

# СЕГОДНЯ В НОМЕРЕ:

- *Новшества для агентов по НДФЛ, основная часть которых вступит в силу с 2016 года, внесены Федеральным законом от 02.05.2015 г. № 113-ФЗ. Данные нововведения добавляют проблем по формированию и представлению в инспекции новых ежеквартальных форм отчетности, а также вносят много иных неприятных сюрпризов для бухгалтера*
- *Изменения, внесенные Федеральным законом № 82-ФЗ от 6 апреля 2015 г. отменили обязанность использовать круглую печать с 7 апреля 2015 года для всех обществ (ООО, АО), теперь это стало лишь правом*
- *Минтруд России Приказом от 9 декабря 2014 г. № 997н утвердил новые Типовые нормы бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты для сквозных профессий*
- *Начиная с 1 января 2015 г. изменились нормы КоАП РФ об ответственности за нарушения норм трудового права (Федеральный закон от 28.12.2013 г. № 421-ФЗ). В частности увеличился срок давности привлечения к ответственности - с 2 месяцев до 1 года с момента совершения (прекращения) нарушения, выросли штрафы за нарушение трудового законодательства, введена дифференцированная ответственность в зависимости от состава нарушений норм трудового права. К примеру, если раньше максимальный штраф за нарушение трудового законодательства составлял 50 тысяч руб., то сейчас каждое нарушение – это отдельный состав, и отдельный штраф*
- *Изменения, внесенные Федеральным законом № 42-ФЗ в Гражданский кодекс РФ (вступают в силу с 01.06.2015 г.) встали на защиту поручителей, подписавших кредитный договор организации*
- *С 01.07.2015 г. вступает в силу Приказ Росалкогольрегулирования от 23.05.2014 г. № 153, согласно которому, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие розничную продажу алкогольной и спиртосодержащей продукции, пива и напитков, изготовленных на его основе, должны будут вести журнал учёта объёмов розничной продажи алкогольной продукции*
- *Совет директоров Банка России в понедельник, 15 июня 2015 г., принял решение снизить ключевую ставку на 1 п.п. до 11,5 % годовых, учитывая дальнейшее ослабление инфляционных рисков при сохранении рисков существенного охлаждения экономики*
- *Комитет Госдумы по бюджету и налогам рекомендовал депутатам принять в первом чтении законопроект о причислении сельхозтоваропроизводителей, имеющих избыточные мощности и оказывающих возмездные услуги, к плательщикам налога. Таким образом, при расчете доли дохода от реализации сельхозпродукции данные услуги будут связаны с сельхозпроизводством*

# Содержание:

Сегодня в номере



**новости одной строкой...**

**вопрос-ответ**

1

4

10

## новости законодательства



**Новые изменения по НДФЛ:  
легче не станет**

**Печати для юридических лиц теперь  
отменены**

**Минтруд утвердил типовые нормы  
выдачи спецодежды работникам  
сельского хозяйства**

**Изменения по акционерным обществам  
с 1 сентября 2014 г.**

**Торговцев алкоголем обязали  
составлять новые формы документов**

28

32

38

40

45

## налогообложение



**Особенности налогообложения выплат  
по гражданско-правовому договору**

**Начисление и выплата материальной  
помощи работникам**

**Как правильно оформить материальную помощь  
по различным основаниям, как учитывать ее при  
налогообложении и исчислении страховых взносов**

**Признание расходов по одностороннему  
акту**

**Нужно ли в учете проводить операции по спорным  
односторонним актам?**

50

55

60

## бухгалтерская практика

**Как правильно рассчитать отпускные в 2015 году**

*Напомним, как правильно рассчитываются отпускные в различных ситуациях*

63

**Как правильно «отправить» директора в отпуск**

*В каком порядке предоставляется отпуск директору, кто и как может исполнять его обязанности и как осуществляется передача таких полномочий.*

68



**Проблемные вопросы при выплате  
дивидендов**

72

**Оформление и учет внесения средств  
в уставный капитал собственником  
организации**

77

**Ответы на спорные вопросы, возникающие при направлении  
сотрудников в командировки**

82

**Сменная работа: кратко о главном**

87

## защита предприятия



**Нарушения трудового законодательства:  
трудовая инспекция не дремлет**

90

*Новшества в трудовое законодательство,  
введенные с 01.01.2015 г.*

**Закон в защиту поручителя**

100

*Несмотря на подписанное поручительство главным  
бухгалтером или директором по кредитному договору  
организации, имеются способы ухода от ответственности в  
случае просрочки платежей*

**Лизинг и реальные опционы в сельском хозяйстве**

104

**Необходимые выплаты при сокращении работника**

109

## арбитражная практика

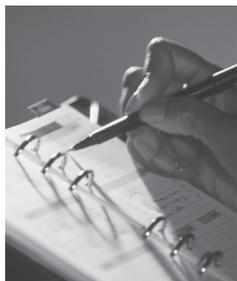
114

## о чём пишет пресса

122

## посмеемся

126



# НОВОСТИ

о д н о й  
с т р о к о й

## БАНК РОССИИ СНИЗИЛ КЛЮЧЕВУЮ СТАВКУ ДО 11,5%

Совет директоров Банка России в понедельник, 15 июня 2015 г., принял решение снизить ключевую ставку на 1 п.п. до 11,5 % годовых, учитывая дальнейшее ослабление инфляционных рисков при сохранении рисков существенного охлаждения экономики.

Пониженный уровень ключевой ставки начал действовать со вторника, 16 июня 2015 г.

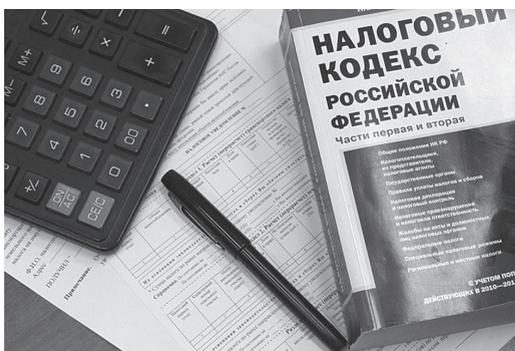
В условиях значительного сокращения потребительского спроса и наблюдавшегося в феврале - мае укрепления рубля замедление роста потребительских цен продолжилось. По прогнозу ЦБ, под влиянием указанных факторов годовая

инфляция в июне 2016 г. составит менее 7 % и достигнет целевого уровня 4 % в 2017 г.

Банк России отмечает, что будет готов продолжить снижение ключевой ставки по мере дальнейшего замедления роста потребительских цен в соответствии с прогнозом, но при этом потенциал смягчения денежно-кредитной политики в ближайшие месяцы ограничен инфляционными рисками.

Предыдущее решение ЦБ относительно уровня ключевой ставки было принято 30 апреля 2015 г. и привело к снижению этого показателя на 1,5 п.п. до 12,5 % годовых.

## РЕГИОНАЛЬНЫМ ВЛАСТЯМ МОГУТ РАЗРЕШИТЬ УСТАНАВЛИВАТЬ ДИФФЕРЕНЦИРОВАННЫЕ НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ ЕСХН В ПРЕДЕЛАХ 0-6 %



Налоговый режим для сельскохозяйственных производителей могут смягчить. Соответствующий законопроект внесен в Госдуму ФС РФ Мособлдумой. Предлагается предоставить субъектам РФ полномочия по установлению

дифференцированных налоговых ставок ЕСХН в пределах 0-6 % для всех или отдельных категорий налогоплательщиков. Определять налоговые ставки планируется в зависимости от видов производимой сельскохозяйственной продукции, средней численности работников, предельного размера доходов от реализации на один или несколько последовательных налоговых периодов.

По словам авторов законопроекта, в результате внесения в НК РФ соответствующей поправки появится возможность установить «налоговые каникулы» по уплате ЕСХН по критериям, определяемым региональными законами, и учесть особенности сельскохозяйственной отрасли в различных субъектах РФ.

Новое полномочие у субъектов РФ может появиться с 1 января 2016 года.

## СЕЛЬХОЗПРЕДПРИЯТИЯ СМОГУТ ОКАЗЫВАТЬ ДРУГ ДРУГУ ПЛАТНЫЕ УСЛУГИ

Сельхозпроизводители смогут оказывать «сельскохозяйственные» услуги, которые сохранят статус сельхозтоваропроизводителя и будут облагаться сельскохозяйственным налогом (ЕСХН). Комитет Госдумы по бюджету и налогам рекомендовал депутатам принять в первом чтении законопроект о причислении сельхозтоваропроизводителей, имеющих избыточные мощности и оказывающих возмездные услуги, к плательщикам налога. Таким образом, при расчете



доли дохода от реализации сельхозпродукции данные услуги будут связаны с сельхозпроизводством.

## С 1 ЯНВАРЯ 2017 ГОДА ПЛАНИРУЕТСЯ ПЕРЕЙТИ НА ЕЖЕМЕСЯЧНОЕ ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ РАБОТОДАТЕЛЯМИ ОТЧЕТНОСТИ В ПФ РФ

Проект Федерального закона «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в части совершенствования индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования»

Кроме того, проектом федерального закона, подготовленного Минтрудом России, предусматривается:

- закрепление страхового номера индивидуального лицевого счета в системе обязательного пенсионного страхования

(СНИЛС) в качестве идентификатора сведений о застрахованных лицах при предоставлении государственных и муниципальных услуг;

- введение уведомительного порядка регистрации в качестве застрахованного лица;
- открытие индивидуального лицевого счета застрахованного лица на основании сведений, представленных органами, оказывающими государственные и муниципальные услуги и прочее.

## ПЛАТЕЛЬЩИКИ НДС СМОГУТ ПОЛУЧИТЬ ЕЩЕ ОДИН ИМУЩЕСТВЕННЫЙ ВЫЧЕТ

В НК РФ внесен ряд поправок в части НДС. Президент РФ В.В. Путин подписал соответствующий Федеральный закон от 8 июня 2015 г. № 146-ФЗ «О внесении изменений в главу 23 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

Так, в частности, документ предоставляет физическим лицам – плательщикам НДС право на применение имущественного налогового вычета в случаях продажи доли (ее части) в уставном капитале общества, выхода из состава участников общества, передачи средств (имущества) участнику общества при его ликвидации, а также уменьшения номинальной стоимости доли в уставном

капитале общества. Такой вычет предусмотрен в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества (имущественных прав).

Основные поправки вступят в силу с 1 января 2016 года.

**С 2016 года будет введен новый лимит по основным средствам**

Подписи Президента РФ ожидают сразу несколько поправок в НК РФ, которые получили одобрение Совета Федерации ЗС РФ. В частности, законодатели решили увеличить лимит по основным средствам с 40 000 руб. до 100 000 руб.

## БАНК РОССИИ СНИЗИЛ КЛЮЧЕВУЮ СТАВКУ ДО 11,5%

Совет директоров Банка России в понедельник, 15 июня 2015 г., принял решение снизить ключевую ставку на 1 п.п. до 11,5 % годовых, учитывая дальнейшее ослабление инфляционных рисков при сохранении рисков существенного охлаждения экономики.

Пониженный уровень ключевой ставки начал действовать со вторника, 16 июня 2015 г.

В условиях значительного сокращения потребительского спроса и наблюдавшегося в феврале - мае укрепления рубля замедление роста потребительских цен продолжилось. По прогнозу ЦБ, под влиянием указанных факторов годовая инфляция в июне 2016 г. составит менее 7 % и достигнет целевого уровня 4 % в 2017 г.

Банк России отмечает, что будет готов продолжить снижение ключевой ставки по мере дальнейшего замедления роста потребительских цен в соответствии с прогнозом, но при этом по-



тенциал смягчения денежно-кредитной политики в ближайшие месяцы ограничен инфляционными рисками.

Предыдущее решение ЦБ относительно уровня ключевой ставки было принято 30 апреля 2015 г. и привело к снижению этого показателя на 1,5 п.п. до 12,5 % годовых.

## ПРЕДЕЛЬНЫЕ РАЗМЕРЫ ПРОЦЕНТОВ ПО ЗАЕМНЫМ СРЕДСТВАМ НЕ ЗАВИСЯТ ОТ ДАТЫ ЗАКЛЮЧЕНИЯ ДОГОВОРА

В Письме МФ РФ от 14 мая 2015 г. № 03-03-06/2/27735 специалисты ведомства указали на то, что предельные размеры процентов по заемным средствам, установленные подп. 1 п. 1.2 ст. 269 НК РФ, применяются в отношении процентов, начисляемых с 1 января 2015 г. по договорам, заключенным как до 1 января 2015 г., так и после этой даты. **Текст Письма – в рубрике «Вопрос-ответ».**



## ИЗМЕНИТСЯ ПЕРЕЧЕНЬ СОТРУДНИКОВ, КОТОРЫЕ МОГУТ БРАТЬ ОТПУСК ВНЕ ОЧЕРЕДИ

На рассмотрении в Госдуме ФС РФ находятся несколько проектов изменений в ТК РФ. В первом чтении приняты поправки в ст. 123 ТК РФ. Здесь будет предусмотрено, что сотрудники, у которых есть дети-инвалиды, смогут брать ежегодный оплачиваемый отпуск в любое удобное время. То есть не по графику отпусков.

Еще один проект предусматривает изменение в ст. 104 ТК РФ. Согласно поправке, организации смогут устанавливать для сотрудников, занятых на вредных и опасных работах, повышенную продолжительность рабочего времени в те месяцы, когда этого требуют сезонные или технологические особенности. Изменение одобрено во втором чтении в Госдуме. Планируется, что оно вступит в силу уже с 1 июля 2015 года.



## РОССИЙСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА НЕ НУЖДАЕТСЯ В ПЕРЕСМОТРЕ

В целом российская налоговая система сформирована и в серьезном пересмотре в среднесрочной перспективе не нуждается, считает глава Министерства финансов РФ Антон Силуанов.

По словам главы МФ РФ, налоговая нагрузка на предпринимателей не должна расти в течение ближайших трёх лет.

Прежде всего, отметил А.Силуанов, налоговая политика будет направлена на создание налоговых стимулов для экономического роста и

обеспечения структурных изменений в российской экономике.

Глава МФ РФ также напомнил, что идея «заморозки» налоговой нагрузки на три года была сформулирована ещё в послании президента РФ Федеральному собранию в конце 2014 г.

Также 1 июня 2015 г., стало известно, что правительство РФ приняло решение о моратории на увеличение пяти неналоговых платежей.

## СРОК КОМАНДИРОВКИ ПРИ ПРОЕЗДЕ НА СТОРОННЕМ ТРАНСПОРТЕ ПОДТВЕРЖДАЮТ ЛЮБЫЕ ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ

В соответствии с Письмом МФ РФ от 6 мая 2015 г. № 03-03-06/1/26251 в случае проезда работника к месту командирования и обратно к месту работы на транспорте сторонней автотранспортной организации, оказывающей налогоплательщику услуги по перевозке сотрудника, учитывая, что перечень оправдательных документов не закрыт, подтверждением фактического срока пребывания работника в служебной командировке, а также использования указанного транспорта могут являться любые первичные документы, оформленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, которые свидетельствуют о фактическом нахождении работника в пути к месту командирования и обратно на указанном транспорте.



**Более подробно о проблемных вопросах командировочных расходов – в одной из статей журнала.**

## ИЗ ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА ИСКЛЮЧЕНА СТРОКА ДЛЯ ПОДПИСИ ГЛАВНОГО БУХГАЛТЕРА

Приказом МФ РФ от 06.04.2015 г. № 57н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету» удалена строка для подписи главного бухгалтера из отчетов о финансовых результатах, изменениях капитала, движении денежных средств, целевом использовании средств. Отчет о прибылях и убытках переименован в отчет о финансовых результатах, а отчет о целевом использовании полученных средств - в отчет о целевом использовании средств.

Напомним, что согласно ч. 8 ст. 13 Закона о бухучете, бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после того, как ее экзем-

пляр на бумажном носителе подпишет руководитель экономического субъекта.

Следует, однако, отметить, что пока не внесены изменения в п. 17 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», в соответствии с которым бухотчетность подписывают руководитель и главный бухгалтер организации.

В нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету внесены и другие изменения, в частности, направленные на приведение данных актов в соответствие с Законом о бухучете. Рассмотренные изменения вступают в силу 17 мая 2015 г.



## ПРОГРЕССИВНАЯ ШКАЛА НДФЛ И НОВЫЙ РАЗМЕР ДЕТСКОГО ВЫЧЕТА

На рассмотрение Госдумы поступил законопроект № 795877-6 «О внесении изменений в статьи 218 и 224 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

В очередной раз предлагается установить прогрессивную шкалу НДФЛ. Рассчитываться налог должен будет из размера совокупного облагаемого дохода в год следующим образом. При годовом доходе до 600 000 руб. применяется ставка 13 %, от 600 001 до 1 200 000 руб. сумма налога составит 78 000 руб. + 15 % с суммы, превышающей 600 001 руб., от 1 200 001 до 1 800 000 руб. — 168 000 руб. + 20 % с суммы, превышаю-

щей 1 200 001 руб., от 1 800 001 до 2 400 000 руб. — 288 000 руб. + 25 % с суммы, превышающей 1 800 001 руб., от 2 400 001 до 3 000 000 руб. — 438 000 руб. + 30 % с суммы, превышающей 2 400 001 руб., свыше 3 000 001 руб. — 618 000 руб. + 35 % с суммы, превышающей 3 000 001 руб.

Кроме того, законопроектом вносятся поправки, изменяющие размер стандартного налогового вычета на детей.

Планируется внести изменения в подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ, согласно которым размер вычета на каждого ребенка будет составлять 50 % прожиточного минимума, установленного в субъекте РФ для детей.

Предполагается, что вышеуказанный размер детского вычета, в случае принятия законопроекта, будет применяться с 1 января 2015 г., а прогрессивная шкала НДФЛ — с 1 января 2016 г.

## С 1 ИЮЛЯ К ПИЛОТНОМУ ПРОЕКТУ ФСС ПРИСОЕДИНЯТСЯ ЧЕТЫРЕ РЕГИОНА

К пилотному проекту ФСС с 1 июля 2015 года присоединяются Самарская, Белгородская и Ростовская области, а также Республика Татарстан (Постановление Правительства РФ от 25.12.2014 г. № 1484). В регионах, участвующих в пилотном проекте, пособия выплачивают спе-

циалисты ФСС. А работодатели только собирают документы, необходимые для выплаты пособий. Таким образом, пилотных регионов станет уже 14. Ожидается, что с 2018 г. все регионы перейдут на этот порядок получения пособий.

## СО СЛЕДУЮЩЕГО ГОДА ВСЕ ОРГАНИЗАЦИИ БУДУТ ЕЖЕКВАРТАЛЬНО СДАВАТЬ 6-НДФЛ

Новый расчет по налогу с доходов граждан получил название 6-НДФЛ. Ежеквартальный расчет по НДФЛ вводится с 2016 года (Федеральный закон от 02.05.2015 г. № 113-ФЗ). В инспекцию нужно будет представить обобщенную информа-

цию о заработке физлиц, которые получили доходы в вашей организации за I квартал, полугодие, 9 месяцев и год в целом. **Более подробно о новшествах по НДФЛ – в одной из статей журнала.**

## ФНС УТВЕРДИЛА БОЛЕЕ 40 НОВЫХ ФОРМ ДОКУМЕНТОВ, КОТОРЫЕ БУДЕТ НАПРАВЛЯТЬ ОРГАНИЗАЦИЯМ

Требование о представлении пояснений и уведомление о вызове в инспекцию организации будут получать по новым формам. Изменяются также бланки о назначении выездной проверки, ее приостановлении и возобновлении, протокол до-

проса, акт налоговой проверки. Все новые формы документов, которые налоговики применяют в своей работе, предусмотрены в Приказе ФНС от 08.05.2015 г. № ММВ-7-2/189@ (зарегистрирован Минюстом 28 мая 2015 г. за № 37445).

## С 1 ЯНВАРЯ 2016 ГОДА МРОТ МОГУТ УВЕЛИЧИТЬ ДО 7189 РУБ.

Минтруд России продолжает разработку мер по поэтапному доведению МРОТ до величины прожиточного минимума. Так, предлагается с 1 января 2016 года повысить МРОТ до 7189 руб. (на 20,7 %), а в дальнейшем поэтапно – к 2020 году – довести его до величины прожиточного минимума трудоспособного населения. Напомним, что с 1 января 2015 года МРОТ составляет 5965 руб. При этом величина прожиточного минимума трудоспособного населения за I квартал 2014 года – 8283 руб. (IV квартал 2014 года

– 8885 руб.).

Кроме того, начиная с 2017 года, планируется устанавливать размер МРОТ в соотношении к величине прожиточного минимума трудоспособного населения в субъекте РФ. Предполагается, что в 2017 году МРОТ должен составить 65 % величины прожиточного минимума за I квартал 2016 года, в 2018 году – 75 % прожиточного минимума за I квартал 2017 года, в 2019 году – 85 % прожиточного минимума за I квартал 2018 года.

## РОСТРУД ПЛАНИРУЕТ ОГРАНИЧИТЬ ПРОВЕРКИ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

Добросовестные работодатели будут освобождены от плановых проверок Роструда. Об этом заявил руководитель ведомства Всеволод Вуколов в ходе выступления на одном из мероприятий Всероссийской недели охраны труда.

Так, в план проверок на 2016 год будут включены только те организации малого и среднего бизнеса, в которых ранее были выявлены нарушения, угрожающие здоровью и жизни работников.

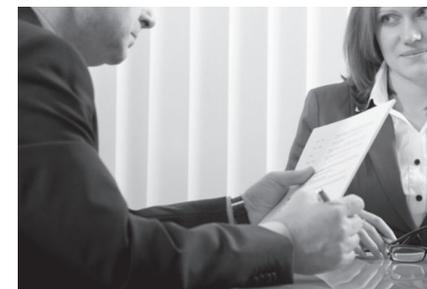
При этом в следующем году планируется освобождать от плановых проверок Роструда добросовестных работодателей при отсутствии нарушений даже по истечении трех лет с момента госрегистрации или последней плановой проверки организации малого и среднего бизнеса. Более подробно о проверках трудового законодательства – в одной из статей журнала.

## УТВЕРЖДЕНА НОВАЯ ФОРМА ДЕКЛАРАЦИИ ПО НДПИ

Приказом ФНС России от 14.05.2015 г. № ММВ-7-3/197@, который вступил в силу 20 июня 2015 г., налоговое ведомство также утвердило новую форму декларации по НДС, порядок ее

заполнения и формат представления электронной декларации по указанному налогу. Действующая форма отчетности с названной даты признается утратившей силу.

## ДЛЯ ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ РАБОТНИКА ОБ УВОЛЬНЕНИИ ДОСТАТОЧНО ВОВРЕМЯ НАПРАВЛЯТЬ ЕМУ УВЕДОМЛЕНИЕ



Определением Московского городского суда от 20.04.2015 № 4г/3-3660/15 уточнено, что для увольнения работника достаточно вовремя направить ему уведомление. Неполучение заказного письма с таким уведомлением по причинам, не зависящим от работодателя, не препятствует увольнению в связи с сокращением численности или штата (п. 2 ч. 1 ст. 81 ТК РФ). Обязанность предупредить сотрудника о предстоящем увольнении в этом случае считается исполненной.

## ЧТО ПРИГОТОВИЛ НАМ МИНФИН РФ...



### Уважаемые читатели! Задавайте интересующие вопросы

По телефону: (383)328-35-65, 328-35-75.

Присылайте по адресу: г. Новосибирск, ул. С.Шаминых 64 оф.413

На сайте [www.mialaudit.ru](http://www.mialaudit.ru) в рубрике «Вопрос-ответ»

#### Удержание НДФЛ с премии производится налоговым агентом при фактической выплате денежных средств

##### МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

##### ПИСЬМО

от 27 марта 2015 г. № 03-04-07/17028

Пунктом 3 статьи 226 Кодекса установлено, что исчисление сумм налога на доходы физических лиц производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 Кодекса, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

На основании пункта 4 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

В силу пункта 6 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 223 Кодекса дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - при получении доходов в денежной форме.

Таким образом, по мнению Департамента, удержание налога с премии производится налоговым агентом при фактической выплате денежных средств налогоплательщику, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банке.

#### При отказе в возмещении пособия по «неправильному» больничному листу можно его заменить или обратиться в суд

При проверке сотрудниками ФСС отказано в зачете (возмещении) пособия по больничному в связи с нарушениями в оформлении больничного листка, допущенными медицинским учреждением. Есть ли какой-то способ не потерять выплаченные работнику деньги?

Когда ФСС отказывает в зачете или возмещении верно рассчитанного пособия по больничному, и отказ связан с разного рода ошибками в больничном листке, можно отправить работника за правильным дубликатом и затем представить его в ФСС вместе с возражениями на акт проверки. Если в возмещении отказали из-за того, что больничный лист выдан с нарушением Порядка (к примеру, врач сам продлил больничный в ситуации, когда это должна делать комиссия, выписан медицинским заведением с истекшей лицензией и т.д.) – можно обратиться в суд, который признает решение Фонда о привлечении страхователя к ответственности за нарушение законодательства о страховых взносах недействительным. Действующим законодательством предусмотрено, что негативные последствия несоблюдения законодательства медицинскими учреждениями возлагаются непосредственно на эти учреждения, а не на страхователя, который в отличие от страховщика правом контроля правильности оформления и соблюдения порядка выдачи листков нетрудоспособности медицинскими организациями не наделен (Постановление ФАС Уральского округа от 30.05.2013 № Ф09-2491/13 по делу № А60-31473/2012, Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 06.11.2014 по делу № А27-7912/2014). В соответствии с п. 6 ч. 1 ст. 4.2 Федерального закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ органы фонда социального страхования РФ наделены правом предъявлять иски непосредственно к медицинским организациям о возмещении суммы расходов на страховое обеспечение по необоснованно выданным или неправильно оформленным листкам нетрудоспособности.

Таким образом, в случае отказа ФСС в возмещении пособия по больничному в связи с нарушениями в его оформлении можно обратиться за дубликатами в медучреждение или отстоять свою позицию через суд. ФСС в этом случае имеет право обратиться с иском непосредственно к медучреждению, оформившему больничный лист с нарушениями

#### Расходы, связанные с работой по выпуску акций, уменьшают налогооблагаемую базу по ЕСХН

Закрытое акционерное общество, применяющее систему налогообложения в виде ЕСХН, увеличивает уставный капитал посредством дополнительного выпуска акций. Можно ли расходы на оплату юридических услуг, связанных с выпуском акций, учесть при налогообложении ЕСХН?

Расходы по оплате юридических услуг, связанных с увеличением уставного капитала и выпуском акций, могут быть учтены в составе расходов, учитываемых при налогообложении ЕСХН, как расходы на юридические услуги.

В соответствии со ст. 346.4 Налогового кодекса РФ (далее - Кодекс) объектом налогообложения по ЕСХН признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Перечень расходов, принимаемых для целей налогообложения, приведен в п. 2 ст. 346.5 Кодекса, является закрытым и в нем прямо не поименованы затраты на дополнительный выпуск акций.

Однако на основании пп. 15 п. 2 ст. 346.5 Кодекса расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги принимаются для целей исчисления ЕСХН. При этом направленность указанных услуг не конкретизируется.

Тем не менее указанные расходы должны соответствовать критериям п. 1 ст. 252 Кодекса, то есть быть экономически обоснованными, документально подтвержденными и направленными на получение дохода (п. 3 ст. 346.5 Кодекса).

По общим правилам целью увеличения уставного капитала является привлечение денежных средств, что соответствует экономической обоснованности

расходов.

Таким образом, расходы на юридические услуги по выпуску акций акционерного общества могут быть учтены для целей налогообложения ЕСХН при их документальном подтверждении, но в договоре с юридической фирмой и акте оказанных услуг необходимо указать: «Юридические услуги».

### **Оплата за вакцинацию работников от гриппа может быть включена в расходы при расчете ЕСХН**

*Организация находится на ЕСХН. В связи с эпидемией гриппа руководством было решено произвести вакцинацию работников за счет работодателя. Правомерно ли включить затраты на приобретение вакцины в расходы при определении налоговой базы по ЕСХН?*

Если в организации на ЕСХН в связи с эпидемией гриппа руководством было решено произвести вакцинацию работников за счет работодателя, то затраты на приобретение вакцины правомерно включить в расходы при определении налоговой базы по ЕСХН.

Глава 26.1 Налогового кодекса РФ регулирует порядок и условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога).

Пунктом 2 ст. 346.5 НК РФ предусмотрен закрытый перечень расходов, на которые плательщик ЕСХН вправе уменьшить свои доходы при определении налогооблагаемой базы. Расходы на вакцинацию работников напрямую в данном пункте НК РФ не поименованы.

Однако в пп. 6.1 п. 2 ст. 346.5 НК РФ отмечено, что к расходам, учитываемым при определении налогооблагаемой базы по ЕСХН, относятся расходы на обеспечение мер по технике безопасности, предусмотренных нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Согласно ст. 211 Трудового кодекса РФ государственными нормативными требованиями охраны труда, содержащимися в федеральных законах и иных нормативных правовых актах Российской Федерации и законах и иных нормативных правовых актах субъектов Российской Федерации, устанавливаются правила, процедуры, критерии и нормативы, направленные на сохранение жизни и здоровья работников в процессе трудовой деятельности.

Статьей 11 Федерального закона от 30.03.1999 г. № 52-ФЗ «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» установлено, что организации-работодатели обязаны разрабатывать и проводить санитарно-противоэпидемические (профилактические) мероприятия. Также организации-работодатели обязаны осуществлять санитарно-противоэпидемические (профилактические) мероприятия по обеспечению безопасных для человека условий труда (ст. 25 Федерального закона № 52-ФЗ).

В силу ст. 209 ТК РФ безопасные условия труда - условия труда, при которых воздействие на работающих вредных и (или) опасных производственных факторов исключено либо уровни их воздействия не превышают установленных нормативов. При этом вредный производственный фактор - производственный фактор, воздействие которого на работника может привести к его заболеванию.

**Работодатель обязан обеспечить условия труда, соответствующие требованиям охраны труда и безопасности производства (ст. 163 ТК РФ).**

Вакцинация работников является профилактической мерой против эпидемии гриппа, которую проводит работодатель с целью обеспечения

работникам безопасных условий труда.

Полагаем, что организация на ЕСХН вправе учитывать расходы на проведение вакцинации работников на основании пп. 6.1 п. 2 ст. 346.5 НК РФ в целях обеспечения мер по технике безопасности, предусмотренных нормативными правовыми актами РФ.

Напомним, что расходы по ЕСХН принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ (абз. 1 п. 3 ст. 346.5 НК РФ).

### **Отсутствие у работника дохода в отдельные месяцы не повод отказать в предоставлении вычета**

*Если трудовые отношения не прерываются, но в отдельные месяцы в течение года работодатель не выплачивал сотруднику облагаемый НДФЛ доход, стандартные вычеты предоставляются в том числе за те месяцы налогового периода, когда выплат не было.*

#### **ПИСЬМО ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ от 29 мая 2015 г. № БС-19-11/112**

В соответствии с пунктом 3 статьи 210 НК РФ для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 - 221 НК РФ, с учетом особенностей, установленных главой 23 НК РФ.

В отношении доходов от долевого участия в организации налоговые вычеты, предусмотренные статьями 218 - 221 НК РФ, не применяются.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, подлежащих налогообложению, за этот же налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой налоговых вычетов в этом налоговом периоде и суммой доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, подлежащих налогообложению, не переносится, если иное не предусмотрено главой 23 НК РФ.

Согласно пункту 3 статьи 218 НК РФ 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.

Установленный подпунктом 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ стандартный налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок.

При этом налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый

вычет, превысил 280 000 рублей.

Таким образом, установленные подпунктом 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ стандартные налоговые вычеты предоставляются налоговым агентом налогоплательщику за каждый месяц налогового периода путем уменьшения в каждом месяце налогового периода налоговой базы, определяемой нарастающим итогом, на сумму налоговых вычетов, рассчитанную также нарастающим итогом с начала налогового периода.

В случае если трудовые отношения не прерываются и если в отдельные месяцы налогового периода работодатель не выплачивал налогоплательщику доход, облагаемый налогом на доходы физических лиц, по мнению ФНС России, стандартные налоговые вычеты предоставляются за каждый месяц налогового периода, включая те месяцы, в которых не было выплат дохода.

При этом в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 14.07.2009 г. № 4431/09 отмечено, что НК РФ не содержит норм, запрещающих предоставление стандартного налогового вычета за те месяцы, в которых у работников отсутствовал доход, подлежащий обложению налогом на доходы физических лиц.

Вместе с тем в случае, если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налогоплательщику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, то по окончании налогового периода в соответствии с пунктом 4 статьи 218 НК РФ налоговым органом производится перерасчет налоговой базы с учетом предоставления стандартных налоговых вычетов в размерах, предусмотренных названной статьей НК РФ, на основании налоговой декларации и документов, подтверждающих право на такие вычеты.

Одновременно ФНС России сообщает, что программное обеспечение по заполнению налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц, размещенное на сайте ФНС России, позволяет учесть при расчете суммы стандартных налоговых вычетов только те месяцы, в которых налогоплательщиком отражены полученные им доходы.

В этой связи при использовании программного обеспечения по заполнению налоговой декларации для расчета стандартных налоговых вычетов с учетом вышеназванной позиции ФНС России, при вводе информации о суммах выплаченного дохода в месяцах, в которых работодатель не выплачивал налогоплательщику доход, а трудовые отношения не прерывались, следует указывать «нулевые» значения дохода по коду 2000 «Вознаграждение, получаемое налогоплательщиком за выполнение трудовых или иных обязанностей; денежное содержание и иные налогооблагаемые выплаты военнослужащим и приравненным к ним категориям физических лиц (кроме выплат по договорам гражданско-правового характера)».

Также ФНС России сообщает, что в данном разъяснении изложен общий порядок предоставления стандартного налогового вычета, который не учитывает конкретных ситуаций, поскольку заявителем не представлены документы, относящиеся к существу вопроса.

### **Какая сумма компенсации расходов, понесенных работником при однодневной командировке, не облагается НДФЛ**

**Выплаты взамен суточных за однодневную командировку по России не облагаются НДФЛ в пределах 700 рублей. Если же работник направлен на один день за границу, то необлагаемый налогом лимит выплат составляет 2 500 рублей.**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 26 мая 2015 г. № 03-03-06/30062**

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В соответствии со статьей 168 ТК РФ в случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику: расходы по проезду; расходы по найму жилого помещения; дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные); иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя.

При этом порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 № 749 утверждено Положение об особенностях направления работников в служебные командировки (далее - Положение).

Согласно пункту II Положения при командировках в местность, откуда работник (исходя из условий транспортного сообщения и характера выполняемой в командировке работы) имеет возможность ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются.

Согласно пункту 24 Положения возмещение иных расходов, связанных с командировками, в случаях, порядке и размерах, определяемых коллективным договором или локальным нормативным актом, осуществляется при предоставлении документов, подтверждающих эти расходы.

Таким образом, налогоплательщик имеет право учесть расходы, связанные с возмещением затрат, произведенных работником, находящимся в служебной однодневной командировке, в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, при их документальном подтверждении.

Приказ о направлении в командировку и служебное задание не являются документальным подтверждением фактически осуществленных расходов.

По вопросу обложения налогом на доходы физических лиц сумм денежных средств, выплачиваемых сотрудникам организации при направлении в однодневные командировки, сообщаем.

Согласно пункту 3 статьи 217 НК РФ не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц 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, включая возмещение командировочных расходов.

Положениями указанной статьи предусмотрено, что при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2500 рублей за

каждый день нахождения в заграничной командировке.

**При направлении работника в однодневную командировку суммы денежных средств, выплачиваемых работнику взамен суточных, освобождаются от налогообложения в размерах, предусмотренных пунктом 3 статьи 217 НК РФ.**

Одновременно сообщаем, что мнение, приведенное в настоящем письме, не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

### **Третьи лица не вправе платить налоги за налогоплательщика - физлицо**

**Физические лица должны самостоятельно исполнять обязанность по уплате налогов. Ее нельзя переложить на третьи лица, в том числе на близких родственников.**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

##### **ПИСЬМО**

**от 22 апреля 2015 г. № 03-02-08/22997**

В соответствии с пунктом 1 статьи 45 НК РФ налогоплательщик должен самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Исполнение этой обязанности должно быть подтверждено документами, содержащими информацию, позволяющую идентифицировать налогоплательщика.

НК РФ предусмотрена уплата налогоплательщиками - физическими лицами налогов через банки, кассы местных администраций, организации федеральной почтовой связи.

Кроме того, уплата налогов может осуществляться физическим лицом через личный кабинет налогоплательщика, который размещен на официальном сайте Федеральной налоговой службы в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

НК РФ не предусмотрена уплата налогов третьими лицами, в том числе близкими родственниками, за налогоплательщиков.

Зачет или возврат сумм излишне уплаченных налогов осуществляется в соответствии со статьей 78 НК РФ.

### **Компенсации сотрудникам, имеющим разъездной характер работы, освобождаются от НДФЛ**

**Суммы возмещения расходов, связанных со служебными поездками «разъездных» работников (в том числе, суточные и полевое довольствие), не облагаются НДФЛ в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

##### **ПИСЬМО**

**от 29 апреля 2015 г. № 03-03-06/1/24840**

В соответствии с пунктом 3 статьи 217 НК РФ не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством Российской Федерации компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей.

Согласно статье 168.1 Трудового кодекса Российской Федерации работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, а также работникам, работающим в полевых условиях или участвующим в работах экспедиционного характера, работодатель возмещает связанные со служебными поездками:

расходы по проезду;

расходы по найму жилого помещения;

дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие);

иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя.

Размеры и порядок возмещения расходов, связанных со служебными поездками указанных работников, а также перечень работ, профессий, должностей этих работников устанавливаются коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами. Размеры и порядок возмещения указанных расходов могут также устанавливаться трудовым договором.

Таким образом, если работа физических лиц по занимаемой должности 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, в том числе расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие), не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

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

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с подпунктом 12 пункта 1 статьи 264 НК РФ расходы на командировки относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Пунктом 26 постановления Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 г. № 749 «Об особенностях направления работников в служебные

командировки» установлено, что работник по возвращении из командировки обязан представить работодателю авансовый отчет об израсходованных в связи с командировкой суммах и произвести окончательный расчет по выданному ему перед отъездом в командировку денежному авансу на командировочные расходы. К авансовому отчету прилагаются документы о найме жилого помещения, фактических расходах по проезду (включая оплату услуг по оформлению проездных документов и предоставлению в поездах постельных принадлежностей) и об иных расходах, связанных с командировкой.

