Свидетельство о рождении (копия)
Батищев Александр Андреевич	На ребенка	1400	С 01.01.2017	-Личное заявление, -Свидетельство о рождении (копия)
Зибаров Павел Борисович	На ребенка	1400	С 01.01.2017	-Личное заявление, -Свидетельство о рождении (копия)
Калинкин Рубин Рашидович	На ребенка	1400	С 01.01.2017	-Личное заявление, -Свидетельство о рождении (копия)

Мисюков Денис Александрович	На ребенка	1400	С 01.01.2017	-Личное заявление, Свидетельство рождения (копия)	- о
Семилетков Александр викторович	На ребенка	1400	С 01.01.2017	-Личное заявление, Свидетельство рождения (копия)	- о
Итого		11 200			
Примечание: составлено автором					

Каждый сотрудник предоставил копии свидетельства о рождении детей, на основании которых устанавливалась дата окончания прав на использования вычета, т.е. окончание года в котором ребенку исполнится 18 лет. Дата возникновения права на вычет соответствует дате начала трудовых отношений или дате начала нового расчетного периода- календарного года. Трудовые отношения с данными сотрудниками начались до 1 января 2017 г., что дает им право на получения детских вычетов с начала 2017 г. вплоть до месяца, в котором их доход превысит 350 000 рублей.

При начислении заработной платы за январь 2017 г. 6 сотрудникам были предоставлены «детские» вычеты, общая сумма которых составила 9800 рублей.

Следовательно, налоговая база по НДФЛ составляет в январе:

$225\ 105,00 - 9\ 800,00 = 215\ 305,00$ рублей.

$\text{НДФЛ} = 225\ 105,00 * 13\% = 27990$ рублей.

Данная сумма налога соответствует сумме налога, отраженной в ведомости [Приложение 5], за исключением расхождения в 1 рубль, которое будет устранено в следующих месяцах, поскольку налоговая база по НДФЛ формируется нарастающим итогом с начала года и зависит от округлений копеек.

Выплата заработной платы за январь была произведена 7 февраля, и 7 февраля был перечислен НДФЛ в бюджет в сумме 27991 руб. платежным поручением № 990 от 07.02.2017 г.

Уплата произведена в полном размере и в сроки, установленные НК РФ: не позднее дня следующего за днем выплаты заработной платы.

Для проверки правильности исчисления НДФЛ в рамках арендных отношений был проанализирован договор аренды и дополнительные соглашения к нему. [Приложение 6].

Существенные условия в рамках договора сведены в таблицу 2.

Таблица 2- Проверка в рамках арендных отношений

Документ	Стороны	Стоимость договора	Форма расчета	Периодичность выплат
Договор аренды здания от 01.01.2013	ООО Авангард –Кукин В.А.	120000,00	Безналичная - на счет в банке Акты не составляются	По факту, при наличии денежных средств
Доп.соглашение на повышение арендной платы от 01.01.2015 г.		160000,00		
Примечание: составлено автором				

В рамках налога на доходы физических лиц, по договору аренды здания основное значение представляет пункт 4 «Арендная плата по договору». Из этого пункта следует, что арендная плата установлена в размере 160 000 рублей за каждый месяц пользования помещением. При этом в договоре не установлен срок внесения платежей и форма расчетов. Отсутствие этих данных в договоре будет свидетельствовать о том, что ООО «Авангард» может вносить арендные платежи, как авансом, так и постоплатой, а значит, каждый раз дата исполнения обязательств налогового агента по исчислению и уплате НДФЛ будет различной.

Являясь налоговым агентом для физического лица Кукина В. А. ООО «Авангард» при совершении платежа должно будет удерживать подоходный налог в размере: $160\,000,00 * 13\% = 20\,800,00$ рублей,

и перечислять его в бюджет не позднее дня, следующего за днем уплаты арендной платы. Арендная плата для уплаты физическому лицу составит:

$$160\,000,00 - 20\,800,00 = 139\,200,00 \text{ рублей.}$$

В ходе проверки установлено, что арендная плата за январь 2017 г. была уплачена 02 февраля 2017 г. безналичным перечислением на счет получателя Кукина В.А. в размере 139 200 рублей, платежным поручением № 981. В тот же день был перечислен НДФЛ в бюджет с арендной платы по платежному поручению № 980 от 02.02.2017 г. в сумме 20 800 рублей.

По данной операции были оставлены следующие проводки:

1. 02.02.2017 - Дт 76.10 Кт 51 – 139 200,00 - Перечислены суммы арендной платы Арендополучателю.

2. 02.02.2017 - Дт 68.01 К 51 – 20 800,00 - перечислен НДФЛ

Нарушения по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ с арендной платы не зафиксированы.

Проверка выплаты дивидендов.

Согласно Уставу ООО «Авангард» п. 4.1.1: Утверждение годовых результатов работы Общества проводится один раз в год, не ранее 2-х месяцев и не позже 4 месяцев после окончания финансового года.

В ходе проверки получены следующие данные, таблица 3:

Таблица 3 - Проверка в рамках выплаты дивидендов

Документ, основание	Стороны	Размер Выплат	Форма расчета	Периодичность выплат по Уставу
Устав, Протокол общего собрания участников за 2015 год от 15.08.2016 г. [Приложение 7]	ООО Авангард Учредители: Кукин В.А. Аник ин Ю.А.	460000,00 50%/50%	Безналичная- на счета в банке	1 раз в год
Примечание: составлено автором				

Несмотря на то, что сроки выплаты дивидендов за 2015 г. осуществлялись на основании Протокола общего собрания участников от августа 2016 г, никакой ответственности за нарушения сроков Кодексом об административных правонарушениях не предусмотрено. Главным при исчислении НДФЛ является дата выплаты дивидендов и дата перечисления налога в бюджет.

Из установленного размера дивидендов необходимо исчислить НДФЛ:

$460\,000 * 13\% = 59\,800,00$ рублей.

Тогда сумма дивидендов для перечисления составит:

$460\,000,00 - 59\,800,00 = 400\,200$ рублей.

Проверка выписок банка показала:

05.09.2016 г. платежным поручением № 547 перечислены дивиденды Аникину Ю.А.- в сумме 200 100,00 руб.

05.09.2016 г. платежным поручением № 548 перечислен НДФЛ в бюджет в сумме 29 900,00 руб.

19.09.2016 г. платежным поручением № 595 перечислены дивиденды Кукину В.А. – в сумме 200 100, 00 руб.

19.09.2016 г. платежным поручением № 596 перечислен НДФЛ в бюджет в сумме 29 900,00 руб.

В ходе проверки было установлено:

1. Штатным расписание ООО «Авангард» предусмотрено 25 работников. Фактически на предприятии числится 19 сотрудников, которые являются резидентами РФ и из доходов которых налоговый агент ООО «Авангард» исчисляет, удерживает и перечисляет в бюджет подоходный налог в размере 13%.

Наличие трудовых книжек хранящихся на предприятии соответствует количеству и составу работников. Это свидетельствует о том, что все сотрудники на предприятии устроены официально и исполняют обязанности по уплате НДФЛ.

