

НДФЛ и другие налоги при расчетах с персоналом.
Проблемные вопросы.
Анализ правоприменительной практики.

23 марта 2021 | Москва



Удержания из зарплаты. Сложные ситуации



Алексей Ярзуткин

Старший эксперт практики налогового консалтинга
ФБК Legal

Aleksey.Yarzutkin@fbk.ru

Виды удержаний из зарплаты

Удержания из зарплаты установлены ст. 137 ТК РФ.

Все удержания из заработной платы и уменьшения зарплаты работников можно условно объединить в две большие группы.

Обязательные удержания

- Возникают на основании закона
- Порядок, сроки, суммы (% удержания) и нормативы удержаний определены законом и/или нормативным правовым документом

Добровольные уменьшения

- Возникают на основании добровольного волеизъявления работника
- Как правило, оформляются заявлением работника

Обязательные удержания из зарплаты

Обязательные удержания из заработной платы работников можно условно объединить в две категории.

Налоговые удержания

- НДФЛ
- Порядок определен НК РФ

Неналоговые удержания

- Алименты, удержания на основании исполнительных листов
- Порядок удержаний определен Семейным кодексом РФ, Трудовым кодексом РФ, Законом об исполнительном производстве

Обязательные удержания. НДФЛ

Трудовой кодекс РФ

Заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца. Конкретная дата выплаты заработной платы устанавливается правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором или трудовым договором (ст. 136 ТК РФ).

Налоговый кодекс РФ

Исчисление НДФЛ производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Дата фактического получения дохода в виде заработной платы — последний день месяца, за который начислена зарплата (п. 2 ст. 223 НК РФ).

Обязательные удержания. НДФЛ

Сложная ситуация

Отсутствует вторая выплата

**Письмо Минфина
России от 26.08.2019
№ 03-04-06/65462**

При выплате организацией-работодателем заработной платы работнику за первую половину месяца, например, в середине этого месяца удержание налога на доходы физических лиц не производится, за исключением удержания ранее исчисленного налога на доходы физических лиц в отношении иных ранее выплаченных доходов, налог с которых не был удержан или был удержан не полностью

**Письмо Минфина
России от 25.07.2019 №
03-04-06/55782**

Если налоговый агент в течение налогового периода не производил налогоплательщику каких-либо выплат, из которых могли быть удержаны суммы налога на доходы физических лиц, то применяются положения п. 5 ст. 226 НК РФ.

Обязательные удержания. Алименты.

Выплаты по исполнительным листам

Семейный кодекс

Администрация организации по месту работы лица, обязанного уплачивать алименты на основании нотариально удостоверенного соглашения об уплате алиментов или на основании исполнительного листа, обязана ежемесячно удерживать алименты из заработной платы и (или) иного дохода лица, обязанного уплачивать алименты, и уплачивать или переводить их за счет лица, обязанного уплачивать алименты, лицу, получающему алименты, не позднее чем в трехдневный срок со дня выплаты заработной платы и (или) иного дохода лицу, обязанному уплачивать алименты (ст. 109 СК РФ).

Исполнительное производство

Лица, выплачивающие должнику заработную плату или иные периодические платежи, со дня получения исполнительного документа от взыскателя или копии исполнительного документа от судебного пристава-исполнителя обязаны удерживать денежные средства из заработной платы и иных доходов должника в соответствии с требованиями, содержащимися в исполнительном документе (п. 3 ст. 98 Закона об исполнительном производстве).

Обязательные удержания. Алименты.

Выплаты по исполнительным листам

Семейный кодекс

Взыскание алиментов с сумм заработной платы и иного дохода, причитающихся лицу, уплачивающему алименты, производится после удержания (уплаты) из этой заработной платы и иного дохода налогов в соответствии с налоговым законодательством (п. 4 постановления Правительства РФ от 18.07.1996 № 841 «О Перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей»)

Исполнительное производство

Размер удержания из заработной платы и иных доходов должника, в том числе из вознаграждения авторам результатов интеллектуальной деятельности, исчисляется из суммы, оставшейся после удержания налогов.

(п. 1 ст. 99 Закона об исполнительном производстве)

Обязательные удержания. Алименты. Выплаты по исполнительным листам



База для удержания алиментов и иных сумм по исполнительным листам может быть достоверно определена только на последнее число месяца после удержания из зарплаты соответствующей суммы НДФЛ.



Формально, удержание алиментов и иных сумм по исполнительным листам за текущий месяц производится один раз в месяц после удержания НДФЛ.

Обязательные удержания. Алименты. Выплаты по исполнительным листам

Сложная ситуация

1

Если работодатель будет удерживать налог, алименты и иные суммы по исполнительным листам только со второй выплаты, то суммы зарплаты к выплате работнику может и не быть, поскольку сумма удержаний может превышать вторую часть зарплаты.

В этом случае работодатель нарушит требования абз. 10 ст. 136 ТК РФ о выплате зарплаты не менее двух раз в месяц.

2

В такой ситуации могут быть нарушены требования ст. 109 СК РФ, п. 3 ст. 98 Закона об исполнительном производстве, поскольку суммы всех удержаний с одной части заработной платы может не хватить для покрытия всех сумм причитающихся взыскателям алиментов и иных сумм по исполнительным листам.

Обязательные удержания. Алименты. Выплаты по исполнительным листам

Рекомендуемая методика осуществления удержаний

-  При начислении и выплате первой части зарплаты осуществляется удержание алиментов и иных сумм исходя из первой части зарплаты, уменьшенной на предполагаемую сумму НДФЛ, рассчитанную с первой части зарплаты. При этом сумма НДФЛ не подлежит удержанию из первой части зарплаты. Работнику перечисляется сумма первой части зарплаты за минусом удержанных сумм. Максимальная сумма удержаний из первой части зарплаты не должна превышать установленный законодательством Российской Федерации размер.
-  На последнее число месяца определяется достоверная сумма НДФЛ и достоверная сумма алиментов и иных удержаний за месяц.

Обязательные удержания. Алименты. Выплаты по исполнительным листам

Рекомендуемая методика осуществления удержаний



Осуществляется проверка на предмет соблюдения максимального размера удержаний из зарплаты по итогам месяца.



В случае если на предыдущем этапе будет выявлено превышение максимального размера удержаний, осуществляется корректировка суммы алиментов и других удержаний, но не НДФЛ.

Добровольные уменьшения

В статье 137 ТК РФ устанавливается порядок удержаний из заработной платы, которые производятся независимо от волеизъявления работника.

**Письмо Роструда
от 10.10.2019
№ ПГ/25776-6-1**

Вычет из зарплаты суммы, предназначенной для погашения кредита, при наличии заявления работника не является удержанием по смыслу статьи 137 ТК РФ. В этом случае уменьшение размера зарплаты — результат волеизъявления работника распорядиться начисленной зарплатой.

**Письма Роструда
от 26.09.2012 № ПГ/7156-6-1,
от 07.10.2019 № ПГ/25778-6-1,
от 16.10.2019 № ТЗ/5985-6-1**

Работник может распорядиться своей заработной платой по своему усмотрению, в том числе путем погашения кредита, представив соответствующее заявление в бухгалтерию работодателя. Положения ст. 138 Кодекса в данном случае не применяются.