Таким образом, в случае проезда работника к месту командирования и обратно к месту работы на служебном транспорте, учитывая, что перечень оправдательных документов не закрыт, подтверждением фактического срока пребывания работника в служебной командировке, по мнению Департамента, могут являться любые первичные документы, оформленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, которые свидетельствуют о фактическом нахождении работника в пути к месту командирования и обратно.

Одновременно сообщаем, что Минтруд России готовит проект постановления Правительства Российской Федерации «О внесении изменений в Положение об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденное постановлением Правительства Российской Федерации от 13 октября 2008 г. № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки».

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

### Учет задолженности по договорам займа и договорам уступки права требования

Задолженность по договорам процентного или беспроцентного займа, по которой истек срок исковой давности, можно признать безнадежной и учесть в составе внереализационных расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль. А вот списать как безнадежную задолженность по договору уступки права требования не получится.

#### МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

##### ПИСЬМО

от 24 апреля 2015 г. № 03-03-06/1/23763

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 265 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в целях налогообложения прибыли к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности суммы безнадежных долгов, а в случае, если налогоплательщик принял решение о создании резерва по сомнительным долгам, суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств резерва.

В соответствии с пунктом 2 статьи 266 НК РФ безнадежными

долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Статьей 196 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) установлено, что общий срок исковой давности составляет три года со дня, определяемого в соответствии со статьей 200 ГК РФ.

Таким образом, НК РФ предусмотрен исчерпывающий перечень оснований, в соответствии с которыми обязательства по договорам займа признаются безнадежными для целей налогообложения прибыли организаций.

Сумма долга по договорам процентного и беспроцентного займа признается безнадежным долгом для целей налогообложения прибыли организаций и включается в состав внереализационных расходов, в соответствии с подпунктом 2 пункта 2 статьи 265 НК РФ.

Что касается суммы по договору уступки права требования долга, сообщаем, что по нашему мнению, указанная сумма не является безнадежной задолженностью в силу пункта 3 статьи 279 НК РФ.

Одновременно сообщаем, что мнение, приведенное в настоящем письме, не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

### Полученные от собственника средства не признаются доходом и не учитываются в расчете доли дохода от реализации сельхозпродукции

Организация - сельскохозяйственный товаропроизводитель, применяющая ЕСХН, в 2014 г. получила от собственника (единственного учредителя) вклад в имущество общества в размере 41 млн руб. с целью увеличения чистых активов. Средства были учтены как добавочный капитал. Соотношение между выручкой от реализации сельхозпродукции и прочей деятельности за 2014 г. без учета средств, полученных от учредителя, составило 71 % и 29 %. Учитываются ли средства, полученные от собственника, как внереализационные доходы, а также при расчете доли доходов от реализации сельскохозяйственной продукции в целях применения ЕСХН?

Полученные от собственника денежные средства в размере 41 млн руб. не признаются внереализационными доходами, а также не учитываются при расчете доли дохода от реализации произведенной организацией сельскохозяйственной продукции в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) организации.

Исходя из положений п. 2 ст. 346.2 Налогового кодекса РФ при применении единого сельскохозяйственного налога сельскохозяйственными товаропроизводителями являются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций

и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов.

Согласно п. 4 ст. 346.3 НК РФ, если по итогам налогового периода налогоплательщик не соответствует вышеуказанным условиям, он считается утратившим право на применение единого сельскохозяйственного налога с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие установленным условиям.

При этом ограничения по объему дохода от реализации произведенной налогоплательщиком сельскохозяйственной продукции определяются исходя из всех осуществляемых им видов деятельности.

По разъяснениям Минфина России, данным в Письме от 11.11.2013 № 03-11-11/47979, внереализационные доходы не включаются как в общий доход от реализации товаров (работ, услуг), так и в доход от реализации произведенной налогоплательщиками ЕСХН сельскохозяйственной продукции для расчета доли дохода, предусмотренной п. 2 ст. 346.2 НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 346.5 НК РФ при определении объекта налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу учитываются следующие доходы:

доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ;

внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

При этом доходы, указанные в ст. 251 НК РФ, при определении объекта налогообложения не учитываются.

Исходя из положений пп. 3.4 п. 1 ст. 251 НК РФ доходы в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, которые переданы обществу в целях увеличения чистых активов, в том числе путем формирования добавочного капитала, не учитываются при налогообложении прибыли. На это указал и Минфин России в своих Письмах от 17.06.2011 г. № 03-03-06/1/356, от 20.04.2011 г. № 03-03-06/1/257, от 21.03.2011 № 03-03-06/1/160.

Таким образом, полученные от собственника денежные средства в размере 41 млн руб. не признаются внереализационными доходами, а также не учитываются при расчете доли дохода от реализации произведенной организацией сельскохозяйственной продукции в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) организации.

### **Суммы НДС при выбытии имущества восстанавливать не нужно**

**О возможности восстановления сумм НДС, ранее принятых к вычету, в случае выбытия имущества в результате пожара.**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

##### **ПИСЬМО**

**от 21 мая 2015 г. № ГД-4-3/8627@**

Письмом ФНС России от 26.11.2013 № ГД-4-3/21097@ для сведения и использования в работе направлено письмо Министерства финансов Российской Федерации от 07.11.2013 № 03-01-13/01/47571 о формировании единой правоприменительной практики.

В указанном письме разъяснено, что письма Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не

содержат правовых норм и не являются нормативными правовыми актами, а имеют информационно-разъяснительный характер. В случае когда письменные разъяснения Минфина России (рекомендации, разъяснения ФНС 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, налоговые органы при реализации своих полномочий руководствуются указанными актами и письмами судов.

Позиция Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее - ВАС РФ) изложена в решении ВАС РФ от 23.10.2006 № 10652/06. Обязанность по уплате в бюджет ранее правомерно принятых к вычету сумм НДС должна быть предусмотрена законодательством. Пункт 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) устанавливает случаи, при которых суммы налога подлежат восстановлению. Таким образом, по мнению ВАС РФ, в случаях, не перечисленных в пункте 3 статьи 170 Кодекса, суммы НДС не подлежат восстановлению.

Указанная позиция ВАС РФ находит отражение в постановлениях ФАС Северо-Западного округа от 03.09.2009 № А56-5351/2009, ФАС Северо-Кавказского округа от 31.07.2009 № А53-426/2009, ФАС Поволжского округа от 10.05.2011 № А55-17395/2010.

**Учитывая изложенное, суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету, при выбытии имущества в результате пожара восстановлению не подлежат.**

### **В упрощенной форме отчетности дополнений и изменений делать нельзя**

**О внесении дополнений в формы бухгалтерской отчетности, представляемые в электронном виде, в том числе в отчет об изменениях капитала.**

#### **ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА ПИСЬМО**

**от 29.05.2015 № ГД-3-3/2180@**

Действующие формы бухгалтерской отчетности организаций утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 02.07.2010 г. № 66н (далее - Приказ № 66н).

Пунктом 6 Приказа № 66н установлено, что организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, формируют бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе.

Приказом ФНС России от 03.09.2013 № . ММВ-7-6/311@ (далее - Приказ № ММВ-7-6/311@) утвержден формат представления бухгалтерской (финансовой) отчетности субъектов малого предпринимательства в электронной форме. Формат отчета об изменениях капитала, утвержденный Приказом № ММВ-7-6/311@, содержит закрытый перечень реквизитов.

Программным обеспечением налоговых органов при получении документов в электронной форме проводится их форматно-логический контроль на соответствие форматам, утвержденным приказами ФНС России.

Если от налогоплательщика поступает электронный документ, в том

числе бухгалтерская отчетность, в несоответствующем формате, то налогоплательщику будет направлено уведомление об отказе в приеме такого документа.

Таким образом, если налогоплательщик составляет бухгалтерскую отчетность (в том числе отчет об изменении капитала) по упрощенной системе и представляет ее в налоговый орган по форматам, утвержденным Приказом № ММВ-7-3/311@, то внесение налогоплательщиком каких-либо изменений в форму отчетности влечет отказ в приеме такого документа ввиду его несоответствия утвержденным форматам.

В то же время абзацем четвертым пункта 6 Приказа № 66н предусмотрено, что организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, могут формировать представляемую бухгалтерскую отчетность не по упрощенной, а по общеустановленной системе.

Общеустановленный формат представления бухгалтерской (финансовой) отчетности в электронной форме утвержден приказом ФНС России от 03.09.2013 № ММВ-7-6/313@ (далее - Приказ № ММВ-7-6/313@).

Пунктом 3 Приказа № 66н установлено, что организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям отчетов.

В этой связи форматы бухгалтерской (финансовой) отчетности, утвержденные Приказом № ММВ-7-6/313@, в отличие от упрощенных форматов отчетности субъектов малого предпринимательства позволяют налогоплательщику по своему усмотрению включать в состав отчетности дополнительные показатели. Такие показатели называются «вписываемыми показателями» и к заполнению необязательны.

### При признании в расходах уплаченных процентов за кредит необходимо ориентироваться на лимит исходя из ключевой ставки ЦБ РФ

О применении в целях налога на прибыль предельных размеров процентов по заемным средствам, установленных подп. 1 п. 1.2 ст. 269 НК РФ, по договорам, заключенным до и после 01.01.2015 г.

#### МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПИСЬМО от 14.05.2015 г. № 03-03-06/2/27735

Федеральным законом от 8 марта 2015 г. № 32-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» уточнена редакция статьи 269 Кодекса. Статьей 3 указанного закона установлено, что действие положений статьи 269 Кодекса в редакции закона распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2015 года.

По мнению Департамента, предельные размеры процентов по заемным средствам, установленные подпунктом 1 пункта 1.2 статьи 269 Кодекса, применяются в отношении процентов, начисляемых с 1 января 2015 г. по договорам, заключенным как до 1 января 2015 г., так и после этой даты.

Справочно (выдержка из ст. 269 НК РФ):

«1.1. По долговому обязательству, возникшему в результате сделки, признаваемой в соответствии с настоящим Кодексом контролируемой сделкой, налогоплательщик вправе:

признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 настоящей статьи;

признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 настоящей статьи.

...

1.2. В целях пункта 1.1 настоящей статьи устанавливаются следующие интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам:

1) по долговым обязательствам, оформленным в рублях:

по долговому обязательству, оформленному в рублях и возникшему в результате сделки, признаваемой контролируемой в соответствии с пунктом 2 статьи 105.14 настоящего Кодекса, - от 0 до 180 процентов (на период с 1 января по 31 декабря 2015 года), от 75 до 125 процентов (начиная с 1 января 2016 года) ключевой ставки Центрального банка Российской Федерации;

по долговому обязательству, оформленному в рублях и не указанному в абзаце втором настоящего подпункта, - от 75 процентов ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации до 180 процентов ключевой ставки Центрального банка Российской Федерации (на период с 1 января по 31 декабря 2015 года), от 75 до 125 процентов (начиная с 1 января 2016 года) ключевой ставки Центрального банка Российской Федерации...»

### НДФЛ с возмещения работнику расходов за использование его имущества удерживать не нужно

О налогообложении НДФЛ возмещения расходов в связи с использованием личного имущества работника в интересах работодателя.

#### МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПИСЬМО от 30 апреля 2015 г. № 03-04-05/25434

В соответствии с пунктом 3 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц 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 исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей.

Поскольку глава 23 «Налог на доходы физических лиц» Кодекса не содержит норм компенсаций при использовании личного имущества работника в служебных целях и не предусматривает порядок их установления, то для целей применения пункта 3 статьи 217 Кодекса следует руководствоваться положениями Трудового кодекса Российской Федерации.

Согласно статье 188 Трудового кодекса Российской Федерации при использовании работником с согласия или ведома работодателя и в его интересах личного имущества работнику выплачивается компенсация за использование, износ (амортизацию) инструмента, личного транспорта, оборудования и других технических средств и материалов, принадлежащих работнику, а также

возмещаются расходы, связанные с их использованием. Размер возмещения расходов определяется соглашением сторон трудового договора, выраженным в письменной форме.

Таким образом, освобождению от обложения налогом на доходы физических лиц в соответствии с пунктом 3 статьи 217 Кодекса 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, а также документы, подтверждающие суммы произведенных в этой связи расходов.

### **Оплата подписки в расходы не включается как при УСН, так и при ЕСХН**

**Об учете организацией, расходов на оплату стоимости подписки на периодические издания.**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

##### **ПИСЬМО**

**от 7 мая 2015 г. № 03-11-03/2/26501**

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, при определении налоговой базы могут учитывать расходы, перечисленные в пункте 1 статьи 346.16 Налогового кодекса Российской Федерации.

При этом следует иметь в виду, что перечень расходов, указанный в названном пункте, носит закрытый характер и такие расходы, как оплата стоимости подписки на периодические издания, в нем не предусмотрены.

**Таким образом, указанные расходы в состав расходов, уменьшающих налоговую базу при упрощенной системе налогообложения, не включаются.**

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

### **Предоставление рассрочки «теоретически» возможно, но только вот бюджетом не предусмотрено**

**О предоставлении отсрочки (рассрочки) по уплате налогов хозяйствующим субъектам, применяющим УСН, и физлицам.**

#### **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

##### **ПИСЬМО**

**от 6 мая 2015 г. № 03-11-11/26242**

На основании пункта 1 статьи 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном главой 26.2 Кодекса.

Реструктуризация задолженности по налогам, сборам, начисленным пеням и штрафам перед федеральным бюджетом и государственными внебюджетными фондами осуществляется в рамках бюджетного законодательства при наличии в законе о федеральном бюджете на соответствующий год статьи, предусматривающей ее проведение.

Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов» не содержит нормы, в соответствии с которой в 2015 году могут приниматься решения, предусматривающие проведение реструктуризации задолженности предприятий и организаций по указанным выше платежам.

Кодексом не регулируется реструктуризация задолженности.

В то же время главой 9 Кодекса определяется порядок предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налога (сбора).

Одним из оснований предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налога является угроза возникновения признаков несостоятельности (банкротства) этого лица в случае единовременной уплаты им налога (подпункт 3 пункта 2 статьи 64 Кодекса). Наличие указанного основания устанавливается по результатам анализа финансового состояния хозяйствующего субъекта, проведенного Федеральной налоговой службой, в соответствии с Методикой проведения анализа финансового состояния заинтересованного лица в целях установления угрозы возникновения признаков его несостоятельности (банкротства) в случае единовременной уплаты этим лицом налога, утвержденной приказом Минэкономразвития России от 18.04.2011 № 175.

Кроме того, в соответствии с подпунктом 4 пункта 2 статьи 64 Кодекса отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена физическому лицу, если его имущественное положение (без учета имущества, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации не может быть обращено взыскание) исключает возможность единовременной уплаты налога.

К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога, направленному в уполномоченный орган, прилагаются документы, указанные в пунктах 5 и 5.1 статьи 64 Кодекса.

Органы, уполномоченные принимать решения об изменении сроков уплаты налогов, указаны в статье 63 Кодекса.

**Таким образом, для рассмотрения вопроса о предоставлении отсрочки (рассрочки) по уплате налога налогоплательщик вправе обратиться в уполномоченный орган с представлением документов, подтверждающих соответствующее основание, и других документов, предусмотренных пунктами 5 и 5.1 статьи 64 Кодекса.**

**При расчете ССЧ организация должна учитывать работника, с которым заключено два договора подряда, лишь один раз**

*Организации нужно рассчитать среднюю численность работников для проверки соблюдения условий применения УСН. Средняя численность формируется из среднесписочной численности работников, средней численности внешних совместителей и работающих по гражданско-правовым договорам. С одним из работников (не состоящим в штате) заключено два гражданско-правовых договора на разные работы (договор № 1 - на срок с 1 по 28 февраля, договор № 2 - на срок с 3 по 20 февраля).*

**Как организации следует учесть это при подсчете средней численности работников?**

*Организация, применяющая УСН, при подсчете средней численности работников для проверки соблюдения условий применения УСН должна учитывать работника, с которым заключено два гражданско-правовых договора на разные работы, действующих в отдельные дни одновременно, один раз.*

*В соответствии с пп. 15 п. 3 ст. 346.12 Налогового кодекса РФ не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек.*

*Порядок расчета средней численности работников организации установлен в Указаниях по заполнению форм федерального статистического наблюдения, утвержденных Приказом Росстата от 28.10.2013 № 428 (далее - Указания).*

*Согласно п. 77 Указаний средняя численность работников организации включает:*

*среднесписочную численность работников;*

*среднюю численность внешних совместителей;*

*среднюю численность работников, выполнявших работы по договорам гражданско-правового характера.*

*В соответствии с п. 83 Указаний при определении средней численности работников, выполнявших работу по договорам гражданско-правового характера, предметом которых являются выполнение работ и оказание услуг, эти работники учитываются за каждый календарный день как целые единицы в течение всего периода действия этого договора независимо от срока выплаты вознаграждения.*

*Если работник, состоящий в списочном составе, заключил договор гражданско-правового характера с этой же организацией, то он не включается в среднюю численность работников, выполнявших работы по договорам гражданско-правового характера.*

*Из анализа приведенных выше нормативных положений можно прийти к выводу, что количество заключенных договоров с одним работником не имеет значения и работник учитывается при определении средней численности работников организации за календарный день только один раз как целая единица.*

**На основании вышеизложенного считаем, что при подсчете средней численности указанный в вопросе работник за каждый календарный день периода с 1 по 28 февраля, в котором в отдельные дни действуют одновременно два гражданско-правовых договора, заключенные с этим работником, учитывается один раз.**

**Средства, полученные от учредителя, не включаются в доход, если его доля в УК более 50 процентов**

*Об учете организацией, применяющей УСН, денежных средств от учредителя, доля которого в уставном капитале составляет 50 процентов.*

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 17 апреля 2015 г. № 03-11-06/21943**

*В соответствии со статьей 346.15 Кодекса организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации, определяемые на основании статьи 249 Кодекса, и внереализационные доходы, определяемые на основании статьи 250 Кодекса. Доходы, предусмотренные статьей 251 Кодекса, при определении налоговой базы не учитываются.*

*Согласно подпункту 11 пункта 1 статьи 251 Кодекса при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно:*

*от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей организации;*

*от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) получающей организации и на день передачи имущества получающая организация владеет на праве собственности указанным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) на день передачи имущества. При этом в случае, если передающая имущество организация является иностранной организацией, доходы, указанные в вышеуказанном подпункте пункта 1 статьи 251 Кодекса, не учитываются при определении налоговой базы только в том случае, если государство постоянного местонахождения передающей организации не включено в перечень государств и территорий, утверждаемый Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса;*

*от физического лица, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) этого физического лица.*

*В соответствии с пунктом 2 статьи 130 Гражданского кодекса Российской Федерации деньги признаются движимым имуществом.*

**Исходя из этого денежные средства, полученные от учредителя, доля которого в уставном капитале организации составляет ровно 50 процентов, подлежат включению в состав доходов, подлежащих налогообложению налогом, уплачиваемым в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в общеустановленном порядке.**

*Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.*



## НОВЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ ПО НДФЛ: ЛЕГЧЕ НЕ СТАНЕТ

В прошлом номере нашего журнала мы уже говорили о возможных изменениях в НДФЛ. Действительно, проблема несвоевременного и неполного удержания и перечисления налоговыми агентами НДФЛ существует давно. Но в последнее время в связи с острой нехваткой средств в бюджетах данная проблема стала еще актуальней. В связи с этим законодатели решили немного решить для себя такие проблемы, как небольшие штрафные санкции, возможность налогоплательщиков вести длительные досудебные и судебные оспаривания решений налоговиков, а также отсутствие у последних ежеквартальной информации о начисленных налоговыми агентами доходах, начисленных и удержанных суммах налогов и иные неурегулированные аспекты налогового администрирования, так как данные обстоятельства не повышали собираемость налогов. Все это послужило основанием для внесения существенных поправок в налоговое законодательство. Новшества, основная часть которых для агентов по НДФЛ вступит в силу с 2016 года, внесены Федеральным законом от 02.05.2015 г. № 113-ФЗ (далее – Федеральный закон №113-ФЗ). В данной статье расскажем о нововведениях, внесенных новым Законом.

Для начала отметим о новом виде отчетности налоговых агентов по НДФЛ. Федеральным законом № 113-ФЗ дополнен п. 1 ст. 80 НК РФ. В действующей редакции данной нормы установлена обязанность представления налоговыми агентами расчетов, предусмотренных ч. II НК РФ применительно к конкретному налогу. С 02.06.2015 г. указанный пункт дополнен новым абзацем. В нем раскрыто понятие расчета сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом. Данный расчет представляет собой документ, который содержит обобщенную информацию **в целом по всем физическим лицам**, получившим доходы от налогового агента (его обособленного подразделения). Состав информации схематично можно изобразить следующим образом.

Информация, содержащаяся в расчете сумм НДФЛ			
О суммах начисленных и выплаченных доходов	О предоставленных налоговых вычетах	Об исчисленных и удержанных суммах налога	Другие данные, служащие основанием для исчисления налога

**Обязанность представления в налоговые органы расчета сумм НДФЛ, поименованного в п. 1 ст. 80 НК РФ, установлена в п. 2 ст. 230 НК РФ, который Федеральным законом № 113-ФЗ также изложен в новой редакции.**

Исходя из действующей сегодня нормы, налоговые агенты должны ежегодно в срок не позднее 1 апреля подавать в инспекции по месту своего учета сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах начисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему РФ налогов за этот период. Форма и формат данных сведений (справка ф. 2-НДФЛ) утверждены Приказом ФНС России от 17.11.2010 г. № ММВ-7-3/611@, а порядок представления – Приказом ФНС России от 16.09.2011 г. № ММВ-7-3/576@.

Но вот со следующего налогового периода правила отчетности аген-

тов по НДФЛ изменятся. Согласно ч. 3 ст. 4 Федерального закона № 113-ФЗ, поправки в п. 2 ст. 230 НК РФ вступят в силу с 1 января 2016 года. В чем же их суть?

С указанной даты агенты должны будут подавать в налоговые органы два вида отчетности. Представим нововведения в таблице:

Наименование отчетности	Сведения о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ	Расчет сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом
Содержание отчетности	Сведения о доходах и суммах НДФЛ, исчисленного, удержанного и перечисленного в бюджет, представляются в отношении каждого физического лица, которому в истекшем налоговом периоде были выплачены доходы. Исключение – лица, признаваемые налоговыми агентами в силу ст. 226.1 НК РФ, которые подают соответствующие сведения в составе декларации по налогу на прибыль (приложение 2 к декларации)	В расчете приводится обобщенная информация в целом по всем физическим лицам, получившим доходы от налогового агента (его обособленного подразделения), о суммах начисленных и выплаченных им доходов, предоставленных налоговых вычетов, об исчисленных и удержанных суммах налога, а также других данных, служащих основанием для исчисления НДФЛ
Форма, формат, порядок представления	Утверждаются соответствующими приказами ФНС (федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов)	
Периодичность представления	Раз в год по итогам налогового периода	Ежеквартально нарастающим итогом (за первый квартал, полугодие, девять месяцев, год)
Сроки представления	Не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом	За первый квартал, полугодие и девять месяцев – не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом. По итогам года – не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом
Порядок представления	В электронной форме по ТКС (подача отчетности на электронных носителях не предусмотрена). Исключение – налоговые агенты, выплатившие доходы в течение налогового периода не более 25 физическим лицам. Данные агенты вправе подавать отчетность на бумажных носителях	
<b>Порядок подачи отчетности некоторыми категориями налоговых агентов:</b>		
российские организации, имеющие обособленные подразделения	Представляют отчетность в налоговый орган по месту нахождения обособленных подразделений	
налогоплательщики, имеющие статус крупнейших	Подают отчетность в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейшего налогоплательщика либо в налоговый орган по месту учета этого налогоплательщика по соответствующему обособленному подразделению (отдельно по каждому такому подразделению)	
индивидуальные предприниматели, применяющие спецрежимы в виде уплаты ЕНВД и (или) ПСНО	Представляют отчетность в налоговый орган по месту своего учета в связи с осуществлением деятельности, в отношении которой используются указанные специальные режимы налогообложения (если данная деятельность ведется не по месту жительства предпринимателя)	

Как видите, с 2016 года у налоговых агентов – плательщиков НДФЛ добавится проблем по формированию и представлению в инспекции новых ежеквартальных форм отчетности.

По мнению контролирующих органов, подача организациями и предпринимателями названных расчетов позволит налоговикам оперативно проводить камеральные проверки правильности исчисления и удержания налоговыми агентами НДФЛ.

При невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму НДФЛ налоговый агент обязан известить об этом и самого налогоплательщика, и инспекцию по месту своего учета. Такая обязанность установлена п. 5 ст. 226 НК РФ. Федеральным законом № 113-ФЗ в эту норму введено несколько поправок, которые начнут действовать с начала следующего года.

Для начала в абз. 1 названного пункта уточнено, что данная обязанность возникает у налогового агента при невозможности удержать налог в течение конкретного налогового периода. То есть, к примеру, если налоговый агент ввиду отсутствия денежных расчетов с физическим лицом до конца 2015 года не смог удержать НДФЛ с дохода, выплаченного ему в натуральной форме в данном налоговом периоде, то при выплате дохода в 2016 году удерживать налог с указанного дохода 2015 года уже не нужно. Агенту следует лишь известить налогоплательщика – получателя дохода, а также свой налоговый орган о невозможности удержать налог в 2015 году.

Таким образом, в новой редакции п. 5 ст. 226 НК РФ уточнено, что налоговому агенту нужно предоставить информацию физическому лицу и налоговой инспекции о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неуплаченного налога (в действующей сейчас норме речь идет только о сумме налога). Получив такую информацию, налогоплательщик должен самостоятельно продекларировать свои доходы, исчислить и уплатить с них в бюджет соответствующую сумму НДФЛ. А налоговый орган, в свою очередь, должен помочь в этом физическому лицу.

Хорошим новшеством является и то, что увеличен период для подготовки и направления сведений в соответствующие адреса о невозможности удержать налог. В действующей сейчас редакции рассматриваемой нормы налоговому агенту на это отводится всего один месяц – январь, а с 01.01.2016 г. необходимую информацию организации и предприниматели должны будут представить в свои инспекции, а также получателям доходов **не позднее 1 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма сообщения о невозможности удержать НДФЛ и порядок его представления в налоговые органы утверждаются соответствующими приказами ФНС и тоже несколько изменились. В настоящее время данное сообщение подается в виде справки о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ. Новым Законом п. 5 ст. 226 НК РФ дополнен новым абзацем, в котором разъяснены правила направления в налоговые органы соответствующих сведений отдельными категориями налоговых агентов.

Кроме указанных изменений введена дополнительная ответственность налоговых агентов за невыполнение своих обязанностей (об этом говорилось уже давно). В частности, ст. 126 НК РФ дополнена новым п. 1.2, из которого следует: несвоевременное представление налоговым агентом расчета сумм НДФЛ в налоговую инспекцию по месту учета влечет взыскание штрафа, который равен 1 000 руб. за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для представления указанного расчета (напомним: названный срок определен п. 2 ст. 230 НК РФ).

Кроме того, гла. 16 НК РФ пополнилась новой ст. 126.1, которой установлена ответственность налоговых агентов за представление контролерам предусмотренных НК РФ документов, содержащих недостоверные сведения. Подача каждого та-

кого документа будет наказываться штрафом в сумме 500 руб.

Интересным моментом является и то, что с 2016 года налоговые органы получают возможность приостанавливать операции налогового агента по его счетам в банке и переводы его электронных денежных средств. Это допускается в случае, если агент в течение 10 рабочих дней со дня истечения срока для представления расчета сумм НДФЛ не исполнит данную обязанность.

Федеральным законом № 113-ФЗ внесены также поправки в порядок определения даты получения дохода в виде материальной выгоды. Этот порядок закреплен подп. 3 п. 1 ст. 223 НК РФ.

Согласно действующей редакции данной нормы, дата фактического получения дохода определяется как день уплаты налогоплательщиком процентов по полученным заемным (кредитным) средствам, приобретения товаров (работ, услуг), ценных бумаг.

В новой редакции, согласно ст. 223 НК РФ, датой получения физическим лицом доходов от экономии на процентах считается **последний день** каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства.

То есть, с 2016 года будет устранена неопределенность в отношении установления даты получения налогоплательщиком материальной выгоды в случае пользования беспроцентными займами или кредитами.

Изменениями уточнены правила перечисления налоговыми агентами сумм НДФЛ. Согласно действующему п. 6 ст. 226 НК РФ, налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного НДФЛ не позднее дня:

- фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода;
- перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках;
- следующего за днем фактического удержания исчисленной суммы НДФЛ – для доходов, полученных налогоплательщиком в натуральной форме либо в виде материальной выгоды.

Во всех остальных случаях, если доходы выплачиваются в денежной форме, налоговые агенты должны вносить в бюджет суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем фактического получения налогоплательщиком дохода.

С 2016 года обязанность налогового агента по перечислению сумм НДФЛ будет увязана только с днем выплаты дохода физическому лицу. Соответствующие суммы налога должны быть внесены в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода.

Но внесены и исключения, закрепленные в новой редакции абз. 2 п. 6 ст. 226 НК РФ. В частности, налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного НДФЛ не позднее **последнего числа** месяца, в котором производились выплаты доходов в виде:

- пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и оплаты отпусков.

Но учтите, что эта норма начнет действовать только с 01.01.2016 г. До этого суммы удержанного НДФЛ с больничных и отпускных, по мнению МФ РФ (Письмо от 10.04.2015 г. № 03-04-06/20406), должны быть перечислены в бюджет не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода или дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

## ПЕЧАТИ ДЛЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ ТЕПЕРЬ ОТМЕНЕНЫ



Татьяна  
Олеговна  
Холманская,  
директор  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИААудит»

С 7 апреля 2015 года для всех обществ (ООО, АО) отменили обязанность использовать круглую печать, теперь это стало лишь правом. Изменения, внесенные Федеральным законом № 82-ФЗ от 6 апреля 2015 г., коснулись Закона «Об обществах с ограниченной ответственностью», Закона «Об акционерных обществах» и других законодательных актов.

Ранее для ООО и АО законодательно устанавливалась обязанность иметь круглую печать, содержащую полное фирменное наименование на русском языке и указание на место нахождения организации.

Следует отметить, что использование печати отменили не для всех юридических лиц. Как и прежде, законодательство обязывает иметь круглую печать:

- некоммерческим организациям (п.4 ст.3 Федерального закона от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»);

- государственным и муниципальным унитарным предприятиям (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 14.11.2002 г. № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях»);

- жилищным накопительным кооперативам (п. 8 ст. 3 Федерального закона от 30.12.2004 г. № 215-ФЗ «О жилищных накопительных кооперативах»).

**Что касается сельскохозяйственных кооперативов, то Закон № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» никогда не предусматривал наличие печати у таких предприятий. Получается, что по закону № 193-ФЗ обязанность иметь круглую печать отсутствовала.**

Поправки внесены в законы о хозяйственных обществах и, соответственно, к индивидуальным предпринимателям отношения не имеют. Для них ничего не изменилось. Законодательство РФ, как и прежде, не обязывает индивидуальных предпринимателей иметь печать. Вопрос по использованию печати предприниматели по-прежнему решают самостоятельно.

До вступления в силу Закона требование о наличии печати на документах содержалось в ряде федеральных законов, а также во множестве подзаконных актов, которые до сих пор предусматривают необходимость наличия у юридических лиц печати. Например, для открытия расчетного счета юридическое лицо должно предоставить в соответствующий банк карточку с образцами подписей и оттиска печати.

Поскольку в Законе не указано, что обязанность использовать печать может быть закреплена в подзаконных актах, формально такие указания с 7 апреля 2015 г. не являются обязательными.

В результате все федеральные законы были изменены, где упоминается обязательное использование печатей, в них указывается, что печать проставляется только при ее наличии.

Для удобства рассмотрим в следующей таблице случаи проставления печати при ее наличии.

Таблица 1

Наименование закона	Проставление печати
Ст. 230 Трудового кодекса РФ	Печатью (при ее наличии) должен заверяться акт о несчастном случае на производстве.
Ст. 61 ч.5 Арбитражного процессуального кодекса РФ	Доверенность от имени организации должна быть подписана ее руководителем или иным уполномоченным лицом и скреплена печатью организации (при ее наличии). Еще с 1 сентября 2013 г. печать перестала быть необходимым реквизитом доверенности юрлица, предусмотренной ГК РФ. Доверенность от имени юрлица выдается за подписью его руководителя (п. 4 ст. 185.1 ГК РФ).
Ст.53 ч.3 Гражданского процессуального кодекса	Доверенность от имени организации выдается за подписью ее руководителя или иного уполномоченного лица, скрепленной печатью этой организации (при ее наличии).
Ст. 913 ГК РФ п.9 Гражданского кодекса РФ	Для оформления двойного складского свидетельства нужно применять печать (при ее наличии).
Ст. 16 ч. 10 Федерального закона от 26.12.08 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля»	Журнал учета проверок должен быть прошит, пронумерован и удостоверен печатью юридического лица, индивидуального предпринимателя (при ее наличии).
Ст. 54 ч.2 Федерального закона от 02.10.07 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве»	Доверенность, выдаваемая от имени организации другому лицу, должна быть подписана руководителем или иным уполномоченным на то лицом и скреплена печатью организации (при ее наличии).
Ст. 16 п. 4 Федерального закона от 21.07.97 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»	При представлении в регистрирующий орган копий учредительных документов, они должны заверяться печатью юридического лица (при ее наличии).
Ст. 10.2 п.1 Федерального закона от 22.11.95 № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции»	Отпуск (реализация) этилового спирта осуществляется при наличии у организации-покупателя заверенных подписью руководителя и печатью (при ее наличии) копии извещения об уплате авансового платежа акциза с отметкой налогового органа по месту постановки на учет покупателя спирта.
Ст. 16 п. 3, ст. 17 п.1, ст. 25 п. 2 Федерального закона от 16.07.98 № 102-ФЗ «Об ипотеке (залоге недвижимости)»	Печатью (при ее наличии) должны заверяться: выписки по счету депо; закладные об исполнении обеспеченного ипотекой обязательства.
Ст. 17 п.1, ст. 18, ст. 27.5-3 п. 10 Федерального закона от 22.04.96 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг»	Печатью (при ее наличии) должны заверяться: решения об эмиссии ценных бумаг; сертификаты эмиссионной ценной бумаги; решения о выпуске российских депозитарных расписок.
Ст. 16 п. 1, п. 2 Федерального закона от 21.12.01 № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества»	Печатью (при ее наличии) должны заверяться: документы, содержащие сведения о доле РФ, субъекта РФ или муниципального образования в уставном капитале юридического лица; документы, представляемые претендентами на покупку имущества.

Наименование закона	Проставление печати
Ст. 39 ч. 6, ст. 90 ч. 3, ст. 177, ст. 184 п. 1 Федерального закона от 27.11.10 № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в РФ»	Печать (при ее наличии) должна проставляться: на доверенности от имени организации (при обжаловании действий таможенного органа); на копии аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской отчетности, прилагаемой к заявлению включении в реестр уполномоченных экономических операторов; на «бумажной» отчетности о хранящихся, перевозимых, реализуемых, перерабатываемых и (или) используемых товарах и о совершенных таможенных операциях; на выписках из системы учета товаров, представляемых должностным лицам таможенных органов.
Ст. 51, 61 Федерального закона от 05.04.13 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»	Печать (при ее наличии) должна проставляться: на доверенностях, прилагаемых к заявкам на участие в открытом конкурсе, закрытом аукционе; на доверенностях, в целях получения аккредитации участников электронного аукциона; на заявке на участие в закрытом аукционе.

**Отмена печати для юридических лиц дает право организациям направлять документы в инспекцию, фонды, банк и своим партнерам без печати. Но для этого от нее нужно официально отказаться.** Мы подготовили следующий алгоритм действий при отказе от печати организации. Для этого потребуется:

- созвать внеочередное собрание участников (акционеров), на котором рассмотреть вопросы по отмене печати: с какого числа организации перестанет использовать печать, а также по изменению устава организации ст. 35 Закона № 14-ФЗ, ст. 48 Закона № 208-ФЗ.

Практически все типовые уставы содержат пункт о наличии круглых печатей, содержащих фирменное наименование организации. При наличии такой оговорки, данный пункт необходимо исключить, оформить новую редакцию устава либо на отдельном листе изложить: «исключить из устава пункт...».

Что касается акционерных обществ, то если оно еще не меняло наименование на публичное и непубличное, то новое название надо вписать при первом изменении устава (ч. 7 ст. 3 Федерального закона от 05.05.2014 г. № 99-ФЗ).

- далее для отмены круглой печати оформляются принятые решения участников протоколом общего собрания (ст. 181.2 ГК РФ). Устав прошивается и скрепляется на обороте подписью руководителя с указанием количества листов. Протокол и новый устав подписывают все участники собрания или председатель и секретарь собрания.

- следующий этап – регистрация изменений по отмене круглой печати в уставе. Для этого заполняется заявление по форме Р13001, срок подачи которого три рабочих дня с даты, когда собрание приняло решение (п. 5 ст. 5 Федерального закона от 08.08.01 № 129-ФЗ).

Заявление должен подписать руководитель общества (п. 1.3 ст. 9 закона № 129-ФЗ), подпись его надо заверить у нотариуса (п. 1.2 ст. 9 закона № 129-ФЗ). К заявлению прикладывают решение общего собрания, два экземпляра устава либо поправок в него, а также оплату госпошлины в размере 800 руб.

(подп. 3 п. 1 ст. 333.33 НК РФ). Документы вправе подать сам директор либо представитель по доверенности, заверенной нотариусом.

- если организация приняла решение об отмене печати, это не значит, что печать подлежит уничтожению. Это необходимо сделать только в случае ликвидации или реорганизации общества (п. 7 Требований ГОСТ Р 6.30–2003, утвержденные Росархивом).

Поэтому, **даже если вы приняли решение больше не использовать печать, то ее стоит сохранить.** Тем более существует вероятность, что в старых документах необходимо будет поправить ошибки, которые заверяются печатью.

**Чтобы печать не затерялась, необходимо передать ее на хранение руководству либо собственникам. Передачу печати на хранение необходимо оформить приказом руководителя. Уничтожению печать подлежит через 5 лет, когда сроки хранения документов иссякнут.**

- далее уведомляем контрагентов, налоговые органы, внебюджетные фонды, банки об отмене круглой печати. Для этого пишем письмо в произвольной форме, подписанное руководителем общества, можно также разослать копии выписки из устава, в котором указываются изменения в связи с отменой печати.

Если же в действующем уставе вашей организации ничего про печать не сказано, то можно его оставить без изменений, но тогда получается, что у организации нет печати и пользоваться ею нельзя. Если же вы решите официально закрепить наличие печати, то в устав необходимо внести соответствующие изменения.