2. На предприятии имеются все трудовые договоры с сотрудниками, личные карточки ведутся в электронном виде. Данные в договорах соответствуют данным в личных карточках и кадровых приказах.

3. Предприятие имеет одно основное подразделение, в котором числится весь штат сотрудников, который в свою очередь сформирован из четырех структурных подразделений: администрация, цех рыбопереработки, цех кулинарных изделий, отдел реализации продукции.

Это говорит о том, что предприятие перечисляет всю сумму исчисленного НДФЛ по месту фактического нахождения.

4. Выплата заработной платы, согласно трудовым договорам, производится: Аванс – 20-25 числа, Заработная плата 6-12 числа каждого месяца.

Несмотря на то, что данная формулировка о сроках выплаты заработной платы не соответствует требованиям ст. 136 ТК РФ, которая предписывает установление конкретной даты выплаты заработной платы, для целей удержания НДФЛ она не имеет значения, и относится к ведению Трудовой инспекции, а не Налоговой службы. Поэтому, соответствие сроков выплаты заработной платы и перечисления суммы исчисленного налога, которое установлено в ходе проверки, является достаточным доказательством того, что факт нарушения налогового законодательства отсутствует.

В ходе проверки налоговых вычетов было установлено, что:

- Состав и размер вычетов, предоставляемых налогоплательщикам, соответствует порядку, установленному НК РФ.

- Документы-основания имеются в полном составе, хранятся в личном деле каждого сотрудника.

- Периодичность выплаты установлена, верно, данные о периодичности выплат занесены в информационную базу программы 1С в соответствии с первичными документами.

5. Договор аренды здания составлен без указания сроков уплаты ежемесячных платежей. Проверка показала, что ООО «Авангард» исполняет свои обязанности налогового агента: правильно исчисляет суммы налога по арендной плате и своевременно перечисляет их в бюджет.

6. Ошибок при проверке наличия и правильности оформления первичных документов также не выявлено.

7. Два учредителя ООО «Авангард», получают дивиденды в соотношении 50/50 один раз в год. Выплата дивидендов оформляется Протоколом общего собрания участников, в котором указывается сумма, подлежащая распределению.

При фактической выплате, бухгалтер правильно исчисляет сумму НДФЛ к удержанию и своевременно перечисляет ее в бюджет, тем самым в полном объеме исполняя обязанности налогового агента.

Таким образом, по итогам этапов ознакомления с деятельностью предприятия, можно сделать вывод о том, что предприятие ООО «Авангард», являясь налоговым агентом, имеет и ведет первичную документацию в полном объеме. Все начисления и налоговые вычеты производятся в рамках действующего законодательства и имеют документальное подтверждение. Ответственность за грубые нарушения ведения учета, к которым относится отсутствие первичных документов, предприятию ООО «Авангард», при сохранении имеющего порядка и внутреннего контроля, не грозит.

3.3 Отчетность по НДФЛ на предприятии ООО «Авангард»

До 2016 г. отчетность по НДФЛ сдавалась не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим отчетным годом, в виде справки 2-НДФЛ на каждое физическое лицо, получившее доход от налогового агента. С 1 января 2016 г. на основании вступившего в силу Закона 113-ФЗ от 02.05.2015 г. налоговые агенты обязаны сдавать отчетность 6-НДФЛ ежеквартально, не позднее последнего дня месяца следующего за истекшим.

6-НДФЛ – включает в себя обобщенные сведения: по всем физическим лицам, получившим доходы от налогового агента; о всех начисленных и выплаченных суммах доходов; о предоставленных налоговых вычетах; об исчисленном и удержанном НДФЛ. Отличия форм 2-НДФЛ и 6-НДФЛ состоит в том, что первая составляется по каждому сотруднику в отдельности, а вторая составляется сразу по всем работникам.

Не сдача или несвоевременная сдача Расчета 6-НДФЛ в налоговый орган влечет наложение штрафа в размере 1000 рублей за каждый полный или неполный месяц просрочки. Расчет 6- НДФЛ содержащий недостаточные сведения или ошибки также может повлечь ответственность в виде штрафа 500 рублей. Подача уточненной отчетности налоговым агентом, до того как налоговый орган найдет несоответствия и ошибки, позволит избежать штрафов. (п. 2 ст. 126.1 НК РФ). Сохранен штраф в размере 200 рублей за каждую не предоставленную вовремя справку 2-НДФЛ. А сама организация согласно ст. 15.6 КоАП РФ может наложить административный штраф на ответственных лиц в размере от 300 до 500 рублей.

В ходе проверки на предприятии ООО «Авангард» был проанализирован порядок заполнения 6-НДФЛ за 3 квартал 2016 года (9 месяцев).[Приложение 8]

На Титульном листе, организации - налоговые агенты, указывают ИНН и КПП согласно Свидетельству о постановке на учет в налоговом органе. Для каждого показателя предусмотрено одно знакоместо, в оставшихся, ставится прочерк.

При подаче первичного расчета указывается «Номер корректировки» - «000». Уточненные Расчеты будут записываться как «001», « 002» и т.д.

В графе «Период представления» указывается период в виде шифра: 21 – 1 квартал; 31 – полугодие; 33 – 9 месяцев; 34 – год. В строке «Налоговый период» указывается – календарный год за который подаются сведения.

В строке «Представляется в налоговый орган (код)» в первых двух знакоместах указывается 70- код региона Томская область, в последующих двух код налогового органа. Для ООО «Авангард» - это 14 - Инспекция Федеральной налоговой службы по Томскому району Томской области.

В строке «По месту нахождения (учета)(код)» – ООО «Авангард» проставляет код 212, который означает, что сведения предоставляются «по месту учета российской организации».

В подразделе «Налоговый агент» указывается сокращенное наименование организации. ООО «Авангард» указывает в Расчете как полное так и сокращенное наименование, что не вызывает нареканий у налоговых органов и принимается в общем порядке.

«Код ОКТМО» - это код муниципального образования согласно классификатору на территории которого находится организация. Для ООО «Авангард» это 69654436 – сельское поселение Томского муниципального района Корниловское.

Далее указывается номер контактного телефона, количество страниц предоставляемого расчета, Ф.И.О. налогового агента или его представителя, который подтверждает полноту и достоверность передаваемых сведений, и дату – день фактического представления отчета.

Подраздел «Заполняется работником налогового органа» - остается не заполненным до сдачи отчетности. При проверке Расчета сотрудник налоговой заполняет раздел на основании фактических данных.

Раздел 1 Обобщенные показатели.

С января по сентябрь 2016 г. ООО «Авангард» начислило заработную плату сотрудникам в размере 3 517 403,19 рублей. (Строка 020). В данной сумме начислений отражен также доход в виде дивидендов - 460 000,00 рублей (срока 025).

Налоговые вычеты, предоставленные всем сотрудникам за 9 месяцев, составили 81 200,00 рублей (строка 030).

Сумма исчисленного НДФЛ составила:

$(3\,517\,403,19 - 81\,200,00) * 13\% = 446\,706,00$ рублей (строка 040)

В том числе сумма налога по дивидендам:

$460\,000,00 * 13\% = 59\,800,00$ рублей (строка 045)

Сумма удержанного налога – 446 706,00 рублей (строка 070) у 19 сотрудников, получивших доход (строка 060).