НДФЛ и другие налоги при расчетах с персоналом. Проблемные вопросы



Наталья Рябова

Руководитель практики налогообложения
физических лиц ФБК Legal

RyabovaN@fbk.ru

НДФЛ. Объект налогообложения



Налоговый кодекс (ст. 41):

... **доходом** признается **экономическая выгода** в денежной или натуральной форме, учитываемая

- в случае возможности ее оценки и
- в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и
- определяемая в соответствии с главой "Налог на доходы физических лиц»

Не получена экономическая выгода – налог не уплачивается

Позиция ВС РФ: Возникновение обязанности по уплате НДФЛ связано с наличием объекта налогообложения - получением гражданами дохода от соответствующих источников. Глава 23 НК РФ в редакции, действовавшей в период возникновения спора не содержала норм, определяющих порядок обложения НДФЛ сумм, получаемых физическими лицами - участниками организации при уменьшении уставного капитала.

Однако это не означает, что все поступившие физическим лицам суммы образуют их доход и подлежат налогообложению. Устанавливая налоговые последствия выплаты денежных средств, необходимо руководствоваться закрепленным в **статье 41 НК РФ общим принципом определения дохода исходя из извлеченной гражданином экономической выгоды.**

Определение ВС РФ от 22 ноября 2018 г. N 308-КГ18-11090

Доход в натуральной форме

В соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 211 НК РФ оплата организацией или индивидуальным предпринимателем за налогоплательщика товаров (работ, услуг) или имущественных прав не в интересах этого налогоплательщика не признается доходом, полученным этим налогоплательщиком в натуральной форме.

Примеры:

- ✓ Оплата **питания**, отдыха обучения работодателем за работника **в интересах работника**
- ✓ Оплата организацией стоимости санаторно-курортной путевки для работника признается доходом, полученным налогоплательщиком в натуральной форме.

! *Оплата стоимости проезда и проживания в месте оказания услуг по ГПД*

Письмо Минфина России от 27.01.2020 № 03-04-07/4798

Страховые взносы. Объект налогообложения

Налоговый кодекс (ст. 420):

Объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию **в рамках трудовых отношений** и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Позиция судов:

Выплаты социального характера, основанные на коллективном договоре, не являющиеся стимулирующими, не зависящие от квалификации работников, не являются оплатой труда работников (вознаграждением за труд) и не облагаются взносами на обязательное пенсионное, медицинское страхование и по ВНиМ

Постановление Президиума ВАС РФ от 14.05.2013 N 17744/12 по делу N А62-1345/2012

Страховые взносы. Объект налогообложения



Установленные на основании локального акта организации спорные компенсационные выплаты носят социальный характер и, несмотря на то, что они произведены в связи с наличием трудовых отношений, указанные выплаты **не обладают признаками заработной платы** в смысле статьи 129 Трудового кодекса Российской Федерации, поскольку не являются оплатой труда (вознаграждением за труд), не относятся к стимулирующим выплатам, не зависят от квалификации работника, сложности, качества, количества и условий выполнения этим сотрудником самой работы. Эти выплаты произведены не в рамках трудовых отношений. Факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками сам по себе не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда.

Определение ВС РФ от 16 сентября 2015 г. N 304-КГ15-5008

Материальная помощь работнику

Страховые взносы

Предприятие выплатило:

- единовременную материальную помощь А.В. в размере 20 000 руб. в связи со смертью близкого родственника,
- единовременную материальную помощь О.Н. в размере 146 487 руб. на приобретение дорогостоящего медицинского материала

Единовременные выплаты социального характера не предусматривались трудовыми договорами и не относились к выплатам, непосредственно связанным с выполнением работниками предприятия трудовой функции за плату.

Выводы судов о том, что спорные выплаты не были связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей и в силу их характера не являлись оплатой труда (вознаграждением за труд) работников, как это определено статьей 129 ТК РФ, не носили обязательного характера, не зависели от результатов труда работников и не были включены в систему оплаты труда, основаны на материалах дела и нормам материального права не противоречат.

Постановление АС Северо-Западного округа от 11 сентября 2018 г. по делу N А56-99789/2017

Подарки | НДФЛ

Согласно пункту 28 статьи 217 Кодекса не подлежат налогообложению доходы, **не превышающие 4 000 рублей**, полученные по каждому из оснований, в частности, в виде стоимости подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей, а также в виде материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам.

Сумма указанного дохода в размере, превышающем ограничение 4 000 рублей, предусмотренное по каждому основанию, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Письмо Минфина РФ от 12 ноября 2020 г. N 03-04-05/98636

Подарки | Страховые взносы

В случае передачи подарков работнику по договору дарения у организации объекта обложения страховыми взносами **не возникает**.

Письмо Минфина РФ от 15 февраля 2021 г. N 03-15-06/10032

Подарки вручены работникам ко Дню работников сельского хозяйства. При этом вручение работникам подарков в денежном эквиваленте не имело систематический характер, не было обусловлено встречным выполнением работниками каких-либо функций, обязанностей, не зависело от качества, сложности или количества выполняемой работы. Доказательств того, что выдача подарков расценивалась в качестве вознаграждения за труд либо в качестве выплат компенсационного или стимулирующего характера, Пенсионным фондом не представлено. суды пришли к правильному выводу о том, что стоимость подарков не включается в объект обложения страховыми взносами.

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 14 мая 2018 г. по делу N А27-24662/2017

Доходы, освобождаемые от обложения НДФЛ и взносами

статья 217 НК РФ:

8) суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых:

- работодателями членам семьи умершего работника, бывшего работника, вышедшего на пенсию;
- работодателями работникам при рождении ребенка, выплачиваемой в течение первого года после, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка;

28) доходы, не превышающие **4000** рублей, полученные по каждому из следующих оснований за налоговый период:

- стоимость подарков
- суммы материальной помощи

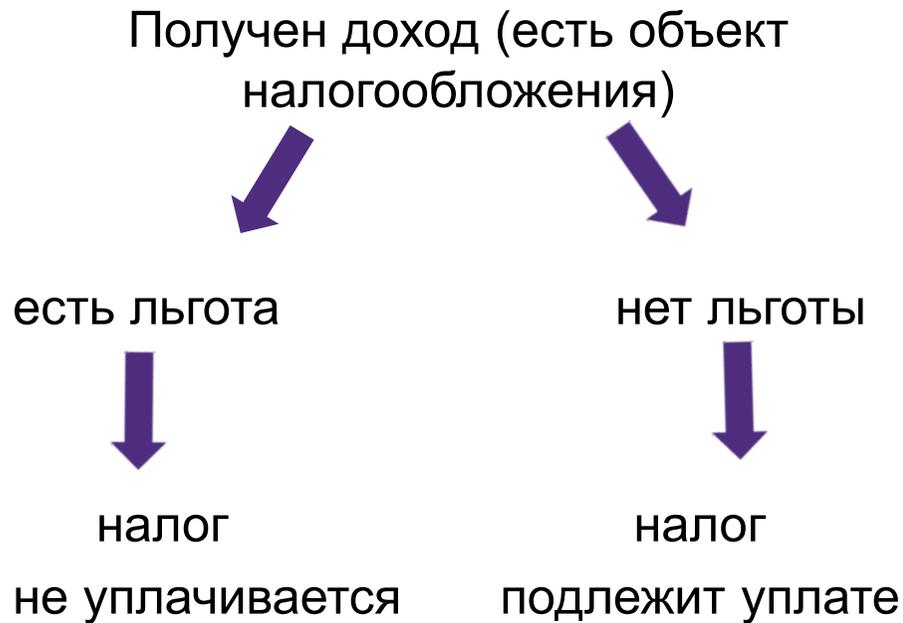
статья 422 НК РФ:

3) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками:

- физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством;
- работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;
- работникам при рождении ребенка, выплачиваемой в течение первого года после, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка;

11) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие **4 000** рублей на одного работника за расчетный период;

Льготы по НДФЛ



Компенсации, связанные с причинением вреда

Вред здоровью

Вред, причиненный личности гражданина, подлежит возмещению в полном объеме лицом, причинившим вред (**ст. 1064 ГК РФ**)

Вред имуществу

Вред, причиненный имуществу гражданина, подлежит возмещению в полном объеме лицом, причинившим вред (**ст. 1064 ГК РФ**)

Способами возмещения вреда являются возмещение вреда в натуре (предоставление вещи того же рода и качества, исправление поврежденной вещи и т.п.) или возмещение причиненных убытков (**ст. 1082 ГК РФ**)

Компенсационные выплаты

Повышенная оплата сверхурочной работы, а также труда в выходные и нерабочие праздничные дни, предусмотренная статьями 152 и 153 Трудового кодекса, не носит компенсационного характера, так как не направлена на возмещение каких-либо расходов.