А если не вносить изменения в устав и продолжать использовать печать? К сожалению, однозначного ответа на этот вопрос нет. По нашему мнению, в данной ситуации организация может продолжать пользоваться печатью, поскольку наличие оттиска печати не будет влиять на юридическую силу заверяемых печатью документов.

**Давайте рассмотрим ситуации, когда печать лучше использовать, а когда можно от нее отказаться.**

Прежде всего, печать необходима для трудовых книжек. В трудовых книжках печать требуется проставлять на титульном листе, при изменении записей или при увольнении работников (пункты 2.2, 2.3 и 35 инструкции, утв. постановлением Минтруда России от 10.10.03 № 69).

На сегодняшний день Роструд свое мнение по этому вопросу не высказал. Поэтому во избежание конфликтных ситуаций рекомендуем дожидаться официальных разъяснений Роструда, а до этого времени продолжать проставлять оттиски печати в трудовых книжках.

Что касается трудовых договоров, то согласно ст. 67 ТК РФ трудовой договор заключается в письменной форме и подписывается сторонами. В трудовом кодексе про печать ничего не сказано, просто мы привыкли заверять трудовые договоры печатью. В результате отсутствие у организации печати на трудовом договоре не повлияет на его действительность.

Следующий вопрос по оформлению первичных документов. Как известно, Закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» позволяет нам разрабатывать первичные документы самостоятельно, при этом буквы «М. П.» можно в них и не ставить, так как штамп не является обязательным реквизитом первичного документа (ст. 9 Закона № 402-ФЗ).

Однако существуют первичные документы, которые составляются только по строго установленным формам (например, приходные и расходные кассовые ордера № КО-1 и КО-2, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 г. № 88).

Требования по проставлению печати на большинстве бланков строгой отчетности продолжают действовать (п. 3 Положения, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 06.05.2008 г. № 359).

Как быть в этой ситуации? Обязанность использовать печать устанавливается только федеральным законодательством, заверение печатью бланков строгой отчетности закреплено на подзаконном уровне, в результате соблюдение таких требований не является обязательным.

**А как поступить с расходами, если ваш партнер отказался от печати в документах?** Как уже указывалось, ни налоговое, ни бухгалтерское законодательство не предусматривает наличие печати на первичных документах, в том числе и на документах, подтверждающих расходы организации. Как мы уже говорили, требование обязательно заверять печатью первичный документ может следовать, например, из порядка заполнения формы такого документа, либо самой унифицированной формы, либо формы первичного документа, разработанной налогоплательщиком.

В связи с этим во избежание налоговых рисков рекомендуем налогоплательщикам просить контрагентов ставить на документах печать, если данными формами такое заверение предусмотрено. Если формы первичных документов не предусматривают наличие печати, то для подтверждения данного основания рекомендуем направить запрос контрагенту. Даже если он вас проигнорирует, свидетельство о проявлении должной осмотрительности вы все-таки получили.

Еще одним из вопросов по использованию печати является предоставление документов в налоговую, внебюджетные фонды, а также по заверению копий документов при налоговой проверке.

По первому вопросу: отсутствие на декларации печати является одним из оснований для отказа в ее приеме (Письмо МФ РФ от 01.02.2013 г. № 03-02-07/1/2031). Также без печати не принимают, например, расчеты по форме РСВ-1 (п. 24 административного регламента, утвержденного Приказом Минтруда России от 22.10.2012 г. № 329н, ст. 93, 93.1 НК РФ).

Получается, что здесь возникает противоречие: с одной стороны, налоговый кодекс обязывает проставлять печать на декларациях, оформленных на бумажных носителях, а с другой федеральный закон «Об отмене печати», который является приоритетным.

С юридической точки зрения данное противоречие разрешается в пользу закона, т.е. противоречащие ему нормы подзаконного акта не должны применяться. Тем не менее, чтобы снизить налоговые риски рекомендуем организациям до появления разъяснений налоговых органов или внесения изменений в соответствующие приказы ставить печать при подаче налоговой отчетности на бумажном носителе в инспекцию.

По второму вопросу: согласно разъяснениям Минфина России (Письмо от 07.08.2014 г. № 03-02-РЗ/39142) при представлении в налоговый орган копий истребуемых документов налогоплательщику следует руководствоваться

ГОСТом Р 6.30-2003. В соответствии с ним документы заверяют печатью организации, однако на копиях компания может поставить печать, выбранную по своему усмотрению.

**В результате организация вправе не заверять копии документов для налоговой проверки при отказе от печати.**

Следующий момент – это использование ККТ. Указаниями по применению и заполнению форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно - кассовых машин предусмотрено использование печатей. Однако данное Указание является подзаконным актом, который подчиняется Федеральному закону «Об отмене печатей».

При заключении договоров с контрагентами также можно отказаться от использования печатей, поскольку скрепление печатью договоров является дополнительным, а не обязательным требованием к их форме.

Печать на договоре нужна только в том случае, если есть соответствующее указание в законе, ином правовом акте или договоре. В тоже время отказ общества от использования печати может привести к возникновению сложностей по заключению сделок.

На наш взгляд, можно не ставить печать на договор, если контрагент не возражает. В этом случае можно разработать форму договоров с фирменным логотипом или иным отличающимся знаком (например, использовать голограмму). Таким же способом можно индивидуализировать акты оказанных работ, услуг и иные первичные документы по реализации продукции, работ, услуг.

#### **Давайте подытожим основные изменения, касаемые отмены печати:**

- 1) использование печати стало правом, а не обязанностью организации.
- 2) сведения о наличии печати должны содержаться в уставе.
- 3) печать становится лишь средством индивидуализации организации (таким же, как эмблема или товарный знак), форма печати теперь может быть любой (не обязательно круглой).
- 4) отдельные законы могут предусматривать случаи, когда организация обязана использовать печать. На уровне федерального законодательства могут сохраняться случаи, когда без печати не обойтись (см. таблицу 1).

Отмена печати - это еще один шаг в сторону электронного документооборота и отказа бумажного. Но наши организации к этому пока не привыкли, отказываться от печати будут лишь единицы.

**Из всего вышесказанного можно сделать вывод: отмена круглой печати вызывает довольно много вопросов. На наш взгляд, лучше пока не торопиться уничтожить имеющуюся печать, ведь никто не гарантирует, что государственные органы не могут потребовать оттиска печати на документах, ссылаясь на то, что печать обязаны иметь все организации, созданные до момента вступления в силу комментируемого закона.**

## МИНТРУД УТВЕРДИЛ ТИПОВЫЕ НОРМЫ ВЫДАЧИ СПЕЦОДЕЖДЫ РАБОТНИКАМ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА



Анастасия  
Викторовна  
Минаева,  
ведущий  
специалист  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛаудит»

Работники сельского хозяйства, наравне с работниками в других областях, получают специальную одежду, в которой должны выполнять свои обязанности. Работодатель должен обеспечивать своих сотрудников спецодеждой в соответствии с законодательством. Минтруд России Приказом от 9 декабря 2014 г. № 997н утвердил новые Типовые нормы бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты для сквозных профессий. Каких профессий (должностей) в сфере сельского хозяйства коснулись новшества, рассмотрим в данной статье.

Основными документами, касающимися вопросов обеспечения спецодеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты и норм их выдачи являются: Трудовой кодекс РФ, Федеральный закон РФ № 181 «Об основах охраны труда в РФ», Межотраслевые правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты.

В соответствии со статьей 221 ТК РФ работники, занятые на вредных производствах или производствах, связанных с загрязнением, или связанных с особыми температурными условиями, должны бесплатно обеспечиваться сертифицированной спецодеждой, спецобувью и прочим средствами индивидуальной защиты.

Работодатели за свой счет обязаны приобретать, бесплатно и своевременно выдавать работникам спецодежду в соответствии с типовыми нормами выдачи спецодежды.

*С 28 мая 2015 года вступил в силу Приказ Минтруда России от 09.12.2014 г. № 997н «Об утверждении Типовых норм бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам сквозных профессий и должностей всех видов экономической деятельности, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением» (Далее - Типовые нормы).*

В данных Типовых нормах определены несколько профессий (должностей), которые можно отнести непосредственно к сфере сельского хозяйства; из них: конюх, животновод, ветеринарный врач и тракторист.

Таким работникам сельскохозяйственное предприятие должно выдать:

Конюх, животновод, ветеринарный врач	<ul style="list-style-type: none"> <li>• костюм или халат и брюки для защиты от общих производственных загрязнений и механических воздействий (1 шт./1 комплект);</li> <li>• фартук из полимерных материалов с нагрудником (1 шт.);</li> <li>• резиновые сапоги с защитным подноском (1 пара);</li> <li>• перчатки с полимерным покрытием (4 пары).</li> </ul>
Тракторист	<ul style="list-style-type: none"> <li>• костюм для защиты от общих производственных загрязнений и механических воздействий (1 шт.);</li> <li>• резиновые сапоги с защитным подноском (1 пара);</li> <li>• перчатки с полимерным покрытием (12 пар);</li> <li>• очки защитные (до износа).</li> </ul>

Отметим, что в Типовых нормах бесплатной выдачи спецодежды, утвержденных приказом Министерства здравоохранения и социального развития РФ России от 12 августа 2008 г. № 416н, приведен более широкий перечень работников сельского хозяйства приведен, только руководителю организации придется утвердить нормы выдачи средств индивидуальной защиты таким сотрудникам.

А что делать, если для той или иной профессии нормативы не установлены? Согласно п.14 Межотраслевых правил, утвержденных Приказом Министерства здравоохранения и социального развития РФ России от 1 июня 2009 г. № 290н, надо брать нормы, предусмотренные для работников сквозных профессий. А если и там их нет – нормы для сотрудников, профессии или должности которых характерны для выполняемых работ.

**Обращаем ваше внимание на то, что работодатель несет ответственность за своевременную и в полном объеме выдачу работникам спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты. Выдача спецодежды осуществляется в соответствии с типовыми нормами выдачи. Работодатель обязан обеспечить уход и хранение спецодежды. Вся выдаваемая спецодежда должна быть сертифицирована.**

**Задать вопрос, получить ответ,  
ознакомиться с последними новостями  
налогового и бухгалтерского  
законодательства –  
все это можно на сайте**

**www.mialaudit.ru**

## ИЗМЕНЕНИЯ ПО АКЦИОНЕРНЫМ ОБЩЕСТВАМ С 1 СЕНТЯБРЯ 2014 Г.



Татьяна  
Олеговна  
Холманская,  
директор  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛаудит»

Как уже не раз сообщалось на страницах нашего журнала, начиная с осени 2014 г. понятия «открытое акционерное общество» (ОАО) и «закрытое акционерное общество» (ЗАО) уходят в прошлое. Напоминаем, что на основании ст. 66.3 ГК РФ все предприятия, выпускающие акции, разделены на публичные и непубличные акционерные общества.

К публичным относятся общества, ценные бумаги которых будут размещаться и распространяться публично, доступны к открытой подписке.

Все ООО и те ОАО, которые не размещают свои акции на рынке ценных бумаг, на основании вышеуказанной статьи ГК РФ признаются непубличными. Регистрация ЗАО со вступлением в действие данных изменений прекращена, так как ЗАО практически полностью дублируют ООО.

То есть ЗАО – это теперь непубличное общество, которое при этом может изменить свой тип на ОАО, стать публичным, или произвести преобразование ЗАО в ООО в течение 2014 - 2015 гг. Таким образом, среди акционерных обществ получается также как и раньше два вида: публичные АО и просто АО.

Процедура перерегистрации акционерных обществ, учитывая прошлый опыт с перерегистрацией ООО, проводится достаточно цивилизованно, так как сроки для внесения изменений в фирменные наименования законом не установлены. Поэтому ЗАО и ОАО смогут существовать со старыми наименованиями, пока не понадобится внести изменения в устав.

ЗАО, если оно будет вносить какие-либо изменения, необходимо убрать слово «закрытое» из наименования и устава, а оставить только АО. При этом добавлять слово «непубличное» не надо.

Для ЗАО до первого изменения в уставе будут применяться положения ФЗ «Об АО», касающиеся ЗАО. К ОАО (если оно фактически является публичным), уже с 1 сентября 2014 г. применяются положения ГК, касающиеся публичных предприятий.

Правила, применяющихся к ЗАО, созданных до 1 сентября 2014 г., представлены в таблице 1.

Таблица 1

Нормы главы 4 ГК РФ (в ред. закона № 99-ФЗ)	будут применяться к ЗАО с 1 сентября 2014 г.
Нормы Закона об АО о ЗАО	будут применяться к ЗАО до первого изменения их уставов
Перерегистрация ЗАО	Перерегистрация ЗАО в связи с вступлением в силу 99-ФЗ не требуется
Учредительные документы, наименования юридических лиц	Учредительные документы, а также наименования ЗАО, созданных до 1 сентября 2014 г. подлежат приведению в соответствие с нормами гл. 4 ГК РФ (в ред. 99-ФЗ) при первом изменении учредительных документов
Изменение наименования	Изменение наименования юридического лица в связи с приведением его в соответствие с нормами гл. 4 ГК РФ (в ред. 99-ФЗ) не требует внесения изменений в правоустанавливающие и иные документы, содержащие его прежнее наименование.
Публичные акционерные общества	ЗАО, созданные до 1 сентября 2014 г. и отвечающие признакам публичных АО (п. 1 ст. 66.3 ГК РФ (в ред. 99-ФЗ)), признаются публичными АО вне зависимости от указания в их фирменном наименовании на то, что общество является публичным.
Государственная пошлина за регистрацию изменений учредительных документов	При регистрации изменений учредительных документов в связи с приведением этих документов в соответствие с нормами гл. 4 ГК РФ (в ред. 99-ФЗ) государственная пошлина не взимается

**Что делать уже существующим ОАО?** Согласно п. 11 ст. 3 ФЗ № 99 АО, созданные до дня вступления закона в силу и отвечающие признакам публичных акционерных обществ, признаются публичными акционерными обществами вне зависимости от указания в их фирменном наименовании на то, что общество является публичным. В связи с чем, можно сделать вывод, что п. 1 ст. 97 ГК применяется только к вновь созданным АО или обществам, которые из непубличных планируется перевести в публичные, на «старые» АО он не действует.

Необходимо иметь в виду, что АО приобретает право публично размещать акции и ценные бумаги, конвертируемые в его акции, со дня внесения в ЕГРЮЛ сведений о фирменном наименовании общества, содержащем указание на то, что общество является публичным (п. 1 ст. 97 ГК РФ).

ФНС РФ в Письме от 4 сентября 2014 № СА-4-14/17740@ разъяснила вопрос о порядке присвоения полных и сокращенных названий обществ после изменения классификации. Согласно данному письму, с момента начала действия нового закона:

1. В официальном названии публичных акционерных обществ обязательно должно содержаться указание на то, что общество является публичным. Кроме того, полное фирменное название публичного акционерного общества должно содержать на русском языке его полное название и словосочетание «публичное акционерное общество». В сокращенном названии должны присутствовать полное или сокращенное название, аббревиатура ПАО или текст «публичное акционерное общество».

2. В полной форме нового названия непубличных акционерных обществ

обязательно словосочетание «акционерное общество», при сокращении названия его можно заменить на АО.

*После внесения изменений в учредительные документы необходимо уведомить контрагентов об изменении наименования, заменить печати, переоформить банковские счета, внести изменения в различные документы.*

Перечень документов, представляемых в регистрирующий орган при внесении изменений в учредительные документы, определен ст. 17 Федерального закона от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (при этом госпошлина не уплачивается и в регистрирующий орган не предоставляется).

Теперь об изменении правоустанавливающих документов. Так, п. 7 ст. 3 Закона № 99-ФЗ указано, что изменение наименования юридического лица в связи с приведением его в соответствие с новыми нормами Гражданского кодекса не влечет необходимости внесения изменений в правоустанавливающие и иные документы, содержащие его прежнее наименование.

Не нужна и перерегистрация юридических лиц, созданных до 01.09.2014 г. К примеру, законодательством о налогах и сборах не предусмотрен порядок замены уведомлений о постановке на учет в налоговых органах, и при приведении наименования АО в соответствие с гл. 4 ГК РФ указанные уведомления по основаниям, предусмотренным НК РФ, не изменяются (Письмо ФНС России от 16.09.2014 г. № СА-4-14/18715).

Исходя из этого, все выданные АО до 01.09.2014 г. правоустанавливающие, праводостоверяющие, прекращающие и иные документы сохраняют свою юридическую силу, поэтому их замена в обязательном порядке не требуется. В частности, сказанное касается лицензий и иных разрешительных документов, выдаваемых Росприроднадзором и его территориальными органами (Письмо Росприроднадзора от 14.10.2014 г. № АА-03-04-36/16011), Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору (Письмо от 30.01.2015 г. № 00-01-34/48).

Также отсутствует необходимость перерегистрировать контрольно-кассовую технику в налоговом органе в случае изменения организационно-правовой формы юридического лица в связи с приведением ее в соответствие с нормами гл. 4 ГК РФ (Письмо федеральной налоговой службы от 22 октября 2014 г. № ЕД-4-2/21933).

Не требуется перерегистрация автотранспортных средств, числящихся на балансе ОАО или ЗАО, в ГИБДД при их переименовании по Закону № 99-ФЗ. Приказом МВД России от 07.08.2013 № 605 «Об утверждении Административного регламента Министерства внутренних дел Российской Федерации по предоставлению государственной услуги по регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним» (зарегистрировано в Минюсте России 27.09.2013 № 30048), утвержден порядок изменения регистрационных данных, одним из которых является изменение сведений, указанных в регистрационных документах, выдаваемых регистрационными подразделениями.

Однако, из ч. 7 ст. 3 Закона № 99-ФЗ следует, что изменение наименования юридического лица в связи с приведением его в соответствие с нормами гл. 4 ГК РФ не требует внесения изменений в правоустанавливающие и иные документы,

содержащие его прежнее наименование. Таким образом, перерегистрация автомобиля в ГИБДД при переименовании ОАО в ПАО не требуется. Аналогичная позиция высказана налоговыми инспекторами в Письме ФНС России от 22.10.2014 г. № ЕД-4-2/21933 по ККТ.

В то же время юридические лица не лишены права обратиться в соответствующий орган за внесением изменений в выданные ранее документы (если соответствующим нормативным документом регламентирована процедура выдачи документа взамен ранее выданного).

**После изменения наименования организации с «ОАО» на «ПАО» или с «Закрытое ЗАО» на «АО» и внесения записи в ЕГРЮЛ следует также внести изменения в трудовые книжки работников.** Так, п. 3.2 Инструкции по заполнению трудовых книжек (утв. Постановлением Минтруда России от 10.10.2003 № 69) установлено, если за время работы работника наименование организации изменяется, об этом отдельной строкой в графе 3 раздела «Сведения о работе» трудовой книжки делается запись: «Организация (указывается прежнее наименование) с такой-то даты переименована в (указывается новое наименование)», а в графе 4 проставляется основание переименования - приказ (распоряжение) или иное решение работодателя, его дата и номер.

**Далее рассмотрим, какие трудности могут возникнуть при перерегистрации акционерных обществ.**

В настоящее время значительную часть составляют акционерные общества, которые создавались давно, с уставным капиталом меньше допустимого, например, у многих проверяемых нами ЗАО уставный капитал составляет 6000 руб., 8000 руб. Напоминаем, что для ЗАО он должен составлять не менее 10 000 руб., для ОАО - 100 000 руб.

Учитывая существующую практику, все АО будут обязаны привести размер уставного капитала в соответствие с установленным минимумом. Но если для ООО увеличение уставного капитала - это просто внесение изменений в устав, то для АО необходимо зарегистрировать дополнительную эмиссию акций в Банк России, что довольно накладно для организации, и процесс эмиссии может затянуться на несколько месяцев.

Следующим минусом перерегистрации АО является то, что с 1 октября 2014 г. ведение реестра акционеров передается специализированному регистратору, имеющему лицензию. Напоминаем, что ранее допускалось самостоятельное ведение реестра акционеров с количеством акционеров менее 50. Довольно часто такие АО формально подходили к ведению реестра либо вообще его не вели, несмотря на предусмотренные огромные штрафы.

При переходе к реестродержателю могут возникнуть сложности в случае, если реестр акционеров велся неправильно, в частности, не велся регистрационный журнал, журнал учета входящих документов, лицевые счета. В этом случае регистратор попросит восстановить реестр. Это можно сделать самостоятельно, либо такую услугу может оказать непосредственно регистратор, который потребует значительных денежных вливаний.

Также регистратор не сможет принять у вас реестр до проведения эмиссии акций, которая, как мы уже говорили, является дорогостоящей: при первичной регистрации составляет порядка 40 - 50 тыс. руб., дополнительной эмиссии - от 150 тыс. руб.

Обращаем ваше внимание, что за непередачу реестра акционеров регистратору предусмотрена ответственность в виде дисквалификации руководителя АО и штрафа в отношении общества в размере от 700 тыс. до одного миллиона рублей, а банки и контрагенты могут отказываться работать с непорегистрированными акционерными обществами.

Следующим недостатком является процедура принятия решений в акционерных обществах, которая значительно усложнилась. Так, *принятие решений акционерами или участниками и их состав теперь должны будут подтверждаться нотариусом или регистратором.* Так обеспечивается достоверность даты принятия решения и его содержания, устанавливается круг лиц, ответственных за достоверность сведений в протоколе.

Последним из недостатков нововведений по перерегистрации акционерных обществ является проведение обязательного аудита. Если раньше под обязательный аудит попадали все ОАО, то из ЗАО только те, сумма активов баланса которых свыше 60 млн. руб. и (или) выручка свыше 400 млн. руб. Теперь реформа, превратившая все ЗАО и ОАО с 1 сентября 2014 года в публичные и непубличные организации, *обязала проходить аудиторскую проверку за 2014 года все АО, в том числе и ЗАО, которые пока не привели учредительные документы в соответствие с ГК РФ, независимо от показателей финансовой деятельности* (п. 5 ст. 67.1 ГК РФ, ч. 3 ст. 1 Закона № 307-ФЗ).

Начавшийся процесс перерегистрации АО действительно усложнил жизнь многим предприятиям. Какие могут быть рекомендации в этом случае? Для начала, обратите внимание на размер уставного капитала: если он меньше допустимого, то пока увеличивать его не стоит, лучше дождаться обновленного Закона «Об акционерных обществах», сделать одновременно все корректировки сразу будет дешевле и надежнее.

Прежде чем идти к регистратору для заключения договора на обслуживание, следует проверить, ведется ли реестр акционеров и проведена ли эмиссия акций. Если этого нет, то необходимо восстановить реестр и провести эмиссию акций.

Существует также возможность реорганизовать ЗАО в ООО путем преобразования, присоединения либо слияния. Это процесс не очень простой, но имеет ряд положительных сторон:

- в этом случае не надо будет переходить к регистратору, оплачивать его услуги;
- увеличить уставный капитал при его несоответствии можно будет в процессе реорганизации без проведения дополнительной эмиссии акций;
- если не велся реестр акционеров, не сделана эмиссия акций, то при проведении процедуры реорганизации этого можно будет и не делать. Вопрос о защите прав незарегистрированных акционеров оговаривается отдельно.

**Сопоставив затраты организации на проведение реорганизации и приведение АО в порядок, можно сделать вывод, что реорганизовать АО оказывается проще и дешевле. О процедуре проведения реорганизации АО в ООО мы расскажем более подробно в следующем номере нашего журнала.**

## ТОРГОВЦЕВ АЛКОГОЛЕМ ОБЯЗАЛИ СОСТАВЛЯТЬ НОВЫЕ ФОРМЫ ДОКУМЕНТОВ



Татьяна  
Олеговна  
Холманская,  
директор  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛлаудит»

Некоторые наши подписчики занимаются не только производством и реализацией сельскохозяйственной продукции, но и розничной торговлей покупными товарами, в том числе алкогольной и спиртосодержащей продукцией. Поэтому информация, изложенная в данной статье, думаю, будет очень важной для многих наших читателей.

В прошлом году (предполагалось, что с 14.12.2014 г.) должен был вступить в силу Приказ Росалкогольрегулирования № 153 от 23 мая 2014 г., согласно которому организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие розничную продажу алкогольной и спиртосодержащей продукции, пива и напитков, изготовленных на его основе, должны будут вести журнал учёта объёмов розничной продажи алкогольной продукции (далее по тексту Журнал).

Но дата была изменена и вступление в силу Приказа Росалкогольрегулирования от 23.05.2014 г. № 153, которым утверждены форма журнала учета объема розничной продажи алкогольной и спиртосодержащей продукции и Порядок его заполнения, предусмотрено с 01.07.2015 г. Появление указанного документа вызвало у заинтересованных лиц, в том числе у предприятий и предпринимателей, которые в рамках оказания услуг общепита продают алкогольную продукцию, шквал вопросов, касающихся заполнения обозначенного журнала. Выясним, актуальны ли эти вопросы на сегодняшний день.

Как заявила сама Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка, форма, утвержденная Приказом № 153, содержит избыточную информацию, поэтому ею по собственной инициативе был разработан проект нового приказа «О форме журнала учета объема розничной продажи алкогольной и спиртосодержащей продукции и порядке его заполнения», которым предусмотрена возможность ведения журнала с использованием меньшего объема информации. Таким образом, Росалкогольрегулированием разработан проект нового приказа в целях оптимизации учета объема розничной продажи алкогольной и спиртосодержащей продукции. Запланированная дата вступления в силу нового приказа - 01.07.2015 г. До 06.04.2015 проект приказа вынесен на публичное обсуждение.

Попробуем выяснить, что устанавливает данный порядок, какие из-

менения подготовили чиновники и дают ли они ответы на вопросы, возникшие у предприятий.

Согласно Порядку заполнения вести журнал необходимо:

- организации по каждому ее обособленному подразделению, указанному в лицензии на розничную продажу алкогольной продукции (в т.ч. при перемещении продукции между подразделениями);
- организациям или ИП на каждом торговом объекте, где происходит розничная продажа пива и аналогичных напитков, а также организациям, торгующим в розницу спиртосодержащей непищевой продукцией с содержанием спирта более 25 процентов объема готовой продукции.

**Возникает вопрос о необходимости ведения данного Журнала - для чего необходимо фиксировать данные по движению алкоголя и спиртосодержащих продуктов в журнале учета?** Прежде всего, для того, что сведения, указанные в журналах учета объема розничной продажи алкогольной и спиртосодержащей продукции, используются в дальнейшем при заполнении деклараций об объеме производства, оборота и (или) использования этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, об использовании производственных мощностей (п. 13 Постановления Правительства РФ от 19.06.2006 г. № 380). Напоминаем, что для организаций, осуществляющих розничную продажу алкогольной и спиртосодержащей продукции, и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих розничную продажу пива и пивных напитков, сидра, пуаре, медовухи, п. 4 ст. 14 Федерального закона от 22.11.1995 г. № 171-ФЗ установлена обязанность по представлению деклараций об объемах розничной торговли алкоголем. Декларацию об объеме розничной продажи алкогольной и спиртосодержащей продукции представляют в органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации по месту регистрации организации (индивидуального предпринимателя), а копии деклараций в электронной форме - в Росалкогольрегулирование.

Напоминаем, что искажение информации, нарушение порядка и сроков декларирования производства, оборота или использования этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, использования производственных мощностей влекут административный штраф на должностных лиц в размере от 5 тыс. руб. до 10 тыс. руб.; на юридических лиц - от 50 до 100 тыс. руб. (ст. 15.13 КоАП РФ).

**А за отсутствие Журнала учета объема реализации розничной продукции предусмотрен штраф в соответствии со ст. 14.19 КоАП на организации (юридических лиц) 150 тыс. руб. – 200 тыс. руб., на индивидуальных предпринимателей (физических лиц) 10 тыс. – 15 тыс. руб.**

**Как видим, суммы штрафов существенные, поэтому лучше организовать на своем предприятии ведение Журнала учета объема реализации алкогольной продукции.**

Журнал можно вести как в электронном, так и в бумажном виде, а храниться он должен на бумажном или электронном носителе в течение 5 лет. Исправления делать нельзя, если допущена ошибка, то следует сделать ее сторнирование.

**Рассмотрим более подробно, как не допустить ошибок при заполнении Журнала.**

Формой журнала предусмотрено два основных раздела для записей:

- «Поступления» (в нем указываются, в частности, вид продукции, реквизиты поставщика, данные из товарно-транспортной накладной);
- «Расход» (отражаются проданная продукция, бой, недостача и т.д.).

**Журнал  
учета объема розничной продажи алкогольной  
и спиртосодержащей продукции**

N п/п	Поступления									Расход				
	Вид и наименование продукции	Код вида продукции	Поставщик продукции		ТТН				Итого поступило за отчетный период	Содержание записи	Вид и наименование продукции	Емкость тары (л) (п)	Количество тары (упаковки)	Итого расход за отчетный период
			Наименование организации	ИНН	Дата	Номер	Емкость тары (упаковки) (л)	Количество тары (упаковки)						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
								ИТОГО	ИТОГО				ИТОГО	ИТОГО

Пунктом 4 Порядка заполнения журнала предусмотрено, что журнал заполняется по мере совершения хозяйственных операций. Для каждой хозяйственной операции создается новая запись.

Журнал заполняется по данным бухгалтерского учета, то есть запись делается в тот момент, когда у организации произошли операции по приходу или расходу алкоголя. При этом обязательное условие — оформление первичных учетных документов по каждой операции (п. 1 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Журнал включает в себя следующие графы:

**1. №** - порядковый номер, сразу оговоримся, что по каждой операции следует вести новую запись;

**Раздел I «Поступление»:**

**Данные виду алкоголя и пива:**

**2. Вид и наименование продукции** – прописывается наименование алкоголя и пива в соответствии с Классификатором видов продукции (такие же, как и в Декларации по алкоголю и пиву);

**3. Код вида продукции** – прописывается код вида продукции в соответствии с Классификатором видов продукции.

**Данные по поставщику:**

**4. Наименование организации** – прописывается сокращенное наименование поставщика, продавшего вам алкоголь и пиво;

**5. ИНН** – указывается ИНН поставщика.

**Данные по поступлению:**

**6. Дата** – здесь прописывается дата поступления и составления товарно – транспортной накладной (ТТН);

**7.Номер** – номер ТТН;

**8.Емкость тары (упаковки) (л)** – необходимо прописать емкость тары/упаковки поступившего алкоголя и пива в соответствии с ТТН;

**9.Количество тары (упаковки) (л)** – здесь нужно количество упаковок/тар поступившего алкоголя в соответствии с ТТН и итого просуммировать их;

**Общее количество поступившего алкоголя и пива в декалитрах:**

**10. Итого поступило за отчетный период** – данная графа указывается в декалитрах (графа 8 делится на графу 10 \*), умножается на 9 графу, и потом все суммируется.

\* Делится на 10, потому что 8 графа указана в литрах, а нам необходимо получить декалитры (1 декалитр = 10 литрам).

Обращаем ваше внимание, что итоговый объем прихода в декларациях по алкоголю и пиву должен равняться графе 10 Журнала учета объема реализации алкогольной продукции.

Что в данном случае понимается под отчетным периодом? В Порядке не говорится о том, что именно следует понимать под отчетным периодом в целях заполнения журнала. В Письме Росалкогольрегулирования от 01.09.2014 г. № 17141/03 разъясняется, что информация, зафиксированная в журнале, используется организациями и ИП при заполнении алкогольных деклараций. Учитывая, что декларации представляются ежеквартально, то и подведение итогов по поступившей и израсходованной продукции (то есть заполнение граф 10 и 15) осуществляется за каждый квартал.

## II Раздел Расход:

**11. Содержание записи** – данная форма должна содержать один из следующих значений, характеризующих одну из следующих хозяйственных операций:

- проданная продукция;
- потери при транспортировке, бой продукции и другие потери;
- недостача продукции, выявленная при проведении инвентаризации;
- арестованная продукция, изъятая из оборота, конфискованная по решению суда.

**12. Вид и наименование продукции** - прописывается наименование алкоголя и пива в соответствии с Классификатором видов продукции, указывается отдельной записью по каждой операции, указанной в графе 11.

Обращаем ваше внимание, что название должно соответствовать утвержденному Классификатору видов продукции без всяких приписок, т.е. правильно указать 200 код Водка, а не 200 код Водка Столичная (Разъяснение Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка № г - 3458/02-03 от 20.10.2014 г.).

**13. Емкость тары и упаковки (л)** – заносим данные по израсходованной емкости в литрах упаковки (тары), указывается по каждой операции отдельно, отраженной в графе 11.

**14. Количество тары (упаковки)** - здесь нужно показать количество израсходованных упаковок (тар), отраженных отдельно относительно графы 11.

**Общее количество расхода алкоголя и пива в декалитрах:**

**15. Итого расход за отчетный период** – данная графа указывается в декалитрах (графа 13 делится на 10\*) и умножается на графу 14, затем все суммируется.

\* Делится на 10 потому что графа 8 указана в литрах, а нам надо получить декалитры (1 декалитр = 10 литрам).

**Итоговый объем расхода по каждому коду алкоголя и пива по отдельности в декларациях по алкоголю и пиву должен как раз равняться данным в графе 15 из выше показанного журнала.**

В заключение хочется отметить, что заполнять с 01.07.2015 г. журнал учета объема розничной продажи алкогольной и спиртосодержащей продукции в том варианте, что утвержден Приказом № 153, скорее всего, не придется, так как Росалкогольрегулирование подготовило проект нового приказа, содержащего форму журнала, для заполнения которого понадобится меньший объем сведений. В частности, в новой форме журнала предложено делать запись только по факту розничной продажи алкогольной продукции (при продаже алкоголя частями или порциями - на дату вскрытия потребительской тары (упаковки)). Отрицательным в проекте является тот факт, что им запланировано указание в журнале штрихового кода при продаже алкоголя, подлежащего маркировке. Заполнение графы с таким кодом практически невозможно без применения системы ЕГАИС. Будем надеяться, что дату начала исполнения обязанности по заполнению журнала учета розничной продажи алкоголя отложат до 01.06.2016 г.

# АУДИТОРСКИЕ УСЛУГИ:

- **Аудиторская (ревизионная) проверка;**
- **Налоговый аудит (расчет ЕСХН);**
- **Разработка учетной политики;**
- **Консалтинг.**

г. Новосибирск, ул. С.Шамшиных 64 оф.413

Тел. (383) 328-35-65, 328-35-75

## ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВЫПЛАТ ПО ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОМУ ДОГОВОРУ



Алексей  
Владимирович  
Лузянин,  
главный  
редактор  
журнала

Наступило лето и многие сельхозорганизации привлекают для работы сторонние бригады или отдельных работников для строительства и ремонта. С такими работниками, как правило, заключаются договоры подряда на выполнение конкретных работ, которые несколько отличаются от типовых трудовых договоров. В данной статье мы постараемся разобраться: в чем отличие данных договоров от трудовых при исчислении зарплатных налогов и взносов (в частности, НДФЛ, взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование, взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний).

Очевидно, что с суммы вознаграждения по гражданско-правовому договору следует начислить зарплатные налоги и взносы. Многие сельхозорганизации, как показывает практика, вообще забывают это сделать, что является существенной ошибкой и причиной доначисления налогов и взносов со стороны контролирующих органов при проверках.

Некоторые платежи по договорам подряда рассчитываются в том же порядке, что и с выплат штатным работникам по трудовому договору, в отношении иных - применяется специальный порядок. К первой из упомянутых категорий платежей относится НДФЛ. То есть в целом порядок начисления данного налога по трудовым и гражданско-правовым договорам совпадает. Единственное исключение касается возможности применения некоторых вычетов по НДФЛ. К примеру, в соответствии с п. 2 ст. 221 НК РФ налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, имеют право на профессиональный вычет по НДФЛ в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг).

Что касается взносов во внебюджетные фонды, то Федеральным законом от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ (далее - Закон № 212-ФЗ) предусмотрена обязанность работодателя начислить с вознаграждения, причитающегося физическому лицу, взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование. Вознаграждение по гражданско-правовому договору так же, как и выплаты по трудовому договору, входят в базу для начисления взносов во внебюджетные фонды. Однако имеются особенности начисления взносов в отношении вознаграждения по договору гражданско-правового характера. Заключается она в следующем: **с вознаграждения физическому лицу организация не уплачивает взносы по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в ФСС РФ (п. 2 ч. 3 ст. 9 Закона № 212-ФЗ), об этом, я надеюсь, наши читатели знают.**

Взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в подавляющем большинстве случаев с вознаграждения по гражданско-правовому договору не уплачиваются. Но, как сказано в п.

1 ст. 20.1 Федерального закона от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ, объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые страхователями в пользу застрахованных в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, если в соответствии с гражданско-правовым договором страхователь обязан уплачивать страховщику страховые взносы.

**Выплаты по гражданско-правовым договорам в соответствии с п. 21 ст. 255 НК РФ включаются в состав расходов на оплату труда при исчислении налога на прибыль и ЕСХН.**

Но очень часто возникает следующий вопрос: позволяют ли нормы налогового законодательства учесть в составе расходов вознаграждение по гражданско-правовому договору, заключенному со штатным сотрудником? На данный вопрос следует ответить положительно, и вот почему.

Официальная позиция, подтвержденная контролирующими ведомствами (МФ РФ, ФНС России), заключается также в том, что выплаты по гражданско-правовым договорам лицам, с которыми уже заключен трудовой договор, могут признаваться в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ (например, Письма МФ РФ от 21.09.2012 г. № 03-03-06/1/495 и ФНС России от 13.07.2010 г. № ШС-37-3/6521).

**Достаточно распространенной для сельхозорганизаций является следующая ситуация: в организации производится сокращение численности (штата) работников, и уже после увольнения возникает необходимость привлечения бывших сотрудников на определенные работы (в том числе носящие временный характер).** Если руководство организации принимает решение заключить гражданско-правовой договор и учесть выплачиваемое гражданину вознаграждение в расходах для целей исчисления налога на прибыль и ЕСХН, необходимо принять во внимание следующее существенное обстоятельство.

В соответствии со ст. 178 ТК РФ, при расторжении трудового договора в связи с ликвидацией организации (п. 1 ч. 1 ст. 81 ТК РФ), либо сокращением численности или штата работников организации (п. 2 ч. 1 ст. 81 ТК РФ), увольняемому работнику выплачивается выходное пособие в размере среднего месячного заработка, а также за ним сохраняется средний месячный заработок на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения (с зачетом выходного пособия). В исключительных случаях средний месячный заработок сохраняется за уволенным работником в течение третьего месяца со дня увольнения по решению органа службы занятости населения при условии, если в двухнедельный срок после увольнения работник обратился в этот орган и не был им трудоустроен.