Равенство сумм начисленного и удержанного налога в данном случае не совсем обоснованно, поскольку ООО «Авангард» выплачивает заработную плату в следующем месяце, за который она начислена, следовательно, и сумма налога за сентябрь будет удержана в октябре и должна быть отражена в Расчете 6-НДФЛ за целый год.

В разделе 2 «Даты и суммы, фактически полученных доходов и удержанного налога на доходы физических лиц отражаются согласно следующим требованиям НК РФ, представленным в таблице 4:

Таблица 4 - Требования к заполнению Раздела 2 Расчета 6-НДФЛ

	Строка 100 (Дата фактического получения дохода)	Строка 110 (Дата удержания НДФЛ)	Строка 120 (Срок перечисления НДФЛ)
Зарплата	Последний день месяца, за который начислен доход (п. 2 ст. 223 НК РФ)	День фактической выплаты дохода (п. 4 ст. 226 НК РФ)	День следующий за днем выплаты дохода (абз. 1 п. 6 ст. 226 НК РФ)
Отпускные	Дата выдачи отпускных работнику (пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ)	Дата выдачи отпускных работнику (п. 4 ст. 226 НК РФ)	Последний день месяца, в котором выплатили эти суммы (абз. 2 п. 6 ст. 226 НК РФ)
Больничные	Дата выдачи больничных работнику (пп. 1 п.1 ст. 223 НК РФ)	Дата выдачи больничных работнику (п. 4 ст. 226 НК РФ)	Последний день месяца, в котором выплатили эти суммы (абз. 2 п. 6 ст. 226 НК РФ)
Все прочие выплаты (доход по ГПХ, аренда, мат. Помощь и др.)	Даты выдачи денежных средств физлицу (пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ)	Дата выдачи денежных средств физлицу (п. 4 ст. 26 НК РФ)	День, следующий за днем выплаты дохода (абз. 1 п. 6 ст. 226 НК РФ)
Примечание: составлено автором			

Согласно правилам заполнения нет ограничений на количество заполненных бланков. Основным требованием является отражение всех выплат по дням квартала. Так, например, если в разные дни выплачивали каждому – то и отдельный блок заполняется для каждого такого сотрудника. А если в один день выплачивалось сразу нескольким сотрудникам, то эти суммы объединяются. При этом, на каждом дополнительном бланке не требуется заполнять Раздел 1. Со второго до последнего бланка в Разделе 1 должны быть проставлены прочерки.

В ООО «Авангард» для отражения всех выплат, имевших место в 3 квартале было заполнено 4 страницы (с 002 до 005) и 20 блоков.

Блок 1: выплата заработной платы

- по строке 100 отражена заработная плата за июнь 30.06.2016 г.
- по строке 110 отражена дата удержания налога при выплате – 07.07.2016 г.
- по строке 120 отражен срок перечисления налога – 08.07.2016 г.

В данном блоке соблюдается порядок отражения заработной платы согласно НК РФ.

Блок 2: выплата отпускных

- по строке 100 отражена выплата отпускных 07.07.2016 г.
- по строке 110 отражена дата удержания налога при выплате – 07.07.2016 г.
- по строке 120 отражен срок перечисления налога – 08.07.2016 г.

В Блоке 2 по строке 120 отражен день, в котором произведено перечисление налога в бюджет по платежному поручению. Но в данном случае, согласно п. 6 ст. 226 НК РФ необходимо было указать крайний последний день месяца, в котором выплатили суммы отпускных, т.е. 31.07.2016.

Блок 3: выплата арендной платы по гражданско-правовому договору:

- по строке 100 отражена выплата арендной платы 04.07.2016 г.
- по строке 110 отражена дата удержания налога при выплате – 04.07.2016 г.
- по строке 120 отражен срок перечисления налога – 05.07.2016 г.

В данном блоке соблюден порядок, предписанный НК РФ.

Блок 10: увольнение с компенсацией за неиспользованный отпуск

- по строке 100 отражена выплата дохода в последний день работы 04.07.2016 г.; по строке 110 отражена дата удержания налога при фактической выплате – 04.07.2016; по строке 120 отражен срок перечисления налога, день следующий за выплатой дохода – 05.07.2016 г.

В данном блоке соблюден порядок предписанный НК РФ.

Блок 15: выплата дивидендов одному из учредителей

- по строке 100 отражена выплата 05.09.2016 г.
- по строке 110 отражена дата удержания налога при выплате – 05.09.2016 г.
- по строке 120 отражен срок перечисления налога – 06.09.2016 г.

В данном блоке соблюден порядок, предписанный НК РФ.[54]

Заключение.

Результат проверки обоснованности и правильности исчисления налога на доходы физических лиц на предприятии ООО «Авангард», дает право сделать следующее заключение:

- на предприятии соблюдается порядок ведения первичной документации, которая служит основанием для исчисления и удержания НДФЛ.

- счетных ошибок не обнаружено, проводки составлены согласно рекомендациям применения плана счетов.

- налог на доходы физических лиц рассчитывается верно и уплачивается в бюджет в установленные Налоговым кодексом сроки.

Таким образом можно говорить о эффективной и точной поставке налогового учета в рамках НДФЛ на предприятии.

4. Социальная ответственность

ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА «СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту

Группа	ФИО
3-ЗБЗС1	Дмитриева Яна Владимировна

Институт	Электронного обучения	Кафедра	Экономики
Уровень образования	бакалавр	Направление/специальность	Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»	
<p>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, используемого оборудования) на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрация, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - негативного воздействия на окружающую природную среду (атмосферу, гидросферу, литосферу) - чрезвычайных ситуаций (техногенного, стихийного, экологического и социального характера) 	<p>Рабочее место бухгалтера на предприятии ООО «Авангард» имеет ограниченное пространство, окруженное офисной техникой. Техника является источником излучения электромагнитных волн, которые отрицательно влияют на самочувствие человека, является причиной сухости глаз и головных болей.</p> <p>Дополнительным отрицательным фактором является нахождение бухгалтера в условиях искусственного освещения длительное время.</p> <p>На рабочем месте могут возникать пожары, воздействием извне могут стать землетрясения, наводнение.</p> <p>По окончании срока службы офисная техника не утилизируется специальными службами и не перерабатывается. Материалы из которых она изготовлена разрушается десятки лет и наносит вред окружающей среде.</p>
<p>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</p>	<p>ГОСТ 12.1.002-84, СНиП 23-05-95, ISO9001</p>
Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке	
<p>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - принципы корпоративной культуры исследуемой организации; - системы организации труда и его безопасности; - развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации; - системы социальных гарантий организации; - оказание помощи работникам в критических ситуациях. 	<p>Корпоративная культура организации основана на уважении управленцев и подчиненных. Коллектив представляет собой одну команду, в которой все вопросы решаются сообща, а изменения вносятся по достижении договоренностей руководителей с коллективом.</p> <p>Руководство организации стремится к устранению текучести</p>