Положения пункта 1 статьи 217 Кодекса не распространяются на повышенную оплату труда, производимую работодателем в соответствии со статьями 152 и 153 Трудового кодекса, указанные доходы налогоплательщика подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в общем порядке.

Письмо Минфина РФ от 31 января 2020 г. N 03-04-05/6149

Компенсация причинения вреда, возмещение ущерба

Трудовой кодекс (ст. 22, 220)

Работодатель обязан возмещать вред, причиненный работникам в связи с исполнением ими трудовых обязанностей, а также компенсировать **моральный вред** в порядке и на условиях, которые установлены Кодексом.

В случае причинения вреда жизни и здоровью работника при исполнении им трудовых обязанностей возмещение указанного вреда осуществляется в соответствии с федеральным законом.

Гражданский кодекс (ст. 1064)

Вред, причиненный личности или имуществу гражданина, а также вред, причиненный имуществу юридического лица, подлежит возмещению в полном объеме лицом, причинившим вред.

Способами возмещения вреда являются возмещение вреда в натуре (предоставление вещи того же рода и качества, исправление поврежденной вещи и т.п.) или возмещение причиненных убытков).

Виды компенсаций, связанных с причинением вреда и нарушением условий договора

Реальный ущерб

Лицо, право которого нарушено, может требовать полного возмещения причиненных ему убытков, если законом или договором не предусмотрено возмещение убытков в меньшем размере.

Под убытками понимаются:

реальный ущерб - расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права,

упущенная выгода -неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (**ст. 15 ГК РФ**)

Упущенная выгода

Возмещение причиненного вреда, реального ущерба

На суммы единовременных выплат, производимых организацией-работодателем за счет собственных средств в возмещение вреда здоровью, причиненного работнику при исполнении им трудовых обязанностей, предусмотренных договором между организацией и сотрудниками *дополнительно к выплатам, установленным в соответствии с вышеуказанным ФЗ от 24.07.1998 № 125-ФЗ действия п. 3 ст. 217 НК РФ не распространяются.*



Вместе с тем сообщаем, что статьей 22 Кодекса налогоплательщикам гарантируется судебная защита их прав и законных интересов. Таким образом, если у налогоплательщика есть основания считать, что его права нарушаются налоговым агентом, за защитой своих прав он вправе обратиться в суд.

Письмо Минфина РФ от 27 апреля 2017 г. N 03-04-05/25629

Возмещение причиненного вреда, реального ущерба

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) выплаты в связи **с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья** (п.1 ст. 217 НК РФ)

Отсутствие в статье 217 НК РФ упоминания об освобождении от налога на доходы физических лиц сумм **возмещения реального ущерба** не означает, что такие поступления формируют объект налогообложения, если они изначально не отвечают **требованиям** статьи 41 Налогового кодекса Российской Федерации.

*Определение Верховного Суда Российской Федерации
от 29.01.2018 N 309-КГ17-13845 по делу N А76-26431/2016*

Если физическому лицу в соответствии с решением суда была возмещена **сумма реального ущерба, причиненного его имуществу**, данные суммы не являются доходом налогоплательщика и не учитываются при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц.

Письмо Минфина РФ от 10 ноября 2020 г. N 03-04-05/97755

Возмещение причинения вреда, упущенной выгоды

Письмо ФНС РФ от 2 апреля 2020 г. N БВ-4-7/5648

- Упущенная выгода признается налогооблагаемым доходом.
- Отсутствие в статье 217 НК РФ упоминания об освобождении от НДФЛ сумм возмещения реального ущерба не означает, что такие поступления формируют объект налогообложения, если они изначально не отвечают требованиям статьи 41 Кодекса.

Суммы возмещенных гражданину расходов, которые он должен будет понести для восстановления нарушенного права, **не образуют экономической выгоды**, поскольку согласно пункту 2 статьи 15 Гражданского кодекса Российской Федерации относятся к реальному ущербу. Соответственно, не являются доходом и суммы индексации, начисленные на возмещение реального ущерба, если целью индексации являлось восстановление покупательной способности присужденных денежных средств, а не получение дополнительной выгоды.

Определение ВС РФ от 29.01.2018 N 309-КГ17-13845, отменяя состоявшееся по делу N А76-26431/2016

Компенсация морального вреда

Моральный вред

Компенсация морального вреда осуществляется независимо от подлежащего возмещению имущественного вреда (ст. 1099 ГК РФ)

Размер компенсации морального вреда определяется судом в зависимости от характера причиненных потерпевшему физических и нравственных страданий (ст. 1101 ГК РФ)

Компенсация морального вреда

Трудовой кодекс (ст. 237)

Моральный вред, причиненный работнику неправомерными действиями или бездействием работодателя, возмещается работнику в денежной форме **в размерах, определяемых соглашением сторон трудового договора.**

В случае возникновения спора факт причинения работнику морального вреда и размеры его возмещения определяются судом независимо от подлежащего возмещению имущественного ущерба.

Гражданский кодекс (ст. 1101)

Размер компенсации морального вреда определяется судом в зависимости от характера причиненных потерпевшему физических и нравственных страданий, а также степени вины причинителя вреда в случаях, когда вина является основанием возмещения вреда. При определении размера компенсации вреда должны учитываться требования разумности и справедливости.

Характер физических и нравственных страданий оценивается судом с учетом фактических обстоятельств, при которых был причинен моральный вред, и индивидуальных особенностей потерпевшего.

Возмещение морального вреда



Суммы возмещения морального вреда, выплачиваемые физическому лицу **на основании судебного решения**, не облагаются НДФЛ.

Письмо Минфина России от 13.01.2021 N 03-04-05/772



Если моральный вред возмещается в рамках трудовых правоотношений необходимо ли решение суда для освобождения от НДФЛ ?

Выплаты физическим лицам, призванные компенсировать в денежной форме причиненный им моральный вред, не относятся к экономической выгоде (доходу) гражданина, что в соответствии со ст. ст. 41, 209 НК РФ означает **отсутствие объекта налогообложения по НДФЛ**.

п. 7 Обзора Верховного суда РФ от 21.10.2015

Неустойка (штраф, пени)

Неустойка

Штраф

Неустойкой (штрафом, пеней) признается определенная законом или договором денежная сумма, которую должник обязан уплатить кредитору в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательства, в частности в случае просрочки исполнения **(ст. 330 ГК РФ)**

Неустойка | НДФЛ

Предусмотренные законодательством о защите прав потребителей санкции носят исключительно штрафной характер. Их взыскание не преследует цель компенсации потерь (реального ущерба) потребителя.