Нормы действующего законодательства не содержат комментариев по ситуации, когда гражданско-правовой договор заключается в период сохранения за сотрудником среднего заработка на период трудоустройства. Однако судебная практика подтверждает, что одновременно выплачивать средний заработок на период трудоустройства и вознаграждение по гражданско-правовому договору нельзя (например, Решение Мегионского городского суда Тюменской области Ханты-Мансийского автономного округа - Югры от 12.11.2013 г. № 2-1501/2013).

Если средний заработок сотруднику выплачен незаконно (в связи с привлечением к работе по гражданско-правовому договору), изменяется и налого-

вый статус данных выплат. Отсутствуют основания говорить о том, что данные выплаты подпадают под нормы п. 3 ст. 217 НК РФ, - поэтому возникает обязанность включить соответствующий доход в базу по НДФЛ.

**Организация заключила с работником гражданско-правовой договор. Можно ли предоставить стандартный налоговый вычет данному сотруднику?**

Пунктом 1 ст. 210 НК РФ предусмотрено, что при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах.

Согласно подп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ при получении доходов в денежной форме дата их фактического получения определяется как день выплаты доходов, в том числе перечисления на счета налогоплательщика в банке либо (по его поручению) на счета третьих лиц.

Часто возникает вопрос: надо ли учитывать в доходах работника суммы аванса, полученного по гражданско-правовому договору, на момент его выплаты?

**Да, суммы авансов, полученные налогоплательщиками в налоговом периоде по гражданско-правовым договорам на выполнение работ (оказание услуг), включаются в доход налогоплательщиков данного налогового периода независимо от того, в каком налоговом периоде соответствующие работы (услуги) были выполнены (оказаны) ими (Письма МФ РФ от 13.01.2014 г. № 03-04-06/360, от 26.05.2014 г. № 03-04-06/24982).**

Еще в Письме МФ РФ от 07.04.2011 г. № 03-04-06/10-81 было сказано, что при заключении гражданско-правовых договоров на определенный срок организация, выплачивающая доходы по указанным договорам физическому лицу, является налоговым агентом для данного налогоплательщика лишь в период действия таких договоров, соответственно, налоговая база по НДФЛ формируется только в эти периоды.

**Следовательно, при заключении организацией с физическим лицом гражданско-правовых договоров в отдельные месяцы налогового периода стандартные налоговые вычеты предоставляются данному физическому лицу только за те месяцы, в которых действовали указанные договоры.**

Это означает, что предоставить стандартный налоговый вычет работнику, с которым заключен гражданско-правовой договор, можно. Остается разобраться, за какой период можно предоставить стандартные налоговые вычеты: за период действия договора или за тот месяц, в котором была произведена выплата.

Но в более позднем Письме МФ РФ от 29.10.2014 г. № 03-04-05/54901 сказано, что в тех случаях, когда по договору гражданско-правового характера произведена разовая выплата, физическое лицо при заполнении по окончании года налоговой декларации имеет право на получение стандартного налогового вычета на ребенка за тот месяц налогового периода, в котором налогоплательщику произведена выплата дохода.

Кроме того, п. 4 ст. 218 НК РФ установлено, что в случае, если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налогоплательщику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, по окончании

налогового периода на основании налоговой декларации и документов, подтверждающих право на такие вычеты, налоговый орган производит перерасчет налоговой базы с учетом предоставления стандартных налоговых вычетов в размерах, предусмотренных ст. 218 НК РФ.

**Еще очень важный вопрос, который нельзя обойти стороной - это вопрос о возможной переквалификации договора гражданско-правового характера в трудовой.**

**В связи с тем, что выплаты по гражданско-правовым договорам не облагаются взносами в ФСС, они у специалистов фонда стоят на особом контроле. В данной статье хочется рассмотреть Постановление АС МО от 28.01.2015 г. № Ф05-16264/2014. Согласно данному делу, возник спор между отделением ФСС и организацией по поводу переквалификации договора гражданско-правового характера в трудовой в связи с систематическим его перезаключением с одним и тем же физическим лицом, и, соответственно, начисления страховых взносов.**

Итак, в ходе проверки сотрудниками ФСС выявлено, что организация ежегодно перезаключала договор подряда с одним и тем же лицом, занимавшимся уборкой помещений. Посчитав, что данный вид договора можно квалифицировать как трудовой, по итогам проверки на суммы выплат по нему ФСС начислил страховые взносы. Однако суд с мнением контролирующего органа не согласился.

Но ведь в соответствии с п. 1 ст. 702 ГК РФ по договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его. При этом в силу ст. 421 ГК РФ граждане и юридические лица свободны в заключении договора и определении его условий, в том числе в части срока действия договора. Само по себе наименование договора не может служить достаточным основанием для причисления его к трудовым или гражданско-правовым договорам, поскольку основное значение имеет смысл договора, его содержание. **Определяющее значение для классификации заключенного сторонами договора имеет анализ его содержания на предмет наличия или отсутствия признаков гражданско-правового или трудового договоров.**

Далее в силу ст. 11 и 19.1 ТК РФ, если отношения, связанные с использованием личного труда, возникли на основании гражданско-правового договора, но впоследствии были признаны трудовыми отношениями, такие трудовые отношения между работником и работодателем считаются возникшими со дня фактического допущения физического лица, являющегося исполнителем по указанному договору, к исполнению предусмотренных указанным договором обязанностей.

**В чем отличие данных договоров? Анализ ст. 15, 16, 56 – 59, 67, 68, 79, 93, 129, 132 и 136 ТК РФ позволяет выделить следующие признаки трудовых правоотношений:**

1) оплата труда (а не его конечного результата) производится в соответствии с тарифными ставками, должностными окладами работника, с учетом до-

плат, надбавок, поощрительных, а также компенсаций выплат не реже двух раз в месяц.

К примеру, в рассматриваемой ситуации вознаграждение работник получал исходя из условий договора один раз в месяц после подписания актов приемки выполненных работ в твердой сумме без каких-либо доплат, надбавок, поощрительных выплат и компенсаций. Соответственно, при оплате исполнителю вознаграждения определяющим являлся результат работы, а не процесс ее выполнения. Кроме того, оплата по спорным договорам составляла 1 000 руб. в месяц, это свидетельствует о том, работник не состоит в штате организации и на него не распространяются положения ст. 133 и 133.1 ТК РФ, которыми установлен минимальный оплаты труда;

2) присвоение работнику должности, специальности, профессии с указанием квалификации в соответствии со штатным расписанием организации или закрепление за ним конкретной трудовой функции.

В штатном расписании организации должность уборщика или какая-либо иная по уборке помещений отсутствует;

3) обеспечение работнику соответствующих условий труда.

Из материалов дела следует, что исполнитель самостоятельно обеспечил свои условия труда, а именно с использованием своих материалов и своего инвентаря;

4) обеспечение работнику видов и условий социального страхования.

Судом установлено, что в договоре подряда не предусматривалось социальное страхование;

5) соблюдение работником правил внутреннего трудового распорядка организации.

Судом отмечено: из содержания спорных договоров явствует, что на исполнителя не накладывалось требование соблюдения правил внутреннего трудового распорядка организации, поскольку из условий спорных договоров следует, что исполнитель осуществляет работы за пределами установленного времени для рабочего дня. Кроме того, сторонами не определено время отдыха подрядчика.

**В соответствии с вышесказанным основания для квалификации спорных договоров как трудовых отсутствуют. Организация из приведенного анализа соблюдала все условия, чтобы данные договоры не могли быть признаны трудовыми.**

Как указывалось выше, согласно п. 3 ст. 9 Федерального закона № 212-ФЗ в базу для начисления страховых взносов, подлежащих уплате в ФСС, не включаются любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера. И в рассмотренной ситуации организация не включала начисления по гражданско-правовым договорам в налогооблагаемую базу по взносам «на травматизм».

Исходя из вышеназванного процесса, был сделан вывод суда о правомерности невключения организацией в базу для начисления страховых взносов сумм оплаты по договорам подряда.

## НАЧИСЛЕНИЕ И ВЫПЛАТА МАТЕРИАЛЬНОЙ ПОМОЩИ РАБОТНИКАМ

**В последнее время возникает много стихийных ситуаций, и работники хотят получить материальную помощь. Кроме того, к лету также возникают ситуации, когда работник обращается к работодателю за материальной помощью. И, если у сельхозорганизации есть желание и возможность помочь работнику, руководитель принимает решение о выплате запрашиваемой суммы. В данной статье расскажем о том, как правильно оформить подобные выплаты, как учитывать их при налогообложении и исчислении страховых взносов.**

Как уже мы отметили, причины, по которым работник обращается за материальной помощью, могут быть различными, например, нехватка денежных средств, ремонт, предстоящий отпуск, рождение ребенка или срочная необходимость в лечении. От того, по какой причине производится начисление и выплата материальной помощи, во многом зависит порядок ее налогообложения, а также документального подтверждения понесенных организацией расходов.

### 1. Оформление материальной помощи

Для начала работник, желающий получить материальную помощь, должен написать соответствующее заявление и приложить к нему документы, подтверждающие необходимость в такой помощи.

К примеру, для получения материальной помощи в связи с рождением ребенка работнику следует сделать копию свидетельства о рождении и передать ее в бухгалтерию вместе с заявлением. Если матпомощь требуется лицу, пострадавшему от стихийного бедствия, к своему заявлению он прилагает справку, выданную компетентным государственным органом. В частности, пожар может быть отнесен к стихийному бедствию или к чрезвычайному обстоятельству, если его причина носила объективный характер и не была связана с действиями или бездействием пострадавшего от пожара лица. В таком случае за документом для подтверждения указанного факта пожара работнику следует обращаться в Государственную противопожарную службу МЧС России (Письмо МФ РФ от 10.06.2013 г. № 03-04-05/21487).

Если руководитель организации принимает решение удовлетворить заявление работника, издается приказ об оказании материальной помощи. Унифицированной формы такого документа нет, организация разрабатывает ее самостоятельно.

### 2. Учитывается ли материальная помощь в расходах?

По общему правилу расходы на выплату материальной помощи организация не вправе учесть при исчислении налога на прибыль или ЕСХН. На это прямо указывает п. 23 ст. 270 НК РФ. Но обратите внимание, что в данном пункте не уточняется, о какой именно материальной помощи идет речь.

Президиум ВАС РФ в Постановлении от 30.11.2010 г. № 4350/10 пришел к выводу, что к материальной помощи, не учитываемой в расходах на основании п. 23 ст. 270 НК РФ, относятся выплаты, которые не связаны с выполнением ее

получателем трудовой функции. То есть не включаются в налоговую базу выплаты, направленные на удовлетворение социальных потребностей, обусловленные возникновением трудной жизненной ситуации или наступлением определенного события. К таким событиям, в частности, могут быть отнесены причинение вреда в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством, смерть члена семьи, рождение или усыновление ребенка, тяжелое заболевание и т.п.

В то же время, по мнению Президиума ВАС РФ, есть случаи, когда материальную помощь можно учесть в расходах. В частности, выплаты материальной помощи к отпуску, предусмотренные системой оплаты труда, также трудовым или коллективным договором, отвечают таким критериям, как экономическая обоснованность и направленность на осуществление приносящей доход деятельности (п. 1 ст. 252 НК РФ). Поэтому **судьи пришли к выводу, что суммы материальной помощи к отпуску можно учесть в составе расходов на оплату труда (ст. 255 НК РФ).**

Такой подход подтвердил впоследствии и МФ РФ. Например, в Письме от 02.09.2014 г. № 03-03-06/1/43912 было указано, что единовременная выплата к отпуску является элементом системы оплаты труда, если такая выплата:

- а) предусмотрена трудовым или коллективным договором;
- б) зависит от размера заработной платы;
- в) зависит от соблюдения трудовой дисциплины работником.

В таком случае выплата связана с выполнением работником его трудовой функции и не признается материальной помощью по смыслу п. 23 ст. 270 НК РФ. Соответственно, сумму выплаты можно учесть в составе расходов на оплату труда.

### 3. Начисление страховых взносов и НДФЛ

На основании п. 3 ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее - Закон № 212-ФЗ) и подп. 3 п. 1 ст. 20.2 Федерального закона от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее - Закон № 125-ФЗ) страховые взносы не начисляются на суммы единовременной материальной помощи, которая оказывается:

- а) лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от терактов на территории РФ;
- б) работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;
- в) работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении)) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения)), но не более 50 000 руб. на каждого ребенка.

Кроме того, согласно п. 11 ч. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ и подп. 12 п. 1 ст. 20.2 Закона № 125-ФЗ, не подлежат обложению страховыми взносами суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам в иных случаях, в сумме, не превышающей 4000 руб. на одного работника за расчетный период.

*Возникает вопрос: нужно ли облагать страховыми взносами выплаты сверх указанной суммы? Напомним, что объектом для начисления страховых взносов являются выплаты, произведенные в пользу работников в рамках трудовых отношений и некоторых видов гражданско-правовых договоров (ч. 1 ст. 7 Закона № 212-ФЗ и п. 1 ст. 20.1 Закона № 125-ФЗ).*

Специалисты ПФР и ФСС РФ дают положительный ответ. В совместном Письме ПФР № НП-30-26/9660 и ФСС РФ № 17-03-10/08-2786П от 29.07.2014 г. сказано, что суммы выплат и иных вознаграждений в пользу работников (в том числе и материальной помощи), не относящиеся к стимулирующим и не зависящие от квалификации работников, сложности, качества, количества и условий выполнения самой работы, подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке с учетом норм ст. 9 Закона № 212-ФЗ.

Но многие суды придерживаются противоположной позиции. Например, Президиум ВАС РФ в Постановлении от 14.05.2013 г. № 17744/12 указал, что **выплаты социального характера, которые основаны на коллективном договоре и не являются стимулирующими, не облагаются страховыми взносами.** К ним Президиум ВАС РФ отнес, кроме прочего, суммы материальной помощи, которые выплачиваются вне зависимости от квалификации работников, сложности, качества, количества произведенной работы и условий труда. Основываясь на выводах Президиума ВАС РФ, было вынесено, в частности, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 31.07.2014 № А33-15536/2013. Судьи отметили, что выплаты социального характера не являются оплатой труда работников (вознаграждением за труд). Поэтому они не относятся к объекту обложения страховыми взносами и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов.

**Что касается НДФЛ, то в ст. 217 НК РФ указаны случаи полного и частичного освобождения от обложения НДФЛ материальной помощи, оказываемой работнику.**

На основании п. 8 ст. 217 НК РФ не облагаются НДФЛ суммы единовременной материальной помощи, оказываемой работодателями членам семьи умершего работника, бывшего работника, вышедшего на пенсию, или работнику, бывшему работнику, вышедшему на пенсию, в связи со смертью члена (членов) его семьи. Обратите внимание, что не облагаются налогом именно единовременные выплаты.

Исходя из разъяснений МФ РФ (Письма от 22.05.2006 г. № 03-05-01-04/130 и от 16.11.2005 г. № 03-05-01-04/360) под понятие «единовременная материальная помощь» подпадает такая выплата, которая производится гражданину на определенные цели не более одного раза за календарный год. Если материальная помощь предоставляется частями в течение года, такая выплата не может быть признана единовременной вне зависимости от причин, по которым она не была выдана одной суммой.

**Таким образом, выплата материальной помощи лицу в связи с одним и тем же событием, производимая в соответствии с разными распоряжениями работодателя, не может рассматриваться как единовременная.**

Полное освобождение от НДФЛ предусмотрено для выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых (п. п. 8.3 и 8.4 ст. 217 НК РФ):

- а) лицам в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством, а также гражданам, которые являются членами семей лиц, погиб-

ших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств;

б) лицам, пострадавшим от терактов на территории нашей страны, а также гражданам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате террористических актов на территории РФ.

Напомним, что согласно ст. 217 НК РФ в редакции, действовавшей до 2015 г., указанные выплаты не облагались НДФЛ на основании п. 8 ст. 217 НК РФ. При этом в п. 8 ст. 217 НК РФ содержится уточнение, что выплаты должны быть единовременными. А в п. п. 8.3 и 8.4 ст. 217 НК РФ подобных уточнений не содержится.

**Таким образом, с 1 января 2015 г. от НДФЛ полностью освобождена матпомощь, оказываемая лицам в связи со стихийными бедствиями или пострадавшим от терактов, независимо от того, сколько раз в год она выплачивается.**

Кроме того, согласно п. 8 ст. 217 НК РФ, не облагается НДФЛ единовременная материальная помощь работникам, являющимся родителями, усыновителями или опекунами, при рождении, усыновлении или удочерении ребенка, выплачиваемая в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения), в сумме не более 50 000 руб. на каждого ребенка.

Еще раз подчеркнем, что согласно п. 8 ст. 217 НК РФ, не облагаются НДФЛ именно единовременные выплаты. Однако для случая выплаты матпомощи в связи с рождением ребенка Минфином России почему-то сделано исключение. В Письме от 27.08.2012 г. № 03-04-05/6-1006 специалисты финансового ведомства указали, что порядок выплаты суммы материальной помощи (одним или несколькими платежами) для целей освобождения от налогообложения по НДФЛ значения не имеет.

Согласно п. 28 ст. 217 НК РФ также не облагаются НДФЛ доходы, не превышающие 4000 руб., полученные за налоговый период по каждому из указанных ниже оснований. И одним из видов таких доходов являются суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту.

Таким образом, не облагаются НДФЛ доходы в виде материальной помощи (полученной по иным основаниям, кроме тех, о которых было рассказано в предыдущих разделах), а также иные доходы, указанные в п. 28 ст. 217 НК РФ, в сумме, не превышающей 4000 руб. за налоговый период.

Напомним, что в п. 28 ст. 217 НК РФ кроме материальной помощи упомянуты также следующие виды доходов:

- стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей;

- стоимость призов в денежной и натуральной формах, полученных налогоплательщиками на конкурсах и соревнованиях, проводимых в соответствии с решениями Правительства РФ, законодательных (представительных) органов государственной власти или представительных органов местного самоуправления;

- возмещение (оплата) работодателями своим работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным), подопечным (в возрасте до 18 лет), бывшим своим работникам (пенсионерам по возрасту), а также инвалидам стоимости приобретенных ими (для них) лекарственных препаратов для медицинского применения, назначенных им лечащим врачом. Освобождение

от налогообложения предоставляется при представлении документов, подтверждающих фактические расходы на приобретение этих лекарственных препаратов для медицинского применения;

- стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг);

- суммы материальной помощи, оказываемой инвалидам общественными организациями инвалидов.

**Каким образом следует рассчитывать НДФЛ при выплате материальной помощи, рассмотрим на примере.**

**Пример.** Работнику ЗАО «Скала» Егорову В.С. установлен должностной оклад в размере 15 000 руб. В январе 2015 г. у Егорова В.С. родилась дочь. Супруга Егорова В.С. на момент рождения дочери не была трудоустроена.

В связи с рождением ребенка Егоров В.С. обратился за оказанием ему материальной помощи в размере 20 000 руб. (что предусмотрено нормативными документами организации). Соответствующее заявление, свидетельство о рождении ребенка и трудовая книжка матери ребенка были представлены Егоровым В.С. в бухгалтерию организации. Помощь в размере 20 000 руб. была выплачена работнику в январе 2015 г. В январе 2015 г. Егоров В.С. также получил от организации подарок к рождению ребенка стоимостью 3000 руб.

Кроме того, в конце февраля Егорову В.С. была также выплачена материальная помощь на лечение зубов в сумме 5000 руб. Рассчитаем НДФЛ, который следует удержать из доходов работника за январь и февраль 2015 г. при условии, что оба месяца были отработаны им полностью. Иных доходов, кроме оклада, двух случаев выплат материальной помощи и подарка к рождению ребенка, у Егорова В.С. не было. В январе 2015 г. работник написал заявление о предоставлении ему стандартного вычета по НДФЛ на первого ребенка.

Согласно абз. 8 пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ, работник имеет право на получение стандартного вычета на первого ребенка в размере 1400 руб. Вычет на ребенка может быть предоставлен работнику до момента, пока сумма его доходов не превысит 280 000 руб. (абз. 17 пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ).

За январь сумма доходов работника составила 38 000 руб. (15 000 руб. + 20 000 руб. + 3000 руб.). Однако для определения суммы дохода, который рассматривается при определении возможности предоставления стандартных налоговых вычетов по НДФЛ, учитываются только доходы, которые подлежат обложению по ставке 13 % (ст. 218 и п. 1 ст. 224 НК РФ). Материальная помощь к рождению ребенка в сумме 20 000 руб. и подарок стоимостью 3000 руб. относятся к необлагаемым доходам (п. п. 8 и 28 ст. 217 НК РФ). Поэтому сумма доходов работника за январь, учитываемая при определении вычета, - 15 000 руб. Сумма стандартного вычета - 1400 руб. НДФЛ, который организация должна была удержать при выплате зарплаты за январь 2015 г., составляет 1 768 руб. ((15 000 руб. - 1400 руб.) \* 13 %).

За январь и февраль 2015 г. общая сумма доходов работника равна 58 000 руб. (38 000 руб. + 15 000 руб. + 5000 руб.). Сумма доходов работника за январь и февраль 2015 г., учитываемая при определении стандартного вычета, равна 31 000 руб. (15 000 руб. + 15 000 руб. + 1000 руб.). Это меньше 280 000 руб., поэтому вычет предоставляется работнику и в феврале 2015 г. Сумма вычета - 1400 руб. Величина НДФЛ, которую нужно удержать при выплате заработной платы за февраль, составит 1 898 руб. ((31 000 руб. - 1400 руб. - 1400 руб.) \* 13 % - 1 768 руб.).

## ПРИЗНАНИЕ РАСХОДОВ ПО ОДНОСТОРОННЕМУ АКТУ



Алексей  
Владимирович  
Лузянин,  
главный  
редактор  
журнала



Лето – время строительных работ и ремонтов. Но, к сожалению, не всегда все проходит гладко, в работе часто возникают разногласия и недопонимание. В итоге очень часто Заказчик считает, что работы не закончены или выполнены некачественно и отказывается платить подрядчику. И очень часто в бухгалтерии «висит» дебиторская задолженность поставщика (если сделана предоплата), а на вопрос бухгалтеру: почему так получилось? очевиден ответ: нет первичного документа (а акт сторонами не подписан) – нет и бухгалтерской записи. В данной статье попробуем разобраться, какие основания для непринятия работ могут быть у заказчика, и каковы возможные налоговые риски у той и иной стороны в такой ситуации.

Итак, заказчик может отказаться принять выполненные подрядчиком работы по ряду причин, например, в связи с невыполнением их в срок, а также из-за их ненадлежащего качества или объема. Также основанием для отказа от оплаты дополнительно выполненных работ подрядчиком может быть их несогласованность с заказчиком.

### Когда и как заказчик может отказаться от оплаты работ?

Одной из причин разногласий подрядчика и заказчика могут служить несогласованные (спонтанно возникшие) дополнительные работы. Подрядчик, обнаруживший в ходе строительства не учтенные в технической документации работы и в связи с этим необходимость проведения дополнительных работ, обязан сообщить об этом заказчику. При неполучении от заказчика ответа на свое сообщение в течение 10 дней (если законом или договором не предусмотрен другой срок), подрядчик обязан приостановить работы с отнесением убытков, вызванных простоем, на счет заказчика (ст. 743 ГК РФ).

В случае отсутствия уведомления (согласования) подрядчика о необходимости проведения дополнительных работ и об увеличении сметной стоимости строительства суд сделает вывод о правомерности отказа от их оплаты заказчиком. При этом акт приемки СМР, заказчиком, подтверждает лишь факт выполнения их подрядчиком, а не согласие заказчика на оплату дополнительных работ (Определение ВАС РФ от 08.04.2014 г. № ВАС-3449/14 по делу № А40-40814/13).

Подрядчик не может требовать оплаты выполненных дополнительных работ, если не докажет их необходимость в интересах заказчика в связи с

тем, что приостановление работ могло привести к гибели или повреждению объекта строительства. Например, спорные работы, не учтенные в сметной документации, могут быть предусмотрены обязательной технологией их производства и являться необходимыми для завершения строительства.

Если подрядчик выполнит работы недобросовестно, допустим, с нарушением сроков, то заказчик вправе будет зачесть их стоимость путем удержания неустойки за нарушения договорных обязательств. В таком случае заказчик обоснованно не произведет, как правило, частично, оплату подрядчику выполненных строительно-монтажных работ.

### Составление одностороннего акта подрядчиком как основание для оплаты работ

Выполнение работ по договорам подряда подтверждается актами выполненных работ и справками о стоимости выполненных работ и затрат (формы КС-2 и КС-3). В случае отказа заказчика принять работы и подписать такие документы подрядчик может сделать это в одностороннем порядке.

При этом такой односторонний акт сдачи или приемки результата работ может быть признан судом недействительным лишь в том случае, если мотивы отказа от его подписания признаны им обоснованными.

При других обстоятельствах заказчик обязан оплатить выполненные работы согласно односторонним актам и справкам подрядчика. Такая позиция, например, отражена в Постановлении Арбитражного суда Уральского округа от 11.12.2014 г. № Ф09-8239/14 по делу № А07-2626/2014.

Оформленный в одностороннем порядке акт является доказательством исполнения подрядчиком обязательства по договору. При отказе заказчика от оплаты на суд возлагается обязанность рассмотреть его доводы, обосновывающие его отказ от подписания акта приемки результата работ (п. 14 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 24.01.2000 г. № 51).

Таким образом, акт, оформленный подрядчиком в одностороннем порядке, подтверждает выполнение и передачу указанного в нем объема работ до тех пор, пока суд не признает этот акт недействительным по мотиву обоснованности отказа заказчика от его подписания (об этом сказано в Постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2012 г. по делу № А21-8056/2011).

Отметим, что составление одностороннего акта в спорной ситуации целесообразно, поскольку подрядчик несет ответственность перед заказчиком за допущенные отступления от требований, предусмотренных в технической документации и в обязательных для сторон строительных нормах и правилах. В связи с этим у подрядчика есть основания для подтверждения необходимости выполнения спорных работ с помощью сведений, указанных в одностороннем акте.

В судебной практике есть позиция, согласно которой работы, выполненные подрядчиком без предварительного сообщения заказчику о необходимости их проведения, могут считаться выполненными по его заданию, если заказчик фактически использует результат работ (или намерен его использовать) и

не заявляет об отсутствии их практической ценности (Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 18.01.2013 г. по делу № А58-456/2012).

Обратите внимание, что согласно ст. 753 ГК РФ подрядчик в защиту своих интересов может составить односторонний акт, если заказчик необоснованно отказался от надлежащего оформления документов, удостоверяющих приемку выполненных работ.

### **Налоговые последствия при составлении одностороннего акта и проведении его в учете**

**У бухгалтера при предъявлении ему одностороннего акта возникает вполне логичный вопрос – проводить его в учете или нет?** Рассмотрим данный вопрос и со стороны заказчика и со стороны подрядчика.

У подрядчика в момент приемки заказчиком работ возникает обязанность включить их стоимость в состав доходов для целей налога на прибыль. При этом не имеет значения факт оплаты выполненных работ при применении подрядчиком метода начисления (ст. 271 НК РФ).

Организация-подрядчик должна отразить в налоговом учете доход от реализации работ на дату подписания акта по форме КС-2. Эта дата будет являться моментом определения налоговой базы по НДС и по налогу на прибыль.

Отражать ли доход (и когда) в учете, если акт не подписан заказчиком?

До момента признания судом актов приемки выполненных работ по форме КС-2 недействительными они считаются переданными заказчику (ст. 753 ГК РФ). При таких обстоятельствах их стоимость должна быть отражена на дату реализации в составе доходов в целях налогообложения (Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.11.2011 г. по делу № А56-5793/2011).

Тем не менее, в практике есть иная судебная позиция, которая говорит о том, что односторонний акт может не отражаться в учете.

По мнению судей, подрядчик не может рассматривать односторонний акт КС-2 в качестве документа, свидетельствующего о приемке заказчиком выполненных работ на указанную в нем сумму. В этом случае односторонний акт не доказывает факта реализации спорных работ. В связи с этим у организации-подрядчика нет оснований для отражения дохода от выполнения таких работ (Постановления ФАС Центрального округа от 04.08.2014 по делу № А48-2601/2013, ФАС Северо-Западного округа от 30.01.2014 по делу № А21-3671/2013). На какую судебную позицию ориентироваться при возникновении сомнений, как поступить при отказе заказчика оплатить выполненные СМР - выбор самого налогоплательщика.

**Заказчику же советуем в случае получения одностороннего акта от подрядчика не проводить в учете сумму предъявленных работ в учете до выяснения проблемных вопросов, так как данные работы не оформлены документом, соответствующим ст. 252 НК РФ и ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Проводить же можно лишь в том случае, когда суд подтвердит правомерность данного одностороннего акта и обязует заказчика оплатить по нему.**



## **КАК ПРАВИЛЬНО РАССЧИТАТЬ ОТПУСКНЫЕ В 2015 ГОДУ**



*Анастасия  
Викторовна  
Минаева,  
ведущий  
специалист  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛаудит»*

**На первый взгляд кажется, что расчет отпускных - это не такая уж и трудная задача. Такой точки зрения обычно придерживаются практически все сотрудники, за исключением, естественно, бухгалтера. Ведь бухгалтеру известно, что стандартных ситуаций при расчете отпускных практически не бывает. В статье напомним, как правильно рассчитываются отпускные в различных ситуациях.**

Право на отпуск имеет каждый работник, причем его работодатель обязан сохранить за ним занимаемую должность, а также среднюю заработную плату (ст. 114 ТК РФ).

По общему правилу продолжительность такого отпуска составляет 28 календарных дней (ст. 115 ТК РФ). В этой же статье сказано, что ежегодный основной оплачиваемый отпуск продолжительностью более 28 календарных дней предоставляется работникам в соответствии с Трудовым кодексом РФ и иными федеральными законами.

Согласно ст. 122 ТК РФ оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно. При этом право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы у данного работодателя. По соглашению сторон оплачиваемый отпуск работнику может быть предоставлен и до истечения шести месяцев.

### **Общий порядок расчета отпускных**

Отпуск оплачивается из расчета среднего заработка за расчетный период. Средний заработок сотрудника, независимо от режима его работы, определяется исходя из фактически начисленных ему выплат и реально отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих отпуску. При этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е или 31-е (в феврале – по 28-е или 29-е) число соответствующего месяца включительно.

Правила исчисления средней заработной платы для расчета отпускных определены ст. 139 ТК РФ и Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденным постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 г. № 922 (далее - Положение № 922). Так, сейчас средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные

отпуска исчисляется за последние 12 календарных месяцев путем деления суммы начисленной заработной платы на 12 и на 29,3 (среднемесячное число календарных дней).

Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у работодателя независимо от источников этих выплат, например, такие как (п. 2 Положения № 922):

- заработная плата, начисленная по окладу (тарифным ставкам), а также выданная в неденежной форме;
- надбавки и различные доплаты к окладам (тарифным ставкам) за профессиональное мастерство, классность, выслугу лет, знание иностранного языка, совмещение профессий (должностей);
- выплаты, связанные с условиями труда, в том числе выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда (в виде коэффициентов и процентных надбавок к заработной плате), повышенная оплата труда на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда, за работу в ночное время, оплата работы в выходные и нерабочие праздничные дни, оплата сверхурочной работы;
- премии и вознаграждения, предусмотренные системой оплаты труда у данного работодателя.

Все вышеуказанные выплаты для включения их в расчет среднего заработка должны относиться именно к расчетному периоду. Если, к примеру, годовая премия начислена за показатели тех периодов, которые не входят в расчетный период, данная премия в расчете среднего заработка не учитывается. Если же премия по результатам работы за год начисляется после выплаты отпускных, средний дневной заработок следует пересчитать с учетом премии и начислить работнику доплату (Письмо Роструда от 03.05.2007 г. № 1253-6-1).

## Расчет отпускных на примерах

### Пример 1. Расчет отпускных (период отработан полностью)

Сотрудник уходит в отпуск с 21 по 29 января 2015 г. В этом случае расчетный период: с 1 января 2014 г. по 31 декабря 2014 г. Ежемесячно в расчетном периоде данному сотруднику начислялась заработная плата, исходя из оклада, в размере 12 000 рублей.

Сумма отпускных составит 3 686,04 руб.  $((12\ 000\ \text{руб.} * 12\ \text{мес.}) / 12 / 29,3 * 9\ \text{дн.})$

### Пример 2. Расчет отпускных (период отработан не полностью)

Работник устроился 18 мая 2015 года, а с 26 октября 2015 года уходит в отпуск на 28 календарных дней. В качестве расчетного периода мы должны взять 12 мес., предшествующих месяцу ухода в отпуск, то есть с 1 октября 2014 по 30 сентября 2015. Но работник устроился только 18 мая 2015, то есть расчетный период отработан не полностью: полностью отработаны 4 месяца с 1 июня по 30 сентября и один месяц май — не полностью. Заработная плата за расчетный период составила 60 000 руб.

В полностью отработанных 4 месяцах фактически отработанные дни

определяются, как  $4 * 29,3$ .

В не полностью отработанном мае фактически отработанные дни определяются, как (отработанные дни в мае / общее количество дней в мае) \*  $29,3 = (18 / 31) * 29,3$ .

То есть, общее количество отработанных дней в расчетном периоде =  $4 * 29,3 + (18/31) * 29,3 = 134,21\ \text{дн.}$

Средний дневной заработок составит 447,06 руб. =  $60\ 000 / 134,21\ \text{дн.}$

Сумма отпускных – 12 517,68 руб.  $(447,06\ \text{руб.} * 28\ \text{кал. дн.})$ .

### Пример 3. В период отпуска попадает праздничный день

Сотруднику с 01.06.2015 г. предоставлен отпуск продолжительностью 14 календарных дней. Расчетный период (с 01.06.2014 по 31.05.2015 г.) отработан им полностью. Заработная плата за расчетный период составила 120 000 руб.

Так как в период отпуска попадает 12 июня – День России (является нерабочим праздничным днем и не включается в число календарных дней отпуска), последним днем отпуска будет 15.06.2015 г. (ст. 120 ТК РФ).

Средний дневной заработок работника составит 341,30 руб.  $(120\ 000\ \text{руб.} / 12\ \text{мес.} / 29,3)$ . Сумма отпускных будет равна 4778,20 руб.  $(341,30\ \text{руб.} * 14\ \text{кал. дн.})$ .

### Пример 4. Расчет отпускных, когда сотрудник некоторое время в ходе расчетного периода находился на больничном

Сотрудник должен уйти в отпуск в июне 2015 на 14 дней. В мае 2015 он болел с 14 по 22 число (9 дней). Начисленная ему зарплата за расчетный период = 126 500 руб. за 11 полных месяцев, заработная плата за май без учета пособия по временной нетрудоспособности составила 5 750 руб. То есть, за весь расчетный период заработная плата сотрудника составила 132 250 руб.

Количество календарных дней в неполном календарном месяце рассчитывается путем деления среднемесячного числа календарных дней (29,3) на количество календарных дней этого месяца и умножения на количество календарных дней, приходящихся на время, отработанное в данном месяце. Таким образом, количество календарных дней в мае равно 20,79 кал. дн.  $(29,3 / 31\ \text{дн.} * (31\ \text{дн.} - 9\ \text{дн.}))$ , где 31 дней – количество календарных дней в мае, а 9 дней – время болезни сотрудника.

Средний дневной заработок составит 385,46 руб.  $(132\ 250\ \text{руб.} / (11\ \text{мес.} * 29,3 + 20,79\ \text{кал. дн.}))$ .

Сумма отпускных будет равна 5396,44 руб.  $(385,46\ \text{руб.} * 14\ \text{кал. дн.})$ .

### Пример 5. Расчет отпускных, когда сотрудник получает премию ежемесячно

Сотруднику с 01.06.2015 г. предоставлен отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Расчетный период (с 01.06.2014 г. по 31.05.2015 г.) отработан им полностью. Ежемесячный должностной оклад работника составляет 9 000 руб. За расчетный период ему каждый месяц выплачивалась премия в размере 800 руб., и в месяце предоставления отпуска ему также была назначена премия. Рассчитаем сумму отпускных.

Сумма заработка за расчетный период составит 117 600 руб.  $(9\ 000\ \text{руб.} * 12\ \text{мес.} + 800\ \text{руб.} * 12\ \text{мес.})$ .

Средний дневной заработок будет равен 334,47 руб.  $(117\ 600\ \text{руб.} /$

12 мес. / 29,3), сумма отпускных – 9 365,19 руб. (334,47 руб. \* 28 кал. дн.).

**Пример 6. Расчет отпускных, когда сотрудник получает премию ежеквартально**

Сотруднику с 01.06.2015 г. предоставлен отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Расчетный период (с 01.06.2014 г. по 31.05.2015 г.) отработан им полностью. Ежемесячный должностной оклад работника составляет 9 000 руб. За расчетный период (с 01.06.2014 г. по 31.05.2015 г.) работнику были выплачены следующие премии:

- в июле 2014 года за 2 квартал 2014 года – 1 200 руб.;
- в октябре 2014 года за 3 квартал 2014 года – 1 200 руб.;
- в январе 2015 года за 4 квартал 2014 года – 1 200 руб.;
- в апреле 2015 года за 1 квартал 2015 года – 1 200 руб.

Премия за 2 квартал 2014 года, выплаченная в июле 2014 года, будет учитываться не в полном размере, поскольку в расчетный период для исчисления отпускных попадают только один месяца из квартала (июнь 2014 года), за который начислена премия. Итак, в расчет отпускных данная премия будет включена следующим образом: сумма квартального вознаграждения, разделенная на 3 и умноженная на 1 (пропорционально включаемому периоду), а именно в размере 400 руб. (1200 руб. \* 1 / 3). Общая сумма премий будет равна 4 000 руб. (1200 руб. \* 3 + 400 руб.).

Средний дневной заработок составит 318,54 руб. ((9 000 руб. \* 12 мес. + 4 000 руб.) / 12 мес. / 29,3), а сумма отпускных – 8919, 22 руб. (318,54 руб. \* 28 кал. дн.).

**Пример 7. Расчет отпускных, когда сотрудник получает годовую премию**

Сотруднику с 01.06.2015 г. предоставлен отпуск продолжительностью 14 календарных дней. Расчетный период (с 01.06.2014 г. по 31.05.2015 г.) отработан им полностью. Ежемесячный должностной оклад работника составляет 9 000 руб. В апреле 2015 года ему была выплачена премия по итогам работы за 2014 год в размере 5 000 руб.

Сумма заработка за расчетный период составит 113 000 руб. (9 000 руб. \* 12 мес. + 5000 руб.).