	<p>кадров, поддерживая уровень их квалификации путем направления на обучающие программы. Предоставление современного рабочего оборудования и программного обеспечения, отвечающего требованиям времени и прогресса. Тем самым дает сотрудникам развиваться и быть конкурентными на рынке труда, чувствовать свою значимость, подкрепленную знаниями и опытом.</p> <p>На предприятии контролируется предоставление сотрудникам всех социальных гарантий предусмотренных законодательством. А чрезвычайные ситуации в семьях, являются гарантий дополнительной материальной поддержки.</p>
<p>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - содействие охране окружающей среды; - взаимодействие с местным сообществом и местной властью; - спонсорство и корпоративная благотворительность; - ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров); - готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д. 	<p>Внешняя социальная ответственность проявляется в поддержании качества продукции и использовании только натуральных ингредиентов. Добровольный отказ от удешевляющих себестоимость добавок и способов производства нацелен на поддержание здоровья потребителей продукции.</p>
<p>3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - анализ правовых норм трудового законодательства; - анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов; - анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности. 	<p>Анализ норм трудового права, внутренних нормативных документов, международных стандартов ISO</p>
<p>Перечень графического материала:</p>	
<p>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</p>	

Дата выдачи задания для раздела по линейному графику	
---	--

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
	Кашапова Э.Р.			

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-ЗБЗС1	Дмитриева Яна Владимировна		

4.1 Разработка программы корпоративной социальной ответственности для предприятия ООО «Авангард»

Предприятие ООО «Авангард» представляет субъект малого предпринимательства Томской области. Деятельность предприятия связана с производством рыбной продукции путем переработки закупаемого сырья и добыча собственного на основании выделяемых квот. Штатная численность сотрудников 25 человек. Чистая прибыль по итогам 2016 г. 2716 тысяч рублей.

На предприятии отсутствует программа корпоративной социальной ответственности. Но, поскольку, оно имеет для ее реализации финансовые возможности, необходимо проработать данную программу и начать предпринимать шаги для ее внедрения в повседневную работу компании.

1. Определение целей и задач программы КСО

Таблица 1 – Определение целей КСО на предприятии

Миссия компании	Поддерживать рынок натуральных полезных продуктов, дать потребителям право выбора	Цели КСО: 1. Создание благоприятных условий для ведения бизнеса 2. Завоевание авторитета, повышение узнаваемости 3. Стремление в обеспечении работников достойными условиями жизни 4. Устойчивое развитие
Стратегия компании	Увеличение рынка сбыта и прибыли путем завоевания доверия потребителя к качеству производимой продукции.	

Миссия компании прозрачна, и в большинстве случаев такое направление вызывает одобрение со стороны общественности, а значит, обеспечивает успех деятельности. Стратегия учитывает интересы предприятия и нацелена на заботу о потребителе. Цели КСО сопоставимы с миссией и стратегией, призваны удовлетворить финансовые интересы компании не ущемляя интересы потребителей, работников, органов власти.

2. Определение стейкхолдеров программы КСО

Таблица 2 – Определение стейкхолдеров программы КСО

№ п/п	Цели КСО	Стейкхолдеры
1	Создание благоприятных условий для ведения бизнеса	Органы власти, собственники
2	Завоевание авторитета, повышение узнаваемости	Работодатели
3	Стремление в обеспечении работников достойными условиями жизни	Работники
4	Устойчивое развитие	Общество в целом

Круг стейкхолдеров сформирован на основании внутреннего и внешнего окружения участвующего в деятельности предприятия. Результатом улучшения существования стейкхолдеров, ведение бизнеса с учетом их интересов, станет основой экономического роста предприятия, увеличение показателей рентабельности.

3. Определение элементов программы КСО

Таблица 3 – Элементы программы КСО

№ п/п	Стейкхолдеры	Описание элемента	Ожидаемый результат
1	Органы власти	<ul style="list-style-type: none"> • проведение ярмарок продукции местных производителей 	<ul style="list-style-type: none"> • развитие промышленности региона; • увеличение доходов в местный бюджет
2	Работодатели	<ul style="list-style-type: none"> • сотрудничество и финансовая поддержка образовательных учреждений по подготовке специалистов в области рыбной промышленности. 	<ul style="list-style-type: none"> • решение проблемы с нехваткой специалистов профильного образования
3	Работники	<ul style="list-style-type: none"> • внедрение программ повышения квалификации • ДМС • предоставление субсидий на оплату спортивных занятий 	<ul style="list-style-type: none"> • повышение производительности • устранение текучести кадров и обеспечение постоянной явочной численности персонала
4	Общество в целом	<ul style="list-style-type: none"> • направление процента от продаж на благотворительные цели. 	<ul style="list-style-type: none"> • помощь в устранении провалов рынка, поддержание людей в трудных жизненных ситуациях, забота об экологии и пр.

4. Затраты на программы КСО

Таблица 4 – Затраты на мероприятие КСО

п/п	Мероприятие	Единица измерения	Цена, руб.	Стоимость реализации на планируемый период
	Ярмарки-выставки продукции	2	12 500	25 000
	Поддержка профильного	2	50 000	100 000

	образования в выбранном учреждении			
	Повышение квалификации сотрудников	3	25000	75000
	Дополнительное медицинское страхование персонала	25	5 000	125 000
	Компенсация части затрат на занятия спортом	25	1000	25000
	Направление средств на благотворительность	0,1		2%, <50 000
Итого				400 000

Обоснование выбранного бюджета:

1. Бюджет участия в ярмарках выбран на основе необходимой оплаты стоимости участия в размере 5000 рублей на одно предприятия, с включением расходов по организации торгового места, доставки продукции до места проведения. 2 участия в год.

2. Мероприятие по поддержке профильного образования включают ежегодное целевое финансирование обучения 2 студентов в размере 50 000 в высшем учебном заведении.

3. Повышение квалификации сотрудников могут включать как расходование средств на одного сотрудника, например участие главного технолога в конференции в другом городе с оплатой перелета и гостиницы, или повышение квалификации нескольких сотрудников администрации в городе присутствия производства.

4. Дополнительное медицинское страхование в рамках выбранного бюджета позволит проводить медосмотры сотрудников, в дальнейшем возможно увеличение бюджета.

5. Бюджет на компенсацию части затрат на занятия спортом выбран исходя из средней цены на месячный абонемент в фитнес-центр.

6. Бюджет на благотворительность ограничен максимальной суммой 2% от чистой прибыли, которая по итогам 2016 г составила 2716 тыс.руб.

Общие годовые затраты на программы КСО составляют 14,73 процента от чистой прибыли предприятия. В условиях отсутствия КСО на предприятии рассчитанные суммы могут не вызвать одобрения со стороны руководителей, что приведет к отказу от внедрения программ. Но дальнейшая оценка эффективности мероприятий поможет осознать значительный эффект от их реализации.