Поскольку выплата сумм таких санкций приводит к образованию имущественной выгоды у потребителя, они включаются в доход гражданина на основании положений статей 41, 209 Кодекса вне зависимости от того, что получение данных сумм обусловлено нарушением прав физического лица. Доход в виде суммы неустойки, выплачиваемой на основании решения суда в размере, определенном судом, подлежит налогообложению в полном объеме.

Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 НК РФ, утв. Президиумом ВС РФ 21 октября 2015 г.

Неустойки, выплаченная застройщиком участнику долевого строительства, отвечает вышеуказанным признакам экономической выгоды и является доходом налогоплательщика.

Письмо Минфина РФ от 13 января 2021 г. N 03-04-05/769

Командировочные расходы. Расходы на проезд

Налог на прибыль



Если авиабилет приобретен **в бездокументарной форме (электронный билет)**, для целей налогообложения прибыли организаций документальным подтверждением указанных расходов могут являться маршрут/квитанция электронного документа (авиабилета) и посадочный талон со штампом о прохождении досмотра в аэропорту.

НК РФ не устанавливает конкретный перечень документов, которые подтверждают произведенные расходы, тем самым не ограничивает налогоплательщика в вопросе подтверждения правомерности учета соответствующих расходов. Организация вправе обосновать потребление услуги воздушной перевозки любыми иными документами, напрямую или косвенно подтверждающими факт использования приобретенных авиабилетов.

Письмо Минфина России от 28.02.2020 N 03-03-06/1/14640

Командировочные расходы. Расходы на дополнительные услуги при проезде

Суммы оплаты работодателем командированным сотрудникам стоимости проезда в вагонах повышенной комфортности с включенной в нее стоимостью сервисных услуг, предоставляемых в таких вагонах, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании указанной нормы Кодекса.

Письмо Минфина РФ от 16 июня 2017 г. N 03-03-РЗ/37488

Освобождаются от НДФЛ, не облагаются страховыми взносами расходы на:

- провоз багажа и (или) ручной клади;
- питание на борту;
- выбор места в салоне самолета;
- приоритетную посадку в самолет;

если связаны со служебной командировкой, с учетом ст. 168 ТК РФ и возможность осуществления данных расходов определена локальным нормативным актом организации,;

Подлежит учету при определении налоговой базы по налогу на прибыль, за исключением расходов, поименованных в статье 270 НК РФ.

Письмо Минфина РФ от 13 января 2020 г. N 03-03-06/1/399

Командировочные расходы. Дата командировки за пределами даты билета.



В случае, если сразу после окончания командировки работнику предоставляется отпуск, который он проводит в месте командирования (независимо от продолжительности отпуска), имеет место получение работником экономической выгоды в виде оплаты организацией проезда от места проведения свободного от работы времени до места работы. Стоимость указанного билета подлежит обложению НДФЛ в полном объеме.

Если же, например, работник остается в месте командирования, используя выходные или нерабочие праздничные дни, оплата организацией проезда от места проведения свободного от работы времени до места работы не приведет к возникновению у него экономической выгоды. Аналогичный подход используется в случае выезда работника к месту командировки до даты ее начала.

Письмо Минфина РФ от 13 января 2020 г. N 03-03-06/1/399

Оплата (компенсация) работодателем расходов на проживание вахтовых работников

- *Освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц компенсационные выплаты, связанные с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (п.1 ст. 217 НК РФ)*

Работники, привлекаемые к работам вахтовым методом, в период нахождения на объекте производства работ проживают в специально создаваемых работодателем вахтовых поселках либо в приспособленных для этих целей и оплачиваемых за счет работодателя общежитиях, иных жилых помещениях (ст. 297 ТК РФ).

Оплата работодателем проживания работников, привлекаемых к работе вахтовым методом аналогична возмещению расходов работников на наем жилого помещения, связанных со служебными командировками, суммы оплаты организацией проживания работников, выполняющих работу вахтовым методом, в случаях, предусмотренных статьей 297 Трудового кодекса, не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц на основании

Письмо Минфина РФ от 23 июня 2017 г. N 03-04-06/39766

Расходы на пребывание в обсерваторах

В случае если в период реализации мероприятий по предупреждению распространения новой коронавирусной инфекции допуск на вахту вновь поступающих (сменных) работников обеспечивается после прохождения ими необходимой временной изоляции (обсервации) на срок 14 дней, указанный срок включается во время нахождения работников в пути с оплатой за каждый день не ниже дневной тарифной ставки, части оклада (должностного оклада) за день работы (дневной ставки). При этом в случае отсутствия у работодателя помещений для прохождения работниками, приехавшими для выполнения вахтовых работ, необходимой временной изоляции (обсервации) ее прохождение осуществляется в обсерваторах, ближайших к месту осуществления вахтовых работ

*Временные правила работы вахтовым методом, утв. постановлением
Правительства Российской Федерации от 28.04.2020 N 601*

Расходы на пребывание в обсерваторах

Налог на прибыль.

Учитываются в расходах:

- доставка,
- проживание в период необходимой временной изоляции;
- Спецпитание;
- питание, если бесплатное или льготное питание предусмотрено трудовым и (или) коллективным договорами и, соответственно, является частью системы оплаты труда работников

НЕ учитываются:

- Стоимость питания, за исключением установленного законодательного спецпитания для отдельных категорий работников.

Письмо Минфина РФ от 12 февраля 2021 г. N СД-4-3/1738@

Расходы на обеспечение средствами защиты

Налог на прибыль.

Расходы на обеспечение работников средствами индивидуальной защиты признаются экономически обоснованными расходами, учитываемыми для налога на прибыль на основании пп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ

Расходы организаций на оплату услуг по проведению исследований на предмет наличия у работников новой коронавирусной инфекции (COVID-19), а также иммунитета к ней, направленные на выполнение требований действующего законодательства Российской Федерации в части обеспечения нормальных (безопасных) условий труда работников, учитываются для целей налогообложения прибыли организаций в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 264 Кодекса.

Письмо Минфина РФ от 23 июня 2020 г. N 03-03-10/54288

Оплата (компенсация) работодателем расходов на аренду жилья | НДФЛ

Командировка:

Согласно положениям абзаца двенадцатого пункта 1 статьи 217 Кодекса при оплате работодателем налогоплательщику расходов, связанных со служебной командировкой, в доход, подлежащий налогообложению, не включаются, в частности, расходы по найму жилого помещения.

Письмо Минфина РФ от 3 декабря 2020 г. N 03-04-06/105682

Исполнение должностных обязанностей:

договоры аренды жилых помещений заключались по инициативе работодателя в целях осуществления хозяйственной деятельности организации, в связи с открытием филиала в другом городе, необходимостью привлечения иногородних работников, имеющих особый опыт и квалификацию, которые в отсутствие такой необходимости самостоятельно не изменили бы место жительства (пребывания). Предоставленные работникам квартиры обеспечивали комфортное проживание, соответствовали статусу работников, но при этом не относились к категории элитного жилья, что могло бы свидетельствовать о том, что при выборе помещений организация преследовала цель удовлетворения индивидуальных потребностей граждан-работников. Таким образом, затраты на аренду жилья для работников производились организацией прежде всего в своих интересах, что свидетельствует об отсутствии преобладающего интереса физических лиц и, соответственно, об отсутствии личного дохода, подлежащего налогообложению на основании подпунктов 1 - 2 пункта 2 статьи 211 Кодекса.