Средний дневной заработок будет равен 321,39 руб. (113 000 руб. / 12 мес. / 29,3), сумма отпускных – 4 499,43 руб. (321,39 руб. \* 14 кал. дн.).

**Пример 8. Расчет отпускных, когда произошло повышение оклада**

Сотруднику с 01.06.2015 г. предоставлен отпуск продолжительностью 14 календарных дней. Расчетный период (с 01.06.2014 г. по 31.05.2015 г.) отработан им полностью. Ежемесячный должностной оклад работника составляет 9 000 руб., а с 01.02.2015 г. произошло повышение окладов, и он стал равен 10 000 руб.

Сначала необходимо определить коэффициент повышения. Он будет равен 1,11 (10 000 руб. / 9 000 руб.). Далее производится индексация размеров выплат, начисленных за предшествующий повышению период, то есть с июня 2014 года по январь 2015 года включительно (за восемь месяцев). Сумма индексации будет равна 89 910 руб. (9 000 руб. \* 9 мес. \* 1,14). Сумма всех

выплат за расчетный период – 129 910 руб. (89 910 руб. + 10 000 руб. \* 4).

Средний дневной заработок составит 369,48 руб. (129 910 руб. / 12 мес. / 29,3).

Отпускные – 5172,75 руб. (369,48 руб. \* 14 кал. дн.).

**Пример 9. Расчет отпуска, если до дня ухода в отпуск у работника не было выплат или дней для его расчета**

Сотрудница с 13 апреля 2015 г. уходит в очередной отпуск на 14 дней. Она работает в организации с 9 февраля 2015 г., ее месячный оклад составляет 11 000 руб. С 24 февраля по 3 марта 2014 г. сотрудница находилась на больничном, а в периоды с 9 февраля по 23 февраля, с 4 марта по 24 марта и с 25 марта по 13 апреля 2015 г. была в командировке.

Средний дневной заработок для расчета отпускных будет равен 375,43 руб. (11 000 руб. / 29,3).

Отпускные – 5 255,97 руб. (375,43 руб. \* 14 кал. дн.).

**Пример 10. Расчет отпуска после отпуска по уходу за ребенком**

Сотрудница берет очередной отпуск с 21 мая 2015 г. сразу после отпусков по беременности и родам (с 23 марта 2012 г. по 9 августа 2012 г.) и по уходу за ребенком (с 10 августа 2012 г. по 20 мая 2015 г.). Поскольку в расчетном периоде (май 2014 г. - апрель 2015 г.) у нее нет выплат, из которых можно посчитать средний заработок, за расчетный принимается период с апреля 2011 г. по март 2012 г.

Проведем расчет отпускных. Предположим, что оклад сотрудницы — 8 000 руб. в месяц. Рассчитаем отпускные за 28 дней.

Средний дневной заработок составит 273,04 руб. (96 000 руб. / 12 мес. / 29,3).

Отпускные – 7 645,05 руб. (273,04 руб. \* 28 кал. дн.).

**Отметим, что выплатить отпускные работнику нужно не позднее, чем за 3 календарных дня до начала отпуска (ст. 136 ТК РФ, Письмо Роструда от 30.07.2014 г. № 1693-6-1). Например, если отпуск предоставляется работнику с 06.07.2013 г., отпускные нужно выплатить не позднее 02.07.2013 г.**



**Задать вопрос, получить ответ,  
ознакомиться с последними новостями  
налогового и бухгалтерского  
законодательства –  
все это можно на сайте**

**www.mialaudit.ru**

## КАК ПРАВИЛЬНО «ОТПРАВИТЬ» ДИРЕКТОРА В ОТПУСК



Алексей  
Владимирович  
Лузянин,  
главный  
редактор  
журнала

Руководитель сельскохозяйственной организации, как и все остальные работники, имеет права, предоставленные трудовым законодательством, в том числе право на отпуск. Как правило, многие руководители хозяйств берут отпуск зимой, но не исключено, что летом директор также захочет отдохнуть пару недель. Но в отличие от любого иного работника руководитель обладает рядом полномочий, которые предоставляются только ему. В связи с этим на время его отсутствия должен быть назначен другой работник, который станет выполнять функции директора. Попробуем разобраться, в каком порядке предоставляется отпуск директору, кто и как может исполнять его обязанности и как осуществляется передача таких полномочий.

Статьей 273 ТК РФ определено, что *руководитель организации - это физическое лицо, которое в соответствии с ТК РФ, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, законами и иными нормативными правовыми актами субъектов РФ, нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, учредительными документами юридического лица (организации) и локальными нормативными актами осуществляет руководство этой организацией, в том числе выполняет функции ее единоличного исполнительного органа.*

Руководитель является единоличным исполнительным органом общества (директор, генеральный директор, президент и др.), который избирается общим собранием участников общества на срок, определенный его уставом, если уставом решение этих вопросов не отнесено к компетенции совета директоров (наблюдательного совета) общества. На руководителя учреждения (далее – директор) как на работника распространяется действие трудового законодательства, а как на исполнительный орган – гражданского права.

Кроме этого, деятельность директора регулируется положениями других законов и нормативных актов, действующих в отношении руководителей конкретного вида организаций. Это такие нормативные акты как **Федеральные законы от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»** (далее – Закон об ООО) и от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

К примеру, в соответствии с п. 4 ст. 32 и ст. 40 Закона об ООО к компетенции директора относятся все текущие вопросы руководства деятельностью общества, если согласно закону или уставу общества их решение не входит в компетенцию общего собрания участников ООО, совета директоров (наблюдательного совета) и коллегиального исполнительного органа общества. Директор, в частности:

- без доверенности действует от имени общества, в том числе представляет его интересы и совершает сделки;
- выдает доверенности на право представительства от имени общества, в том числе доверенности с правом передоверия;
- издает приказы о назначении на должности работников общества, об их переводе и увольнении, применяет меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания;

– осуществляет иные полномочия, не отнесенные к компетенции общего собрания участников общества, совета директоров (наблюдательного совета) общества и коллегиального исполнительного органа общества.

**Более детальный порядок деятельности директора и принятия им решений регламентируется уставом общества, внутренними документами общества, а также договором, заключенным между обществом и директором.**

Очередность предоставления оплачиваемых отпусков определяется ежегодно в соответствии с графиком отпусков, утверждаемым работодателем не позднее, чем за две недели до наступления календарного года в порядке, установленном ст. 372 ТК РФ для принятия локальных нормативных актов (ст. 123 ТК РФ).

О времени начала отпуска директор, как и любой иной работник, должен быть извещен под подпись не позднее, чем за две недели до его начала.

Но возникает вопрос: каким документом оформляется отпуск директору и кто этот документ подписывает? Все зависит от того, в чью компетенцию входит вопрос о предоставлении отпуска директору. Если он находится в компетенции учредителей общества, то предоставление отпуска оформляется протоколом общего собрания участников общества (решением одного участника) и приказом, составленным в произвольной форме и подписанным уполномоченным учредителем лицом. При этом если предоставление отпуска директору входит в компетенцию учредителей общества, директору необходимо изначально, до составления графика отпусков, согласовать с учредителями и предположительную дату своего отпуска.

**Но, как правило, учредителей мало интересует данный вопрос, поэтому предоставление отпуска входит в компетенцию самого директора. При этом Директор издает приказ о предоставлении отпуска и сам его подписывает.**

Если в связи с производственной необходимостью требуется отозвать директора из отпуска, то (опять же, в зависимости от того, в чью компетенцию входит предоставление отпуска этому работнику) отзыв осуществляется учредителями общества на основании протокола (решения) и приказа либо самим директором, который сам оформляет и подписывает приказ о досрочном выходе из отпуска.

**Но следует учитывать, что отзыв директора из отпуска допускается только с его согласия.** Не использованная в связи с этим часть отпуска должна быть предоставлена по выбору директора в удобное для него время в течение текущего рабочего года или присоединена к отпуску за следующий рабочий год (ст. 125 ТК РФ).

**Итак, приказ подписан, отдых распланирован, что нужно еще сделать директору? Прежде всего, директор должен передать свои полномочия другому работнику, который вместо него будет осуществлять руководство организацией: подписывать трудовые договоры с новыми сотрудниками, договоры с контрагентами, документы бухгалтерской и налоговой отчетности и т.д. Кроме этого, возможно, придется представлять организацию в государственных органах, судах и т.п. Поэтому для начала директор должен издать приказ о временном исполнении обязанностей руководителя замещающим его работником (инженером, агрономом и т.д.).**

При этом необходимо оформить доверенность на передачу части или всех полномочий директора. Доверенность может быть одна на передачу и внутренних полномочий, и внешних – для представления интересов организации перед тре-

тремя лицами (в других компаниях, государственных органах и судах), а может быть несколько. Приказ может выглядеть следующим образом:

Общество с ограниченной ответственностью «Вознесенское»

**ПРИКАЗ**

о возложении обязанностей

с. Вознесенка, Новосибирской обл.

25 июня 2015 г.

В связи с очередным отпуском

**ПРИКАЗЫВАЮ:**

возложить на время моего отпуска – с 26 июня по 13 июля 2015 г. исполнение обязанностей директора на заместителя директора Н. П. Зоркина.

Директор

Ледовцев

А.С.Ледовцев

Для представления интересов в других организациях «вновь назначенному директору» нужна доверенность. При этом оформлять нотариальную доверенность не требуется.

Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это в соответствии с законом и учредительными документами (ч. 4 ст. 185.1 ГК РФ). Печать организации в данном случае может не ставиться. Однако в отдельных случаях, например для участия в гражданском и арбитражном процессах, подпись доверителя должна быть заверена печатью организации (п. 3 ст. 53 ГПК РФ, п. 5 ст. 61 АПК РФ).

Доверенность оформляется на фирменном бланке организации, где есть ее основные реквизиты. В доверенности следует указать дату выдачи, срок действия доверенности, лицо, выдающее доверенность (директор), лицо, которому выписывается доверенность (представитель), передаваемые полномочия и подпись доверителя.

Также необходимо документальное оформление факта замещения должности директора. И, в зависимости от способа замещения, вариантов оформления несколько. Рассмотрим их.

**1. Имеется заместитель директора и обязанности по замещению (при временном отсутствии директора) прописаны у него в трудовом договоре и должностной инструкции.** Несмотря на то, прописаны ли обязанности по замещению директора в трудовом договоре, должностной инструкции, и приказ, и доверенность необходимо также оформить. При этом оформить их достаточно один раз, а не каждый раз при уходе директора в отпуск, ведь помимо отпуска он может находиться на больничном, в командировке и т.д. В приказе указывается, что исполнение обязанностей директора возлагается на время его отсутствия на заместителя директора.

**2. Обязанности директора выполняет другой работник организации в порядке совмещения должностей.** Это может быть не заместитель директора, а, к примеру, главный агроном, главный зоотехник и т.д. Статьей 60.2 ТК РФ установлено, что с письменного согласия работника ему может быть поручено выполнение в течение установленной продолжительности рабочего дня наряду с работой, определенной трудовым договором, дополнительной работы по другой или такой же профессии (должности) за дополнительную плату.

Оформляется совмещение путем заключения дополнительного соглашения к трудовому договору, в котором устанавливается срок, в течение которого

работник будет выполнять дополнительную работу, ее содержание и объем, а также размер доплаты.

Таким образом, при совмещении должности директора необходимы следующие документы: письменное согласие работника на совмещение должности директора, соглашение к трудовому договору, приказ об исполнении обязанностей директора в порядке совмещения должностей, доверенность на передачу полномочий.

**3. Обязанности директора выполняет другой работник организации в порядке временного перевода.**

В силу ст. 72.2 ТК РФ по соглашению сторон, заключаемому в письменной форме, работник может быть временно переведен на другую работу у того же работодателя на срок до одного года, а в случае, когда такой перевод осуществляется для замещения временно отсутствующего сотрудника, за которым в соответствии с законом сохраняется место работы, – до выхода этого сотрудника на работу. Согласно ч. 1 ст. 72.1 ТК РФ перевод допускается только с письменного согласия работника, за исключением некоторых случаев, установленных ст. 72.2 ТК РФ.

Таким образом, при переводе работника на должность директора тоже необходимы письменное согласие работника, дополнительное соглашение к трудовому договору, приказ о временном переводе на должность директора на время его отсутствия и доверенность.

Очевидно, что при временном выполнении работы директора в связи со сложностью труда, повышенной ответственностью и количеством выполняемой заместителем в период отсутствия директора работы получить плату за свой труд он должен соответствующую. Повышенная оплата предусмотрена нормами Трудового кодекса РФ.

Статьей 151 ТК РФ четко определено, что при совмещении профессий (должностей), расширении зон обслуживания, увеличении объема работы или исполнении обязанностей временно отсутствующего сотрудника без освобождения от работы, определенной трудовым договором, работнику производится доплата. При этом размер доплаты устанавливается по соглашению сторон трудового договора с учетом содержания и (или) объема дополнительной работы.

При исполнении обязанностей директора при временном переводе оплата труда определяется по соглашению сторон, но, как правило, она устанавливается в размере заработной платы по занимаемой должности.

Таким образом, как бы ни осуществлялось замещение директора, оплата труда работника, его замещающего, должна быть не меньше, чем оклад директора.

При этом заместители премируются по условиям и в размерах, которые установлены по должности замещаемого работника. На разницу в окладах премия начисляется в том же порядке, как на доплату за совмещение должностей.

В заключение хочется отметить, что оформление замены временно отсутствующего руководителя организации требует пристального внимания бухгалтерии, поскольку директор не только несет полную материальную ответственность за прямой действительный ущерб, причиненный организации, но и может быть привлечен и к гражданско-правовой, и к административной, и к уголовной ответственности. И если директор не оставит вместо себя заместителя или оставит, но не оформит должным образом, то за все случившееся в период его отсутствия будет нести ответственность сам.

## ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ПРИ ВЫПЛАТЕ ДИВИДЕНДОВ



Алексей  
Владимирович  
Лузянин,  
главный  
редактор  
журнала

Несмотря на кризисное время, многие сельхозорганизации получают прибыль и принимают решения о выплате дивидендов. Но в связи с некоторыми изменениям гражданского и налогового законодательства появились новшества в начислении и выплате дивидендов. В данной статье попробуем разобраться по интересующим бухгалтера вопросам этой темы, тем более, что на семинарах это одни из самых актуальных проблем.

Для начала разберемся, что такое дивиденды и когда они возникают.

Итак, дивиденды - это доходы акционеров (участников) от распределения чистой прибыли организации (в том числе прибыли прошлых лет). Как правило, размер дивидендов пропорционален доле в уставном капитале (п. 1 ст. 43 НК РФ), хотя Уставом общества может быть предусмотрено и непропорциональное распределение прибыли.

Решение о выплате дивидендов принимается на общем собрании участников ООО или акционеров АО. Конкретный срок проведения собрания оговаривается в уставе акционерного общества. Но нужно учитывать, что по итогам 2014 г. ООО должны провести собрания в период с 1 марта по 30 апреля (ст. 34 Федерального закона от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ, далее - Закон № 14-ФЗ), а АО - с 1 января по 31 марта 2015 г. (п. 1 ст. 42 Федерального закона от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ, далее - Закон № 208-ФЗ).

На собрании одним из вопросов должен стоять вопрос о выплате дивидендов. К примеру, утверждается бухгалтерская отчетность с прибылью и выносятся предложения часть прибыли распределить между акционерами в виде дивидендов. Хотя очень часто принимается решение о том, что дивиденды не выплачиваются. А в этом случае вопрос для бухгалтера автоматически закрыт.

Но, допустим, все же принято решение о начислении и выплате дивидендов. В этом случае для начала нужно не пропустить сроки выплаты дивидендов акционерам.

Сроки выплаты различаются в зависимости от типа акционеров (п. 6 ст. 42 Закона № 208-ФЗ).

Акционеру АО дивиденды нужно выплатить не позднее 25 рабочих дней с даты, на которую определяются лица, имеющие право на получение дивидендов (п. 6 ст. 42 Закона № 208-ФЗ).

Дата, на которую определяются лица, имеющие право на получение дивидендов, устанавливается (п. 5 ст. 42 Закона № 208-ФЗ, ст. 190 ГК РФ):

- не ранее 10 календарных дней с даты принятия решения о выплате (объявления) дивидендов;
- не позднее 20 календарных дней с даты принятия такого решения.

Общество с ограниченной ответственностью должно выплатить дивиденды своим участникам в срок не позднее 60 календарных дней со дня принятия решения о распределении прибыли (п. 3 ст. 28 Закона № 14-ФЗ).

### *Часто у сельхозорганизаций возникает вопрос: можно ли выплатить дивиденды при наличии убытка прошлых лет?*

По этому поводу хочется ответить следующее: в течение отчетного года сумма чистой прибыли определяется путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 99 «Прибыли и убытки». Заключительными оборотами декабря финансовый результат переносится со счета 99 на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Из этого следует, что дивиденды (как промежуточные, так и годовые) можно выплачивать, если в текущем году на синтетическом счете:

- 99 есть чистая прибыль;
- 84 имеется положительный, то есть кредитовый остаток (накопленный), что свидетельствует об отсутствии непогашенных убытков прошлых лет.

Поэтому, если, к примеру, в прошлом году был убыток, а в этом году прибыль, но суммы, накопленной на счете 84, хватает на выплату дивидендов, то убыток прошлого года не является препятствием для выплаты дивидендов в следующем году.

В то же время нужно учесть несколько условий, когда нельзя выплачивать дивиденды.

**Организация не вправе выплачивать дивиденды, в частности, если:**

- уставный капитал не полностью оплачен;
- организация - банкрот;
- стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного фонда на день принятия решения о выплате дивидендов или на день их выплаты.

Об этом говорится в п. 1 ст. 43 Закона № 208-ФЗ и - п. 1 ст. 29 Закона № 14-ФЗ.

Если же по итогам года организация получила убыток, она может покрыть его за счет нескольких источников:

- за счет резервного фонда;
- целевых взносов акционеров (участников);
- уменьшения уставного капитала;
- нераспределенной прибыли прошлых лет.

Решение о покрытии убытка прошлых лет за счет чистой прибыли отчетного года должно принять общее собрание участников (акционеров).

**Пример.** Общество с ограниченной ответственностью «Семеновское» за

2013 г. получило 1 млн руб. убытков (на конец года в учете имеется непокрытый убыток 2013 г. в размере 1 млн руб.) В течение 2014 г. организация получила прибыль в сумме 2 млн руб. Может ли организация принять решение о распределении прибыли между участниками общества?

По нашему мнению, организация может распределить прибыль текущего года, оставшуюся в ее распоряжении, за минусом полученного за 2013 г. убытка, то есть в рамках имеющегося остатка на счете 84 на конец 2014 года.

#### **Можно ли выплатить дивиденды наличными деньгами из кассы?**

В соответствии с п. 8 ст. 42 Закона № 208-ФЗ акционерные общества не вправе выдавать дивиденды из кассы. Они обязаны перечислить их на банковские счета получателей (при наличии соответствующего заявления) либо отправить почтовым переводом (данные правила вступили в силу с 1 июня 2014 г.).

В отношении обществ с ограниченной ответственностью такой нормы нет. Следовательно, им нужно выполнять общие правила наличных расчетов. Они установлены в Указании «Об осуществлении наличных расчетов», утвержденном Банком России от 07.10.2013 г. № 3073-У.

Согласно п. 2 и 4 Указания организации не могут использовать для выплаты дивидендов поступившую наличную выручку.

К наличной выручке не относятся:

- снятые с расчетного счета денежные средства;
- возвращенные работниками неиспользованные подотчетные суммы и полученные займы;
- возмещенные работниками недостачи и т.д.

Следовательно, эти наличные денежные средства можно использовать для выплаты дивидендов.

#### **Можно ли выплатить дивиденды не деньгами, а имуществом организации, к примеру, сельхозпродукцией?**

Дивиденды могут выплачиваться не только деньгами, но и иным имуществом - основными средствами, товарами, готовой продукцией и т.п. Но в этом случае форма выплаты должна быть предусмотрена Уставом общества или решением общего собрания участников (п. 1 ст. 42 Закона № 208-ФЗ, п. 3 ст. 28 Закона № 14-ФЗ). В противном случае прибыль должна выплачиваться исключительно деньгами. Поэтому, если, к примеру, будет принято решение общего собрания о выдаче в качестве дивидендов зерноотходами, а не деньгами, то зерноотходы должны быть выданы каждому участнику.

#### **По какой ставке начислять НДФЛ с дивидендов за 2014 год?**

При выплате дивидендов из чистой прибыли отчетного года или прошлых лет организация становится налоговым агентом по НДФЛ, если дивиденды получает физическое лицо (п. 1 ст. 226 НК РФ). Организация должна рассчитать и перечислить НДФЛ в бюджет.

С 2015 г. ставка НДФЛ с дивидендов, выплаченных физическим лицам - налоговым резидентам РФ, вместо 9 % составляет 13 % (п. 6 и 1 ст. 224 НК РФ).

Какую ставку общество должно применить к дивидендам за 2014 г., если они будут выплачены, например, в апреле 2015 г.?

Ставка, по которой нужно уплачивать налог, зависит от даты получения дохода. Как ее определить, сказано в ст. 223 НК РФ.

Дивиденды - это доход, не связанный с оплатой труда. Поэтому **если дивиденды выплачиваются в денежной форме, датой получения дохода считается день выплаты дивидендов** (подп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Если же дивиденды выплачиваются в неденежной форме, например имуществом, датой получения дохода является день его передачи акционерам (подп. 2 п. 1 ст. 223 НК РФ).

**Таким образом, при выплате дивидендов за 2014 г. в 2015 г. применяется ставка НДФЛ 13 %. При этом не имеет значения, какая прибыль распределяется - за 2014 г. или за более ранние периоды.**

**Если же в прошлом году выплачивались промежуточные дивиденды за 2014 г., ставка НДФЛ по ним - 9 %.**

НДФЛ с дивидендов, выплачиваемых нерезидентам РФ, необходимо удержать по ставке 15 %. Она установлена п. 3 ст. 224 НК РФ.

#### **Можно ли уменьшить дивиденды на сумму налоговых вычетов?**

Доходы физических лиц, которые облагаются НДФЛ по ставке 13 %, установленной п. 1 ст. 224 Налогового кодекса, можно уменьшить на налоговые вычеты (п. 3 ст. 210 НК РФ): стандартные, социальные, имущественные, профессиональные (ст. ст. 218 - 221 НК РФ).

Но, несмотря на то, что с 1 января 2015 г. дивиденды налоговых резидентов РФ облагаются по ставке 13 %, применить к ним налоговые вычеты нельзя. Это прямо предусмотрено новым абз. 2 п. 3 ст. 210 НК РФ, введенным Федеральным законом от 24.11.2014 г. № 366-ФЗ.

Таким образом, налоговая база по налогу на доходы физических лиц определяется как величина всего полученного дохода от долевого участия в организации.

#### **Организации также нужно учитывать, что при выплате дивидендов заполняется форма 2-НДФЛ.**

Организация, выплатившая доходы в виде дивидендов, является налоговым агентом. Она обязана отчитаться о суммах доходов и НДФЛ по форме 2-НДФЛ (п. 2 ст. 230 НК РФ).

Справки за 2014 г. составляются по форме, утвержденной Приказом ФНС России от 17.11.2010 г. № ММВ-7-3/611@.

(Код доходов для дивидендов - 1010 (Справочник «Коды доходов», утвержденный Приказом ФНС России от 17.11.2010 г. № ММВ-7-3/611@)).

Выплата дивидендов не влияет на общие сроки сдачи налоговой и бухгалтерской отчетности. Например, если дивиденды за 2014 г. выплачены в апреле 2015 г., то их следует включить в налоговую базу получателей дивидендов в 2015 г. и отразить в форме 2-НДФЛ за 2015 г. с признаком 1.

Справку по таким выплатам следует подать в налоговую инспекцию

не позднее 1 апреля 2016 г. (п. 2 ст. 230 НК РФ). А в 2015 г. в справке будут отражены дивиденды за 2013 г., выплаченные в 2014 г.

*Как быть с не востребованными дивидендами?*

У сельхозорганизаций очень часто возникает ситуация, когда не все акционеры получили дивиденды. Нужно понимать, что время идет и многие акционеры уехали в другие земли, а некоторых уже нет «на этой земле», а наследники не интересуются данным вопросом.

По данному вопросу следует учитывать срок обращения за дивидендами. По общему правилу обратиться за дивидендами можно в течение трех лет. Уставом ООО или АО срок может быть увеличен до пяти лет. По его истечении не востребованные дивиденды восстанавливаются в составе нераспределенной прибыли общества (п. 9 ст. 42 Закона № 208-ФЗ, п. 4 ст. 28 Закона № 14-ФЗ).

При этом делаются следующие бухгалтерские записи:

*Дт 75 «Расчеты с учредителями» - Кт 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - суммы не востребованных дивидендов восстанавливаются бухгалтерской проводкой в том же размере, что и начислялись.*

НДФЛ при этом не удерживается и не начисляется, ведь НДФЛ с дивидендов надо удерживать только при их выплате (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Невыплаченные дивиденды не отражают в форме 2-НДФЛ. Это следует из разд. II Рекомендаций по заполнению формы 2-НДФЛ, утвержденных Приказом ФНС России от 17.11.2010 г. № ММВ-7-3/611@.

В нем сказано, что в графе «Месяц» указывается порядковый номер месяца, соответствующий дате получения дохода, определяемой в соответствии с положениями ст. 223 НК РФ. В свою очередь дата получения дохода в виде дивидендов - это день их выплаты (подп. 1 и 2 п. 1 ст. 223 НК РФ).



**ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ:**

- проведение экспертизы акта налоговой проверки и составление возражений;
- проведение досудебного и судебного обжалования решений, а также действий (бездействия) налоговых органов
- защита интересов налогоплательщика в арбитражных судах по вопросу возврата из бюджета излишне уплаченных налогов;
- оспаривание решения налогового органа о списании денежных средств с расчетного счета налогоплательщика.
- защита налогоплательщика в суде по искам налоговых органов о взыскании налоговых санкций.

г. Новосибирск, ул. С.Шамшиных 64 оф.413  
Тел. (383)328-35-65, 328-35-75

## ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ВНЕСЕНИЯ СРЕДСТВ В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ СОБСТВЕННИКОМ ОРГАНИЗАЦИИ



Алексей Владимирович Лузянин, главный редактор журнала

В связи с нехваткой денежных средств у сельхозорганизации очень часто возникает ситуация, когда учредитель вкладывает свои денежные средства или вносит в качестве помощи основные средства, ТМЦ или товары. При этом у бухгалтера возникает вопрос: как должны быть оформлены данные операции? Попробуем разобраться с этим вопросом в данной статье.

При внесении средств возможно несколько вариантов их оформления и учета. Наиболее распространенная – это займ у учредителя. Такую форму «принятия» средств мы уже рассматривали на страницах нашего журнала. Данная форма, в отличие от других, предполагает возвратность. Возможен вариант передачи денежных средств или другого имущества в качестве подарка или безвозмездной помощи. Мы же рассмотрим еще один вариант – передача денежных средств или другого имущества в качестве вклада в уставный капитал. С точки зрения налогообложения это один из самых экономных способов. Данный вид получения средств безвозмездный и безвозвратный, в учете и учредительных документах лишь возрастает сумма уставного капитала.

Удобно и просто, если в счет вклада в уставный капитал учредитель передает организации денежные средства. В этом случае в бухгалтерских проводках нет никаких сложностей.

В учете учредителя (если это юридическое лицо) долг по вкладу в уставный капитал отражается записью:

*Дт 58 - Кт 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал».*

Когда собственник деньги передаст, его задолженность спишется записью:

*Дт 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - Кт 51.*

Сельхозорганизация, которая получает средства, покажет получение средств следующим образом:

*Дт 51 - Кт 75 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал».*

Но при этом на дату государственной регистрации она должна отразить сумму до внесенного уставного капитала проводкой:

*Дт 75 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - Кт 80.*

В итоге получается, что при передаче денег в уставный капитал учредителя и получателя средств всего по две проводки. С налогообложением также все просто. У обеих сторон ни доходов, ни расходов не будет. Это определено для учредителя пунктом 3 ст. 270 и подп. 2 п. 1 ст. 277 НК РФ, а для дочерней организации – подпунктом 3 п. 1 ст. 251 и подпунктом 1 п. 1 ст. 277 НК РФ.

При общем режиме налогообложения никакого НДС при получении и передаче денег начислять не нужно. Такая операция не будет реализацией

(подп. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ).

Но учредитель может внести свой вклад в УК не только деньгами, но и другим имуществом. Например, товарами, материалами или основными средствами. А у такой операции уже возникает много особенностей и по налогам, и в учете.

#### Учредитель передает, а организация получает основное средство

Для начала разберемся, как учредителю (юридическому лицу) учесть передачу основного средства. Для начала собственник должен сформировать остаточную стоимость объекта, чтобы списать его с баланса. Бухгалтерские проводки в этом случае будут стандартные:

*Дт 01 субсчет «Выбытие основных средств» - Кт 01 – списывается первоначальная стоимость объекта основных средств;*

*Дт 02 - Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств» - списывается начисленная по объекту сумма амортизации.*

В результате сальдо счета 01 субсчет «Выбытие основных средств» покажет остаточную стоимость основного средства.

Если учредитель, находясь на общем режиме налогообложения, применял к основному средству амортизационную премию, восстанавливать ее при передаче он не должен. В НК РФ четко написано, что организация должна восстановить премию, если одновременно выполняется два условия. Первое – организация реализует имущество взаимозависимому лицу. Второе – еще не прошло пять лет с момента ввода ОС в эксплуатацию (абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ). Казалось бы, если доля учредителя более 25 процентов (а это значит, что он и получатель взаимозависимы) и пятилетний срок еще не прошел, собственник премию должен восстановить. Однако передача имущества в уставный капитал не считается реализацией (подп. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ). Поэтому включать премию в доходы не нужно. Об этом сказано и в Письме МФ РФ от 15 декабря 2011 г. № 03-03-06/1/827.

Как и в случае с деньгами, при передаче основного средства и другого имущества у организации в налоговом учете не возникнет никаких доходов или расходов. Об этом говорится в письме Минфина России от 17 декабря 2010 г. № 03-07-11/491.

Но они могут появиться в бухгалтерском учете. Это возможно, когда остаточная стоимость основного средства и его оценка, согласованная между учредителями, отличаются. Допустим, остаточная стоимость основного средства меньше его оценки, прописанной в договоре с учредителями. Тогда в бухгалтерском учете у организации возникнет прочий доход, равный разнице между остаточной стоимостью актива и той суммой, за которую организация его передает.

НДС, который учредитель при приобретении основного средства принял к вычету, придется восстановить. Но вернуть в бюджет нужно не всю сумму вычета. А только часть, пропорциональную остаточной стоимости ОС (подп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ). Допустим, первоначальная стоимость объекта – 100 000 руб. Сумма НДС, которую организация приняла к вычету при его покупке, – 18 000 руб. Остаточная стоимость имущества на дату передачи – 20 000 руб., что составляет 20 процентов от первоначальной стоимости (20 000 / 100 000). Тогда НДС нужно восстановить в сумме 3 600 руб. (18 000 руб. \* 20%). Когда организация передает в уставный капитал ОС, которое самортизировала полно-

стью, то восстанавливать налог не нужно. Ведь остаточная стоимость объекта равна нулю.

Учредителю не нужно выставлять дочерней организации счет-фактуру на сумму восстановленного налога. НДС он укажет в акте по форме № ОС-1 (абз. 3 подп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ).

В бухучете стоимость восстановленного НДС учредитель включит в стоимость финансового вложения (Письмо МФ РФ от 30 октября 2006 г. № 07-05-06/262). А в налоговом учете стоимость доли собственника будет определяться без учета НДС (Письмо ФНС России от 14 апреля 2014 г. № ГД-4-3/7044).

#### Для наглядности рассмотрим примеры.

**Пример.** ЗАО «Приобское» передает в счет вклада в уставный капитал оборудование. Его первоначальная стоимость – 2 000 000 руб., а сумма накопленной амортизации – 800 000 руб. НДС, который организация приняла к вычету при его покупке, – 360 000 руб. Стоимость, по которой учредитель передает оборудование, подтверждена независимым оценщиком и равна 1 500 000 руб.

#### Какие проводки нужно сделать учредителю при передаче ОС:

*Дт 58 - Кт 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – 1 500 000 руб. – отражена задолженность организации по вкладу в уставный капитал;*

*Дт 01 субсчет «Выбытие основных средств» - Кт 01 – 2 000 000 руб. – списана первоначальная стоимость основного средства;*

*Дт 02 - Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств» – 800 000 руб. – списана амортизация, накопленная по объекту;*

*Дт 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств» – 1 200 000 руб. – передано основное средство в счет вклада в уставный капитал;*

*Дт 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - Кт 91 субсчет «Прочие доходы» – 300 000 руб. (1 500 000 – 1 200 000) – признан доход в виде разницы между оценкой ОС, прописанной в учредительном договоре, и его остаточной стоимостью;*

*Дт 19 - Кт 68 субсчет «Расчеты по НДС» – 216 000 руб. (1 200 000 / 2 000 000 \* 360 000) – восстановлен НДС с остаточной стоимости основного средства.*

А так как в учете восстановленный НДС включается в стоимость финансового вложения, то бухгалтеру нужно сделать еще одну дополнительную проводку:

*Дт 58 - Кт 19 – 216 000 руб. – включен в стоимость финансового вложения восстановленный НДС.*

#### Какие проводки нужно сделать организации – получателю основного средства.

Здесь необходимо добавить, что получатель является плательщиком ЕСХН и полученный объект организация отнесла ко второй амортизационной группе и установила для ОС срок полезного использования в 25 месяцев (2 года и 1 месяц).

Итак, стоимость имущества, по которой учредитель передает оборудование в уставный капитал, согласована в размере 1 500 000 руб.

**Поступившие основные средства бухгалтер отразит в таком порядке:**

*Дт 08 - Кт 75 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - 1 500 000 руб. - поступило оборудование в счет вклада в уставный капитал;*

*Дт 08 - Кт 75 - 216 000 руб. - отражен НДС, восстановленный учредителем с остаточной стоимости основного средства (в том случае, если он предъявлен получателю, а получатель не может принять его к вычету, применяя ЕСХН);*

*Дт 01 - Кт 08 - 1 716 000 руб. - введено в эксплуатацию оборудование.*

Также бухгалтер рассчитывает срок полезного использования объекта и сумму ежемесячной амортизации, которая будет ежемесячно отражаться в учете в обычном порядке начисления амортизации.

*Дт 75 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - Кт 80 - 1 716 000 руб. - увеличение уставного капитала на дату государственной регистрации.*

**У бухгалтера сельхозорганизации, получившей объект основных средств, возникнет резонный вопрос: может ли организация включить стоимость полученного объекта основных средств в расходы при расчете ЕСХН?**

Попробуем разобраться, но сразу скажем, что вопрос о возможности учета организациями, уплачивающими ЕСХН, в составе расходов стоимости имущества (в частности, основных средств), полученного в качестве вклада в уставный капитал, является спорным.

С точки зрения гражданского законодательства получение имущества в качестве вклада в уставный капитал не является безвозмездным (предполагающим отсутствие встречных обязательств принимающей имущество стороны перед стороной, передающей такое имущество (п. 2 ст. 423, абз. 2 п. 1 ст. 572 ГК РФ, Постановление Президиума ВАС РФ от 08.08.2000 г. № 1248/00 по делу № А53-6868/99-С5-37).

Учредитель, вносящий вклад в уставный капитал, приобретает долю в уставном капитале, приобретает право на участие в управлении организацией и на получение в будущем дивидендов (доходов), а также право на получение части имущества общества в случае принятия учредителем решения о выходе из состава участников либо при ликвидации организации (п. 1 ст. 67 ГК РФ).

Согласно подп. 2 п. 5 ст. 346.5 НК РФ, расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. В целях гл. 26.1 НК РФ оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика - приобретателя указанных товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

В бухгалтерском учете, как указывалось выше, возникновение задолженности участников по внесению вклада в уставный капитал ООО отражается по дебету счета 75, и кредиту счета 80. Внесение вклада участником погашает указанную задолженность участника (аналогично погашению задолженности поставщика по авансу, полученному под поставку имущества).

На основании изложенного можно сделать вывод о том, что полученный объект основных средств следует считать оплаченным после передачи участнику прав, вытекающих из владения долей в уставном капитале. Соответственно,

стоимость приобретенного объекта основных средств сельхозорганизация может признать в составе расходов при расчете налоговой базы по ЕСХН на основании подп. 31 п. 2 ст. 346.5 НК РФ.

В то же время, **по мнению специалистов МФ РФ** (высказанном в Письме от 14.02.2008 г. № 03-11-04/1/5), при определении налоговой базы по ЕСХН стоимость имущества, переданного организации в качестве вклада в уставный капитал в период применения ЕСХН, не может учитываться в составе расходов, поскольку эта стоимость организацией не оплачивалась.

Указанная позиция нашла подтверждение и **в судебной практике (не смотря на то, что процессы по УСН, они аналогичны и для плательщиков ЕСХН)**. Так, например, ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 28.09.2007 г. по делу № А56-4532/2007 отказал в признании недействительным решения ИФНС о доначислении единого налога ООО, применяющему УСН, указав, что ООО не понесло расходов на приобретение основных средств, поскольку последние переданы обществу учредителями при его создании. В Постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2007 г. по делу № А56-25050/2006 отнесение налогоплательщиком к расходам при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, доли остаточной стоимости основных средств, являющихся взносом (вкладом) учредителей в его уставный капитал, также признано необоснованным.

В то же время ФАС Центрального округа (Постановление от 18.07.2006 г. по делу № А09-142/06-25-16) пришел к выводу о возможности учета в составе расходов организацией, применяющей УСН, стоимости основных средств, полученных в качестве вклада в уставный капитал. Данный вывод сделан судом на основании возмездности сделки по внесению имущества в качестве вклада в уставный капитал хозяйственного общества.