5. Ожидаемая эффективность программ КСО

Таблица 8 – Оценка эффективности мероприятий КСО

п/п	Наименование мероприятия	Затраты	Эффект для компании	Эффект для общества
	Ярмарки-выставки продукции	25 000	<ul style="list-style-type: none"> • Повышение имиджа • Повышение узнаваемости на рынке • Возможность получения дополнительных субсидий от органов власти • Развитие рынков сбыта 	<ul style="list-style-type: none"> • Доступ к продукции высокого качества • Доступность цен из-за повышения конкуренции
	Поддержка профильного образования в выбранном учреждении	100 000	<ul style="list-style-type: none"> • Устранение недостатка в кадрах профильного образование • Возможность ускоренного развития предприятия за счет человеческого потенциала, новаторского подхода профессионалов 	<ul style="list-style-type: none"> • Получение образования без денежных вложений • Увеличение рабочих мест • Возможность трудоустройства по выбранной профессии узкой специальности в рыбной промышленности
	Повышение квалификации сотрудников	75000	<ul style="list-style-type: none"> • Поддержание профессионального уровня сотрудников • В дальнейшем экономия на издержках за счет уменьшения брака в производстве и возвратов продукции • Получение новых, высокоэкономичных проектов от сотрудников аппарата управления 	<ul style="list-style-type: none"> • Повышение конкурентоспособности кадров • Гарантия для покупателей качества продукции, произведенной профессионалами своего дела
	Дополнительное медицинское	125 000	<ul style="list-style-type: none"> • Поддержание постоянной 	<ul style="list-style-type: none"> • Поддержание здоровья и

	страхование персонала		явочной численности сотрудников, избежание перебоев в работе	благополучия людских ресурсов • Улучшение морального климата
	Компенсация части затрат на занятия спортом	25000	<ul style="list-style-type: none"> • Поддержание благоприятного микроклимата на рабочих местах • Поддержание здорового образа жизни у сотрудников 	• Поддержание здоровья
	Направление средств на благотворительность	2%, <50 000	<ul style="list-style-type: none"> • Доверие от потенциальных покупателей с помощью формирования имиджа социально-ответственного предприятия, уделяющего внимание не только внутренним участникам но и внешним. 	<ul style="list-style-type: none"> • Решение общественно значимых вопросов, внимание экологии и другим целям, для которых характерна нехватка финансовых средств для осуществления

Масса положительных эффектов от реализации программ КСО свидетельствует о необходимости ее внедрения. Каждый разработанный элемент может принести большой положительный эффект и покрыть затраты на его реализацию. Спорным разделом может казаться участие в благотворительности, которая больше свойственна западным компаниям и в России еще не утвердилась в сознании людей как социальная необходимость. Но все таки принятие данного раздела и постоянная его реализация в какой-то мере имеет даже большую значимость в долгосрочной периоде, как способ воспитания культуры и социальной ответственности всего российского общества.

Выводы

На предприятии ООО «Авангард» необходимо внедрять программы КСО, соответствовать международным стандартам, которые в свою очередь отвечают требованиям времени, меняющегося общества, рынка и экономических взаимоотношений. Внедрение программ не обязательно должно включать в себя весь разработанный комплекс программ одновременно, возможно их постепенное осуществление доработка или замена. Главное чтобы социальная ответственность стала частью работы предприятия, которая принесет ему экономические эффекты.

Заключение

Налог на доходы физических лиц является существенной статьей пополнения бюджета. Он относится к прямым налогам, рассчитывается на основе общего заработка физических лиц и, изымается за отчетный год в денежном виде. Налоговый кодекс, регулирует и контролирует, порядок исчисления НДФЛ, уплаты, перечисления, возврата и предоставления отчетности. Контроль за соблюдением законодательства в сфере налога на доходы физических лиц обеспечивает стабильность и рост доходов бюджета.

В отношениях государства и налогоплательщика, важная роль отводится налоговым агентам, именно они исполняют обязанности, описанные в статье 23 НК РФ. Налоговые агенты ответственны за начисление доходов налогоплательщикам и расчета налоговой базы, которая формируется на основе этих доходов. Налогооблагаемая база состоит из всех доходов налогоплательщика начисленных как в денежной, так и в натуральной форме, а также в виде материальной выгоды. Сумма налога равна произведению налоговой базы на соответствующую налоговую ставку, в общем случае 13 процентов.

Положительным в области регулирования налога на доходы физических лиц является наличие раздела о налоговых вычетах, которые снимают с налогоплательщика нагрузку, освобождая часть дохода от обложения налогом, тем самым уменьшая исчисленную сумму налога к уплате. Налогооблагаемая база может быть уменьшена на следующие виды вычетов:

- Стандартные;
- социальные;
- имущественные;
- профессиональные;
- инвестиционные.

Налоговые агенты, для достоверного учета, формируют регистр налогового учета по НДФЛ. Основой данного регистра являются первичные документы, полученные от сотрудников, кадровые документы, составленные на самом предприятии, ведомости начисления заработной платы. Сведения, ежемесячно накапливающиеся в регистрах, становятся основанием для заполнения отчетности по налогу. С 2016 г, налоговые агенты ежеквартально подают декларации по форме 6-НДФЛ о сумме начисленного и уплаченного налога на доходы в бюджет РФ.

За предоставление неправильных или недостоверных сведений по НДФЛ, за нарушение сроков, НК РФ и КоАП предусматривают меры ответственности для налоговых агентов. Существенные размеры штрафных и право блокировки счетов организации налоговыми органами свидетельствует о жестком контроле со стороны государства за уплатой данного вида налогов.

В целях приобретения практических навыков по ведению учета НДФЛ, на предприятии ООО «Авангард» была проведена проверка, на основе методов аудита. В ходе проверки выяснилось, что учет начисленных доходов сотрудникам ведется автоматизировано, что во многом уменьшает риск ошибки.

Исчисление, уплата и отчетность по НДФЛ ведется правильно, все данные достоверны. Основанием для такого заключения является наличие всех первичных документов, своевременное и полное формирование налоговых регистров, правильное начисление доходов сотрудникам.

Налоговый агент своевременно и в полном объеме исполняет свои обязанности, и основой для этого является должным образом поставленный налоговый учет.

Но следует отметить, поскольку законодательная база по НДФЛ динамично изменяется и пополняется, налоговым агентом необходимо постоянно курировать вносимые поправки и адаптировать учет, в том числе обновлять программное обеспечение и повышать квалификацию сотрудников, ответственных за ведение учета.