Обзор практики рассмотрения судами споров, связанных с применением Главы 23 НК РФ, утв. Президиумом Верховного Суда РФ 21 октября 2015 года

Оплата (компенсация) работодателем расходов на аренду жилья в командировках | НДФЛ

Обществом планируется заключение договора аренды жилого помещения с физическим лицом - арендодателем в г. Москве на 11 месяцев в целях служебного пользования для проживания работников общества на время их командирования в г. Москву. В соответствии с договором аренды оплата будет осуществляться обществом ежемесячно арендодателю.

НДФЛ

Согласно положениям абз. 12 п. 1 ст. 217 Кодекса при оплате работодателем налогоплательщику расходов, связанных со служебной командировкой, в доход, подлежащий налогообложению, не включаются, в частности, расходы по найму жилого помещения.

Налог на прибыль

? Учитывая, что расходы организации по оплате аренды жилого помещения не увязаны с проживанием конкретных работников и оплата аренды жилья производится независимо от начала и окончания командировки того или иного работника, такие расходы организации не могут считаться расходами, связанными с выплатами конкретным командированным работникам или с оплатой расходов на такие командировки.

Письмо Минфина РФ от 3 декабря 2020 г. N 03-04-06/105682

Возможность оценки налоговым органом экономической целесообразности расхода

Согласно сложившемуся в судебной практике подходу налоговое законодательство не содержит положений, позволяющих налоговому органу при применении ст. 252 НК РФ оценивать произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности. Расходы признаются экономически обоснованными, если они необходимы для деятельности налогоплательщика.

Оплата (компенсация) работодателем расходов исполнителя по гражданско-правовому договору



Оплата организацией за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, проживания в месте выполнения работ (оказания услуг) признается доходом налогоплательщиков, полученным в натуральной форме.

Письмо Минфина РФ от 23 июня 2017 г. N 03-04-06/39766

Выплаты при увольнении работников | НДФЛ



Компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным или трудовым договорами, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса в сумме, не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка (шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях).

Суммы вышеуказанных выплат при увольнении, превышающие трехкратный размер (шестикратный размер) среднего месячного заработка, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Письмо Минфина РФ от 18 июля 2019 г. N 03-04-06/53226

Необходимо суммировать все выплаты, производимые работнику при увольнении, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск.

Письмо Минфина РФ от 5 мая 2017 г. N 03-04-06/27591

Выплаты при увольнении работников | НДФЛ

По мнению Департамента, на выплаты при увольнении сотрудника организации, не предусмотренные частями первой и третьей статьи 178 Трудового кодекса, а также не установленные коллективным договором организации, действие пункта 3 статьи 217 Кодекса не распространяется, и указанные доходы подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Письмо Минфина РФ от 23.11.16 N 03-04-06/69183

Компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным или трудовым договорами, освобождаются от обложения НДФЛ в сумме, не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка (шестикратный размер для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях).

Разъяснения, данные в письме Минфина России от 23.11.2016 N 03-04-06/69183, носят адресный характер и направлены конкретному заявителю.

Письмо Минфина РФ от 12 апреля 2017 г. N 03-04-06/21717

Выплаты при увольнении работников

Страховые взносы



Компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников (в частности, выходные пособия), **независимо от основания, по которому производится увольнение, в том числе выплачиваемые при расторжении трудового договора по соглашению сторон**, освобождаются от обложения страховыми взносами на основании вышеуказанных положений статьи 422 Кодекса в сумме, не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка работника (шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях).

Суммы упомянутых выплат при увольнении, превышающие трехкратный размер (шестикратный размер для районов Крайнего Севера и приравненных к ним местностей) среднего месячного заработка, подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.

Письмо Минфина РФ от 18 июля 2019 г. N 03-04-06/53226

Выплаты при увольнении работников

Налог на прибыль

- **П. 9 ст. 255 НК РФ:** начисления увольняемым работникам, в том числе в связи с реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика, сокращением численности или штата работников налогоплательщика. В целях настоящего пункта начислениями увольняемым работникам признаются, в частности, выходные пособия, производимые работодателем при прекращении трудового договора, предусмотренные трудовыми договорами и (или) отдельными соглашениями сторон трудового договора, в том числе соглашениями о расторжении трудового договора, а также коллективными договорами, соглашениями и локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права
- Согласно статье 57 ТК РФ, если при заключении трудового договора в него не были включены какие-либо условия, эти условия могут быть определены отдельным приложением к трудовому договору либо отдельным соглашением сторон, заключаемым в письменной форме, которые являются неотъемлемой частью трудового договора. Выплата, производимая при увольнении сотрудника организации на основании соглашения о расторжении трудового договора, установленная в соответствии с ТК РФ, может быть учтена в составе расходов на оплату труда, если такая выплата предусмотрена трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору либо соглашением о расторжении трудового договора, при условии соблюдения критериев статьи 252 НК РФ.

Письмо Минфина РФ от от 18 марта 2020 г. N 03-03-06/1/20894

Выплаты при увольнении работников

Налог на прибыль

Для целей исчисления налога выплаты не должны быть аналогичны расходам, поименованным в п. 25 ст. 270 НК РФ, то есть надбавкам к пенсиям, единовременным пособиям уходящим на пенсию ветеранам труда и тому подобным выплатам, имеющим характер личного обеспечения работника после его увольнения. Выплаты, производимые на основании соглашений о расторжении трудового договора, могут выполнять как функцию выходного пособия (заработка, сохраняемого на относительно небольшой период времени до трудоустройства работника), так и по существу выступать платой за согласие работника на отказ от трудового договора. При значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, а также иным обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность.

Данная обязанность не устранена в связи со вступлением в действие с 1 января 2015 г. новой редакции п. 9 ст. 255 НК РФ, поскольку названные изменения по своему буквальному содержанию сводятся лишь к исключению неопределенности в вопросе о возможности учета расходов на оплату труда, если производимые при увольнении работника выплаты основаны на соглашении о расторжении трудового договора, но не к дозволению учитывать любые расходы.

Обор судебной практики ВС РФ №4 (2016)

Возмещение стоимости проезда до места работы и обратно | НДФЛ



Положений, предусматривающих освобождение от налогообложения сумм возмещения организацией расходов работников на проезд от места жительства работников до места работы и обратно, статья 217 Кодекса не содержит, и такие доходы подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Письмо Минфина РФ от 19 января 2021 г. N 03-03-06/1/2239

Возмещение стоимости проезда до места работы и обратно | Налог на прибыль



В случае если расходы налогоплательщиком на оплату проезда к месту работы и обратно произведены в силу технологических особенностей производства, а также если такие расходы являются формой системы оплаты труда у данного налогоплательщика, то они могут быть учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций при условии соблюдения критериев статьи 252 Кодекса. В иных случаях расходы на оплату проезда к месту работы и обратно не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций на основании пункта 26 статьи 270 Кодекса.

Письмо Минфина РФ от 19 января 2021 г. N 03-03-06/1/2239

Возмещение стоимости проезда до места работы и обратно | Страховые взносы



Суммы возмещения организацией расходов работников на такси для поездки из дома в офис в период распространения коронавирусной инфекции не поименованы в перечне сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами, указанных в статье 422 Кодекса, данные суммы облагаются страховыми взносами в общеустановленном порядке.