**Таким образом, организация - плательщик ЕСХН, учитывая приведенные позиции МФ РФ и налоговых органов, судебную практику и возможные налоговые риски, должна самостоятельно принять решение об учете стоимости земельного участка, полученного в качестве вклада в уставный капитал, в составе расходов при определении налоговой базы по ЕСХН.**

**Вкладом в УК могут быть материалы или товары**

В том случае, если учредитель передает в счет вклада в УК материалы или товары, то в учете организации-учредителя их стоимость будет списана проводкой:

*Дт 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - Кт 10 (41).*

В учете получающей организации будут аналогичные проводки, как и с основным средством с учетом того, что принимаются материалы или товары на счета 10, 41 по согласованной стоимости:

*Дт 10 (41) - Кт 75 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный капитал» - получены товары или материалы от учредителя.*

**Сделку организации оформят актом приема-передачи. Унифицированного образца такого документа нет, поэтому его можно составить в произвольной форме.**



## ОТВЕТЫ НА СПОРНЫЕ ВОПРОСЫ, ВОЗНИКАЮЩИЕ ПРИ НАПРАВЛЕНИИ СОТРУДНИКОВ В КОМАНДИРОВКУ

В предыдущем номере нашего журнала мы уже говорили об изменениях работы бухгалтера с учетом новшеств по командировочным удостоверениям. Действительно, отмена командировочного удостоверения с 8 января 2015 г. во многом облегчила работу бухгалтеров и кадровиков. Однако возникли сложности с определением сроков нахождения сотрудников в командировке при направлении туда на личном и служебном транспорте. Остались и старые вопросы о возможности компенсировать те или иные командировочные расходы, а также о правомерности их учета для целей налогообложения прибыли. В данной статье попробуем найти ответы на самые злободневные вопросы наших читателей.

*Какие документы нужны для подтверждения срока пребывания в командировке сотрудника, если он ездил на служебном транспорте?*

Положение предусматривает особые правила определения срока командировки только для случаев, когда сотрудник передвигался на личном транспорте (п. 7 Положения). В отношении использования служебного транспорта разъяснений нет.

Однако полагаем, что в этом случае документом, подтверждающим срок нахождения в командировке, может быть путевой лист (типовая межотраслевая форма № 3, утв. постановлением Госкомстата России от 28 ноября 1997 г. № 78).

Поскольку установленная законодательством форма не является обязательной (информация Минфина России от 4 декабря 2012 г. № ПЗ-10/2012), то организация вправе самостоятельно разработать форму путевого листа с указанием даты выбытия и прибытия командированного сотрудника. Напомним, что такая форма должна в обязательном порядке содержать следующую информацию:

- наименование и номер путевого листа;
- сведения о сроке его действия;
- сведения о собственнике (владельце) транспортного средства;
- сведения о транспортном средстве;
- сведения о водителе (п. 3 Обязательных реквизитов и порядка заполнения путевых листов).

*Может ли организация принять к налоговому учету суточные по командировке, если отсутствуют документы, подтверждающие проезд и проживание (сотрудник уехал на личном транспорте и проживал у родственников), но имеется отчет о командировке?*

Да, может. Ведь в соответствии с законодательством, предоставлять какие-либо документы, подтверждающие расходование суточных не нужно (п. 10 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки; далее – Положения). Но в то же время организации необходимо подтвердить сам факт отправления сотрудника в командировку и фактические сроки его нахождения там. А фактический срок пребывания работника в месте командирования определяется по проездным документам, представляемым работником по возвращении из служебной командировки (п. 7 Положения). Если проездной документ утерян, то у транспортной организации можно запросить его копию или справку, позволяющую идентифицировать пассажира, маршрут, а также стоимость и дату поездки (письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России от 5 февраля 2010 г. № 03-03-05/18).

В случае, когда сотрудник уехал в командировку на личном транспорте, даты поездки можно подтвердить служебной запиской, которая оформляется после возвращения из командировки (п. 7 Положения). При этом, если на одной машине в командировку отправилось несколько сотрудников, то записку должен составить каждый из командированных. Кроме того, каждому из них понадобится составить отдельный авансовый отчет. К служебной записке должны быть приложены документы, подтверждающие использование машины. Это, в частности, путевой лист или квитанции об оплате топлива.

Косвенным подтверждением сроков пребывания сотрудника в командировке может служить приказ о направлении в командировку.

Если раньше у работодателя часто возникали вопросы, как же в командировочном удостоверении отразить тот факт, что сотрудник в командировке проживал у родственников, то теперь такой проблемы нет, ведь с 8 января 2015 года командировочные удостоверения отменены (подп. «а» п. 1 постановления Правительства России от 29 декабря 2014 г. № 1595 «О внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации»). Сейчас же законодательство не требует каких-либо документов, подтверждающих проживание командированного работника у родственников. Однако все же стоит указать этот факт в служебной записке, прилагаемой сотрудником к авансовому отчету, во избежание дальнейших возможных разногласий.

*Предполагалось, что сотрудник поедет в командировку на два дня, но рабочие вопросы удалось решить раньше, и он вернулся в тот же день, что и уехал. Фактически командировка была однодневной. Должна ли организация выплатить ему суточные?*

Нет, организация выплачивать суточные при однодневной командировке не обязана (абз. 4 п. 11 Положения). Однако она может это сделать по собственной инициативе. И законодательство разрешает отнести такие суточные в расходы, уменьшающие налог на прибыль. Если раньше позиция Минфина России была не в пользу компаний, то после нескольких судебных решений, при вынесении которых суды вставали на сторону налогоплательщиков, ведомство поменяло свое мнение (письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России от 21 мая 2013 г. № 03-03-06/1/18005, постановление ФАС Северо-Западного округа от 30 июля 2012 г. № Ф07-2310/12 по делу № А56-

48850/2011, постановление ФАС Северо-Западного округа от 29 июня 2012 г. № Ф07-1200/12 по делу № А05-8580/2011).

**В коллективном договоре прописано, что размер суточных при командировке по России составляет 1 тыс. руб. в день. Однако на основании приказа руководителя для одного из сотрудников были установлены суточные в размере 1,2 тыс. руб. в день. Правомерно ли это и если да, то можно ли принять всю эту сумму в расходы по налогу на прибыль?**

Да, это правомерно, ведь трудовое законодательство не устанавливает предельных размеров выплачиваемых суточных. Что касается нормирования суточных для целей налога на прибыль, то оно было отменено еще с 1 января 2009 года (Федеральный закон от 22 июля 2008 г. № 158-ФЗ), а значит, организация может принять в расходы всю сумму суточных, выданных сотруднику на основании коллективного договора или локального нормативного акта.

А вот все, что было выплачено сверх установленных компанией норм, в том числе и по приказу руководителя, к расходам отнести не удастся (письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России от 1 апреля 2010 г. № 03-03-06/1/206). Таким образом, 1 тыс. руб. в день организация сможет списать в расходы по налогу на прибыль, а 200 руб. придется выплачивать из чистой прибыли.

Но здесь есть еще один нюанс. Большинство организаций стараются не выходить за пределы в размере 700 руб. в день на командировку внутри страны и 2,5 тыс. руб. – за ее пределами. Такие нормативы установлены НК РФ как размер суточных, с которых у командированного сотрудника не удерживается НДФЛ (абз. 12 п. 3 ст. 217 НК РФ). Со всего, что было выплачено сверх этого лимита, даже при условии того, что соответствующие нормы были прописаны в коллективном договоре или локальном акте, организация должна удержать 13% из зарплаты сотрудника. Таким образом с зарплаты сотрудника придется удержать и перечислить 13% налога с суммы в размере 500 руб. в день (1200-700 руб.).

**Организация оплатила проживание сотрудника в командировке, однако никаких подтверждающих расходы документов у нее нет. Можно ли учесть не подтвержденные документально расходы в затратах по налогу на прибыль (ЕСХН) и нужно ли начислять НДФЛ на эти выплаты сотруднику?**

Нет, неподтвержденные документально затраты в расходах для целей налога на прибыль (и ЕСХН) учесть не получится. Ведь в соответствии с Положением затраты на наем жилого помещения возмещаются командированному сотруднику при их документальном подтверждении (п. 10, п. 11, п. 26 Положения, абз. 3 подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ, п. 1 ст. 252 НК РФ). Тогда их можно отнести к расходам, уменьшающим налог на прибыль в случае их документального подтверждения (подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ). В качестве последнего могут выступать счета из гостиницы, кассовые чеки, договор найма жилого помещения и т. д. Если же во время командировки сотрудник поселился у частного лица, то подтверждающим документом может быть

договор найма или иной документ, подтверждающий расходы по найму жилого помещения, составленный нанимателем и наймодателем в произвольной форме (постановление ФАС Северо-Западного округа от 26 февраля 2008 г. № А26-1621/2007).

**В случае, если подтверждающие документы утеряны или отсутствуют, организация вправе возместить сотруднику понесенные расходы. Однако налогооблагаемую прибыль такие выплаты уменьшать не будут (п. 1 ст. 252 НК РФ).**

Кроме того, вне зависимости от наличия или отсутствия документов придется начислить и НДФЛ на полученный доход сотрудника, превышающий установленный лимит в 700 руб. в сутки для российских командировок и 2,5 тыс. руб. для зарубежных (абз. 12 п. 3 ст. 217 НК РФ). Аналогичной льготы для страховых взносов не предусмотрено, поэтому работодателю придется уплатить их с полной суммы компенсации расходов (ч. 2 ст. 9 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования», п. 2 ст. 20.2 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», совместное письмо ПФР России и ФСС России от 29 июля 2014 г. № НП-30-26/9660, № 17-03-10/08-2786П).

**На какие цели должны быть израсходованы суточные, чтобы их можно было принять к расходам по налогу на прибыль?**

НК РФ не дает точного перечня затрат, на которые могут быть использованы суточные. Работник вправе потратить их по своему усмотрению. Суточные можно принимать к расходам для целей налога на прибыль в полной сумме, при этом НК РФ не требует каких-либо документов для подтверждения их расходования (абз. 12 п. 3 ст. 217 НК РФ).

Необходимо иметь в виду, что есть ряд расходов, компенсацию которых налоговые органы не разрешают учитывать в расходах для целей налога на прибыль, ссылаясь при этом, что они должны производиться за счет суточных. К таким затратам могут относиться расходы на питание сотрудника (письмо УФНС России по г. Москве от 14 мая 2009 г. № 16-15/047508), оплату проезда на такси без представления подтверждающих документов, дополнительных услуг гостиниц (химчистка, прачечная), услуг сотовой связи и т. д.

**Как будут возмещаться расходы на оплату проживания двух командированных сотрудников, если фактическая оплата производилась с банковской карты одного работника?**

При направлении сотрудников в командировку работодатель должен выдать им аванс на оплату командировочных расходов, в том числе и на наем помещения (п. 10-11 Положения). После приезда из командировки сотрудники обязаны составить авансовый отчет с указанием затрат, произведенных во время поездки, и их расшифровкой. Поскольку один из сотрудников оплатил расходы за проживание в гостинице себя и своего коллеги, он должен предоставить в

бухгалтерию авансовый отчет с подтверждающими этот факт документами – банковской выпиской со счета или квитанцией, а также счет из гостиницы на обоих командированных или два разных счета на каждого работника. Также следует написать пояснительную записку с указанием причин, вызвавших необходимость оплаты проживания за себя и коллегу.

После получения авансовых отчетов (в одном из которых будет перерасчет денежных средств, а в другом – недостача на ту же сумму) вместе с подтверждающими документами и служебной запиской, бухгалтерия должна возместить сотруднику, оплатившему всю сумму, расходы на проживание в полном объеме.

**Что касается отражения такой компенсации в расходах по налогу на прибыль, то учитывая, что командировка была экономически оправдана, а расходы, понесенные сотрудниками в ней, в том числе и на проживание, документально подтвержденными, организация может учесть возмещение затрат на проживание в полном объеме (п. 1 ст. 252 НК РФ, подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ).**

*О подтверждении фактического срока пребывания работника в месте командирования в случае проезда к месту командировки на служебном, арендованном, попутном транспорте.*

#### ФЕДЕРАЛЬНАЯ СЛУЖБА ПО ТРУДУ И ЗАНЯТОСТИ

##### ПИСЬМО

от 10 апреля 2015 г. № 831-6-1

*Управлением юридического сопровождения деятельности центрального аппарата и правовой поддержки территориальных органов Роструда рассмотрено обращение <...>.*

*В пределах компетенции сообщаем следующее.*

*Согласно п. 7 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки» (далее - Положение), в случае проезда работника к месту командирования и (или) обратно к месту работы на личном транспорте (легковом автомобиле, мотоцикле) фактический срок пребывания в месте командирования указывается в служебной записке, которая представляется работником по возвращении из служебной командировки работодателю одновременно с оправдательными документами, подтверждающими использование указанного транспорта для проезда к месту командирования и обратно (путевой лист, счета, квитанции, кассовые чеки и др.).*

*Таким образом, данная норма распространяется лишь на случаи проезда к месту командировки на личном транспорте.*

*Порядок проезда к месту командировки на служебном, арендованном, попутном транспорте не урегулирован. Полагаем, что такой порядок может быть установлен локальным нормативным актом, изданным в соответствии со ст. 8 Трудового кодекса Российской Федерации.*

*Настоящее письмо не является нормативным правовым актом.*

## СМЕННАЯ РАБОТА: КОРОТКО О ГЛАВНОМ



Анастасия  
Викторовна  
Минаева,  
ведущий  
специалист  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛаудит»

*У сельхозорганизаций бывает время, когда работа кипит (особенно в период уборочной или посевной), и восьмичасового рабочего дня недостаточно или есть необходимость круглосуточной работы, и одним «комплектom» сотрудников при этом уже не обойтись. В этих случаях предприятия вводят так называемый сменный режим работы. Попробуем рассмотреть подробности подобного явления в данной статье.*

Согласно ст. 103 ТК РФ, сменная работа вводится по решению работодателя в случаях, если:

- длительность производственного процесса превышает допустимую продолжительность ежедневной работы;
- требуется более эффективное использование оборудования, увеличение объема выпускаемой продукции, оказываемых услуг.

Для того чтобы перейти на сменный режим работы, работодатель должен:

- издать приказ о введении сменного режима работы;
- отразить условие о введении сменного режима в Правилах трудового распорядка или коллективном договоре (ч. 1 ст. 100 ТК РФ);
- составить график сменности (ч. 2 ст. 103 ТК РФ);
- прописать условие о введении сменного режима работы в трудовом договоре с сотрудником (ч. 1 ст. 100, абз. 6 ч. 2 ст. 57 ТК РФ).

На практике при введении сменного режима работы сложности возникают в основном при разработке **графиков сменности**. Давайте посмотрим, что необходимо учитывать, приступая к разработке этого документа. Итак, следует помнить, что:

- продолжительность рабочего времени за учетный период (месяц, квартал или иной период) не должна превышать нормального числа рабочих часов, установленного законодательством (ст. 91, ч. 2 ст. 104 ТК РФ);
- продолжительность ежедневной работы (смены) для отдельных категорий работников не должна превышать продолжительности, установленной законодательством;
- продолжительность еженедельного непрерывного отдыха не должна быть менее 42 часов (ст. 110 ТК РФ);
- работа в течение двух смен подряд запрещается (ч. 5 ст. 103 ТК РФ);
- продолжительность рабочей смены, непосредственно предшествующей нерабочему праздничному дню, уменьшается на один час (ч. 1 ст. 95 ТК РФ);
- накануне выходных дней продолжительность работы при шестидневной рабочей неделе не может превышать пяти часов (ч. 3 ст. 95 ТК РФ);
- продолжительность смены в ночное время, как правило, сокращается на один час без последующей отработки (ч. 2 ст. 96 ТК РФ).

Однако в тех случаях, когда это необходимо по условиям труда, а также на сменных работах при шестидневной рабочей неделе с одним выходным днем, продолжительность работы в ночное время может уравниваться с продолжительностью работы в дневное время. Список указанных работ при этом может определяться коллективным договором, локальным нормативным актом (ч. 4 ст. 96 ТК РФ).

Вместе с тем, обращаем ваше внимание: при составлении графика сменности, когда установить нормальное число часов за смену или за учетный период не представляется возможным, отслеживайте переработку. Поскольку переработка в таком случае будет считаться сверхурочной работой, то она не должна превышать для каждого работника 4 часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год (ч. 6 ст. 99 ТК РФ).

### Оплата труда при сменной работе

#### Пример 1. Расчет по тарифной ставке за смену:

Предположим режим работы с 8 утра и до 20 вечера, график работы птичников в нем 2 через 2, рабочая смена длится 10 часов. У одной работницы первый рабочий день попадает на первое число месяца, у второй — на третье число месяца. В месяце всего 30 дней, первая сотрудница отработает по графику 16 смен за месяц, а вторая — 14. Если установлена тарифная ставка за смену или за час, мы можем рассчитать в соответствии с ней оплату за месяц. Допустим, смена стоит 700 рублей.

У первой сотрудницы:  $16 \text{ смен} * 700 \text{ рублей} = 11\,200$ .

У второй сотрудницы:  $14 \text{ смен} * 1300 \text{ рублей} = 9\,800$ .

Такой расчет прост и понятен. Но бывает, что и при сменном графике используют оплату по окладу. Давайте посмотрим, как это получается.

#### Пример 2. Расчет по окладу при сменном графике

Представим себе тот же режим работы и тех же сотрудниц, но теперь у них установлена не тарифная ставка за смену или за час, а оклад за месяц — 12 000 руб. Здесь возникает сложность с определением нормы рабочего времени. Чтобы рассчитать сумму оклада в месяц, фактически отработанное время возьмем из графика сотрудника, а откуда взять норму — непонятно. В законодательстве это не описано и существуют разные варианты, которые не противоречат законодательству. Можно определить норму рабочего времени по графику сотрудников или по нормативному календарю для 5-дневной 40-часовой недели.

**Вариант 1.** Норма времени определяется по графику сотрудниц, для каждой своя, т.к. разное количество смен.

Если обе отработали все смены, то обе получат одинаковую зарплату, потому что они полностью отработали все дни по графику.

$$1. 12\,000 / 16 * 16$$

$$2. 12\,000 / 14 * 14$$

Такой вариант расчета вызывает вопросы со стороны работников: ведь одна работница отработала 16 смен, а другая — 14. А зарплата у них одинаковая.

Предположим, что первая сотрудница взяла два дня за свой счет, и вместо 16 смен отработала 14. Получается, что отработанное время у сотрудниц одинаковое, но зарплату первая получит меньше, потому что она будет рассчитана пропорционально отработанному времени с учетом нормы, а норма у них разная:

$$1. 12\,000 / 16 * 14 = 10\,500$$

$$2. 12\,000 / 14 * 14 = 12\,000$$

**Вариант 2.** Бывает, что норму рабочего времени определяют не по графику

сотрудника, а по производственному нормативному календарю. В этом случае возникает другая сложность. Поскольку нормы в разных месяцах разные, сотрудники не понимают, почему получилась та или иная сумма. Возьмем апрель 2015 года, по производственному календарю норма — 175 часов. Обе сотрудницы отработали меньше нормы, и одна получит 10 971 рубль, а другая — 9 600.

$$3. 12\,000 / 175 * 160 = 10\,971,43$$

$$4. 12\,000 / 175 * 140 = 9\,600$$

Посмотрим эту же ситуацию в другом месяце, например, в июне 2015 года.

По производственному календарю норма в нем составляет 167 час. В этом случае при таком же графике работы одна сотрудница переработает норму и получит 11 497 рубля, а вторая отработает меньше нормы и получит 10 059 рубля. У обеих могут возникнуть вопросы по расчету.

$$5. 12\,000 / 167 * 160 = 11\,497$$

$$6. 12\,000 / 167 * 140 = 10\,059,88$$

**Вариант 3.** Определение нормы времени по производственному календарю, но в среднем за год. Для этого нужно умножить оклад сотрудницы на 12 месяцев и разделить на количество часов за год по нормативному календарю. В нашем случае норма за час 2015 году — это 73,06 рубля. Такой расчет более-менее понятен и приближен к тарифной ставке, потому что здесь известна норма за час, которая не меняется в течение года. Но тогда для сотрудника будет удобнее, если мы в трудовом договоре запишем норму за час, а не оклад за месяц. Сотрудник должен понимать, как конкретно и из чего складывается его зарплата.

**Итак, для тех сотрудников, которые работают по сменному или скользящему графику, расчеты делать удобнее, если установлена тарифная ставка за смену или за час.**

Сменный режим очень часто предполагает работу в субботу и воскресенье. Если это предусмотрено графиком сменности, такие дни не подлежат повышенной оплате. Поскольку, согласно ст. 111 ТК РФ, выходные дни в данном случае предоставляются в различные дни недели поочередно каждой группе работников согласно правилам внутреннего трудового распорядка.

А вот работа в праздничные дни по общему правилу должна быть оплачена не менее чем в двойном размере.

Впрочем, по желанию работника, ему может быть предоставлен другой день отдыха. В этом случае работа в нерабочий праздничный день оплачивается в одинарном размере, а день отдыха оплате не подлежит (ст. 153 ТК РФ).

**Сложности у бухгалтеров вызывает и порядок оплаты труда при сменной работе за дни, приходящиеся на праздничные, да еще в ночное время. В этом случае необходимо действовать так:**

Сначала надо определить количество часов, отработанных в праздник. Эти часы нужно оплатить в двойном размере.

Затем следует определить количество часов, отработанных в ночное время суток (с 22 часов до 6 часов). Сумму, исчисленную исходя из одинарного размера оплаты работы за эти часы, надо умножить на установленный в организации размер повышения оплаты труда за работу в ночное время. Напомним: минимальный размер повышения оплаты труда за работу в ночное время составляет 20 процентов часовой тарифной ставки (оклада или должностного оклада, рассчитанного за час работы) за каждый час работы в ночное время.

**Таким образом, работник за указанное время должен получить сразу две надбавки, каждая из которой рассчитывается исходя из одинарной часовой ставки.**

## НАРУШЕНИЯ ТРУДОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА: ТРУДОВАЯ ИНСПЕКЦИЯ НЕ ДРЕМЛЕТ



Инна  
Евгеньевна  
Аксечук,  
специалист  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛаудит»

Начиная с 1 января 2015 г. изменились нормы КоАП РФ об ответственности за нарушения норм трудового права (Федеральный закон от 28.12.2013 г. № 421-ФЗ).

В частности, увеличился срок давности привлечения к ответственности - с 2 месяцев до 1 года с момента совершения (прекращения) нарушения, выросли штрафы за нарушение трудового законодательства, введена дифференцированная ответственность в зависимости от состава нарушений норм трудового права. Если раньше максимальный штраф за нарушение трудового законодательства составлял 50 тысяч руб., то сейчас каждое нарушение – это отдельный состав, и отдельный штраф.

В данной статье расскажем о введенных с 01.01.2015 г. новшествах более подробно и проанализируем наиболее часто встречающиеся нарушения, ведь в связи с нововведениями поле деятельности для трудинспекторов «не пахано», и они все чаще выходят на проверки.

С 01.01.2015 г. изменилось наименование ст. 5.27 КоАП РФ (теперь она называется «Нарушение трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права», раньше было «Нарушение законодательства о труде и об охране труда»), появляется новая ст. КоАП РФ - 5.27.1 «Нарушение государственных нормативных требований охраны труда, содержащихся в федеральных законах и иных нормативных правовых актах Российской Федерации».

В каждой из статей (ст. 5.27 и 5.27.1 КоАП РФ) специально выделены отдельные составы правонарушений, которые законодатель счел наиболее серьезными.

Например, в отдельный состав выделены такие нарушения, как:

- фактический допуск лица к работе неуполномоченным лицом; нарушение работодателем порядка или непроведение специальной оценки условий труда;
- уклонение от оформления или ненадлежащее оформление трудового договора или заключение гражданско-правового договора, фактически регулирующего трудовые отношения;
- нарушение работодателем установленного порядка проведения специальной оценки условий труда на рабочих местах или ее непроведение;
- допуск работника к работе без проведения обучения и проверки знаний в сфере охраны труда, а также без проведения обязательных медицинских осмотров;
- необеспечение работников средствами индивидуальной защиты.

Ответственность дифференцируется в зависимости от характера нарушения. Интересно, что новая норма закона сформулирована так, что на-

рушение представляет собой отдельный состав в отношении каждого работника.

Еще одним из существенных изменений является увеличение срока давности привлечения работодателей к административной ответственности за нарушения трудового законодательства - с двух месяцев до года (ст. 4.5 КоАП РФ).

Раньше работодатель, узнавший о проведении плановой проверки, имел достаточно времени для исправления ошибок. Если он успевал устранить нарушения более чем за два месяца до проверки, то в момент проведения проверки трудовая инспекция уже не могла привлечь работодателя к ответственности за эти нарушения в связи с истечением срока давности. Теперь же работодателю труднее избежать ответственности (срок давности – 12 месяцев).

Другим важным изменением эксперты считают диверсификацию ответственности за нарушения норм трудового права и правил охраны труда, а также значительное увеличение размеров штрафов за подобные нарушения.

Как мы уже сказали, раньше ответственность за любые нарушения законодательства о труде и охране труда устанавливалась общими нормами ст. 5.27 КоАП РФ. А максимальный размер штрафа составлял до 50 тысяч рублей. Сейчас ответственность за нарушения трудового законодательства и требований охраны труда регулируется отдельными статьями КоАП РФ, а максимальный административный штраф на юридическое лицо вырос с 50 тысяч до 200 тысяч рублей.

Одновременно с этим вводится ступенчатая система ответственности: в случае повторного нарушения размер санкций возрастает.

**Итак, рассмотрим основные нарушения трудового законодательства:**

### Трудовые договоры не соответствуют требованиям ТК РФ

Согласно ст. 57 ТК РФ в трудовом договоре указываются:

- ФИО работника и наименование работодателя, заключивших трудовой договор;
- сведения о документах, удостоверяющих личность работника и работодателя - физического лица;
- ИНН работодателя (за исключением работодателей - физических лиц, не являющихся ИП);
- сведения о представителе работодателя, подписавшем трудовой договор, и основание, в силу которого он наделен соответствующими полномочиями;
- место и дата заключения трудового договора.

Обязательными для включения в трудовой договор являются следующие условия:

- место работы;
- трудовая функция (работа по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретный вид поручаемой работнику работы);
- дата начала работы, а в случае, когда заключается срочный трудовой договор, - также срок его действия и обстоятельства (причины), послужившие основанием для заключения срочного трудового договора в соответствии с настоящим Кодексом или иным федеральным законом;

- условия оплаты труда (в том числе размер тарифной ставки или оклада (должностного оклада) работника, доплаты, надбавки и поощрительные выплаты);
- режим рабочего времени и времени отдыха (если для данного работника он отличается от общих правил, действующих у данного работодателя);
- гарантии и компенсации за работу с вредными и (или) опасными условиями труда, если работник принимается на работу в соответствующих условиях, с указанием характеристик условий труда на рабочем месте;
- условия, определяющие в необходимых случаях характер работы (подвижной, разъездной, в пути, другой характер работы);
- условия труда на рабочем месте;
- условие об обязательном социальном страховании работника в соответствии с настоящим Кодексом и иными федеральными законами;
- другие условия в случаях, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Если при заключении трудового договора в него не были включены какие-либо сведения, то это не является основанием для признания трудового договора незаключенным или его расторжения. Трудовой договор должен быть дополнен недостающими сведениями и (или) условиями.

*Но следует отметить, что отсутствие вышеперечисленных условий (в том числе даже таких очевидных, как ИНН работодателя, или условие об обязательном социальном страховании работника) в трудовом договоре не падают под нарушение ч. 1 ст. 5.27 КоАП РФ.*

### Зарботная плата ниже МРОТ

В ст. 129 ТК РФ сказано, что зарплата может состоять из нескольких частей: оклада, компенсационных выплат (например, за работу в особых климатических условиях) и стимулирующих выплат (премий). Поэтому **вы можете в штатном расписании установить оклад ниже МРОТ, но при условии, что с учетом компенсационных и стимулирующих выплат зарплата работника будет не меньше МРОТ.**

**Если же работник получает только оклад, то его размер не может быть меньше минимума.**

Минимальный размер оплаты труда на 2015 год составляет 5 965 руб. (ст. 1 Федерального закона от 01.12.2014 г. № 408-ФЗ). В случае применения в регионе повышающего коэффициента, минимальная оплата труда увеличивается на размер коэффициента.

При неполном рабочем времени размер МРОТ корректируется. Оплата труда работнику, отработавшему неполный месяц, должна быть не менее соответствующей доли МРОТ с учетом районного коэффициента, исчисленной пропорционально установленному времени работы. Соответственно, если сотрудник работает на условиях 0,5 месячной нормы рабочего времени (ст. 284 ТК РФ), сумма выплат за отработанное время должна быть не менее чем 0,5 МРОТ.

За несоблюдение «федерального» МРОТ санкции предусмотрены ч. 1 ст. 5.27 КоАП РФ (штраф на юридическое лицо в размере от 30 тысяч до 50 тысяч рублей, на должностное лицо - от 1 тысячи до 5 тысяч рублей).

В субъекте РФ региональным соглашением о минимальной заработной плате (МЗП) может устанавливаться размер минимальной заработной платы. Если в 30-дневный срок с момента опубликования регионального Соглашения о МЗП вы не высылали в орган исполнительной власти субъекта письменный отказ, считается, что вы присоединились к этому Соглашению.

За невыполнение соглашения о «региональном» МРОТ санкции предусмотрены ст. 5.31 КоАП РФ (предупреждение или наложение административного штрафа в размере от 3 тысяч до 5 тысяч рублей).

*На практике у сельхозорганизаций очень часто возникает вопрос: при низкой заработной плате должны мы использовать общенациональный МРОТ для сравнения начисленной заработной платы или ориентироваться на установленный «региональный» МРОТ?*

**По данному вопросу хочется сказать следующее: придерживаться «регионального» МРОТ нужно, если в 30-дневный срок с момента его официальной публикации не выслать в орган исполнительной власти региона письменный мотивированный отказ о несогласии с ним.**

*Разберемся более подробно. Допустим, со стороны налоговых органов выдвинуты претензии о том, что некоторым сотрудникам выплачивается заработная плата, ниже установленного регионом МРОТ (наше предприятие находится в Красноярском крае). Правы ли проверяющие? Чем грозит данное нарушение?*

Минимальный размер оплаты труда, установленный федеральным законодательством с 1 января 2015 года, составляет 5 965 руб. в месяц (ст. 1 Федерального закона от 19.06.2000 г. № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда»). Уровень оплаты не ниже данного минимума гарантирован работнику только при полностью отработанной норме рабочего времени (ст. 133 ТК РФ). Если специалист трудился в режиме неполного рабочего времени (например, по совместительству), то оплата ему производится пропорционально отработанному времени. В этом случае начисленная зарплата может оказаться ниже МРОТ.

Согласно ст. 133.1 ТК РФ в субъекте РФ региональным соглашением о минимальной заработной плате может устанавливаться размер минимальной заработной платы в субъекте РФ. Размер минимальной заработной платы в субъекте РФ не может быть ниже МРОТ, установленного федеральным законом.

Региональным соглашением № 3 о минимальной заработной плате в Красноярском крае от 16.02.2015 г. № 25 «региональный» МРОТ с 1 июня 2015 г. составляет от 9 544 до 24 026 руб. (в зависимости от района).

После заключения регионального соглашения о минимальной заработной плате руководитель уполномоченного органа исполнительной власти субъекта РФ предлагает работодателям, осуществляющим деятельность на территории этого субъекта РФ и не участвовавшим в заключении данного соглашения, присоединиться к нему. Указанное предложение подлежит официальной опубликованию вместе с текстом данного соглашения.

Если в 30-дневный срок с момента опубликования регионального Соглашения о минимальной зарплате вы не высылали в орган исполнительной власти

Красноярского края письменный мотивированный отказ, считается, что вы с ним согласны, а, следовательно, обязаны с момента официального опубликования регионального соглашения установить месячную зарплату сотрудникам не ниже регионального размера минимальной зарплаты.

**Иными словами, применять региональный МРОТ обязаны все компании, которые присоединились к соглашению. Подобное присоединение осуществляется по умолчанию. То есть для отказа от исполнения соглашения нужно в течение 30 дней с момента его официальной публикации направить в соответствующий уполномоченный орган письменный мотивированный отказ.**

Копия отказа также отсылается в инспекцию труда. Работодатель обязан представить график повышения зарплаты до уровня МЗП в регионе. Далее с ним проводится беседа. По ее итогам работодатель присоединяется к соглашению или получает отсрочку (ч. 9 и 10 ст. 133.1 ТК РФ).

**Если же работодатель не успел уведомить о своем отказе, то придерживаться регионального МРОТ при начислении зарплаты придется в обязательном порядке.**

Вопрос об административном наказании нарушителей рассматривает трудовая инспекция или суд (ч. 1, 2 ст. 23.1, 23.12 КоАП РФ).

**За невыполнение регионального соглашения о минимальной заработной плате работодатель может быть оштрафован по ст. 5.31 КоАП РФ. В этом случае руководителю организации могут вынести предупреждение или оштрафовать его на сумму от 3 000 до 5 000 руб.**

Напоминаем, что за выплату зарплаты в размерах ниже «федерального» МРОТ на руководителя организации могут наложить штраф в размере от 1 000 до 5 000 руб., а на организацию – от 30 000 до 50 000 руб. (ч. 1 ст. 5.27 КоАП РФ). За повторное нарушение руководителя могут дисквалифицировать на срок от одного года до трех лет или взыскать с него штраф от 10 000 до 20 000 руб., а на организацию могут наложить штраф в размере от 50 000 до 70 000 руб. (ч. 4 ст. 5.27 КоАП РФ).

## Нарушение срока выплаты заработной платы

Положения о порядке, месте и сроках выплаты заработной платы определены ст. 136 ТК РФ. Так, зарплата выплачивается не реже, чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным или трудовым договором. При совпадении дня выплаты с выходным или нерабочим праздничным днем выплата заработной платы производится накануне этого дня. Оплата отпуска производится не позднее чем за три дня до его начала.

Следует отметить, что напрямую ТК РФ размеры аванса не регулирует. На практике используются два варианта выплаты зарплаты дважды в месяц: пропорционально отработанному времени или в виде фиксированной суммы, размер которой чаще всего определяется в процентах от оклада (например, 40 % от оклада).

Часто задается вопрос: можно ли платить зарплату один раз в месяц, если работники написали заявление с такой просьбой? Можно ли внести соответствующий пункт в правила внутреннего трудового распорядка? Ответ отрица-

тельный: выплачивать зарплату один раз в месяц нельзя, так как это является нарушением ст. 136 ТК РФ и ухудшает положение работников по сравнению с действующим трудовым законодательством (ч. 4 ст. 8 ТК РФ). Роструд в письме от 01.03.2007 г. № 472-6-0 сказал, что заявление работника о согласии получать зарплату один раз в месяц не освобождает работодателя от ответственности.

Таким образом, выплата заработной платы 1 раз в месяц и отпускных накануне начала отпуска (а не за три дня) является нарушением трудового законодательства.

За данное нарушение предусмотрена административная ответственность ч. 1 ст. 5.27 КоАП РФ (до 50 тысяч руб. по каждому случаю).

Напоминаем, что за частичную невыплату свыше трех месяцев или полную невыплату в течение двух месяцев заработной платы, пенсий, стипендий, пособий и иных установленных законом выплат, совершенную из корыстной или иной личной заинтересованности работодателя, грозит уголовная ответственность ст. 145.1 УК РФ.

Помимо этого, существует и материальная ответственность работодателя перед работником. На основании ст. 236 ТК РФ работодателю придется выплатить денежную компенсацию сотруднику. Ее размер должен быть не ниже 1/300 ставки рефинансирования Банка России от сумм, которые не были выплачены в срок, за каждый день просрочки выдачи зарплаты начиная со следующего дня после установленного срока выплаты по день фактического расчета включительно.

Но иногда работник вовремя не получает вознаграждение за труд не по вине работодателя, а по личным обстоятельствам, например, болел и отсутствовал в офисе в дни, предназначенные для выдачи зарплаты (в случае выплаты денег наличными из кассы). В этом случае при первой возможности необходимо выплатить причитающуюся заработную плату, а также пени за каждый день просрочки.

На наш взгляд, наиболее безопасно в данной ситуации использовать «зарплатный проект» и перечислять денежные средства на банковские карты.

## Заключение договора гражданско-правового характера (ДГПХ) вместо трудового договора

В нашем журнале мы не раз касались темы ДГПХ.

Зачастую заключение гражданско-правовых договоров вместо трудовых снижает издержки и риски работодателей (в части предоставления работникам соответствующих гарантий и компенсаций, порядка и оснований расторжения отношений и др.). Более того, часто возникают ситуации, когда сами контрагенты настаивают на заключении гражданско-правовых договоров, хотя фактически имеют место трудовые отношения. Пока еще официально не запрещен «заемный» труд, то есть возмездное предоставление одним лицом своих работников для нужд другого лица, как альтернатива, позволяющая избежать оформления трудовых отношений с персоналом.

**Но статья, предусматривающая ответственность за заключение ДГПХ вместо трудового договора, уже введена.**

В соответствии с ч. 3 ст. 5.27 КоАП РФ уклонение от оформления или ненадлежащее оформление трудового договора либо заключение гражданско-

правового договора, фактически регулирующего трудовые отношения между работником и работодателем, влечет административную ответственность: штраф для должностных лиц - от 10 тысяч до 20 тысяч руб., а для организаций - от 50 тысяч до 100 тысяч руб.

*При этом неясно, смогут ли трудовые инспекторы, специализирующиеся на проверках соблюдения трудового законодательства, в каждой конкретной ситуации различить трудовые и гражданско-правовые отношения.*

Поэтому определять категорию договора (трудовой или ДГПХ), скорее всего, потребуется в суде. Если при рассмотрении дела о признании трудовыми отношений, возникших на основании гражданско-правового договора, у суда имеются неустранимые сомнения в определении природы отношений, такие сомнения теперь толкуются в сторону трудовых отношений.

### Натуроплата свыше 20 %

Продукция сельскохозяйственных предприятий всегда пользуется спросом, в том числе и у создающих ее работников. Поэтому, в отличие от других отраслей экономики, оплата труда в натуральной форме на сельскохозяйственных предприятиях практикуется довольно часто.

В силу ст. 131 ТК РФ выплата заработной платы производится в денежной форме в валюте РФ (в рублях). В соответствии с коллективным договором или трудовым договором по письменному заявлению работника оплата труда может производиться и в иных формах, не противоречащих законодательству РФ и международным договорам РФ. Доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме, не может превышать 20 % от начисленной месячной заработной платы.

*Уже сейчас к нам обращаются предприятия, которые столкнулись с этой проблемой (привлечение к ответственности за несоблюдение пределов выплаты заработной платы в неденежной форме), и спрашивают о том, можно ли выдачу товаров по ведомости в счет заработной платы считать не натуральной формой оплаты труда, а реализацией в счет заработной платы.*

Что понимается под натуральной оплатой труда? Определения натуральной (неденежной) формы оплаты труда нет ни в НК РФ, ни в ТК РФ. По экономическому словарю натуральная форма оплаты труда - выдача работникам всей или некоторой части заработной платы в виде продукции, которая производится предприятием или самим работником либо приобретает предприятием для этих целей, а также в виде услуг, оказываемых работникам.