Список использованных источников

1. Последняя редакция НК РФ 2017 с изменениями. [Электронный ресурс] / Сайт Налоговый кодекс URL: <http://nalogovyy-kodeks.ru/> (Дата обращения 12.05.2017).
2. Письмо Минфина РФ от 11.03.2009 N 03-04-06-01/53 [Электронный ресурс] / Консультант Плюс. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=QUEST;n=66227#0> (дата обращения: 12.05.2017).
3. Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 16 марта 2009 г. N 03-04-06-01/62 «О налогообложении дохода в виде подарков, полученных от российской организации физическими лицами, не признаваемыми налоговыми резидентами РФ. [Электронный ресурс] / Информационно-правовое обеспечение Гарант. URL: <http://base.garant.ru/12165995/> (Дата обращения 12.05.2017).
4. Письмо Минфина России от 04.08.2015 № 03-04-06/44857. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_420301820?ustp=f (Дата обращения 12.05.2017).
5. Постановление ФАС Дальне - Восточного округа от 14.02.2013 № Ф03-44/2013. / [Электронный ресурс] Сайт Электронное правосудие. URL: <http://kad.arbitr.ru/Card/88877595-9814-4f1d-93f5-456a339f29d5> (Дата обращения 12.05.2017).
6. Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса РФ. [Электронный ресурс] / Сайт Верховного суда РФ URL: <http://www.supcourt.ru/search.php?searchf=%CF%EE%EB%F3%F7%E5%ED%E8%E5+%F4%E8%E7%E8%F7%E5%F1%EA%E8%EC+%EB%E8%F6%EE%EC+%E1%EB%E0%E3+%E2+%E2%E8%E4%E5+%EE%EF%EB%E0%F7%E5%ED%ED%FB%F5+%E7%E0+%ED%E5%E3%EE+%F2%EE%E2%E0%F0%EE%E2> (Дата обращения 12.05.2017).
7. Письмо Минфина России от 30.05.2011 № 03-04-06/1-125. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902285569 (Дата обращения 12.05.2017).

8. Письмо Минфина России от 06.04.2012 № 03-04-05/8-465. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902341561 (Дата обращения 12.05.2017).
9. Семейный кодекс РФ действующая редакция. [Электронный ресурс] / Сайт Семейный кодекс РФ. URL: <http://www.semkod.ru/> (Дата обращения 12.05.2017).
10. Письмо Минфина России от 10.02.2012 № 03-04-06/-33. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух: URL: <http://www.glavbukh.ru/doc/5342> (Дата обращения 12.05.2017).
11. Письмо Минфина России от 30.06.2014 № 03-04-05/31345. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_420209652 (Дата обращения 12.05.2017).
12. Письмо МЧС России от 30.01.2004 № ЧД-6-27/100@». [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_420209652%D0%BF%D0%B8%D1%81%D1%8C%D0%BC%D0%BE%20%D0%9C%D0%9D%D0%A1%20%D0%A0%D0%BE%D1%81%D1%81%D0%B8%D0%B8%20%D0%BE%D1%82%2030.01.2004%20%E2%84%96%20%D0%A7%D0%94-6-27/100@%C2%BB?ustp=f (Дата обращения 12.05.2017).
13. Последняя редакция Гражданского кодекса РФ с изменениями. [Электронный ресурс] / Сайт Гражданский кодекс РФ URL: <http://www.grazkodeks.ru/> (Дата обращения 12.05.2017).
14. Налоговые вычеты. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: <http://www.glavbukh.ru/art/83631-standartnye-vychety-na-detey-v-2017-godu?ustp=f> (Дата обращения 12.05.2017).
15. Письмо Минфина России от 19.01.2012 № 03-04-06/8-10/. [Электронный ресурс] / Сайт КонтурНорматив. URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=231372> (Дата обращения 12.05.2017).
16. Письмо Минфина России от 11.10.2012 № 03-04-05/8-1180. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902374752 (Дата обращения 12.05.2017).
17. Письмо Минфина России от 14.03.2014 № 03-04-06/11148. [Электронный ресурс] Электронный журнал Главбух. / URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902374752 (Дата обращения 12.05.2017).

18. Письмо Минфина России от 18.04.2012 № 03-04-06/8-118. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902345998 (Дата обращения 12.05.2017).
19. Богославец Т.Н. Социальная роль стандартных налоговых вычетов. Вестник Омского университета. Серия Экономика. Омск: Изд-во ОмГУ, 2008. № 3. С. 134-139
20. Штук Е.А. НДФЛ: льготы и вычеты // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. XXX междунар. студ. науч.-практ. конф. № 3(30). URL: [http://sibac.info/archive/economy/3\(30\).pdf](http://sibac.info/archive/economy/3(30).pdf) № 3(30)
21. Е.В. Карсетская. НДФЛ: возвращаем расходы на лечение, жилье, учебу. М.: АйСиГрупп, 2011. 208 с
22. Самойленко М.А. Гасанов О.С. Налог на доходы физических лиц: необлагаемый минимум. [Электронный ресурс] / Интернет – журнал «Наукovedение» т. 8, № 3 май-июнь 2016. URL: <http://naukovedenie.ru/PDF/145EVN316.pdf>. (Дата обращения 12.05.2017).
23. Ильичева М. Все о налогах (для частных лиц). Налоги на доходы физических лиц. Налоговые вычеты. Налоги на имущество физических лиц. Ростов-на-Дону: Феникс, 2016. 205 с.
24. Курков И.И., Пьянова М.В. Налог на недвижимость физических лиц в России: проблемы и перспективы. М.: 2015. С. 289-299.
25. Все о детских выплатах и пособиях: налоговые вычеты на детей в 2017 году. [Электронный ресурс] / Сайт Пособие на ребенка. URL: <http://posobie-expert.ru/nalogovyi-vychet/> (Дата обращения 12.05.2017).
26. Письмо Минфина России от 28.12.2012 № 03-04-05/10-1452. [Электронный ресурс] / Сайт КонтурНорматив. URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=208701> (Дата обращения 12.05.2017).
27. Жверанцева М. Налог на доходы физических лиц в системе социально-трудовых отношений. М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2012. 136 с.
28. Красноперова О. Налог на доходы физических лиц. М.: Рид Групп 2011. 256 с.
29. Закон РФ "Об обществах с ограниченной ответственностью"(редакция от 03.07.2016 г.) от 8 февраля 1998 года N 14-ФЗ. [Электронный ресурс] / Информационно-правовое обеспечение Гарант: URL: <http://ivo.garant.ru/#/document/12109720:0> (Дата обращения 12.05.2017).

30. Указание Банка России от 07.10.2013 N 3073-У "Об осуществлении наличных расчетов" [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162480/ (обращения 12.05.2017).
31. Приказ от 28 августа 2014 г. N 84н «Об утверждении порядка определения стоимости чистых активов». [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=169895&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.34363402623983075#0> (Дата обращения 12.05. 2017).
32. Новый вычет по НДФЛ для инвесторов. [Электронный ресурс] / Гарант.ру Информационно-правовой портал. URL: <http://www.garant.ru/article/616399/> (Дата обращения 12.05.2017).
33. Федеральный закон от 03.07.2016 N 238-ФЗ "О независимой оценке квалификации" [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/law/hotdocs/46865.html> (Дата обращения 12.05.2017).
34. Федеральный закон "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона "О независимой оценке квалификации" от 03.07.2016 N 251-ФЗ (последняя редакция). [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_200510/ (Дата обращения 12.05.2017).
35. Л. Монетова, А. Соколова, Е. Урумова. Заработная плата. Технология работы без ошибок. М.: Инфотропик Медиа, 2010. 372 с.
36. Касьянова Г.А. Заработная плата. Практическое руководство для бухгалтера. М.: АБАК, 2017. 896 с.
37. Письмо Минфина России от 18.07.2014 № 03-04-06/35397. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_456000404 (Дата обращения 12.05.2017).
38. Письмо Минфина России от 14.04.2011 № 03-04-06/3-89). [Электронный ресурс]: / Информационный портал Клерк.ру. URL: <http://www.klerk.ru/buh/articles/442051/> (Дата обращения 12.05.2017).
39. Письмо Минфина России от 23.05.2013 № 03-02-07/1/18299 [Электронный ресурс] Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_499023780. (Дата обращения 12.05.2017).
40. Письмо УФНС России по г.Москве от 26.12.2007 № 28-11/124267. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/97_5801 (Дата обращения 05.05.2017).