Письмо Минфина РФ от 19 января 2021 г. N 03-03-06/1/2239

Возмещение стоимости проезда при разъездном характере работы | НДФЛ



Если работа носит разъездной характер и это отражено в коллективном договоре, соглашениях, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

Письмо Минфина РФ от 19 апреля 2017 г. N 03-04-06/23538

Возмещение стоимости проезда при разъездном характере работы | Страховые взносы



Если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в трудовом договоре, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, не подлежат обложению страховыми взносами на основании абзаца десятого подпункта 2 пункта 1 статьи 422 Кодекса в размерах, установленных локальными нормативными актами или трудовым договором.

Письмо Минфина РФ от 19 апреля 2017 г. N 03-04-06/23538

Компенсационные выплаты при разъездном характере работы | Налог на прибыль

Сотрудникам, чья постоянная работа осуществляется в пути или имеет разъездной характер, а также тем, кто работает в полевых условиях или участвует в работах экспедиционного характера, работодатель возмещает расходы, связанные со служебными поездками:

- расходы на проезд,
- расходы на аренду жилого помещения,
- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие),
- иные расходы работника, произведенные с разрешения или ведома работодателя.

Размеры и порядок их возмещения, а также перечень работ, профессий, должностей этих сотрудников устанавливается коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами. Они могут регламентироваться и трудовыми договорами.

Возмещение работникам расходов в соответствии со ст. 168.1 ТК РФ относится к компенсации затрат, связанных с выполнением трудовых обязанностей. При исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией на основании пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Информация ФНС России

Оплата выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом



Статья 262 ТК РФ:

Одному из родителей (опекуну, попечителю) для ухода за детьми-инвалидами по его письменному заявлению предоставляются четыре дополнительных оплачиваемых выходных дня в месяц, которые могут быть использованы одним из указанных лиц либо разделены ими между собой по их усмотрению. Оплата каждого дополнительного выходного дня производится в размере среднего заработка и порядке, который устанавливается федеральными законами

Данные выплаты носят характер государственной поддержки, поскольку направлены на компенсацию потерь заработка гражданам, имеющим детей-инвалидов и обязанным осуществлять за ними должный уход, имеют целью компенсацию или минимизацию последствий изменения материального и (или) социального положения работающих граждан. При этом указанная гарантия **не относится по своей природе ни к вознаграждению за выполнение трудовых или иных обязанностей, ни к материальной выгоде.**

Постановление Президиума ВАС РФ от 8 июня 2010 г. N 1798/10

Оплата выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом | НДФЛ

Президиум ВАС РФ в Постановлении от 08.06.2010 N 1798/10 признал, что оплата дополнительных дней отдыха одному из родителей для ухода за детьми-инвалидами как иная выплата, осуществляемая в соответствии с действующим законодательством, в силу пункта 1 статьи 217 Кодекса **не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.**

В случае если разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не согласуются с решениями, постановлениями, информационными письмами Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, а также решениями, постановлениями, письмами Верховного Суда Российской Федерации, то применительно к ситуациям, рассматриваемым в этих актах и письмах судов, следует руководствоваться письмом Минфина России от 07.11.2013 N 03-01-13/01/47571.

Письмо Минфина РФ от 5 мая 2017 г. N 03-04-05/27774

Вывод: на суммы оплаты НДФЛ не начисляется

Оплата выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом | НДФЛ



Оплата дополнительных дней отдыха одному из родителей для ухода за детьми-инвалидами как иная выплата, осуществляемая в соответствии с действующим законодательством, и до внесения изменений в статью 217 Кодекса не подлежала обложению налогом на доходы физических лиц на основании положений пункта 1 статьи 217 Кодекса.

Письмо ФНС РФ от 16 декабря 2019 г. N БС-4-11/25884@

Оплата выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом | Страховые взносы

? Поскольку оплата дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами в соответствии со статьей 262 Трудового кодекса, в упомянутых перечнях не поименована, то, соответственно, такая выплата **подлежит обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.**

Письмо Минфина РФ от 30 марта 2017 г. N 03-15-05/1859

Положения части 17 статьи 37 Закона N 213-ФЗ регулируют механизм возмещения работодателю из бюджета понесенных им расходов на оплату дополнительных выходных дней, предоставленных для ухода за детьми-инвалидами, включая начисленные страховые взносы в государственные внебюджетные фонды. Закон N 213-ФЗ не изменяет положения Законов N 212-ФЗ и N 125-ФЗ, определяющих объект обложения страховыми взносами. Неначисление работодателем страховых взносов с сумм оплаты дополнительных выходных дней, предоставленных для ухода за детьми-инвалидами, свидетельствует об отсутствии у работодателя указанных расходов, и, как следствие, об отсутствии у фонда обязанности возместить работодателю эти расходы за счет средств бюджета, выделяемых Фонду социального страхования, негативных последствий у фонда в такой ситуации не возникает.

Определение Верховного суда РФ от 28 сентября 2017 года N 304-КГ17-10454

Оплата выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом | Страховые взносы

Оплата дополнительных выходных производится за счет средств федерального бюджета, выделяемых ФСС РФ (*ч. 17 ст. 37 Федерального закона от 24.07.2009 N 213-ФЗ*).

Работодателю возмещаются расходы, которые он понес, поэтому работодатель:

- 1) Не отражает расходы в налоговом учете по налогу на прибыль;
- 2) Не начисляет страховые взносы на дни оплаты (с учетом позиции судов)
- 3) Не начисляет НДФЛ на дни оплаты (с учетом позиции судов и официальных разъяснений)

В 2021 г., работодатель представляет в территориальный орган ФСС:

- заявление о возмещении расходов на оплату дополнительных оплачиваемых выходных дней одному из родителей для ухода за детьми-инвалидами;
- заверенную копию приказа о предоставлении работнику соответствующих выходных дней.

В течение 10 рабочих дней со дня получения необходимых документов фонд принимает решение о возмещении расходов и в течение 2 рабочих дней со дня принятия решения перечисляет средства на расчетный счет работодателя (*п. 14 Положения о выплатах пособий по ВНиМ в 2021 г.*).

Оплата обучения работников | НДФЛ

Пункт 21 ст. 217 НК РФ: *не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц суммы платы за обучение налогоплательщика по основным и дополнительным общеобразовательным и профессиональным образовательным программам, его профессиональную подготовку и переподготовку в российских образовательных учреждениях, имеющих соответствующую лицензию, либо иностранных образовательных учреждениях, имеющих соответствующий статус.*

Ограничения в отношении способа оплаты организацией стоимости обучения физических лиц (непосредственно образовательному учреждению либо возмещение документально подтвержденных расходов физических лиц на обучение) пункт 21 статьи 217 Кодекса не содержит.

Таким образом, суммы оплаты организацией стоимости обучения сотрудников не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц на основании пункта 21 статьи 217 Кодекса при соблюдении условий, установленных данным пунктом.