**Суды категоричны в этом отношении и не разделяют понятий «натуроплата» или «реализация в счет заработной платы».**

Таким образом, выплата заработной платы в неденежной форме свыше 20 % от начисленной заработной платы за месяц, является нарушением законодательства (даже если работник на это согласен). И зачастую получить заработную плату «натурой» - это инициатива самого работника (бывает, что «под зарплату» получено товаров, услуг больше, чем сама заработная плата), и работодатель идет в этой ситуации навстречу работнику (потому что работнику такой безналичный порядок удобнее), но факт нарушения налицо.

**Выход один – продажа продукции работнику в той части, которая превосходит установленное трудовым законодательством ограничение. Об этом нужно помнить, договариваясь с работниками о выдаче зарплаты в неденежной форме.**

### Непредставление расчетных листков

Представление расчетных листов работникам является обязанностью работодателя, закрепленной в ст. 136 ТК РФ. Невыдача работникам расчетных листов влечет административную ответственность (ч. 1 ст. 5.27 КоАП РФ).

Правила применения расчетных листов сформулированы в ст. 136 ТК РФ. Они сводятся к следующему. При выплате заработной платы работодатель обязан извещать в письменной форме каждого работника:

- о составных частях заработной платы, причитающейся ему за соответствующий период, независимо от того, каким способом она выплачивается (наличными деньгами через кассу, перечислением на банковские карты или в натуральной форме);

- о размерах иных сумм, начисленных работнику, включая денежную компенсацию за нарушение работодателем установленного срока выплаты заработной платы, оплаты отпуска, осуществления выплат при увольнении и (или) других выплат, причитающихся работнику;

- о размерах и основаниях произведенных удержаний;

- об общей денежной сумме, подлежащей выплате.

Форма расчетного листа утверждается работодателем с учетом мнения представительного органа работников в порядке, установленном ст. 372 ТК РФ для принятия локальных нормативных актов. Применение неутвержденной формы расчетного листа является нарушением трудового законодательства (Постановление ВС РФ от 23.12.2010 г. № 75-АД10-3).

Роструд в своем Письме от 24.12.2007 г. № 5277-6-1 сообщил, что расчетные листы работодателю следует формировать и выдавать один раз в месяц (при окончательном расчете).

**Актуальным является вопрос: обязательно ли выделять районный коэффициент (РК) в расчетном листе, то есть можно ли считать оформленным надлежащим образом документ, в котором отдельно коэффициент не выделен, но имеется сноска о том, что он «сидит» во всех выплатах?**

На наш взгляд, районный коэффициент все-таки нужно выделять. Хотя прямого запрета на установление указанного порядка в законодательстве нет, фактически применение районного коэффициента к заработной плате является выплатой одного из элементов оплаты труда и относится к компенсационным выплатам (ч. 1 Обзора ВС РФ от 26.02.2014 г.). К тому же подобный порядок оформления расчетного листа позволит избежать разногласий с сотрудником по вопросу расчета зарплаты.

Расчетный лист работнику, с которым заключен ДГПХ, не выдается.

Расчетный лист должен представлять собой письменный документ в бумажной форме. Направление расчетного листа по электронной почте не соответствует требованиям действующего законодательства. Такой вывод можно сделать на основании материалов арбитражной практики (Апелляционное определение Тюменского областного суда от 30.07.2012 г. по делу № 33-3246/2012).

Бывает такое, что вопросов о начислениях и удержаниях из заработной платы у сотрудника не возникает, и он не обращается за расчетными листками.

Отмечаем, что в законодательстве не сказано, что расчетные листы выдаются только по требованию работников. Законодательством лишь определено, что работодатель обязан выдать сотруднику расчетный лист независимо от поступления от него соответствующей просьбы.

Напрямую ст. 136 ТК РФ не предусматривает обязанности работодателя знакомить работников с расчетными листками и выдавать их под роспись. Но, по нашему мнению, иного способа подтверждения исполнения этой обязанности, кроме как «под роспись», нет.

*Подтверждающим документом может служить Журнал выдачи расчетных листков (произвольной формы). При отсутствии документов, подтверждающих выдачу расчетного листка, могут возникнуть проблемы с контролирующими органами об исполнении обязанности извещения работника о составных частях заработной платы.*

### Несоблюдение порядка учета движения трудовых книжек

Порядок учета и хранения трудовых книжек установлен Правилами, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 16.04.2003 г. № 225 «О трудовых книжках». Согласно п. 40 Правил с целью учета трудовых книжек, а также бланков трудовой книжки и вкладыша в нее, у работодателей ведутся:

а) приходно-расходная книга по учету бланков трудовой книжки и вкладыша в нее;

б) книга учета движения трудовых книжек и вкладышей в них.

Формы указанных книг утверждены Постановлением Минтруда России от 10.10.2003 г. № 69.

За несоблюдение порядка учета движения трудовых книжек организацию могут привлечь к административной ответственности (Постановление Московского городского суда от 20.02.2015 г. № 4-а-4207/14).

### Непроведение обязательной спецоценки условий труда

Обязательная оценка условий труда обязательна только для тех рабочих мест, которые перечислены в ч. 6 ст. 10 Федерального закона от 28.12.2013 г. № 426-ФЗ «О специальной оценке условий труда» (если данная профессия позволяет получить льготную пенсию, если сотруднику положены гарантии и компенсации за вредность). В отношении рабочих мест, не указанных в ч. 6 ст. 10 закона от 28.12.2013 № 426-ФЗ, специальная оценка условий труда может проводиться поэтапно и должна быть завершена не позднее чем 31 декабря 2018 г.

По результатам проведения специальной оценки, условия труда по степени вредности и (или) опасности подразделяются на четыре класса - оптимальные, допустимые, вредные и опасные условия труда (ч. 1 ст. 14 Закона № 426-ФЗ).

Заметим, что, если до 1 января 2014 г. в отношении рабочих мест была проведена аттестация рабочих мест по условиям труда, специальная оценка условий труда в отношении таких рабочих мест может не проводиться в течение пяти лет со дня завершения данной аттестации, за исключением случаев проведения внеплановой оценки (ч. 4 ст. 27 Закона № 426-ФЗ).

Согласно п. 2 ст. 5.27.1 КоАП РФ нарушение работодателем установленного порядка проведения специальной оценки условий труда на рабочих местах или ее непроведение влечет предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 5 тысяч до 10 тыс. руб.; на юридических лиц от 60 тыс. до 80 тыс. руб.

*Подводя итог вышесказанному, хочется напомнить всем работодателям еще раз проверить соблюдение норм законодательства о труде и охране труда на вашем предприятии, а именно:*

1) проверить наличие необходимых реквизитов в трудовых договорах, а также наличие самих трудовых договоров;

2) утвердить локальными актами (а также указать в трудовом договоре) сроки выдачи заработной платы (не реже чем каждые полмесяца) и соблюдать установленные сроки;

3) не допускать начисления заработной платы ниже МРОТ;

4) не заключать гражданско-правовые договоры, фактически регулирующие трудовые отношения;

5) соблюдать установленный лимит (до 20 %) выплаты заработной платы в натуральной форме (с работника необходимо взять заявление на натуральную выплату);

6) утвердить локальным нормативным актом форму расчетных листков и завести Журнал учета их выдачи;

7) вести книгу учета движения трудовых книжек и вкладышей в них по утвержденной форме;

8) провести специальную оценку условий труда, если на предприятии имеются работники, которым полагается льготная пенсия (кроме случаев проведения аттестации рабочих мест до 01.01.2014, и если со времени ее проведения не истекло 5 лет).

Кроме всего этого, необходимо проводить инструктаж по технике безопасности, обязательные медосмотры и пр.

При нарушении трудового законодательства и законодательства об охране труда при проверке работодатель может быть привлечен к административной ответственности. Каждый из выявленных в результате проведенной проверки фактов нарушения законодательства о труде и об охране труда, образует самостоятельный состав административного правонарушения, за которое на организацию может быть наложен отдельный штраф согласно нормам КоАП РФ.

В случае наличия нарушений необходимо немедленно их устранять, тем самым минимизируя риски привлечения к ответственности.

В данной статье мы привели основные нарушения. Но нюансов очень много! И поэтому для лица, ответственного за охрану труда на предприятии, Трудовой кодекс РФ и другие нормативно-правовые акты, регулирующие трудовые отношения и охрану труда, должны быть настольными книгами.



## ЗАКОН В ЗАЩИТУ ПОРУЧИТЕЛЯ



*Борис Павлович Кутырев, канд. эк. наук, автор многих книг и рекомендаций для сельхоз-организаций*

Немного сельскохозяйственных предприятий и организаций обходятся собственными денежными средствами. Немало предприятий и организаций вынужденно обращаются за кредитами, режиссеры экономики назначают их на роль заемщика.

Кредитные организации (банки) соглашаются выдавать заемщикам кредиты, подстраховываясь под условием предоставления им теми обеспечения исполнения заемного обязательства, которое именуется основным. Способов обеспечения основного обязательства гражданским законодательством предусмотрено множество, в том числе, например, залог, банковская гарантия, обеспечительный платеж. К ним также относится поручительство.

Банки привлекают в качестве поручителей за предприятие или организацию директора и главного бухгалтера, их супругов. Как правило, физические лица не способны погасить кредит за организацию. В судебных разбирательствах автор статьи задавал представителям банков вопрос об экономическом смысле привлечения в качестве поручителей физических лиц, которые заведомо не смогут отвечать по неисполненным долгам заемщика на многомиллионные суммы.

Банки ссылаются на свои внутренние инструкции, которыми запрещается выдавать кредиты без поручительства. Суды заведомой неплатежеспособности указанных поручителей никакого правового значения не придают, у них на этот, как и на большинство других доводов поручителей, один ответ: договор поручительства подписали в здравом уме, знали, на что шли. Верно, что знали, но также хорошо знали, что, если не дадут свое поручительство, банк не даст кредит. Без кредита, особенно сельскохозяйственная, организация не сможет существовать, директор и главный бухгалтер потеряют место работы.

Если рассматривать договор поручительства с учетом вынужденности на стороне поручителей, он может быть признан недействительным как кабальная сделка (сделка на крайне невыгодных условиях, которую лицо было вынуждено совершить вследствие стечения тяжелых обстоятельств, чем другая сторона воспользовалась).

Директор, главный бухгалтер могли бы совершить такой финт: договор поручительства подписать, предприятие или организация кредит получит, а затем суд по иску поручителей признает договор недействительной сделкой. Но подобная «игра» с банком повлечет плохие последствия для заемщика, например, в следующий раз в предоставлении кредита ему откажут. Судьба

такого иска не очень определена, суд может и отказать в его удовлетворении.

Целесообразнее воспользоваться таким условием, как отношения покрытия. Эти отношения существуют между должником (предприятие или организация) и поручителем (директор и главный бухгалтер). Необходимо, но очень трудно или даже невозможно довести до суда, что поручители обязуются перед банком не за то, что в случае неисполнения заемщиком обязательств по кредиту заплатят за него, а за то, что как должностные лица предприятия или учреждения, осуществляющие руководство текущей деятельностью заемщика, будут действовать так, чтобы обеспечивать его платежеспособность.

В качестве иллюстрации можно привести следующий пример. Предприятие имело беспорочную кредитную историю на протяжении многих лет. Заключало кредитные договоры, директор и главный бухгалтер подписывались под договорами поручительства, договорные обязательства исправно исполнялись. Но вот собственник, во власти которого находилось назначение и снятие директора, решил обанкротить предприятие, чтобы «его» люди завладели имуществом по низкой цене. Он уволил директора, который добивался исполнения кредитных обязательств. Назначенный вместо него директор сразу прекратил выплаты банку, что повлекло возбуждение в отношении предприятия дела о банкротстве. Предприятие было ликвидировано, задолженность перед банком была погашена не полностью, бывшие директор и главный бухгалтер как поручители остались в должниках, с их пенсий снимаются жалкие деньги в погашение долга, который им чужой.

В связи со сказанным потенциальным поручителям рекомендуется включать в договоры поручительства условие о последствиях отпадения отношений покрытия: поручительство прекращается в случае прекращения полномочий поручителя как единоличного исполнительного органа заемщика не по его вине.

Из поведения банков при предоставлении кредитов в целом трудно рассчитывать на их разумный подход и согласие с рекомендуемым условием договора. Но вот законом вводится норма, которая позволяет поручителям диктовать заключение договора с полезным для них условием.

**Пример из практики.** Общество заключило с банком кредитный договор, кредит имел целевой характер: на приобретение техники. При этом в обеспечение основного обязательства заемщика банком были заключены договоры поручительства с директором и главным бухгалтером общества, а приобретенная техника была передана в залог банку.

В отношении общества было возбуждено дело о банкротстве. По иску банка районный суд взыскал с поручителей в солидарном порядке задолженность общества. Довод директора, что залог банку полностью обеспечивает исполнение обязательства заемщика, судом был отклонен. Суд при этом руководствовался позицией высших судебных инстанций. Так, Пленумом ВАС РФ разъяснялось: «Если обязательство, по которому выдано поручительство, было обеспечено другим поручительством, залогом, банковской гарантией и т.п., то судам следует исходить из того, что прекращение иных обеспечительных сделок само по себе не прекращает поручительство». Верховный Суд РФ указывал: «Если исполнение кредитного обязательства обеспечено несколькими способами

(залог, поручительство), то недействительность или прекращение действия одного способа обеспечения само по себе не влечет аналогичные последствия в отношении другого способа обеспечения обязательства. ... По отношению друг к другу способы обеспечения обязательств не носят взаимообуславливающего характера».

При этом суд допускал, что «иное может быть предусмотрено договором поручительства». Однако понятно, что добиться согласия банка с таким положением договора поручительства почти невозможно. И **здесь в защиту поручителей встал закон, которым позиция судов опровергается (чрезвычайно редкое явление).**

Изменениями, внесенными Федеральным законом № 42-ФЗ в Гражданский кодекс РФ (вступают в силу с 01.06.2015 г.) установлено: «При утрате существовавшего на момент возникновения поручительства обеспечения основного обязательства или ухудшении условий его обеспечения по обстоятельствам, зависящим от кредитора, поручитель освобождается от ответственности в той мере, в какой он мог потребовать возмещения за счет утраченного обеспечения, если докажет, что в момент заключения договора поручительства он был вправе разумно рассчитывать на такое возмещение. Соглашение с поручителем-гражданином, устанавливающее иные последствия утраты обеспечения, является ничтожным».

В приведенном примере на момент возникновения поручительства существовало обеспечение основного обязательства в виде залога техники. В процедуре банкротства должника условия его обеспечения ухудшились по обстоятельствам, зависящим от кредитора: банк как залогодержатель не воспользовался правом обращения взыскания на заложенную технику, проявил бездействие при реализации ее арбитражным управляющим по чрезвычайно заниженной цене, что позволило удовлетворить требование банка менее чем на четверть.

Поскольку директор и главный бухгалтер должника могли потребовать возмещения за счет утраченного имущества и представить доказательства, что в момент заключения договоров поручительства были вправе разумно рассчитывать на такое возмещение, они по закону освобождаются от ответственности.

Важно, что банку поставлены четкие границы: «Соглашение с поручителем-гражданином, устанавливающее иные последствия утраты обеспечения, является ничтожным». Значит, поручитель вправе требовать от банка включения в договор поручительства условия об освобождении его от ответственности при утрате другого обеспечения.

Как отмечают юристы, позиция высших судебных инстанций в последние годы имела тенденцию к перерастанию от продолжниковской (в пользу должников и поручителей) к прокредиторской (в пользу кредиторов). Но вот законодатель решил, что это перерастание зашло излишне далеко. Как представляется, закон вводит элемент справедливости, и хотелось бы ожидать от законодателя новых шагов, например норм, четко регулирующих отпадение отношений покрытия.

Впрочем, нельзя умолчать о том, что законодатель не остановился и перед ухудшением положения поручителя. Так, в п. 1 ст. 367 ГК РФ установлено:

«Поручительство прекращается с прекращением обеспеченного им обязательства. Прекращение обеспеченного обязательства в связи с ликвидацией должника после того, как кредитор предъявил в суд или в ином установленном законом порядке требование к поручителю, не прекращает поручительство».

Представляется, что эта норма, принятая на основании судебной практики, противоречит правовой сущности поручительства как акцессорного обязательства. Поручитель ведь не является должником по кредитному договору. Его обязательство действует, пока действует основное обязательство. Нет основного обязательства – нет и акцессорного.

Согласно приведенной норме права получается иначе. **В соответствии с ГК РФ ликвидированное юридическое лицо не имеет правопреемников, прав и обязанностей. Его кредиторская задолженность считается погашенной. Тем самым признается, что основное обязательство, в обеспечение исполнения которого дано поручительство, прекращается.** Законодатель же в противоречии с сущности поручительства как акцессорного посчитал иначе, что нельзя признать правильным.

К существенным свойствам поручительства относится то, что поручитель, исполнивший обязательство за должника, вправе потребовать возмещения с него. Но когда должник ликвидирован, поручитель не сможет ничего взыскать с него, в результате его правовая позиция изменится, он заменит должника по основному обязательству, несмотря на то, что кредитное обязательство как заемщик на себя не брал, в результате понесет невосполнимые материальные потери. От кредитора требуется лишь малость: предъявить в суд либо в ином порядке требование к поручителю. Банки с такой «сверхзадачей», естественно, справляются легко.

**Можно говорить и о противоречии рассматриваемой нормы п. 1 ст. 367 ГК РФ, которой установлено, что поручительство прекращается в случае изменения этого обязательства, влекущего увеличение ответственности или иные неблагоприятные последствия для поручителя, без согласия последнего. Конечно, поручителя не спрашивают, следует ликвидировать должника или нет, но ликвидация должника бесспорно влечет неблагоприятные последствия для поручителя.**

Добиться прекращения поручительства удается немногим. У автора есть такие примеры. Однако предпочтительнее не ввязываться в такие отношения.

## ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ

г. Новосибирск, ул. Семьи Шамшиных 64, оф. 413  
Телефоны: (383) 328-35-65, 328-35-70



## ЛИЗИНГ И РЕАЛЬНЫЕ ОПЦИОНЫ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

Владимир  
Михайлович  
Крепкий,  
специалист  
по аудиту  
ООО  
«Аудиторская  
фирма  
«МИАЛаудит»

Решать проблему включения сельского населения в экономическую деятельность по производству сельскохозяйственной продукции возможно за счет использования системы лизингового финансирования сельскохозяйственных предприятий и повышения качества кадрового обеспечения развития сельскохозяйственного производства.

Лизинг как сложное социально-экономическое явление выполняет важнейшие народно-хозяйственные функции по формированию многоукладной экономики и активизации производственной деятельности. Основными факторами лизинга являются: финансовая, социально-экономическая.

Согласно общепринятой классификации лизинга, он может быть финансовым или оперативным. Однако существуют и альтернативные модели лизинга: леверидж – лизинг, аренда – продажа, возвратный лизинг.

Лизинг дает возможность стране получить добавочное поступление финансирования в производственное подразделение, это способствует приросту объемов внутреннего производства и процветанию финансовых механизмов, которые могут быть использованы как мелкими, так и средними предприятиями (см. таблицу 1).

Таблица 1. Лизинг в России

Показатели	2010	2011	2012	2013
Объем нового бизнеса млрд.руб.	722	1300	1320	1302
Объем полученных лизинговых платежей млрд.руб.	352	541	561	553
Совокупный портфель лизинговых организаций, млрд.руб.	1181	1860	2532	2900
Доля лизинга в ВВП	1,9	2,1	2,3	1,6

В Новосибирской области наблюдается тенденция снижения технической оснащенности в сельском хозяйстве (см. таблицу 2)

Таблица 2. Обеспечение тракторами на 1000 га пашни по Новосибирской области

Показатель	Год					
	2008	2009	2010	2011	2012	2012 в % к 2011
Всего тракторов	12.3	11.5	11.1	10.7	10.1	93.9
Всего зерноуборочных комбайнов	3.9	3.7	3.5	3.4	3.1	90.9
Обеспеченность сельскохозяйственных организаций зерноуборочными комбайнами на 1000 га посевов	3	3	3	3	3	95.7

В системе лизингового финансирования участвуют, как минимум, три стороны: лизинговая организация, лизингополучатель и продавец. Источником

финансирования лизинговой организации, реализующей меры государственной поддержки сельскохозяйственных предприятий, могут быть средства бюджетов субъектов Российской Федерации. В современных условиях лизинг становится главным источником финансирования предприятий, невзирая на их величину и уровень развития.

Одним из ключевых направлений ускорения технологической модернизации аграрного сектора региона на инновационной основе выступает широкое применение различных экономических, финансовых инструментов, позволяющих обеспечить обновление средств производства. Одним из возможных направлений здесь выступает встраивание в лизинговые договоры реальных опционов.

Путем предоставления лизингополучателям, ведущим переработку или заготовку сельскохозяйственной продукции, права осуществлять лизинговые платежи поставками продукции на условиях, предусмотренных лизинговым договором. В договоре лизинга может быть предусмотрен реальный опцион на осуществление лизинговых платежей поставками продукции. Цена исполнения опциона – цена реализации сельскохозяйственной продукции лизингополучателем лизингодателю в случае исполнения опциона. Подобного типа опционы в литературе именуют пут- опционами. Такие включения опционов позволяют минимизировать финансовые риски, вызванные колебанием цен на сельскохозяйственную продукцию.

В Российской Федерации лизинговая деятельность регулируется не только Гражданским кодексом РФ (часть вторая, гл.34 “Аренда”), параграф 6 “Финансовая аренда (лизинг)” и Федерального закона “О финансовой аренде лизинге” от 29.10.1998 г. № 164 –ФЗ, но также международными договорами Российской Федерации, таможенным кодексом. Значительная часть принципиальных вопросов, затрагивающих лизинг, регламентируется Налоговым кодексом РФ.

Согласно МСФО 17 “Аренда”, к финансовой аренде относится аренда, предусматривающая передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Право собственности в конечном итоге может как передаваться, так и не передаваться. Данный стандарт в отличие от нормативно правовых актов, принятых в РФ, предусматривает отражение объектов, переданных в финансовую аренду, только на балансе арендатора вне зависимости от перехода права собственности. Такой порядок отражения финансовой аренды основан на принципе приоритета экономического содержания над ее экономической формой, так как арендатор приобретает экономические выгоды от использования арендованного актива на протяжении большей части срока его экономической службы. Классификация аренды в качестве финансовой или операционной в большей степени зависит от содержания операции, нежели от формы договора.

### Предмет лизинга на балансе лизингодателя.

*Бухгалтерский учет у лизингополучателя.*

Плата за пользование лизинговым имуществом ежемесячно признается организацией расходом по обычным видам деятельности. Начисление

причитающихся лизингодателю лизинговых платежей за отчетный период отражается у лизингополучателя по кредиту счета 76 “Расчеты с разными дебиторами и кредиторами”, в корреспонденции со счетами учета затрат: 20 “Основное производство”, 25 “Общепроизводственные расходы”, 26 “Общехозяйственные расходы”, 44 “Расходы на продажу”.

Стоимость лизингового имущества, поступившего лизингополучателю, учитывается им на за балансовом счете 001 “Арендованные основные средства” в оценке, согласованной сторонами в договоре лизинга. При выкупе лизингового имущества его стоимость списывается с этого забалансового счета на дату перехода права собственности. Положением по учетной политике для целей бухгалтерского учета для принятия объекта в качестве основного средства, принимается организацией к учету по первоначальной стоимости, которой в рассматриваемой ситуации является покупная цена без НДС.

*Налог на добавленную стоимость.*

При получении предмета лизинга НДС, указанный в договоре лизинга, не отражается в учете лизингополучателя. Право на вычет указанного НДС у лизингополучателя возникает только по мере начисления лизинговых платежей и получения счетов-фактур от лизингодателя.

*Налог на прибыль.*

Если по условиям договора лизинга лизинговое имущество учитывается на балансе лизингодателя, оно включается в состав амортизируемого имущества у него (п.10ст.258 НК РФ). Лизингополучатель признает в расходах только сумму лизинговых платежей по статье “прочие расходы” (подп.10 п.1 ст.264 НК РФ).

**Предмет лизинга на балансе лизингополучателя.**

*Бухгалтерский учет у лизингополучателя.*

При отражении лизингового имущества на балансе лизингополучателя его стоимость формируется по дебету счета 08 “Вложения во внебюджетные активы” в корреспонденции с кредитом счета 76 “Расчеты с разными дебиторами и кредиторами”.

В учете лизингополучателя первоначальная стоимость лизингового имущества сформируется из всех затрат, связанных сего приобретением, за исключением НДС, а также из понесенных до момента ввода в эксплуатацию затрат. Эта операция отражается записью по дебету счета 01 “Основные средства” и кредиту счета 08 “Вложения во внеоборотные активы”. Стоимость предмета лизинга, учитываемого на балансе лизингополучателя, погашается путем начисления амортизации.

Стороны договора лизинга по взаимному соглашению имеют право применять ускоренную амортизацию предмета лизинга. При этом применение повышающего коэффициента к норме амортизации (не выше 3) лизингового имущества возможно лишь при условии начисления амортизации методом уменьшаемого остатка. При начислении амортизации линейным способом применение повышающего коэффициента нормами ПБУ 6/1 не предусмотрено.

*Налог на добавленную стоимость.*

Общая сумма НДС, подлежащая уплате по договору лизингодателю, отражается по дебету счета 19 “Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям”. Указанную сумму НДС организация вправе принять к вычету по мере получения счетов-фактур от лизингодателя на сумму лизинговых платежей (подп. 1.п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ).

*Налог на прибыль.*

Глава 34 Гражданского кодекса РФ содержит основные преимущества лизинга по сравнению с другими источниками финансирования, связанные со снижением налога на прибыль. Если по условиям договора лизинга лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя, то оно включается в состав амортизируемого имущества в налоговом учете именно лизингополучателя (п. 10 ст. 258 НК РФ). При этом первоначальной стоимостью лизингового имущества в налоговом учете лизингополучателя признается сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов (п. 1.ст. 257 НК РФ).

К основной норме амортизации в налоговом учете налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3, за исключением основных средств, относящихся к первой-третьей амортизационным группам (подп. 1 п. 2 ст. 259.3 НК РФ).

Особенностью налогового учета у лизингополучателя при нахождении предмета лизинга на его балансе является то, что дополнительно к сумме амортизации расходом признаются еще также лизинговые платежи, но не в полном объеме, а за вычетом начисленной по этому имуществу суммы амортизации.

**Сравнение банковского кредита и лизинга**

Сложностью при выборе лизинга или банковского кредитования является то, что лизингодатели предлагают клиентам только график погашения платежей, не разглашая при этом внутренней стоимости финансирования и размера маржи, которая включается в лизинговые платежи. Естественно, это обстоятельство не способствует прозрачности при выборе.

**Пример расчета по договору финансовой аренды.**

Стоимость предмета лизинга – 1 000 000,00 рублей, срок полезного использования - 32 месяца, ставка банковского кредита 13,5 %, доход лизинговой организации – 4 % (см. таблицу 3).

Таблица 3. Таблица сравнения схем финансирования

Наименование показателя	Банковский кредит (общая схема налогообложения)	Банковский кредит (УСН)	Лизинг (Общая система налогообложения)	Лизинг (УСН)
Погашение тела кредита	1 000 000,00	1 000 000,00		
Проценты по кредиту	208 125,00	208 125,00		

Лизинговый платеж	-	-	1 413 335,22	1 413 335,22
НДС к возмещению	152 542,37		215 593,51	
Налог на имущество организаций	27 966,10			
Предоплата по налогу на прибыль (УСНО)	213 888	149 721,59		
Экономия по налогу на прибыль (УСНО)	198 882,76	156 658,61	239 548,34	197 866,93
Итого	1 098 553,96	1 201 187,98	958 193,37	1 215 468,29
Коэффициент эффективности			1,15	0,99

К выбору лизинговой организации, если принято решение о приобретении оборудования в лизинг, нужно относиться с особой тщательностью. Важным является не только стоимость лизинга, но и такой показатель, как финансовая устойчивость лизингодателя. Необходимо оценить риски.

Механизм формирования лизинговых платежей является затратным (калькуляционным).

Лизинговые платежи исчисляются по формуле:

$$ЛП = АО + ПК + КВ + ДУ + НДС$$

где ЛП – лизинговый платеж периода;

АО - амортизационные отчисления;

ПК – плата за используемые кредитные ресурсы;

КВ – комиссионное вознаграждение лизингодателя за представление имущества в лизинг;

ДУ – плата за дополнительные услуги лизингодателя, оговоренные договором лизинга;

НДС – налог на добавленную стоимость.

Ключевым моментом для решения проблемы взаимовыгодности финансовой аренды является то, что критерии эффективности одной и той же лизинговой сделки для лизингодателя и лизингополучателя принципиально различны. Если для лизингодателя – это максимальная доходность потока платежей за весь срок действия договора, то для лизингополучателя – это минимум суммарных эксплуатационных затрат за весь период полезного использования предмета лизинга.

Комиссионное вознаграждение (маржа) устанавливается лизинговой организацией по своему усмотрению и может включать в себя затраты, связанные с владением имущества (например, налог на имущество, на землю, транспортный налог), оплатой дополнительных услуг (таможенное оформление, консалтинговые, маркетинговые услуги), и другие административно-управленческие расходы, к которым прибавляется ничем не обоснованная величина желаемой прибыли лизинговой организации. В связи с этим желательно построение оптимального договора лизинга для всех участников (такой договор может быть построен).



## **НЕОБХОДИМЫЕ ВЫПЛАТЫ ПРИ СОКРАЩЕНИИ РАБОТНИКА**

**В последнее время многие сельхозпредприятия оптимизируют расходы, сокращая своих работников. Но сокращение – процесс не очень приятный не только для сокращаемых работников, но и для самого предприятия, ведь нужно строго соблюдать нормы действующего законодательства. В данной статье рассмотрим, какие выплаты должен произвести работодатель в связи с сокращением штата или численности организации, и какие налоговые последствия возникают при сокращении.**

В отличие от других стран, наше законодательство защищает работников, в том числе и при увольнении. К примеру, в США, работодатель может уволить без предупреждения в любое время. Подошел директор и сказал работнику: «Ты больше не нужен». И работник вынужден с этого момента искать новое место работы. В РФ у работодателя есть право в одностороннем порядке расторгнуть трудовой договор с работником в связи с сокращением штата или численности персонала компании (п. 2 ч. 1 ст. 81 ТК РФ). Но при этом он должен учитывать, что в его обязанности включено следующее: произвести окончательный расчет с работником и выплатить определенные ТК РФ социальные гарантии.

Гарантиями служит то, что в случае сокращения численности или штата работодатель выплачивает увольняемому работнику выходное пособие в размере среднего месячного заработка (ст. 178 ТК РФ). Кроме того, пока работник не найдет новую работу, прежний работодатель должен выплачивать ему в течение двух месяцев после увольнения средний месячный заработок с зачетом выходного пособия. Чтобы получить такую выплату, работник должен написать соответствующее заявление и представить трудовую книжку, в которой отсутствует запись о новом месте работы.

Обратите внимание: в исключительных случаях средний месячный заработок может быть сохранен за уволенным работником и в течение третьего месяца со дня увольнения. Но это возможно только в ситуации, когда работник в двухнедельный срок после увольнения встанет на учет в службе занятости, не будет трудоустроен и представит работодателю решение службы занятости о выплате ему среднего заработка за третий месяц.

Также следует учесть, что трудовыми и (или) коллективными договорами могут быть предусмотрены повышенные размеры выходных пособий (ст. 178 ТК РФ).

Для расчета выходного пособия необходимо определить средний дневной заработок. Он рассчитывается исходя из фактически начисленной работнику зарплаты и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя зарплата. Календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно (в феврале - по 28-е (29-е) число включительно) (ст. 139 ТК РФ и Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922). Далее определяем средний месячный заработок путем умножения среднедневного заработка на количество рабочих дней в первом после увольнения месяце. О более подробном расчете среднего заработка мы уже не раз писали на страницах нашего журнала.

Размер среднего заработка на период трудоустройства определяется так же, как и выходное пособие (ч. 3 ст. 139 и ч. 1, 2 ст. 178 ТК РФ). Только берется количество рабочих дней во втором (третьем) месяце после увольнения.

Не забудьте, что **выходные пособия и средний заработок на период трудоустройства не облагаются НДФЛ**, но только в размере, не превышающем трехкратный размер среднего месячного заработка (для работников организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, - шестикратного размера месячного заработка). С сумм превышения придется заплатить НДФЛ (п. 3 ст. 217 НК РФ).

Аналогичные правила действуют и для страховых взносов (подп. «д» п. 2 ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее - Закон № 212-ФЗ) и абз. 6 пп. 2 п. 1 ст. 20.2 Федерального закона от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее - Закон № 125-ФЗ)).

**Суммы выходного пособия и среднего заработка на период трудоустройства учитываются в составе расходов на оплату труда** на основании п. 9 ст. 255 НК РФ. В эту норму Федеральный закон от 29.11.2014 г. № 382-ФЗ внес изменения, которые вступили в силу с 1 января 2015 г. Уточнено, что начислениями увольняемым работникам признаются, в частности, выходные пособия, 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. Это означает, что в составе расходов можно учесть не только выходные пособия в размере среднего заработка, но и выплаты в большей сумме, предусмотренные соответствующими договорами и соглашениями с работниками.

**При увольнении также установлена компенсация за неиспользованные отпуска.** Выплата данной компенсации предусмотрена ч. 1 ст. 127 ТК РФ. Поскольку в Трудовом кодексе РФ не прописан порядок расчета денежной компенсации за неиспользованные отпуска, то в этой части нужно применять

Правила об очередных и дополнительных отпусках (далее - Правила). Они утверждены еще в начале прошлого века Постановлением НКТ СССР 30.04.1930 г. № 169 и применяются в части, не противоречащей ТК РФ (ч. 1 ст. 423 ТК РФ).

В Правилах установлен следующий порядок. Работники, трудившиеся в организации не менее 11 месяцев, получают полную компенсацию (то есть отпускные, рассчитанные исходя из 28 календарных дней за каждый рабочий год). Во всех других случаях компенсация рассчитывается пропорционально отработанным месяцам (на один месяц работы приходится 2,33 дня отпуска). Но из этого Правила есть исключения. Так, при увольнении в связи с сокращением штата право на полную компенсацию за неиспользованные отпуска имеют работники, проработавшие в организации от пяти с половиной до 11 месяцев (пп. «а» п. 28 Правил). Возникает вопрос: если работник проработал на предприятии больше года, выплата компенсации в полном размере полагается и за последний рабочий год?

Раньше Роструд считал, что полная компенсация за неиспользованные отпуска при увольнении в связи с сокращением штата выплачивается, только если работник проработал в компании менее года. Компенсация за второй рабочий год выплачивается пропорционально отработанному времени. Такие разъяснения даны в Письме Роструда от 04.03.2013 г. № 164-6-1.

Сейчас позиция ведомства несколько изменилась. Свои рекомендации по вопросу, как рассчитывается компенсация, если работник перед увольнением в связи с сокращением штата проработал в организации более года, специалисты Роструда дали в Письме 19 июня 2014 г. По их мнению, данную норму нужно рассматривать во взаимосвязи с порядком предоставления очередного отпуска. Так, работник имеет право на очередной отпуск, если проработал в организации не менее пяти с половиной месяцев. Очередной отпуск предоставляется один раз в год считая со дня поступления на работу, то есть один раз в рабочем году. Например, гражданин устроился на работу 1 сентября 2014 г. Для него рабочий год будет отсчитываться именно с этой даты, а право на первый очередной отпуск возникнет в середине февраля 2015 г.

Право на следующий очередной отпуск в счет нового рабочего года у работника возникнет по истечении пяти с половиной месяцев со дня окончания предыдущего рабочего года (абз. 1 - 3 п. 1 Правил). При выплате полной компенсации за неиспользованный отпуск также следует исходить из срока работы, дающей право на отпуск в последнем рабочем году. Таким образом, работник, проработавший в организации более одного года и увольняемый в связи с сокращением штата, вправе получить полную компенсацию за неиспользованный отпуск за последний рабочий год при условии, что он имеет в этом периоде пять с половиной и более месяцев стажа, дающего право на отпуск.

Таким образом, специалисты Роструда придерживаются позиции, что полная компенсация при увольнении в случае сокращения штата выплачивается не только при увольнении на первом году работы, но и если он отработал более года. Главное условие - наличие в рабочем году пяти с половиной месяцев работы.

Аналогичной позиции придерживаются и суды (к примеру, Апелляционное определение Верховного суда Республики Карелия от 01.07.2014 г. по делу

№ 33-2469/2014). Судьи отметили, что при увольнении по сокращению штатов компенсация за неиспользованные отпуска выплачивается в полном размере не только за первый год работы, но и за последующие годы. Иное толкование норм трудового законодательства ставит в неравные условия работников, реализовавших право на отпуск в полном объеме до увольнения, и работников, не воспользовавшихся таким правом на дату увольнения по инициативе работодателя (в связи с сокращением штата компании).

Что же касается вопросов налогообложения рассматриваемой компенсации, здесь кажется все ясно. Для целей налогообложения прибыли и при исчислении ЕСХН она учитывается в составе расходов на оплату труда (п. 8 ст. 255 НК РФ). С сумм компенсации организация удерживает НДФЛ по ставке 13 %. На практике сложилась ситуация, что многие организации компенсации при увольнении не облагают НДФЛ. Однако компенсация за неиспользованные отпуска вошла в список исключений из данного правила (п. 3 ст. 217 НК РФ).

Точно такой же порядок предусмотрен и для страховых взносов (подп. «д» п. 2 ч. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ и абз. 6 пп. 2 п. 1 ст. 20.2 Закона № 125-ФЗ). Так что с данных выплат необходимо заплатить страховые взносы.

#### Для наглядности рассмотрим пример.

**Пример.** В конце первого квартала 2015 г. ЗАО «Осколково» приняло решение о том, что с 1 апреля 2015 г. будет произведено сокращение штата. Под сокращение попали два человека - Н.А. Семенов и Г.В. Курочкин. Должностной оклад у обоих работников составлял по 12 000 руб. в месяц. Н.А. Семенов был принят на работу 1 сентября 2010 г. и все положенные ему отпуска он отгулял. Последний раз он был в отпуске летом 2013 г. Г.В. Курочкин был принят на работу 1 ноября 2013 г. и в отпуске ни разу не был. Предположим, что на день увольнения расчетный период отработан ими полностью.

##### 1. Рассчитываем выходное пособие.

Расчетный период у обоих работников будет с 1 апреля 2014 г. по 31 марта 2015 г. За это время каждый работник получил зарплату в размере 144 000 руб. В расчетном периоде 245 рабочих дней. Среднедневной заработок работников составит 587,75 руб. (144 000 руб. / 245 раб. дн.). Соответственно, среднемесячный заработок составит 12 930,5 руб. (587,75 руб. \* 22 рабочих дня в апреле). Это и будет сумма выходного пособия этих работников при увольнении в связи с сокращением штата.