41. Постановление Пленума ВАС РФ от 23.07.2009 №62. [Электронный ресурс] / Сайт Федеральные арбитражные суды. URL: http://www.arbitr.ru/as/pract/post_pres/1_1_b9c5a22a-376f-499c-9dc5-8bb92cf6ba5a.html (Дата обращения 12.05.2017).

42. Письмо ФНС России от 02.08.2013 № БС-4-11/14009. [Электронный ресурс] / Электронный журнал Главбух. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_499038049 (Дата обращения 12.05.2017).

43. Макурова Т. Самоучитель по налогам на доходы физлиц. 168 вопросов и ответов о налоговых вычетах и легальных способах минимизации налогов на доходы физических лиц и максимизации налоговых вычетов. Калининград: СмартБук, 2013. 160 с.

44. Карсетская Е. Налог на доходы физических лиц. М.: АйСи Групп, 2009. 208 с.

45. Джесси Рассел. Подоходный налог. М.: Книга по Требованию, 2012. 140 с.

46. Касьянова Г.Ю. Налог для граждан и организаций. М.: АБАК. 2016. 400 с.

47. Письмо Минфина России от 25.08.2009 № 03-04-06-01/222. КонсультантПлюс. [Электронный ресурс] / URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107968/2239d5aa014202653fbf252213ec1a05ea2194e1/ (Дата обращения 12.05. 2017).

48. Лазарева Н.В. Налоги и налогообложение. Ростов-на-Дону: Феникс, 2009. 320 с.

49. О.В. Скворцов. Налоги и налогообложение. Практикум. М.: Академия, 2013. 208 с.

50. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для СПО М.: Юрайт, 2015. 353 с.

51. Приказ от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450@. [Электронный ресурс] / Сайт Федеральной налоговой службы. URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/docs/5797895/ (Дата обращения 12.05.2017).

52. Письмо ФНС № БС-4-11/3283 от 02.03.2015. [Электронный ресурс] / Информационный портал Клерк.ру. URL: <http://www.klerk.ru/doc/414263/> - (Дата обращения 12.05.2017).

53. Лакунина С.А. Совершенствование механизма налогового администрирования налога на доходы физических лиц, удерживаемого налоговыми

агентами: автореферат дис. кан. экон. наук / Всероссийской гос. нал. академ. Министерства РФ М.: 2012. 32 с.

54. Касьянова Г.А. Отчетность. Бухгалтерская и налоговая. М.: АБАК, 2017 480 с.

55. Смирнова Е.Е. Налоговый контроль за полнотой отражения доходов физических лиц. // Финансы. 2011. №7. С. 12.

56. Крутиков А.Р. Администрирование налогообложения доходов физических лиц. М.: Лаборатория Книги, 2010.129 с.

57. Семенихин В.В. Налог на доходы физических лиц. М.:ГроссМедиа, РОСБУХ. 2015. 129 с.

58. Пец О.В. Методика аудита расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц. [Электронный ресурс] // Международный студенческий научный вестник 2016.№2. URL: <https://www.eduherald.ru/ru/article/view?id=14360> (дата обращения 12.05. 2017).

59. Малис Н. Горский И. Теория и практика налогообложения. М.: Инфра М, 2013. 432 с.

60. Последняя действующая редакция с Комментариями. [Электронный ресурс] / Сайт Трудовой кодекс РФ. URL: <http://www.trudkod.ru/> (Дата обращения 12.05.2017).

61. Пендельчук Е.В., Молодкина С.А. Перспективы реформирования налога на доходы физических лиц в России на основе зарубежного опыта. Электронный ресурс] // Международный студенческий научный вестник 2013.. URL: <https://www.scienceforum.ru/2013/227/6627> (дата обращения 12.05. 2017).

62. Ордынская Е.В. Трансформация налоговой системы в период кризиса: российский и зарубежный опыт. Монография. М.: Проспект 2016. 60 с.

63. Юрченкова Н.В. Налоговые вычеты по НДФЛ как элемент социализации налоговой политики / Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. Тула. 2013 № 4-1. С.

64. Подоходный налог в разных странах мира. Инфографика. [Электронный ресурс] / Аргументы и факты. URL: http://www.aif.ru/dontknows/infographics/podohodnyy_nalog_v_raznyh_stranah_mira_info_grafika (Дата обращения 12.05.2017).

65. Улыбина Л.В. Экономическое содержание подоходного налогообложения. // Вестник Российского института кооперации. 2014. № 15 С. 31.

66. Назаров В. 5 доводов против введения прогрессивного подоходного налога // Forbes. 2011. С.15
67. Л. Монетова, А. Соколова, Е. Урумова. НДФЛ. Обоснование позиции в спорных ситуациях. М.: Инфотропик Медиа, 2013. 288 с.
68. Аронов А.В. Кашин В.А. Налоговая политика и налоговое администрирование. Учебное пособие. М.: ИнфраМ. 2016. 544 с.
69. Налог на ваши доходы. [Электронный ресурс] / Сайт Радио Свобода. URL: <https://www.svoboda.org/a/28329211.html> (Дата обращения 12.05.2017).
70. Еремина Н.В., Сорокин С.А. Сущность налога на доходы физических лиц // Международный научный журнал «Инновационная наука». 2015.№5.С. 89-91

Приложение А Расчетная ведомость

Общество с ограниченной ответственностью "Авангард"

(наименование организации)

Основное подразделение

(наименование структурного подразделения)

Форма по ОКУД

по ОК

Код

0301010

Номер документа	Дата составления	Отчетный период	
АГ/00000002	31.01.2017	с	по
		01.01.2017	31.01.2017