Письмо Минфина РФ от 30 мая 2017 г. N 03-04-06/33351

Оплата обучения работников | Налог на прибыль

Расходы организации на повышение профессионального уровня работников могут учитываться для целей налогообложения прибыли организаций в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, только при условии, если указанные расходы соответствуют требованиям, предусмотренным пунктом 3 статьи 264 НК РФ:

- ❑ обучение проводится по основным профессиональным образовательным программам, основным программам профессионального обучения и дополнительным профессиональным программам
- ❑ осуществляется на основании договора с российской образовательной организацией, научной организацией либо иностранной образовательной организацией, имеющими право на ведение образовательной деятельности, прохождение независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации работника;

2) обучение проходят работники налогоплательщика, заключившие с ним трудовые договоры, либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договоры, предусматривающие обязанность физического лица не позднее трех месяцев после окончания указанного обучения, оплаченного налогоплательщиком, заключить с ним трудовой договор и отработать у налогоплательщика не менее одного года,

Письмо Минфина РФ от 8 апреля 2020 г. N 03-03-06/1/27658

Оплата работодателем расходов на содержание личного имущества, используемого в служебных целях

Освобождению от налогообложения налогом на доходы физических лиц подлежат суммы компенсационных выплат, включая возмещение расходов в связи с использованием личного имущества работника в интересах работодателя при выполнении своих трудовых обязанностей **в соответствии с соглашением сторон трудового договора**.

При этом должны иметься документы, подтверждающие принадлежность используемого имущества налогоплательщику, а также расчеты компенсаций и документы, подтверждающие фактическое использование имущества в интересах работодателя, и документы, подтверждающие суммы произведенных расходов.

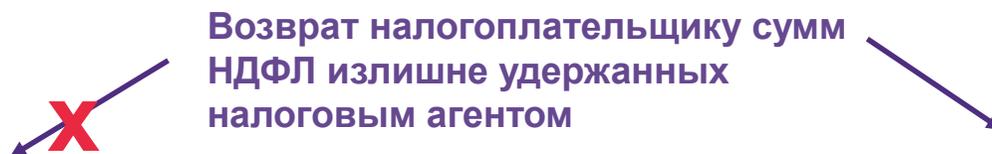
Письмо УФНС по г. Москве от 20 июня 2017 г. N 20-14/092399@

Сумма компенсации, выплачиваемая сотруднику организации за использование личного имущества (транспорта), не подлежит обложению страховыми взносами, если его использование связано с исполнением трудовых обязанностей, и **в размере, определяемом соглашением между организацией и таким сотрудником**. При этом в организации должны иметься документы, подтверждающие принадлежность используемого имущества работнику, а также расчеты компенсаций и документы, подтверждающие фактическое использование имущества в интересах работодателя, осуществление расходов на эти цели и суммы произведенных в этой связи расходов.

Возврат и зачет НДФЛ, уплаченного налоговым агентом

Налоговый агент имеет право на зачет (возврат) налогов, пеней и штрафов в части налогов, пеней, штрафов, которые излишне перечислены в бюджет (п. 2 ст. 24, п. п. 1, 14 ст. 78, п. п. 1, 9 ст. 79 НК РФ);

Факт ошибочного перечисления сумм НДФЛ подтверждается выпиской из регистра налогового учета и платежными документами (Письмо ФНС России от 06.02.2017 N ГД-4-8/2085@)



Возврат налогоплательщику сумм НДФЛ излишне удержанных налоговым агентом

Не осуществляется налоговым агентом, если налогоплательщик стал налоговым резидентом

Возникшая у налогоплательщика в результате действий налогового агента на основании заявления налогоплательщика переплата подлежит возврату налоговым агентом

Переплата сумм налога, возникшая у налогоплательщика в результате действий налогового агента – с учетом приоритета действия специальных норм над общими - подлежит возврату в особом порядке (пункт 1 статьи 231 Кодекса); в остальных случаях при возврате налога следует руководствоваться общими нормами, а именно статьями 78 и 79 НК РФ

(Определение КС РФ от 17 февраля 2015 г. N 262-О)

Налоговый агент не имеет источника для удержания НДФЛ

Налоговый агент сообщает письменно до 1 марта года, следующего за налоговым периодом, налогоплательщику и в налоговый орган о невозможности удержать налог



Налоговый орган направляет налогоплательщику извещение об уплате налога



Налогоплательщик до 1 декабря, года следующего за налоговым периодом, в котором у него возникло налоговое обязательство уплачивает налог

Предусмотрен специальный порядок выполнения налоговыми агентами и налогоплательщиками своих обязанностей в случае невозможности удержания налоговым агентом исчисленной суммы НДФЛ, **который исключает обязанность налогоплательщиков самостоятельно исчислить суммы налога и представить налоговую декларацию по указанным доходам.**

Письмо Минфина РФ от 20 января 2020 г. N 03-04-05/2663

Налоговый агент не имеет источника для удержания НДФЛ

Налоговый агент НЕ сообщил в налоговый орган до 1 марта года, следующего за налоговым периодом, о невозможности удержать налог



Налоговый орган выявил при проверке неуплату НДФЛ налоговым агентом доначисляет (взыскивает) такие суммы по итогам проверки в связи с их неправомерным неудержанием (неполным удержанием).



Согласно абз. 3 п. 5 ст. 208 Кодекса в целях главы 23 Кодекса **доходами не признаются** доходы в виде сумм НДФЛ, уплаченных налоговым агентом за налогоплательщика при доначислении (взыскании) таких сумм по итогам налоговой проверки в соответствии с Кодексом в случае неправомерного неудержания (неполного удержания) указанных сумм налоговым агентом.

Письмо Минфина РФ от 27 марта 2020 г. N 03-04-05/24533

Налоговый агент. Удержание НДФЛ

У организации-работодателя не возникает обязанности налогового агента по удержанию НДФЛ с денежных средств, **начисленных умершему работнику**, а также с указанных сумм при их выплате в установленном порядке членам его семьи:

- обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается со смертью физического лица - налогоплательщика или с объявлением его умершим (пп.3 п. 3 ст. 44 НК РФ);
- не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования (п. 18 ст. 217 НК РФ)

Письмо Минфина РФ от 22 января 2020 г. N 03-04-05/3420

НДФЛ в свете последних изменений российского законодательства



Лилия Юлгушева

Старший консультант ФБК Legal, к.э.н.

Liliya.Yulgusheva@fbk.ru

Повышение ставки НДФЛ до 15% - что это значит для налоговых агентов

**Федеральный закон от 23.11.2020 № 372-ФЗ
«О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части налогообложения доходов физических лиц, превышающих 5 миллионов рублей за налоговый период»**

Ставки НДФЛ с 2021 года. Резиденты



Что нового?

- Совокупная сумма дохода за год ≤ 5 млн руб. — ставка **13%**.
- Совокупная сумма дохода за год > 5 млн руб. — ставка **650 тыс. руб. + 15%** с суммы, превышающей 5 млн руб.

Ставка **13% вне зависимости от суммы дохода** сохраняется для доходов:

- от **продажи имущества** и (или) долей в нем (кроме ценных бумаг);
- в виде стоимости имущества, полученного в порядке **дарения** (кроме ценных бумаг);
- в виде страховых выплат по договорам **страхования** и выплат по **пенсионному обеспечению**.

Ставки НДФЛ с 2021 года. Резиденты



Продолжают действовать ставки:

- **35%** — выигрыши, призы, экономия на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств, плата за использование денежных средств пайщиков;
- **30%** — доходы по ценным бумагам, права на которые учитываются на иностранных счетах депо, если информация о получателях таких доходов не была предоставлена налоговому агенту;
- **9%** — проценты по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированные до 01.01.2007.

Ставки НДФЛ с 2021 года. Нерезиденты

Если совокупная сумма дохода за год ≤ 5 млн руб. — 13%

Если совокупная сумма дохода за год > 5 млн руб. — 15%

- Доходы в виде процентов по вкладам (остаткам на счетах) в российских банках
- Доходы от трудовой деятельности высококвалифицированных специалистов, иностранных граждан на основании патента, беженцев, участников программы по оказанию содействия добровольному переселению в РФ соотечественников и членов их семей
- Доходы от исполнения трудовых обязанностей членами экипажей судов, плавающих под Государственным флагом РФ



15% — дивиденды от российских организаций (если международным соглашением не установлено иное);

5% — дивиденды по акциям (долям) международных холдинговых компаний (при соблюдении условий);

30% — во всех остальных случаях.

Налоговые базы и налоговые вычеты

- По доходам от долевого участия
- По доходам в виде выигрышей, полученных участниками азартных игр и участниками лотерей
- По доходам по операциям с ценными бумагами и по операциям с производными финансовыми инструментами
- По операциям РЕПО, объектом которых являются ценные бумаги
- По операциям займа ценными бумагами
- По доходам, полученным участниками инвестиционного товарищества
- По операциям с ценными бумагами и по операциям с производными финансовыми инструментами, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счете
- По доходам в виде сумм прибыли контролируемой иностранной компании (в том числе фиксированной прибыли КИК)
- По иным доходам (**основная налоговая база**)



Налоговые вычеты с 2021 года применяются при расчете основной налоговой базы.

Особенности расчета и удержания НДФЛ

- НДФЛ по ставке 15% перечисляется **отдельным платежным поручением** с указанием **специального КБК** 182 1 01 02080 01 1000 110.
- 2021 – 2022 гг. являются **переходным периодом**, в течение которого налоговые ставки применяются к каждой налоговой базе отдельно.

	2021-2022 гг.	2023 г.
Зарплата – 3 млн. руб. в месяц	13% => 390 000 руб.	3 млн. + 3 млн. => 650 000 руб.
Доход по операциям с ценными бумагами – 3 млн. руб.	13% => 390 000 руб.	+ 150 000 руб. (15% * 1 млн. руб.)
	780 000 руб. (к доплате 20 000 руб.)	800 000 руб.

- Налоговый агент **освобождается от ответственности** за невыполнение обязанности по удержанию и (или) перечислению НДФЛ и от уплаты пеней за I квартал 2021 года, если самостоятельно обнаружил ошибку и перечислил в бюджет необходимые суммы до 1 июля 2021 года.

Заполнение 6-НДФЛ

- Приказ ФНС России от 15.10.2020 N ЕД-7-11/753@ «Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), порядка ее заполнения и представления, формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме, а также формы справки о полученных физическим лицом доходах и удержанных суммах налога на доходы физических лиц»
- Письмо ФНС России от 01.12.2020 N БС-4-11/19702@ - рекомендации по заполнению формы 6-НДФЛ



НДФЛ при дистанционной работе

- налогообложение компенсации работникам расходов за использование принадлежащего им оборудования;
- налогообложение персонала, фактически осуществляющего трудовую деятельность за рубежом (в том числе в связи с продлением ограничений, связанных с COVID-19).

Дистанционная работа – определение

- Статья 312.1 ТК РФ: **дистанционная работа** – это **выполнение определенной трудовым договором трудовой функции вне места нахождения работодателя**, его филиала, представительства, иного обособленного структурного подразделения (включая расположенные в другой местности), **вне стационарного рабочего места**, территории или объекта, прямо или косвенно находящихся под контролем работодателя, при условии использования для выполнения данной трудовой функции и для осуществления взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением, информационно-телекоммуникационных сетей, в том числе сети "Интернет", и сетей связи общего пользования.



Дистанционная работа – компенсации работникам за использование личного (арендованного) имущества в служебных целях

- Статья 312.6 ТК РФ: **размер, порядок и сроки выплаты компенсации за использование дистанционными работниками принадлежащих им либо арендованных ими оборудования, программно-технических средств, средств защиты информации и иных средств, а также расходов, связанных с их использованием, определяются коллективным договором, локальным нормативным актом, принятым с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации, трудовым договором, дополнительным соглашением к трудовому договору.**



Дистанционная работа – вопросы налогообложения

- Статья 217 НК РФ: **не подлежат обложению НДФЛ** все виды **компенсационных выплат**, установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, **с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей**.
- Статья 422 НК РФ: **не подлежат обложению страховыми взносами** все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления **компенсационных выплат** (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, **с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей**.
- Налог на прибыль: расходы должны быть обоснованы и подтверждены документально.



Дистанционная работа – налогообложение компенсационных выплат

Компенсации освобождаются от НДФЛ и (или) страховых взносов, а расходы организации на выплату компенсации учитываются в целях налога на прибыль, если:

- есть документы, подтверждающие фактическое использование принадлежащего работнику или арендованного им имущества в интересах работодателя, осуществление расходов на эти цели и суммы произведенных в этой связи расходов;
- размер компенсации установлен коллективным договором, локальным нормативным актом, принятым с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации, трудовым договором либо дополнительным соглашением к нему.

Организация вправе самостоятельно утвердить локальным нормативным актом (а) методику расчета сумм компенсаций расходов дистанционных работников и (б) перечень возмещаемых расходов с указанием документов, их подтверждающих. См. письмо ФНС России от 12.02.2021 N СД-4-11/1705@.



Дистанционная работа – если работник осуществляет трудовые функции из-за рубежа

- Работник получает вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей на территории иностранного государства => доход получен **от источника за пределами территории Российской Федерации**.
- Российская организация **не является налоговым агентом** и не имеет обязанности удерживать НДФЛ и перечислять его в бюджет.
- Налоговые нерезиденты России **не обязаны уплачивать НДФЛ** с доходов, полученных от зарубежных источников.
- Налоговые резиденты декларируют **«общемировой» доход**, включая вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей за границей.
- **Зачет** в России уплаченного (удержанного) зарубежного налога возможен при наличии соответствующих положений в соглашении об избежании двойного налогообложения.
- См. письмо Минфина России от 30 июля 2020 г. N 03-04-06/66831.



Налогообложение процентов по вкладам (остаткам на счетах) в российских банках с 2021 года

Федеральный закон от 01.04.2020 N 102-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Проценты по вкладам (остаткам на счетах) в российских банках

До 2020 года включительно –
не облагается:

- Рублевые вклады / счета:
ключевая ставка ЦБ РФ + 5 п.п.
 $4,25 + 5 = 9,25\%$
- Валютные вклады / счета:
9% годовых



Ставка НДФЛ – 35%

С 2021 года – не облагается:

- 1 млн руб. x ключевая ставка ЦБ РФ
на 1 января календарного года
 $1 \text{ млн} \times 4,25\% = 42\,500 \text{ руб.}$
- Доходы по счетам эскроу
- Доходы по счетам со ставкой
1% годовых



Ставка НДФЛ: 13% либо 15%

Проценты по вкладам (остаткам на счетах) в российских банках



Пример

31 декабря 2020 года ФЛ разместило вклад в сумме 3 000 000 рублей, ставка составляет 3% годовых. Процентный доход будет выплачен единовременно 31 декабря 2021 года. Общая сумма доходов ФЛ, полученная в 2021 году, не превышает 5 млн руб.

- Доход = 3 млн руб. x 3% = 90 000 руб.
- Сумма не облагаемого НДФЛ дохода = 42 500 руб.
- Налоговая база = 90 000 – 42 500 = 47 500 руб.
- НДФЛ = 47 500 x 13% = 6 175 руб.

ФБК | Legal

Благодарим за внимание!

Россия, 101000

Москва, ул. Мясницкая, 44/1

Телефон +7 (495) 737 5353

Факс +7 (495) 737 5347

Email fbk@fbk.ru

 fbk.ru
fbk-legal.com