С сумм выходного пособия НДФЛ не удерживается и страховые взносы не начисляются. Для целей налогообложения ЗАО «Осколково» может уменьшить доходы на эти рассчитанные суммы.

##### 2. Рассчитываем средний заработок на период трудоустройства.

Предположим, что Н.А. Семенов обратился в конце апреля 2015 г. в бухгалтерию с заявлением о выплате ему среднего заработка на период трудоустройства и представил трудовую книжку, в которой не было записи о новом месте работы. Сумма, подлежащая выплате, составит также 10 579,5 руб. (587,75 руб. \* 18 раб. дн. в мае). Она должна быть выплачена бывшему работнику по окончании мая 2015 г., так как сумма за апрель идет в зачет уже выплачен-

ного выходного пособия.

В бухгалтерском учете будут сделаны следующие проводки:

*Дт 26 (20,23, 25, 44) - Кт 76 – 10 579,5 руб. - начислен средний заработок, сохраняемый на период трудоустройства;*

*Дт 76 - Кт 50 (51) - 10 579,5 руб. - выплачен средний заработок.*

С сумм среднего заработка, сохраняемого на период трудоустройства, НДФЛ не удерживается и страховые взносы не начисляются. Через счет 70 данные суммы в учете также не отражаются, это ведь уже не работник предприятия.

##### 3. Рассчитываем компенсацию за неиспользованный отпуск.

В последний день работы увольняемых физических лиц ЗАО «Осколково» должно выплатить им компенсацию за неиспользованный отпуск. Для определения ее размера необходимо узнать размер среднего дневного заработка. Он рассчитывается путем деления среднего месячного заработка за расчетный период на 12 и на среднемесячное число календарных дней (29,3). Такой порядок установлен в ч. 4 ст. 139 ТК РФ.

В нашем примере размер среднего дневного заработка у обоих работников будет одинаковый и составит 409,56 руб. (144 000 руб. / 12 / 29,3).

Семенов Н.А. последний раз брал отпуск за рабочий год с 01.09.2012 по 31.08.2013. Поэтому ему нужно выплатить полную компенсацию за рабочий год с 01.09.2013 по 31.08.2014 г. и полную компенсацию за рабочий год с 01.09.2014 по 31.08.2015 г., так как он в нем отработал более пяти с половиной месяцев.

Сумма компенсации за один рабочий год составит 11 467,68 руб. (409,56 руб. \* 28 дней), а за все неиспользованные отпуска работнику будет начислено 22 935,36 руб. (11 467,68 руб. \* 2). С этой суммы нужно будет удержать НДФЛ.

Курочкин Г.В. работал в ЗАО «Осколково» с 1 ноября 2013 г. и ни разу в отпуске не был. Следовательно, ему нужно выплатить компенсацию за рабочий год с 01.11.2013 по 31.10.2014 г. и за рабочий год с 01.11.2014 по 31.10.2015 г. За первый год он получит полную компенсацию, а за второй год пропорционально отработанному времени, так как проработал в этом периоде менее пяти с половиной месяцев.

Размер компенсации за первый год составит 11 467,68 руб. Рассчитаем сумму компенсации за второй год. В нем он трудился ровно пять месяцев. За каждый месяц причитается 2,33 дня отпуска. Следовательно, ему нужно выплатить компенсацию за 11,65 дней. Сумма компенсации за второй год составит 4 771,37 руб. (409,56 руб. \* 11,65 дней). Общая сумма выплаты будет равна 16 239,05 руб. При выдаче нужно удержать НДФЛ с суммы компенсации.

Кроме того, с сумм компенсаций необходимо начислить страховые взносы во внебюджетные фонды.

## ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ

г. Новосибирск, ул. Семьи Шамшиных 64, оф. 413  
Телефоны: (383) 328-35-65, 328-35-70





### Можно ли использовать счет, если решение о привлечении к ответственности приостановлено

*Определение ВС РФ от 14.04.2015 г. № 305-КГ14-5758*

В случае, если суд приостановил действие решения о привлечении налогоплательщика к ответственности, обеспечительные меры в виде приостановления операций по счетам в банке, принятые инспекцией согласно подп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ и не оспоренные налогоплательщиком, продолжают действовать.

В частности, к такому выводу можно прийти, проанализировав положения акта, принятого Судебной коллегией по экономическим спорам ВС РФ.

Была рассмотрена следующая ситуация. По итогам выездной проверки налоговый орган привлек налогоплательщика к ответственности и принял обеспечительные меры в порядке п. 10 ст. 101 НК РФ. Поскольку добровольное исполнение не последовало, инспекция вынесла решение о взыскании и наложила также обеспечительные меры в порядке п. 8 ст. 46 и п. 1 ст. 76 НК РФ. Впоследствии суд приостановил действие решения о привлечении к ответственности. Банк счел, что в период приостановления все указанные обеспечительные меры не действуют. Это привело к возникновению спора с налоговым органом.

Как следует из постановления суда кассационной инстанции, налогоплательщик не заявлял требования о приостановлении действия решения, принятого в порядке пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ. По вопросу о наличии в действиях банка состава налогового правонарушения суды поддержали позицию инспекции. Судебная коллегия отметила, что законодательство не содержит норм, на основании которых банк может самостоятельно возобновить расходные операции в случае, когда решение инспекции о приостановлении операций по счетам налогоплательщика не отменено. Принятие судом обеспечительных мер, приостанавливающих действие решения о привлечении к ответственности, не является основанием для возобновления банком данных операций, если решение, принятое в порядке пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ, не отменено.

**Таким образом, со счета налогоплательщика не должны были производиться списания в период применения обеспечительных мер в виде приостановления операций по счетам в банке, которые приняты инспекцией согласно пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ.**

К аналогичному выводу суды приходили и ранее. Подобный подход прослеживается в Письме ФНС России от 22.08.2014 г. № СА-4-7/16692.

### Оформление кассовых чеков само по себе не свидетельствует о ведении розничной торговли и не является основанием для применения ЕНВД

*Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 29.12.2014 г. № Ф01-5650/2014*

Налоговики в ходе выездной проверки индивидуального предпринимателя пришли к выводу о неправомерном применении им ЕНВД в отношении деятельности по реализации продуктов питания детским садам. Без доначислений не обошлось. Коммерсант обратился в суд. Но арбитры трех инстанций приняли сторону контролеров. Приведем логику судей.

ЕНВД может применяться в отношении розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м, через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети (пп. 6 и 7 п. 2 ст. 346.26 НК РФ).

Таким образом, одним из условий признания реализации товаров розничной торговлей в качестве основания для применения ЕНВД является осуществление торговли с непосредственным использованием объекта стационарной торговли (ст. 346.27 НК РФ).

Гражданским законодательством установлено, что по договору поставки поставщик-продавец обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием (ст. 506 ГК РФ).

Суды установили, что предприниматель реализовывал детским садам продукты питания на постоянной основе по договорам, согласно которым принял на себя обязательства осуществить поставку товаров в предусмотренный срок в количестве и ассортименте, указанных в предварительных заявках заказчика. В приложениях к договорам стороны согласовали наименование и стоимость товаров, в спецификациях - наименование и количество товаров. Договорами предусмотрено, что заявки на поставку товаров передаются по телефону. Представление покупателям прайс-листов реализуемой продукции коммерсант не отрицал.

Договорами и муниципальными контрактами, в рамках которых осуществлялась реализация, также было предусмотрено, что поставщик производит доставку продуктов до пищеблока заказчика и обеспечивает разгрузку товаров. Согласно муниципальным контрактам приемку товаров осуществлял представитель заказчика - кладовщик детского сада. Продажа товаров сопровождалась оформлением товарных накладных, счетов-фактур, счетов на оплату. Оплата продукции поступала на расчетный счет предпринимателя.

Оценив названные обстоятельства, арбитры пришли к выводу, что деятельность предпринимателя по реализации продуктов питания детским садам осуществлялась без использования объектов стационарной или нестационарной торговой сети и не соответствовала критериям, установленным для розничной торговли, а потому не подпадала под действие ЕНВД. Тот факт,

что предприниматель оформлял кассовые чеки, сам по себе не свидетельствовал о ведении им розничной торговли.

**Вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель обязан уведомить о своем намерении применять УСН в течение 30 дней с момента постановки на учет**

*Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.12.2014 г. № Ф04-11632/2014*

Инспекция в 2013 г. провела выездную проверку индивидуального предпринимателя за 2010 - 2012 гг., по результатам которой вынесла решение о доначислении ему налогов по общей системе налогообложения.

Получив акт ревизии, коммерсант представил в инспекцию заявление о переходе на УСН с момента постановки на учет (в декабре 2007 г.), декларации по «упрощенному» налогу за все время осуществления деятельности, а также перечислил налог за годы, охваченные выездной проверкой, и пени за просрочку уплаты.

-----  
\* Действующей редакцией ст. 346.13 НК РФ предусмотрено, что при переходе на УСН организации и индивидуальные предприниматели направляют в налоговый орган уведомление не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на данный спецрежим.

Уже на следующий день налоговики известили предпринимателя о невозможности применения УСН. Причина - нарушение сроков уведомления о переходе на указанный спецрежим.

Предприниматель, полагая, что действия инспекции (непринятие заявления о переходе на УСН) являются незаконными, обратился в суд. Арбитры трех инстанций, однако, приняли сторону налогового органа, и вот почему.

Переход на «упрощенку» с 1 января 2013 г. осуществляется в уведомительном порядке как для ранее существующих, так и для вновь созданных (зарегистрированных) налогоплательщиков. Помимо уведомления о переходе на УСН от налогоплательщика не требуется представления каких-либо иных документов. Форма уведомления (№ 26.2-1) утверждена Приказом ФНС России от 02.11.2012 г. № ММВ-7-3/829@. При этом законодатель четко ограничил сроки представления таких уведомлений. Организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на «упрощенку» в сроки, установленные п. п. 1 и 2 ст. 346.13 НК РФ, не вправе применять указанный спецрежим (пп. 19 п. 3 ст. 346.12 НК РФ, Письмо МФ РФ от 13.02.2013 г. № 03-11-11/66). Так, вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели должны сообщать налоговикам о своем намерении применять УСН в течение 30 дней с момента постановки на учет. Поскольку коммерсант в рассматриваемом случае 30-дневный срок нарушил, он должен был уплачивать налоги по общему режиму налогообложения.

Дополнительно судьи отметили, что направление предпринимателем в инспекцию заявления о применении УСН было обусловлено получением им акта выездной проверки и, по сути, являлось попыткой уменьшения своих налоговых обязательств.

**Доход, полученный бывшим индивидуальным предпринимателем от реализации нежилого помещения, которое использовалось им в коммерческой деятельности, должен учитываться для целей «упрощенного» налога**

*Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 02.12.2014 г. по делу № А05-808/2014*

Гражданин, будучи индивидуальным предпринимателем, приобрел трехкомнатную квартиру, которую затем передал в аренду организации-туроператору. На момент заключения договора купли-продажи предыдущим собственником было подано заявление на перевод данного помещения из статуса жилого в нежилое. Осуществляя деятельность по сдаче в аренду, коммерсант применял УСН.

Некоторое время спустя гражданин был снят с учета в качестве индивидуального предпринимателя. Квартиру он продал в тот же день. При этом с полученного дохода не уплатил ни «упрощенный» налог, ни НДФЛ (квартира находилась в его собственности более трех лет).

Налоговые инспекторы в ходе выездной проверки доначислили налог по УСН со стоимости реализованного нежилого помещения. Основание: ранее оно участвовало в предпринимательской деятельности (передавалось в аренду).

Гражданин с выводами инспекторов не согласился и подал иск в суд. Однако арбитры приняли сторону налогового органа, оставив фискальное решение в силе на следующих основаниях.

Предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке (п. 1 ст. 2 ГК РФ). О наличии в действиях гражданина признаков предпринимательской деятельности могут свидетельствовать, в частности, изготовление или приобретение имущества с целью последующего извлечения прибыли от его использования или реализации, хозяйственный учет операций, связанных с осуществлением сделок, взаимосвязанность всех совершенных гражданином в определенный период времени сделок.

Бывший коммерсант пытался доказать, что спорная квартира была приобретена им в целях обеспечения жильем старшего сына. Перевод квартиры в нежилое помещение инициировали предыдущие собственники. Реализация недвижимости была обусловлена планировавшимся переездом на новое место жительства. Кроме того, в аренду была сдана только часть помещения.

Судей такие доводы не убедили.

Арбитры установили, что имущество изначально не предназначалось для использования в бытовых целях (для личных потребительских нужд) и не могло

использоваться для проживания, поскольку на момент заключения договора купли-продажи находилось в стадии перевода его в нежилое помещение. Действительно, перевод квартиры в нежилое помещение для использования в качестве офисных помещений был осуществлен по заявлению предыдущих собственников, однако коммерсанту было известно об этом. Более того, право собственности на это помещение было зарегистрировано за бизнесменом именно как на нежилое помещение. Недвижимое имущество фактически использовалось в предпринимательской деятельности.

Гражданин, осуществляющий предпринимательскую деятельность без образования юридического лица и без регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, не вправе ссылаться в отношении заключенных им при этом сделок на то, что он не является предпринимателем (ст. 23 ГК РФ).

**Таким образом, доход от продажи нежилого помещения был непосредственно связан с предпринимательской деятельностью и подлежал обложению «упрощенным» налогом.**

### **Доход от продажи имущества с целью погашения заемных обязательств не учитывается в сумме общей реализации для целей ЕСХН**

*Постановление ФАС Центрального округа от 01.07.2014 г. по делу № А54-1456/2013*

Организация - сельскохозяйственный производитель и плательщик ЕСХН вне рамок своей основной деятельности осуществила реализацию транспортных средств и земельных участков с целью погашения имеющейся кредиторской задолженности.

Налоговые инспекторы в ходе выездной проверки посчитали, что для целей ЕСХН доход по указанным сделкам налогоплательщик должен был включить в сумму общей выручки от реализации, однако не сделал этого. Инспекторы самостоятельно произвели перерасчет и обнаружили, что с учетом спорных сумм доля дохода организации от продажи сельскохозяйственной продукции (мяса, сена, молока) составила менее 70 % в сумме общей реализации. Таким образом, по мнению контролеров, в проверяемом периоде организация лишилась права на применение ЕСХН и должна была уплачивать налоги по общей системе. Доначислений избежать не удалось.

Организация оспорила фискальное решение в арбитражном порядке и одержала победу в трех инстанциях. Приведем аргументы арбитров.

По общему правилу уплачивать сельхозналог вправе организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями (п. 1 ст. 346.2 НК РФ).

Сельскохозяйственными товаропроизводителями в целях ЕСХН признаются производители сельхозпродукции, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) доля дохода от реализации произведенной ими сельхозпродукции составляет не менее 70 % (п. 2 ст. 346.2 НК РФ). При несоблюдении этого условия налогоплательщик

считается утратившим право на применение ЕСХН с начала налогового периода, в котором допущено нарушение (п. 4 ст. 346.3 НК РФ).

Арбитры установили, что в проверяемом периоде организация реализовала принадлежащие ей земельные участки и сельскохозяйственную технику. Сделки имели разовый характер с целью исполнения обязательств по уплате полученных денежных средств по договорам займа. Потребность в привлечении заемных средств при этом была вызвана финансовыми трудностями налогоплательщика, необходимостью оплаты горюче-смазочных материалов, запасных частей, материалов и оборудования, которые были необходимы для эксплуатации техники, то есть для ведения сельскохозяйственной деятельности.

**Таким образом, реализация имущества не носила систематический характер, а была вынужденной и обоснованной мерой.**

Суды, учитывая названные обстоятельства, пришли к выводу, что налогоплательщиком было принято хозяйственное решение по использованию имеющихся у него ресурсов (земли и техники) в производственных целях, а именно: осуществить продажу своего ресурса в целях сохранения и развития производства продукции сельскохозяйственного назначения.

### **Изменение целевого использования приобретенных стройматериалов, произведенное в рамках предпринимательской деятельности, не ограничивает налогоплательщика в праве списать их стоимость на затраты для целей ЕСХН**

*Постановление ФАС Уральского округа от 04.03.2014 г. № Ф09-582/14*

Организация - плательщик ЕСХН приобрела стройматериалы (гвозди, кирпич, плиты, рубероид, цемент и др.) для строительства овощехранилища и включила их стоимость в состав расходов. Налоговики в ходе выездной ревизии обнаружили, что овощехранилище построено не было (организации отказали в предоставлении субсидий), при этом закупленные стройматериалы были реализованы. Посчитав, что, изменив целевое назначение ТМЦ, налогоплательщик был не вправе списывать их стоимость на затраты, инспекторы доначислили сельхозналог, а также пени и штраф. Организация подала иск в суд.

Первая инстанция приняла фискальную сторону, указав, что спорные расходы не связаны с предпринимательской деятельностью. Однако апелляционная инстанция, впрочем, как и арбитры ФАС, с коллегами не согласилась и признала доначисления незаконными на следующих основаниях.

Порядок определения и признания доходов и расходов для целей ЕСХН установлен ст. 346.5 НК РФ. В частности, на основании пп. 1 п. 2 этой статьи налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств. Подпунктом 24 п. 2 ст. 346.5 НК РФ предусмотрено право уменьшить полученные доходы на расходы на оплату стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации.

Таким образом, законодатель допускает уменьшение доходов на сумму расходов по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, то есть приобретенных для предпринимательской деятельности.

С учетом изложенного суд пришел к выводу, что изменение целевого использования строительных материалов в пределах осуществляемой предпринимательской деятельности позволяло обществу включить в расходы затраты на приобретение строительных материалов на основании пп. 24 п. 2 ст. 346.5 НК РФ, в связи с чем у инспекции отсутствовали правовые основания для исключения спорных расходов.

### **Обеспечение бесплатным питанием работников, привлеченных для сельскохозяйственных работ, для целей ЕСХН реализацией не признается**

*Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 10.02.2014 г. по делу № А63-9981/2012*

Фискальные органы провели выездную проверку колхоза - плательщика ЕСХН, по результатам которой доначислили сельхозналог, а также соответствующие пени и штраф. Основанием послужило то обстоятельство, что налогоплательщиком не была учтена в составе доходов от реализации стоимость питания, предоставленного работникам, занятым на сельскохозяйственных работах. Колхоз оспорил выводы ревизоров в арбитражном порядке и выиграл спор в трех инстанциях. Аргументы судей были таковы (Приведены аргументы из Решения Арбитражного суда Ставропольского края от 26.02.2013 г. по делу № А63-9981/2012, которые были поддержаны арбитрами апелляционной инстанции и ФАС).

Для целей ЕСХН учитываются доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ. При этом доходы, поименованные в ст. 251 НК РФ, не учитываются (п. 1 ст. 346.5 НК РФ).

Налоговый орган настаивал, что стоимость питания, предоставленного работникам, занятым на сельскохозяйственных работах, являлась выручкой колхоза от реализации продукции и потому должна была быть включена в его доходы при определении налоговой базы по ЕСХН.

Вместе с тем в подп. 22 п. 2 ст. 346.5 НК РФ прямо сказано, что расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах, учитываются при определении налоговой базы по ЕСХН.

Налогоплательщик пояснил, что работники, трудящиеся в полевых условиях, были лишены возможности в обеденный перерыв получить питание, проследовав в место постоянного проживания или в общественную столовую, в связи с удаленностью от указанных объектов. Также они не могли принести продукты питания с собой, поскольку в полевых условиях невозможно было бы сохранить их свежесть. Поэтому, если бы работодатель не обеспечивал работников необходимым питанием непосредственно в полевых условиях, то их здоровье оказалось бы под угрозой.

Арбитры посчитали выводы инспекции по спорному эпизоду не

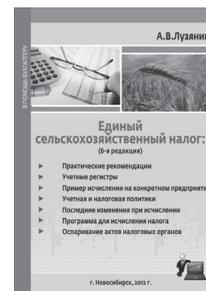
соответствующими закону, поскольку право колхоза на уменьшение полученных доходов на указанные расходы прямо предусмотрено подп. 22 п. 2 ст. 346.5 НК РФ.

Кроме того, п. 1 ст. 39 НК РФ определено, что реализацией признается передача на возмездной (в том числе обмен товарами, работами или услугами) или безвозмездной основе права собственности на товары, результатов выполненных работ, возмездное оказание услуг.

Поскольку расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах, для целей налогообложения были отнесены к расходам организации, перехода права собственности в данном случае и, соответственно, реализации не возникало.

Отношения по предоставлению бесплатного питания работникам являлись трудовыми, а не гражданско-правовыми, а стоимость питания - формой оплаты труда в соответствии со ст. 131 ТК РФ.

В связи с этим включение налоговым органом в состав доходов колхоза стоимости бесплатного питания, предоставленного работникам, занятым на сельскохозяйственных работах, было признано судьями незаконным.



Алексей Владимирович Лузянин  
**«Единый  
сельскохозяйственный налог»**  
300 руб.

Книгу можно купить, позвонив по тел.  
**(383) 328-35-65**



### **ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ:**

- проведение экспертизы акта налоговой проверки и составление возражений;
- проведение досудебного и судебного обжалования решений, а также действий (бездействия) налоговых органов
- защита интересов налогоплательщика в арбитражных судах по вопросу возврата из бюджета излишне уплаченных налогов;
- оспаривание решения налогового органа о списании денежных средств с расчетного счета налогоплательщика.
- защита налогоплательщика в суде по искам налоговых органов о взыскании налоговых санкций.

г. Новосибирск, ул. С.Шамшиных 64 оф.413  
Тел. (383) 328-35-65, 328-35-75

### Сельхозпредприятия смогут оказывать друг другу платные услуги

Сельхозпроизводители смогут оказывать услуги по найму, которые будут облагаться сельскохозяйственным налогом (ЕСХН). Комитет Госдумы по бюджету и налогам рекомендовал депутатам принять в первом чтении законопроект о причислении сельхозтоваропроизводителей, имеющих избыточные мощности и оказывающих возмездные услуги, к плательщикам налога. К таким услугам будут относиться обработка почвы, уход за посевами, заготовка кормов и уборка зерновых культур, пишет «Российская газета».

Преимуществом получения права на ЕСХН является освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, кроме того, аграрии не признаются налогоплательщиками НДС (за исключением НДС по отдельным видам операций). Все перечисленные налоги сменит шестипроцентное удержание в бюджет из полученной валовой прибыли (кроме этого, за сельхозпредприятиями сохраняются обязательства перед ПФР, ФСС и ФОМС).

Налог будет взиматься в случае, если сельхозпроизводитель получает не менее 70 % дохода от реализации произведенной им продукции. «Полученный доход от обработки земель других сельхозпроизводителей размывает предельный процент собственной выручки, которая позволяет организации использовать налоговые льготы сельхозпроизводителя», - объясняет Елена Лазарева, руководитель проектов практики «Юридическое и налоговое сопровождение» консалтинговой группы «НЭО Центр».

На данный момент для того, чтобы принять закон, нужно растолковать такие термины, как «сельхозпроизводители» и «избыточные мощности», или же совсем исключить их из формулировок. Кроме того, предлагается уточнить обязательные условия, при которых доходы от оказания услуг можно отнести к доходам от реализации сельхозпродукции для целей исчисления ЕСХН.

Напомним, сельхозпроизводители получают право использовать единый сельхозналог при оказании услуг друг другу. В Государственную Думу поступил законопроект с изменениями в пункт 2 статьи 346.2 части второй Налогового кодекса, где сказано, что аграрии теперь могут обрабатывать почву, ухаживать за посевами, заготавливать корма и обмолачивать зерновые культуры для своих коллег за деньги.

### Федеральный бюджет может возместить 95 % ставок по кредитам

Минсельхоз предлагает поменять схему возмещения процентной ставки по ряду кредитов, взятых на развитие сельхозпроизводства. Из федерального бюджета, согласно планам Минсельхоза, будет выделяться до 95 %, а из регионального – от 5 % ставки рефинансирования ЦБ. Изменения в соответствующий приказ подписал вчера министр Александр Ткачев и направил в Правительство, пишут «Ведомости». На данный момент соотношение средств делится в размере 80/20 %.

Изменения планируется ввести для краткосрочных кредитов на растениеводство, закупку сырья, приобретение кормов, взятых

до 1 января 2013 г., а также инвесткредитов, привлеченных позже, и некоторых видов кредитов для личных подсобных хозяйств, следует из предложений Минсельхоза.

Стоит отметить, что в среднем по стране региональные бюджеты выделяют на субсидирование ставок по краткосрочным кредитам на растениеводство и переработку фактически 22,8 % от того, что должны, следует из Национального доклада по итогам реализации госпрограммы развития АПК в 2014 г. Общий объем средств, переведенных регионами на эти цели в минувшем году, составил 2,243 миллиардов рублей.

Напомним, В.В. Путин поручил Минсельхозу разобраться в вопросе, почему средства, выделенные регионам, не доходят до производителей. Президент отметил, что на поддержку сельского хозяйства уже выделено 88 процентов от годового лимита, а получили аграрии по данным на 21 мая всего 48,5 млрд рублей.

### Министерство сельского хозяйства внесло предложение о создании так называемого антикризисного запаса

Сумма запаса составит тридцать девять с половиной миллиардов рублей. Предполагается, что эта сумма может быть взята из тех денежных средств, которые заложены в утвержденном Правительством антикризисном плане касательно агропромышленного сектора.

Значительная сумма будет направлена для первоочередных целей: государственной поддержки кредитования сельскохозяйственных нужд. Частично возрастет субсидирование агропромышленного комплекса, в том числе, денежные средства будут выделены на приобретение необходимой сельскохозяйственной техники и возмещение затрат.

Кроме того, планируется оставить резервную сумму, из которой окажут помощь сельскохозяйственникам, пострадавшим от действия стихийных природных факторов в 2014 году.

Не останутся забытыми и Россельхозбанк, капиталы которого так же пополнятся из выделенных средств, а так же «Росагролизинг» увеличит свой уставный капитал.

### На развитие семейных ферм направят 3 миллиарда

11 июня на заседании Правительства РФ был утвержден проект о распределении субсидий на 2015 г., связанных с реализацией мероприятий по предоставлению грантов на развитие семейных животноводческих ферм, в размере 3,08 млрд рублей.

Субсидии из федерального бюджета будут предоставлены на условиях софинансирования расходных обязательств субъектов Российской Федерации.

«Эффективность использования субсидий ежегодно оценивается Минсельхозом России исходя из соответствия количества построенных или реконструированных семейных животноводческих ферм в субъекте Российской Федерации значению показателя результативности реализации мероприятия, определенного в соглашении о предоставлении субсидий, заключенном Минсельхозом России с высшим исполнительным органом государственной власти», — говорится в сообщении Правительства РФ.

## Россия обеспечит себя молоком через 7-10 лет

Министр сельского хозяйства Александр Ткачев заявил, что на полное покрытие потребности страны в молочной продукции за счет собственного производства потребуется до 10 лет, сообщает РИА Новости.

Министр отметил, что полностью обеспечить потребности в свинине и мясе птицы удастся за два-три года, реализовать импортозамещение в производстве фруктов и овощей — трех-пяти лет.

«Что касается молока, молочного животноводства, то здесь ситуация посложнее, потому что тема более запущенная. На это потребуется при серьезных вложениях и дотациях порядка 7-10 лет, по нашим оценкам», — отметил Ткачев.

Ранее глава Минсельхоза, комментируя свои задачи на посту министра, заявил, что главная из них — импортозамещение. Вместе с тем, он посоветовал производителям не ограничиваться рамками страны. По его словам, российские аграрии должны активно осваивать новые рынки, в том числе и зарубежные.

Напомним, о новом назначении экс-главы Кубани стало известно 22 апреля. Бывший министр сельского хозяйства Николай Федоров стал советником президента Владимира Путина.

## Аграрии не получают господдержку из-за чиновников

Первый заместитель генерального прокурора РФ Александр Буксман на заседании коллегии Генпрокуратуры на тему законодательства, предусматривающего оказание поддержки субъектам малого и среднего предпринимательства, заявил о выявлении случаев задержки выплат господомощи аграриям по вине чиновников.

«Несмотря на жесткую экономию, изыскиваются и направляются многомиллиардные средства... Вместе с тем, прокурорами выявляются факты, когда гарантированная законом финансовая помощь не доходит до аграриев по вине чиновников», — сказал он.

В Пермском крае уже два года региональное правительство не утверждает порядок предоставления сельхозпроизводителям господдержки, не дошли до фермеров бюджетные средства в размере более 40 миллионов рублей, заявил Буксман.

В Минсельхозе недавно заявили о готовности сокращать финансирование регионов, которые не доводят средства до аграриев своевременно. Так, Рязанская область уже не включена в этом году в перечень субъектов, претендующих на субсидии для поддержки фермеров, из-за нарушения правительством региона сроков предоставления документов для региональных программ развития сельского хозяйства.

## Александр Ткачев потребовал от регионов до 1 июля отдать деньги аграриям

Владимир Путин поручил Минсельхозу разобраться в вопросе, почему средства, выделенные регионам, не доходят до производителей. Президент отметил, что на поддержку сельского хозяйства уже выделено 88 процентов от годового лимита, а получили аграрии по данным на 21 мая всего

48,5 млрд рублей. Глава Минсельхоза Александр Ткачев потребовал разобраться в данном вопросе до 1 июля, пишет «Российская газета».

В Минсельхозе отмечают, что более 128 миллиардов рублей были направлены в регионы в этом году с опережением графика. Однако конкретную помощь в регионах получили лишь 40 % аграриев из общего числа. Регионами с наиболее плохой динамикой доведения средств стали Крым, Приморье, Якутия, Ингушетия, Хабаровский край, Мурманская, Сахалинская, Астраханская, Тамбовская и Смоленская области.

Александр Ткачев собрал совещание, где беседовал с представителями отстающих регионов. «Если мы будем показывать отсутствие платежной дисциплины, если будем показывать, что некоторые территории относятся к своим обязанностям достаточно безответственно, то мы «подставим» всю программу поддержки АПК - обратился министр к региональным властям. - В сегодняшней ситуации, когда финансирование ряда отраслей - кроме АПК - сокращается, очень важно использовать представившиеся возможности по беспрецедентной поддержке отрасли», - отметил глава ведомства. Ткачев поручил еженедельно готовить отчеты о переводах средств и поставлять их ему на проверку. «Деньги заставляют двигаться экономику, от них зависит благополучие целых предприятий, большого количества людей. Не подводите Минсельхоз, не подводите страну и самих себя, - обратился к регионам Александр Ткачев. - Первое июля - это крайняя дата, кто выходит за эту черту - это значит как побег, это черная метка на весь год».

Заместитель министра сельского хозяйства Дмитрий Юрьев назвал причины, по которым деньги пока не попали в руки аграриев: «Если вы посмотрите на комментарии, которые давали регионы, то в основном недоведение связано с неподготовкой территорий, либо с подготовкой неправильных внутренних нормативных актов».

## Пустующие земли бесплатно отдадут потенциальным инвесторам

Минсельхоз предлагает выделять пустующую государственную и муниципальную землю на безвозмездной основе тем, кто инвестирует в агропромышленный комплекс, пишет газета «Ведомости» со ссылкой на сотрудника министерства. Представитель Минэкономразвития подтвердил эту информацию.

Также предполагается, что инвесторам будет компенсирована часть затрат на рекультивацию неиспользуемых земель. Выделение компенсаций будет снижать объем собственных затрат и тем самым стимулировать освоение новых земель.

Срок предоставления земли потенциальным инвесторам — 5 лет. Предполагается, что если проекты будут успешными, участки будут переоформляться в собственность или отдаваться в аренду без проведения торгов.

Представитель вице-преьера Аркадия Дворковича, курирующего АПК, заявил, что в правительстве, куда были направлены предложения, с ними пока не знакомы.

\*\*\*

Бежит лиса по лесу. Навстречу ей обезьяна.

– Лиса, ты куда так несёшься?

– Да у нас новый прогрессивный налог и акцизы на мех ввели. Боюсь, как бы с меня последнюю шкуру не сняли.

Обезьяна, услышав это, как кинется бежать! Даже лису обогнала. Лиса ей в спину удивлённо кричит:

– Обезьяна, а тебе-то, голозадой, чего бояться?

Обезьяна, обернувшись на бегу:

– А то я, рыжая, порядки в нашем лесу не знаю! С голозадых-то и начнут!

\*\*\*

– Да кто мы такие, чтобы противостоять силам природы?! Так, пылинки на окраине Вселенной...

– Петрович, гад, бери лопату и убирай снег!

\*\*\*

– Это было великолепно! Шепните еще раз мне на ушко эти три слова...

– Ваш кредит погашен...

– О, да!!!

\*\*\*

– Я вчера перевёл все свои сбережения в доллар.

– В смысле – в доллары?

– Нет, всё правильно – в доллар.

\*\*\*

– У Японии и США дружественные отношения?

– Да.

– Но США сбросили на Японию две атомные бомбы.

– Предлагаете и нам, э..., наладить отношения?

\*\*\*

Любой северянин знает: когда идёт снег – всегда тепло. Попробуйте объяснить это южанину.

CARICATURA.RU



\*\*\*

Помните: лучше всех в колхозе работала лошадь. Но, тем не менее, председателем она так и не стала...

\*\*\*

Мужик приходит на работу с синяком под глазом. Коллеги его спрашивают, мол, что случилось?

– Да вот, заступился за любимую девушку.

– Молодец, настоящий мужик! А сколько хулиганов-то было?

– Да двое: жена и тёща!

\*\*\*

Жена:

– Не хочешь тыпнуть соточку?

Муж недоверчиво:

– Хочу...

– Тогда собирайся на дачу, только тыпку не забудь!

\*\*\*

Уговоры, слёзы, обещания дорогих подарков, душещипательные беседы, примеры из жизни, книги по детской психологии?...

РЕМЕНЬ! – И ваши дети и нервы в полном порядке! Спрашивайте в кожгалантерее вашего города!

\*\*\*

Социологи проводили опрос. Собрали 100 мужчин, попросили их искренне ответить на вопрос: «У кого в доме главенствует жена, отойдите влево». 99 человек отошло влево, остался один. К нему подходят все остальные и спрашивают:

– Эй, брат, открой секрет, как тебе удается держать власть в своих руках?

Он отвечает:

– Мужики, а я вообще не в курсе. Меня сюда жена привела, сказала стоять на месте и никуда не отходить.

\*\*\*

Дама:

– Иногда так хочется прибить своего мужа! Но нельзя! Я за него отвечаю. Мне же его в ЗАГСе под роспись выдали.

\*\*\*

Заболел миллионер. Родственники собрались у постели больного:

– Скажите, доктор, надежда есть?

– Абсолютно никакой! У него обыкновенная простуда.

\*\*\*

На собеседовании:

– Назовите ваши сильные стороны.

– Настойчивость!

– Спасибо, мы свяжемся с вами.

– Я подожду здесь.



\*\*\*

– Почему психиатры так вежливы со своими пациентами?

– Потому что знают, что их пациенты освобождены от уголовной ответственности.

\*\*\*

Все поняли, что свадьба была не по любви, когда жених отпустил голубя с запиской: «ПОМОГИТЕ!»

\*\*\*

Кот, обидевшись на то, что его шлёпнули тапком, внёс в санкционный список коврик в прихожей, диван в гостиной и вышеупомянутые тапочки. В случае повторения актов агрессии обещал расширить список санкций.

\*\*\*

Останавливает гаишник машину и спрашивает у водителя:

– Почему одна фара не горит?

– Новая модель – «Лада-Кутузов».

\*\*\*

Внимательно изучил новый «Больничный лист». Подскажите, для какой должности в графе «средний дневной заработок» предусмотрено 6 клеточек?

\*\*\*

Вот и отпуск долгожданный,

Можно вдоволь отдохнуть!

Я купил билет желанный,

Чтобы на море махнуть!

Собираю чемоданы...

На дорожку посижу...

А мечтами на банане

По воде морской скольжу!

Сразу с поезда – на море

До заката я успел...

Только вот какое горе:

В первый день я обгорел!

День второй – температура,

Целый мир мне был не мил!

Помогла одна микстура,  
 Та, что в баре я купил!  
 Профилактику на случай  
 Я решил произвести  
 И купил микстуры лучшей, -  
 Ей лечился до пяти.  
 Третий день – а с головою  
 Что-то видимо не то!  
 Я от боли даже вою  
 Мне б микстуры граммов сто...  
 Так прошел и день четвертый,  
 Пятый так же пролетел...  
 На шестой решил я твердо  
 Что не этого хотел!  
 Вновь пошел на пляж купаться,  
 Снова так же обгорел...  
 Словом, вдоволь покупаться  
 В этот отпуск не успел!  
 Дома всем сказал, что славно  
 Я на море отдыхал,  
 Что не загорел, - то ладно,  
 Главное, здоровым стал!  
 Море же оздоровило  
 И дало немало сил!  
 (а про то, что правда было,  
 И никто и не спросил).  
 Обещаю, что не буду  
 Так же точно отдыхать!  
 Мне бы год теперь дожидаться,  
 Чтобы снова отпуск взять!  
 Десять лет уже мечтаю  
 Море, солнце, пляж, песок...  
 А по факту получаю  
 Бар, микстуру, боль в висок!



**Журнал для руководителей,  
 бухгалтеров, экономистов  
 «Помощник  
 сельскому бухгалтеру»**

Свидетельство о регистрации  
 ПИ № ФС 12-0564  
 от 21 октября 2005 г.

Полное или частичное воспроизведе-  
 ние или размножение каким-либо  
 способом материалов, опублико-  
 ванных в настоящем издании,  
 допускается только с письменного  
 разрешения редакции журнала  
 «Помощник сельскому бухгалтеру».  
 Редакция журнала «Помощник  
 сельскому бухгалтеру», 2015 г.

Адрес редакции:  
 г. Новосибирск,  
 ул. С.Шамшиных 64 оф.413  
 Телефоны редакции:  
 (383)328-35-65, 328-35-75  
 E-mail: mail\_audit@mail.ru  
 www.mialaudit.ru  
 Гл. редактор: А.В.Лузянин  
 Редактор-эксперт:  
 О.В. Руденко  
 Ответственный секретарь:  
 О.В. Руденко.  
 Дизайн и верстка:  
 РА «Сидоров и партнеры».

Учредитель:  
 ООО «Аудиторская фирма  
 «МИАЛаудит»  
 Издатель: ООО «Аудиторская  
 фирма «МИАЛаудит»

Подписано в печать: 19.06.2015  
 Формат: 165x240 мм.  
 Печать офсетная.

Отпечатано в типографии  
 ООО «Печатный дом - Новосибирск»  
 Тираж 1000 экз.  
 Заказ: 1958.  
 Распространяется только  
 по подписке.