РАСЧЕТНАЯ ВЕДОМОСТЬ

Номер по порядку	Табельный номер	Фамилия, инициалы	Должность (специальность, профессия)	Тарифная ставка (часовая, дневная) (оклад), руб.	Отработано дней (часов)		Начислено, руб.				Удержано и зачтено, руб.				Сумма, руб.			
					рабочих	выходных и праздничных	за текущий месяц (по видам оплат)		прочие	другие доходы в виде различных социальных и материальных благ	всего	налог на доходы		прочие	выплачено в течение месяца из кассы	задолженности		к выплате
							оклад	надбавки				в т.ч. (отп./б.)	в т.ч. (отп./б.)			в т.ч. (отп./б.)	в т.ч. (отп./б.)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
1	АГ/0000001	Аникин Андрей Юрьевич	Менеджер	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 406,00	3 000,00		4 406,00		6 409,00	
2	АГ/0000002	Аникин Юрий Алексеевич	Коммерческий директор	11 630,77	17 (136)		11 630,77	3 489,23			15 120,00	1 966,00	3 000,00		4 966,00		10 154,00	
3	АГ/0000020	Батищев Александр Андреевич	Сборщик-комплектующий	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 224,00	8 754,60		9 978,60		836,40	
4	АГ/0000019	Бормотов Евгений Александрович	Оператор копильных установок	9 000	17 (136)		9 000,00	2 700,00			11 700,00	1 339,00	3 000,00		4 339,00		7 361,00	
5	АГ/0000003	Вялова Анна Викторовна	Кладовщик	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 042,00	3 000,00		4 042,00		6 773,00	
6	АГ/0000005	Гамов Владимир Иванович	Оператор копильных установок	9 000	17 (136)		9 000,00	2 700,00			11 700,00	1 521,00	3 000,00		4 521,00		7 179,00	
7	АГ/0000006	Деринг Наталья Анатольевна	Мойщица тары	8 076,92	17 (136)		8 076,92	2 423,08			10 500,00	1 365,00	3 000,00		4 365,00		6 135,00	
8	АГ/0000007	Дмитриева Ольга Георгиевна	Главный бухгалтер	11 000	17 (136)		11 000,00	3 300,00			14 300,00	1 859,00	3 000,00		4 859,00		9 441,00	
9	АГ/0000021	Зибаров Павел Борисович	Оператор копильных установок	9 000	17 (136)		9 000,00	2 700,00			11 700,00	1 339,00		3 000,00	4 339,00		7 361,00	
10	АГ/0000008	Калинкин Рубин Рашидович	Директор по производству	11 630,77	17 (136)		11 630,77	3 489,23			15 120,00	1 784,00	3 000,00		4 784,00		10 336,00	
11	АГ/0000010	Котова Марина Анатольевна	Обработчик рыбы	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 406,00	3 000,00		4 406,00		6 409,00	
12	АГ/0000011	Кукин Вениамин Алексеевич	Директор	12 307,69	17 (136)		12 307,69	3 692,31			16 000,00	2 080,00	3 000,00		5 080,00		10 920,00	
13	АГ/0000012	Марьюшкина Светлана Алексеевна	Оператор ПК	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 406,00	3 000,00		4 406,00		6 409,00	
14	АГ/0000022	Матвеев Егор Александрович	Разнорабочий	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 406,00		3 000,00	4 406,00		6 409,00	
15	АГ/0000013	Матвеева Галина Егоровна	Обработчик рыбы	8 319,23	17 (136)		8 319,23	2 495,77			10 815,00	1 406,00	3 000,00		4 406,00		6 409,00	



Юридический адрес: 634538, Россия, Томская область,
Томский р-н, с. Корнилово, ул. Кедровая, 7

Адрес производства и для переписки:
634027, Россия, г. Томск, пер. Мостовой, 4/1
тел./факс (3822) 72-99-80, 72-99-17
e-mail: avangard_tom@mail.ru

ИНН 7014001695
КПП 701401001 ОГРН 1027000773711
р/с № 40702810264080000133
в Томском региональном филиале
ОАО Россельхозбанк в г. Томске
БИК 046902711 ИНН 7725114488
к/с 30101810300000000711
в ГРКЦ ГУ Банка России по Томской обл.

**Протокол
Общего Собрания Участников
Общества с ограниченной ответственностью
«Авангард»**

г. Томск

15 августа 2016 года

Присутствовали :

1. Кукин Вениамин Алексеевич
2. Аникин Юрий Алексеевич

Повестка дня :

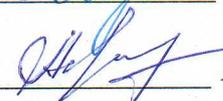
1. Утверждение годового отчета за 2015г. ООО «Авангард».
2. Выплата дивидендов Участникам ООО «Авангард».

Участники Общества единогласно Постановили :

1. Утвердить годовой отчет ООО «Авангард» за 2015г .
2. Направить накопленную чистую прибыль ООО «Авангард» в размере 460.000 (Четыреста шестьдесят тысяч) рублей на выплату дивидендов участникам ООО «Авангард» соразмерно вкладам в уставной капитал.

Решение принято единогласно.

Учредители Общества:


Кукин В.А.

Аникин Ю.А.



ИНН 7 0 1 4 0 0 1 6 9 5 - -
 КПП 7 0 1 4 0 1 0 0 1 Стр. 0 0 2

Раздел 1. Обобщенные показатели

<i>Ставка налога, %</i>			
010	1 3		
<i>Сумма начисленного дохода</i>		<i>В том числе сумма начисленного дохода в виде дивидендов</i>	
020	3 5 1 7 4 0 3 - - - - - . 1 9	025	4 6 0 0 0 0 - - - - - . - -
<i>Сумма налоговых вычетов</i>		<i>Сумма исчисленного налога</i>	
030	8 1 2 0 0 - - - - - . - -	040	4 4 6 7 0 6 - - - - -
<i>В том числе сумма исчисленного налога на доходы в виде дивидендов</i>		<i>Сумма фиксированного авансового платежа</i>	
045	5 9 8 0 0 - - - - -	050	0 - - - - -
Итого по всем ставкам			
<i>Количество физических лиц, получивших доход</i>		<i>Сумма удержанного налога</i>	
060	1 9 - - - - -	070	4 4 6 7 0 6 - - - - -
<i>Сумма налога, не удержанная налоговым агентом</i>		<i>Сумма налога, возвращенная налоговым агентом</i>	
080	0 - - - - -	090	0 - - - - -

Раздел 2. Даты и суммы фактически полученных доходов и удержанного налога на доходы физических лиц

<i>Дата фактического получения дохода / Дата удержания налога / Срок перечисления налога</i>	<i>Сумма фактически полученного дохода / Сумма удержанного налога</i>
100 3 0 . 0 6 . 2 0 1 6	130 2 1 3 0 7 8 - - - - - . 6 5
110 0 7 . 0 7 . 2 0 1 6	140 2 6 2 4 4 - - - - -
120 0 8 . 0 7 . 2 0 1 6	
100 0 7 . 0 7 . 2 0 1 6	130 1 9 6 9 1 - - - - - . 2 8
110 0 7 . 0 7 . 2 0 1 6	140 2 1 9 6 - - - - -
120 0 8 . 0 7 . 2 0 1 6	
100 0 4 . 0 7 . 2 0 1 6	130 1 6 0 0 0 0 - - - - - . - -
110 0 4 . 0 7 . 2 0 1 6	140 2 0 8 0 0 - - - - -
120 0 5 . 0 7 . 2 0 1 6	
100 1 9 . 0 7 . 2 0 1 6	130 5 7 4 7 1 - - - - - . - -
110 1 9 . 0 7 . 2 0 1 6	140 7 4 7 1 - - - - -
120 2 0 . 0 7 . 2 0 1 6	
100 2 5 . 0 7 . 2 0 1 6	130 7 7 7 0 1 - - - - - . - -
110 2 5 . 0 7 . 2 0 1 6	140 1 0 1 0 1 - - - - -
120 2 6 . 0 7 . 2 0 1 6	

Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:

