

Центр поддержки предпринимательства

# Вопросы и ответы от субъектов малого и среднего бизнеса по ведению предпринимательской деятельности

Финансовое планирование

## Оглавление

В организации осуществляется текущее (ежемесячное) и единовременное премирование к праздникам, юбилейным датам и т.д. Все премии - и ежемесячные, и текущие - предусмотрены положением о премировании организации. ....	4
Можно ли отнести единовременные премии к расходам производственного характера и включить их в себестоимость товаров, работ, услуг?.....	4
По договору аренды арендатор (организация, применяющая УСН с объектом налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов") имеет долг перед арендодателем за несколько месяцев. Акты оказанных услуг за эти месяцы были выставлены. У арендодателя образовалась дебиторская задолженность. Сумму долга получить невозможно. Обращаться в суд за взысканием суммы долга организация не планирует. Акты сверки с контрагентом не подписывались. ....	9
Как правильно оформить возникшую задолженность и как впоследствии ее списать? ....	9
Как определить к какой категории относится субъект малого и среднего предпринимательства если по среднесписочной численности сотрудников относится к микро предприятию, а по предельному значению выручки учета налога на относится к категории малого предпринимательства? .....	13
Организация продает автомобиль физическому лицу за 1 000 000 руб.....	18
Может ли организация принять всю сумму денежных средств в кассу с выдачей кассового чека физическому лицу? .....	18
Организация является малым предприятием (включена в Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства). Вправе ли она применять УСНО?.....	22
Организация применяет УСНО с объектом налогообложения "доходы минус расходы". Каков общий порядок учета входного НДС в расходах при УСНО? Нужно ли его по-прежнему указывать в книге доходов и расходов отдельной строкой?.....	23
Организация учитывает в расходах при УСНО компенсацию за использование личного легкового автомобиля работника в служебных целях. Правомерно ли это, если сотрудник управляет данным автомобилем по доверенности (автомобиль оформлен на супругу)? .....	24
ИП (УСН-доходы) внес личные денежные средства в кассу на развитие бизнеса. ....	26
Как отразить в бухгалтерском учете внесение личных денежных средств? Будет ли это считаться доходом в целях УСН? .....	26
В результате инвентаризации выявлена недостача (виновные лица устанавливаться не будут), которую планируется списать на расходы организации. Какие приказы и ведомости необходимо оформить, чтобы было обоснование списания на счет 91.02? ...	28
Должна ли организация в случае прощения работнику долга по выданному займу начислять на эти суммы страховые взносы? .....	30
В организации отсутствует главный бухгалтер. Ведение бухгалтерского учета передано на основании договора сторонней организации. В организации существует локальный нормативный акт, регламентирующий использование печати, однако положений относительно передачи печати для использования в другое предприятие, нет. ....	31
Можно ли передать печать «для справок» в целях ускорения оформления справок (форма 2-НДФЛ и др.) для сотрудников первой организации? .....	31
Организация, ведущая сельскохозяйственную деятельность, планирует получить субсидию на компенсацию произведенных расходов. Будет ли учитываться сумма данной субсидии при УСНО (объект налогообложения "доходы минус расходы")? .....	32

В трудовые обязанности менеджеров по продажам входит поиск новых покупателей. В связи с этим наша компания направляет менеджеров в командировки в разные регионы. Для налаживания взаимоотношений с потенциальными покупателями сотрудники несут расходы на переговоры (оплату счетов из ресторанов). Как учитываются данные затраты: как командировочные или как представительские расходы? .....	34
Организация в целях осуществления своей предпринимательской деятельности проводит переговоры со своими клиентами, в том числе и с потенциальными, проводя переговоры во время "деловых ужинов". При этом иногда получается, что для этих целей (для проведения переговоров) организация направляет работников в другой город в рамках производственных командировок. Вправе ли организация такие расходы на проведение переговоров и командировочные расходы для целей налогообложения прибыли учесть при определении налоговой базы? .....	35
В трудовые обязанности менеджеров по продажам входит поиск новых покупателей. В связи с этим наша компания направляет менеджеров в командировки в разные регионы. Для налаживания взаимоотношений с потенциальными покупателями сотрудники несут расходы на переговоры (оплату счетов из ресторанов). Как учитываются данные затраты: как командировочные или как представительские расходы? .....	36
Организация в целях осуществления своей предпринимательской деятельности проводит переговоры со своими клиентами, в том числе и с потенциальными, проводя переговоры во время "деловых ужинов". При этом иногда получается, что для этих целей (для проведения переговоров) организация направляет работников в другой город в рамках производственных командировок. Вправе ли организация такие расходы на проведение переговоров и командировочные расходы для целей налогообложения прибыли учесть при определении налоговой базы? .....	37
Как правильно отразить сумму налоговых вычетов в 1 разделе справки 6-НДФЛ, если они превышают сумму дохода? Как они должны отразиться в справке 2-НДФЛ за год? .....	39
Какие виды документов могут быть истребованы при проведении выездных налоговых проверок у контролирующего лица в отношении контролируемых лиц? .....	42
Единственный учредитель, он же - директор ООО, - он же ИП. Трудовой договор не заключен, зарплата не начислялась, взносы не производились. По ИП взносы уплачены. Как быть в случае проверки? .....	47
Об учете в целях налога, уплачиваемого при применении УСН, расходов на оплату труда учредителя организации, являющегося ее единственным учредителем и членом.	48
Должен ли единственный участник ООО, выполняющий функции директора, подписывать сам с собой трудовой договор? Обязательно ли платить такому директору зарплату? Законно ли установить такому директору продолжительность рабочей недели, равную одному часу? Какая минимальная заработная плата может быть установлена при таком графике работы? .....	51
Как заинтересованным лицам (физическим лицам, юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям) получить в налоговых органах информацию о применяемой контрагентом системе налогообложения? .....	53
Какими документами нужно оформить отпускные выплаты, чтобы их можно было учесть в расходах при УСНО? .....	53
На расчетный счет организации, применяющей УСНО, были ошибочно зачислены денежные средства, которые не были возвращены отправителю на дату окончания налогового периода. Нужно ли учитывать данные средства в доходах при УСНО? .....	54

Нужно ли облагать НДФЛ доходы в виде материальной выгоды при предоставлении сотруднику беспроцентного займа на приобретение жилья при условии, что ему уже предоставлялся имущественный вычет по ранее приобретенной недвижимости? .....54

**В организации осуществляется текущее (ежемесячное) и единовременное премирование к праздникам, юбилейным датам и т.д. Все премии - и ежемесячные, и текущие - предусмотрены положением о премировании организации.**

**Можно ли отнести единовременные премии к расходам производственного характера и включить их в себестоимость товаров, работ, услуг?**

Ответ:

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

По мнению Минфина России, если выплаты в пользу работников не связаны с производственными результатами, то независимо от их названия эти выплаты не учитываются в составе расходов в целях налогообложения прибыли.

Поэтому, даже если премия приурочена к юбилею и празднику, но сама по себе выплата зависит от результата труда работника (его вклада в рабочий процесс, стажа, производственных показателей и пр. (что должно быть документально подтверждено)), в силу повышенного интереса проверяющих к такого рода премиям риск спора в случае признания ее в составе расходов при налогообложении существует.

Обоснование вывода:

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

Понятие заработной платы установлено ст. 129 ТК РФ, согласно которой заработная плата (оплата труда работника) - это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты). То есть, исходя из ст. 129 ТК РФ, вознаграждение за труд состоит из трех частей: основной, компенсационной и стимулирующей.

Налог на прибыль

Для того чтобы организация смогла учесть выплачиваемые премии в расходах в целях налогообложения прибыли, должны выполняться прежде всего общие требования, указанные в п. 1 ст. 252 НК РФ, а именно расходы учитываются при условии их обоснованности и документального подтверждения. При этом под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Кроме того, расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно ст. 255 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

При этом в соответствии с п. 21 ст. 270 НК РФ расходы на любые виды вознаграждений, предоставляемых работникам помимо выплачиваемых на основании трудовых договоров, при определении налоговой базы не учитываются.

Согласно разъяснениям специалистов Минфина России расходы в виде премий, выплачиваемых на основании положения о премировании работников, могут быть учтены для целей налогообложения прибыли при условии, что в трудовых (коллективных) договорах, заключенных с работниками, дается отсылка на это положение. Кроме того, по мнению чиновников, если согласно положению о премировании премии выдаются на основании и в размерах, предусмотренных приказом руководства компании, расходы на выплату таких премий можно учесть в целях налогообложения прибыли при условии, что такие расходы соответствуют требованиям ст. 252 НК РФ и связаны с производственными результатами работников (письма Минфина России от 06.02.2017 N 03-03-06/2/5954, от 14.10.2016 N 03-03-06/3/60013, от 23.09.2016 N 03-03-06/1/55653, от 22.07.2016 N 03-03-06/1/42954, от 22.09.2010 N 03-03-06/1/606, от 26.02.2010 N 03-03-06/1/92, от 05.02.2008 N 03-03-06/1/81, от 27.11.2007 N 03-03-06/1/827, от 19.10.2007 N 03-03-06/1/726, от 22.05.2007 N 03-03-06/1/288).

Подробные разъяснения о порядке учета в целях налогообложения прибыли выплат в виде премий за результаты хозяйственной деятельности даны в письме ФНС России от 01.04.2011 N KE-4-3/5165.

По мнению представителей налогового органа, для обоснования и документального подтверждения расходов на выплату премий необходимы:

- документы, подтверждающие отношение выплат в виде премий к системе оплаты труда в организации. Для этого выплаты должны быть установлены в трудовых договорах с работниками или трудовые договоры должны содержать ссылку на локальный нормативный акт, регулирующий обязанности работодателя в части оплаты и (или) стимулирования труда работников. При этом отношения по оплате труда можно считать установленными, если условиями трудового договора или локальных нормативных актов размер причитающихся к получению работником выплат может быть однозначно определен из согласованных условий. Иными словами, совокупность документов, определяющих обязанность работодателя по оплате и стимулированию труда, должна четко определять порядок расчета обязательных к выплате работодателем премий, которые основой для своего исчисления имеют конкретные показатели оценки труда работников (время труда, объем труда, качество труда (при возможности его формализации), иные показатели, характеризующие итоги труда). В противном случае, если условия трудовых договоров или локальных нормативных актов не позволяют однозначно определить причитающуюся к выплате работнику сумму исходя из достигнутых им (или трудовым коллективом) показателей оценки труда, то права и обязанности работника и работодателя в этой части следует считать неустановленными;

- документы, подтверждающие достижение работниками конкретных показателей оценки труда (фактически отработанное время, количество созданных трудом материальных ценностей, суммы полученного с привлечением труда доходов и пр.);

- первичные документы о начислении конкретных сумм выплат в пользу работников по действующей в организации системе оплаты труда, оформленные в соответствии с законодательством.

Таким образом, с учетом официальных разъяснений признать расходами при налогообложении прибыли выплаты в виде премий возможно, если:

- премии имеют производственный характер, то есть удовлетворяют общим критериям признания расходов, установленным п. 1 ст. 252 НК РФ. Смотрите также письмо Минфина России от 10.07.2009 N 03-03-06/1/457;

- премии, связанные с производственными результатами, выплачиваются в соответствии с принятыми в организации формами и системами оплаты труда, закрепленными в нормативных правовых актах, коллективном и трудовых договорах;

- совокупностью документов, определяющих обязанность работодателя по выплате премий, установлен четкий порядок расчета премий, основой для расчета которых являются конкретные показатели оценки труда работников.

По мнению Минфина, если выплаты в пользу работников не связаны с их производственными результатами, то независимо от их названия данные выплаты не учитываются в составе расходов в целях налогообложения прибыли организаций, так как они не соответствуют критериям ст. 252 НК РФ (письмо Минфина России от 22.07.2016 N 03-03-06/1/42954).

При этом финансовое ведомство указывает, что выплаты к праздничным датам и персональным юбилейным датам не могут быть приравнены к выплатам стимулирующего характера, так как не связаны с производственными результатами работников и поэтому не могут быть учтены в составе расходов на оплату труда и уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль, даже если они предусмотрены условиями коллективного договора (письма Минфина России от 09.07.2014 N 03-03-06/1/33167, от 24.04.2013 N 03-03-06/1/14283, от 28.05.2012 N 03-03-06/1/281, от 23.04.2012 N 03-03-06/2/42, от 22.02.2011 N 03-03-06/4/12, от 21.07.2010 N 03-03-06/1/474, от 16.11.2007 N 03-04-06-02/208, от 09.11.2007 N 03-03-06/1/786, письмо УФНС России по Иркутской области от 28.05.2010 N 16-26/010459@, письмо УФНС России по г. Москве от 13.04.2010 N 16-15/038588@).

В свою очередь, суды признают обоснованным включение премий, выплаченных сотрудникам к юбилейным и праздничным датам, в состав расходов на оплату труда при условии, что указанные выплаты предусмотрены трудовыми (коллективным) договорами.

Так, в постановлении ФАС Уральского округа от 05.09.2011 N Ф09-5411/11 судьи, вынося решение в пользу налогоплательщика, приняли во внимание дифференцированность установления единовременных поощрений в связи с достижением работниками 50-летнего возраста исходя из стажа работы и среднемесячного заработка и признали выплаты, произведенные к юбилею сотрудника, стимулирующими, способствующими уменьшению текучести кадров, устанавливающими больший размер поощрения в зависимости от конкретно отработанного стажа и соответствующими п. 25 ст. 255 НК РФ (смотрите также постановление ФАС Северо-Западного округа от 02.06.2011 N Ф07-15050/10).

В постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.07.2009 N 09АП-12225/2009 судьи указали, что положения ст. 255 НК РФ содержат "открытый" перечень расходов, которые могут быть отнесены к расходам на оплату труда. Единственным условием является закрепление обязанности работодателя по их выплате в трудовом и (или) коллективном договоре. При этом, учитывая, что деятельность организации направлена на получение прибыли, и тот факт, что сотрудники, получившие премии, принимают непосредственное участие в этой деятельности и добросовестно выполняют свои трудовые обязанности, суд сделал вывод, что данные выплаты (премии к юбилею и празднику) непосредственно связаны с выполнением трудовых функций и получением дохода и входят в установленную на предприятии систему оплаты труда, носили поощрительный и стимулирующий характер и обеспечивали социальные гарантии работникам.

В постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 14.08.2009 N 09АП-12231/2009 судьи установили, что, несмотря на то, что премии были приурочены к праздникам и юбилейным датам и т.п., они выплачивались именно за добросовестный труд. При таких обстоятельствах суд сделал вывод, что организация правомерно включила в расходы на оплату труда расходы по выплате вознаграждений работникам.

Аналогичные выводы содержат постановления ФАС Московского округа от 24.02.2010 N КА-А40/702-10, ФАС Уральского округа от 30.03.2009 N Ф09-1640/09-СЗ, ФАС Северо-Западного округа от 25.07.2008 N А44-3266/2006-9, ФАС Западно-Сибирского округа от 23.01.2008 N Ф04-222/2008, ФАС Центрального округа от 15.09.2006 N А64-1004/06-11.

В постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.08.2014 N 09АП-29457/14 суд, принимая сторону налогоплательщика, указал на установление конкретных условий, при наличии которых у работника возникает право на получение премии к юбилейной дате, а размер премирования находится в прямой зависимости от занимаемой должности и стажа трудовой деятельности премируемого работника. При этом было отмечено, что вопрос о правомерности учета премий к юбилеям работников при исчислении налога на прибыль уже являлся предметом оценки судов, данные выплаты признавались стимулирующими, поскольку их величина напрямую зависела от стажа работы и среднемесячного заработка сотрудников (постановление ФАС Московского округа от 17.06.2009 N КА-А40/4234-09 (Определением ВАС РФ от 23.10.2009 N ВАС-13115/09 отказано в передаче в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора)).

Приведем также аргументацию, которую использовали судьи при рассмотрении одного из подобных споров (постановление АС Московского округа от 05.12.2014 N Ф05-13874/14 по делу N А40-12724/2014). В ходе разбирательства арбитрами было указано, что заявителем были соблюдены все требования ст.ст. 252, 255 НК РФ и расходы по выплатам работникам премий к праздничным дням, к профессиональному празднику и юбилейным датам сотрудников подлежат отнесению к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. При этом было указано, что перечень расходов на оплату труда не является исчерпывающим, что дает возможность учитывать для целей налога на прибыль и иные затраты, которые прямо не перечислены в ст. 255 НК РФ, но связаны с оплатой труда работников и предусмотрены трудовым и (или) коллективным договорами.

Ключевым требованием для учета затрат на оплату труда работников в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, является упоминание данной выплаты в трудовом и (или) коллективном договорах (прямо или косвенно - со ссылкой на положение об оплате труда, положение о премировании или другой аналогичный по содержанию документ). Кроме того, премирование за достижение производственных показателей является лишь частным случаем оправданных расходов налогоплательщика. Учитывая изложенное, суд пришел к выводу, что любые премии, поименованные в трудовом и (или) коллективном договорах (если только в нем прямо не указано, что они финансируются из прибыли, остающейся после уплаты налога на прибыль), уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль ввиду того, что являются частью установленной в организации системы оплаты труда. Аналогичное мнение высказано в письме Минфина России от 19.03.2007 N 03-03-06/1/158. Подтверждением стимулирующего характера таких выплат является тот факт, что возможность их получения учитывается работниками при оценке целесообразности трудоустройства в Организацию, так как любая премия, вне зависимости от того, как она поименована и/или к какой дате она приурочена, стимулирует труд работника.

Однако следует признать, что есть примеры и решений с противоположными выводами. Так, например, в постановлении Третьего арбитражного апелляционного суда от 07.02.2014 N 03АП-6712/13 сказано, что в ситуации, когда:

- условия локальных нормативных актов общества о стимулирующих выплатах к праздничным дням не позволяли однозначно определить причитающуюся к выплате сумму, не были связаны с конкретными показателями оценки труда, достигнутыми работниками;
- премирование производилось в связи с праздничными датами;
- премии выплачены всем без исключения работникам вне зависимости от занимаемой должности, вида и стажа работы, производственных показателей, в определенной для всех работников сумме;

- выплаты не были связаны с режимом работы или условиями труда;

- тексты приказов с формулировкой "в целях стимулирования работников к добросовестному отношению к труду, качественному выполнению своих должностных обязанностей, к достижению высоких показателей в работе и в связи с праздником - ..." не содержали указания на то, что рассматриваемые премии выплачивались за определенные трудовые результаты,

премирование производилось не по заранее установленным критериям.

Полагаем, что в рассматриваемом случае для дополнительных гарантий от возможных претензий со стороны налоговых органов следует в Положении об оплате труда или в отдельном положении о премировании:

- установить конкретный перечень выплачиваемых премий, то есть перечислить, к каким конкретным датам выплачивается премия;

- предусмотреть нормы, которые бы устанавливали зависимость между фактом единовременной выплаты и ее размерами, например стажем работы у данного работодателя или иными производственными результатами (по нашему мнению, такое положение в локальном нормативном акте позволит отнести выплачиваемую премию к премиям производственного характера, то есть зависящим от производственной деятельности работников).

Кроме того, необходимо будет дополнить условиями о премировании трудовые соглашения со всеми работниками. Как неоднократно разъяснял Минфин России, согласно части 3 ст. 57 ТК РФ, если при заключении трудового договора в него не были включены какие-либо условия, эти условия могут быть определены отдельным приложением к трудовому договору либо отдельным соглашением сторон (дополнительным соглашением), заключаемым в письменной форме, которые являются неотъемлемой частью трудового договора (смотрите, например, письма Минфина России от 07.12.2009 N 03-03-06/1/789, от 14.09.2009 N 03-03-06/2/168). При этом отсылка в трудовом договоре к действующему у работодателя локальному нормативному акту означает, что соответствующие выплаты предусмотрены трудовым договором.

Следует отметить, что наличие арбитражной практики свидетельствует о повышенном внимании, которое уделяют налоговые органы вопросу налогового учета непроизводственных премий. Поэтому рекомендуем организации обратиться в Минфин России или в налоговый орган по месту учета организации за соответствующими письменными разъяснениями (пп.пп. 1, 2 п. 1 ст. 21 НК РФ). При возникновении спора наличие персональных письменных разъяснений финансового ведомства или налоговых органов исключает вину лица в совершении налогового правонарушения на основании пп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ.

**Бухгалтерский учет**

Учет расходов на премию в бухгалтерском учете зависит от того, будет признана таковая производственной или нет (смотрите предыдущий раздел консультации).

Затраты на производственную премию (так же, как и на заработную плату) признаются расходами организации по обычным видам деятельности в периоде ее начисления (п.п. 5, 8, 16, 18 ПБУ 10/99 "Расходы организации").

Для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда предназначен счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". При начислении производственной премии (заработной платы) производится запись по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) и кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". То есть эти расходы участвуют в формировании себестоимости продукции.

Если же премия начислена работникам по случаю праздника, дня рождения, юбилейной даты и т.п., носит разовый (единовременный) и непроизводственный характер, то расходы на выплату такой премии следует отнести к прочим расходам (Дебет 91, субсчет "Прочие расходы") (п. 12 ПБУ 10/99).

дов, установлен п. 1 ст. 346.16 НК РФ.

Расходы, связанные со списанием сомнительных долгов, в том числе безнадежных долгов (долгов, нереальных к взысканию), в вышеуказанный перечень расходов не включены.

Поэтому расходы, связанные со списанием сомнительных долгов, в том числе безнадежных долгов (долгов, нереальных к взысканию), не учитываются в составе расходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН (письма Минфина России от 20.02.2016 N 03-11-06/2/9909, от 23.06.2014 N 03-03-06/1/29799).

В Книге учета доходов и расходов расходы, не поименованные в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, не отражаются (п. 2.5 Порядка заполнения Книги учета доходов и расходов организаций, утвержденного приказом Минфина России от 22.10.2012 N 135н).

**По договору аренды арендатор (организация, применяющая УСН с объектом налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов") имеет долг перед арендодателем за несколько месяцев. Акты оказанных услуг за эти месяцы были выставлены. У арендодателя образовалась дебиторская задолженность. Сумму долга получить невозможно. Обращаться в суд за взысканием суммы долга организация не планирует. Акты сверки с контрагентом не подписывались.**

**Как правильно оформить возникшую задолженность и как впоследствии ее списать?**

Ответ:

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

1) Дебиторская задолженность арендатора, нереальная к взысканию, списывается в бухгалтерском учете на основании:

- данных проведенной инвентаризации;
- письменного обоснования;
- приказа (распоряжения) руководителя организации.

При списании дебиторская задолженность относится:

- на счет средств резерва сомнительных долгов;
- либо на финансовый результат, если в период, предшествующий отчетному, сумма долга не резервировалась.

2) Расходы, связанные со списанием сомнительных долгов, в том числе безнадежных долгов (долгов, нереальных к взысканию), не учитываются в составе расходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Обоснование вывода:

Порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности организациями определяет Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н (далее - Положение N 34н).

В соответствии с п. 77 Положения N 34н дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся, соответственно, на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались в порядке, предусмотренном п. 70 Положения N 34н.

Таким образом, дебиторская задолженность, нереальная для взыскания, подлежит списанию со счетов бухгалтерского учета на основании:

- 1) данных проведенной инвентаризации;
- 2) письменного обоснования;

3) приказа (распоряжения) руководителя организации.

Как видим, в бухгалтерском учете организация самостоятельно определяет нереальность к взысканию тех или иных долгов. То есть для списания задолженности необязательно дожидаться истечения срока ее исковой давности или исключения должника из ЕГРЮЛ, необходимо лишь выполнить условия, перечисленные в п. 77 Положения N 34н.

Однако, по мнению Минфина России, при определении нереальности задолженности к взысканию в бухгалтерском учете так же, как и в налоговом учете, следует руководствоваться положениями ГК РФ (письмо Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18).

Так, согласно нормам ГК РФ нереальными к взысканию признаются те долги, по которым:

- истек установленный срок исковой давности (ст. 196 ГК РФ);
  - обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения (ст. 416 ГК РФ);
  - обязательство прекращено на основании акта государственного органа (ст. 417 ГК РФ).
- При этом имеются в виду законодательные и нормативные правовые акты органов государственной власти и органов местного самоуправления (законы, указы, постановления, распоряжения, положения, в том числе, в частности, указания Банка России (например о введении моратория на удовлетворение требований кредитора по ссудной задолженности) и т.п.);
- обязательство прекращено в связи с ликвидацией организации (ст. 419 ГК РФ).

По нашему мнению, в рассматриваемом случае признать дебиторскую задолженность безнадежным долгом (нереальным к взысканию) можно либо по истечении срока исковой давности, либо в связи с ликвидацией должника (должно быть подтверждено выпиской из ЕГРЮЛ) в зависимости от того, какое событие наступит раньше.

В силу п. 77 Положения N 34н дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, относятся:

- на счет средств резерва сомнительных долгов;
- либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались.

Здесь обращаем внимание, что в результате изменений, внесенных приказом Минфина России от 24.12.2010 N 186н в Положение N 34н, организации, начиная с бухгалтерской отчетности за 2011 год, лишены права выбора создавать или не создавать резервы сомнительных долгов в бухгалтерском учете.

Согласно п. 70 Положения N 34н организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Пунктом 3 ПБУ 21/2008 "Изменения оценочных значений" установлено, что величина резерва по сомнительным долгам (далее - Резерв) признается оценочным значением.

В соответствии с п. 70 Положения N 34н сомнительной признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

При этом величина Резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Порядок формирования Резерва, а также критерии оценки сомнительности задолженности нормативно не урегулированы.

Пункт 7 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации" позволяет организации самостоятельно разработать способ ведения бухгалтерского учета и закрепить его в учетной политике, если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не

установлены такие способы, учитывая при этом нормы российского бухгалтерского законодательства.

Так как Резерв по дебиторской задолженности является элементом ее оценки, он должен контролироваться в рамках инвентаризации дебиторской задолженности. Эту же точку зрения озвучил И.Р. Сухарев, начальник отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России, в интервью журналу "Российский налоговый курьер", N 4, февраль 2011 г.

Инвентаризация дебиторской задолженности должна проводиться по правилам, установленным ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ) и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49 (далее - Методические указания).

Согласно ч. 3 ст. 11 Закона N 402-ФЗ случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации. Обязательное проведение инвентаризации устанавливается законодательством РФ, федеральными и отраслевыми стандартами.

В процессе инвентаризации расчетов инвентаризационной комиссией проверяется правильность и обоснованность сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета (в частности на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" или на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", где может вестись учет расчетов с арендатором), сумм, которые не погашены в сроки, установленные договорами, и не обеспечены соответствующими гарантиями, а также устанавливаются суммы дебиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности (п. 3.44, пп. "в" п. 3.48, п. 3.54 Методических указаний).

Поскольку сомнительная дебиторская задолженность выявляется только после проведения очередной инвентаризации долгов, порядок учета задолженности также зависит от того, насколько часто в организации предусмотрено проведение инвентаризации расчетов (но не реже, чем один раз в год). По нашему мнению, проводить инвентаризацию расчетов целесообразно не реже одного раза в квартал.

Выявленная на основании данных инвентаризации (например, проведенной по состоянию на 31.03.2017) сумма сомнительной задолженности арендатора включается в Резерв. В бухгалтерском учете организации формирование Резерва под сомнительную задолженность отражается следующей записью:

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 63

- начислен Резерв.

Если же на дату проведения инвентаризации будет выявлено, что по задолженности истек срок исковой давности (ст. 196 ГК РФ) или должник ликвидирован (ст. 419 ГК РФ), то дебиторскую задолженность в Резерв включать не требуется, ее необходимо сразу списать на финансовые результаты организации (п. 77 Положение N 34н). При этом списание долга в убыток не является аннулированием задолженности. Эта задолженность должна отражаться за бухгалтерским балансом на счете 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов" в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника (абзац 2 п. 77 Положения N 34н).

При списании задолженности на финансовый результат в учете делаются следующие записи:

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 62 (76)

- списана задолженность, нереальная к взысканию (п. 12 ПБУ 10/99 "Расходы организации");

Дебет 007

- списанная дебиторская задолженность отражена за балансом.

В отношении даты начала течения срока исковой давности отметим следующее.

Согласно ст. 196 ГК РФ общий срок исковой давности устанавливается в три года. В соответствии со ст. 200 ГК РФ по общему правилу течение срока исковой давности начинается со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права. Таким образом, течение срока исковой давности начинается не с момента возникновения задолженности (момент оказания услуг по аренде), а только с момента, когда задолженность перейдет в разряд просроченной, который можно установить исходя из условий договора. Например, в договоре может быть оговорен конкретный срок исполнения обязательств (арендных платежей), тогда срок исковой давности начинает течь со дня, следующего за днем окончания такого срока исполнения обязательств (ст. 191 ГК РФ). Задолженность с истекшим сроком исковой давности выявляется по каждому договору.

В п. 24 постановления Пленума ВС РФ от 29.09.2015 N 43 "О некоторых вопросах, связанных с применением норм Гражданского кодекса Российской Федерации об исковой давности", постановлении Президиума ВАС РФ от 10.02.2009 N 11778/08 сказано, что по смыслу ст. 200 ГК РФ срок давности по искам о просроченных временных платежах (арендная плата, проценты за пользование заемными средствами и т.п.) исчисляется отдельно по каждому просроченному платежу.

Таким образом, если договор аренды предусматривает условие о сроке внесения арендной платы, сроки исковой давности определяются в отношении каждого арендного платежа и начинают течь со следующего дня после наступления срока уплаты каждого арендного платежа.

Следовательно, в процессе проведения инвентаризации необходимо оценивать, не истек ли срок исковой давности по каждому арендному платежу, составляющему общую сумму имеющейся дебиторской задолженности арендатора.

Например, если условиями договора предусмотрено, что арендные платежи подлежат уплате не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим, то на 31.03.2017 (предполагаемый нами срок проведения инвентаризации) срок исковой давности истечет по арендным платежам за февраль 2014 года (срок уплаты - не позднее 20.03.2014) и предшествующие ему месяцы. При этом по арендному платежу за март 2014 года срок исковой давности еще не истечет (срок уплаты - не позднее 20.04.2014). Эта задолженность может быть списана после проведения следующей инвентаризации (например, по состоянию на 30.06.2017).

Операция по отражению списания дебиторской задолженности, нереальной к взысканию, в бухгалтерском учете производится на основании:

- акта инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (акт может быть разработан на основе формы N ИНВ-17) и справки к нему, утвержденных постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 N 88)\*(1);

- письменного обоснования списания дебиторской задолженности;

- приказа (распоряжения) руководителя организации о списании дебиторской задолженности;

- выписки из ЕГРЮЛ, если задолженность списывается в связи с ликвидацией должника.

Кроме того, суммы и даты образования безнадежных долгов должны быть подтверждены документально (дополнительно смотрите письма Минфина России от 08.04.2013 N 03-03-06/1/11347, УФНС России по г. Москве от 13.04.2011 N 16-15/035618.1@, от 22.03.2011 N 16-15/026842@, от 21.12.2009 N 16-15/134520, от 07.04.2009 N 16-15/033034, от 27.06.2008 N 20-12/060959):

- договором, в котором указаны дата начала аренды, сроки платежей или график платежей;

- актами оказанных услуг (при их оформлении в соответствии с условиями договора), актом приемки передачи объекта в аренду и др.;

- платежными поручениями.

Из вышеизложенного следует, что для того, чтобы имеющуюся дебиторскую задолженность арендатора включить в Резерв, а затем по истечении срока исковой

давности по ней или в связи с ликвидацией должника списать с учета за счет сформированного Резерва либо на финансовый результат, организации необходимо провести инвентаризацию расчетов. И уже по ее результатам принимать решение.

Если задолженность арендатора на дату проведения инвентаризации признается сомнительной, то она включается в Резерв. При проведении следующих инвентаризаций включенная в Резерв задолженность проверяется на предмет истечения срока исковой давности по ней, а также проверяется информация о ликвидации должника. Если будет выявлено, что по задолженности истек срок исковой давности или будет подтвержден факт ликвидации должника, то задолженность списывается.

Списание безнадежной дебиторской задолженности отражается в бухгалтерском учете проводками:

Дебет 63 Кредит 62 (76)

- списана задолженность в сумме начисленного ранее Резерва;

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 62 (76)

- списание задолженности в сумме превышения Резерва для данного долга (п. 12 ПБУ 10/99 "Расходы организации");

Дебет 007

- списанная дебиторская задолженность отражена за балансом.

Исчерпывающий перечень расходов, учитываемых при определении налоговой базы налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения (УСН) и выбравшими в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, установлен п. 1 ст. 346.16 НК РФ.

Расходы, связанные со списанием сомнительных долгов, в том числе безнадежных долгов (долгов, нереальных к взысканию), в вышеуказанный перечень расходов не включены.

Поэтому расходы, связанные со списанием сомнительных долгов, в том числе безнадежных долгов (долгов, нереальных к взысканию), не учитываются в составе расходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН (письма Минфина России от 20.02.2016 N 03-11-06/2/9909, от 23.06.2014 N 03-03-06/1/29799).

В Книге учета доходов и расходов расходы, не поименованные в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, не отражаются (п. 2.5 Порядка заполнения Книги учета доходов и расходов организаций, утвержденного приказом Минфина России от 22.10.2012 N 135н).

### **Как определить к какой категории относится субъект малого и среднего предпринимательства если по среднесписочной численности сотрудников относится к микро предприятию, а по предельному значению выручки учета налога на относится к категории малого предпринимательства?**

Ответ:

Категория субъекта малого или *среднего* предпринимательства (микро-, малое или среднее предприятие) определяется в соответствии с наибольшим значением среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год или дохода, полученного от осуществления *предпринимательской* деятельности за предшествующий календарный год.

Среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать для микропредприятий - 15 человек включительно для *малых* предприятий 100 человек включительно, а для *средних* предприятий - 250 человек включительно.\*

Предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг) за предшествующий календарный год без учета *налога* на добавленную стоимость для микропредприятия - 120 млн. рублей; малого предприятия - 800 млн. рублей; среднего предприятия - 2 млрд. рублей. [\\*\\*](#)

При этом вновь созданные юридические лица и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели в течение первого года своей деятельности, а также индивидуальные предприниматели, применяющие только патентную систему налогообложения, относятся к категории микропредприятий.

Таким образом, если по среднесписочной численности сотрудников хозяйствующий субъект относится к категории микропредприятий, а по доходу, полученным от осуществления предпринимательской деятельности к категории малого предпринимательства, то в едином реестре субъектов малого и среднего предпринимательства будет содержаться информация об отнесении данного хозяйствующего субъекта к категории малого предпринимательства.

Источник:

\* [Статья 4](#) Федерального закона от 24 июля 2007 г. N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" (в редакции [Федерального закона](#) от 29 декабря 2015 г. N 408-ФЗ);

\*\* [Постановление](#) Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2016 г. N 265 "О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской

деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства" вступает в силу с 01.08.2016 г.

Статья 4. Категории субъектов малого и среднего предпринимательства

До 1 августа 2016 г. для отнесения юридических лиц и индивидуальных предпринимателей к субъектам малого и среднего предпринимательства и для отнесения их к категориям субъектов малого и среднего предпринимательства [применяются](#) условия, установленные настоящей статьёй, в [редакции](#), действовавшей до дня [вступления в силу](#) Федерального закона от 29 декабря 2015 г. N 408-ФЗ

[Федеральным законом](#) от 23 июня 2016 г. N 222-ФЗ в часть 1 статьи 4 настоящего Федерального закона внесены изменения

1. К субъектам малого и среднего предпринимательства относятся зарегистрированные в соответствии с законодательством Российской Федерации и соответствующие условиям, установленным [частью 1.1](#) настоящей статьи, хозяйственные общества, [хозяйственные партнерства](#), [производственные кооперативы](#), [потребительские кооперативы](#), [крестьянские \(фермерские\) хозяйства](#) и индивидуальные предприниматели.

[Федеральным законом](#) от 23 июня 2016 г. N 222-ФЗ в часть 1.1 статьи 4 настоящего Федерального закона внесены изменения

1.1. В целях отнесения хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств, производственных кооперативов, потребительских кооперативов, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей к субъектам малого и среднего предпринимательства должны выполняться следующие условия:

1) для хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств должно быть выполнено хотя бы одно из следующих требований:

Требование в отношении суммарной доли участия юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, в уставном капитале обществ с ограниченной ответственностью в целях внесения сведений о таких обществах в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства не учитывается при внесении сведений в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства в 2016 г.

а) суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов (за исключением суммарной доли участия, входящей в состав активов инвестиционных фондов) в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью не превышает двадцать пять процентов, а суммарная доля участия иностранных юридических лиц и (или) юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, не превышает сорок девять процентов. Ограничение в отношении суммарной доли участия иностранных юридических лиц и (или) юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, не распространяется на общества с ограниченной ответственностью, соответствующие требованиям, указанным в подпунктах "в" - "д" настоящего пункта;

б) акции акционерного общества, обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг, отнесены к акциям высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики в порядке, установленном Правительством Российской Федерации;

в) деятельность хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), исключительные права на которые принадлежат учредителям (участникам) соответственно таких хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств - бюджетным, автономным научным учреждениям либо являющимся бюджетными учреждениями, автономными учреждениями образовательным организациям высшего образования;

г) хозяйственные общества, хозяйственные партнерства получили статус участника проекта в соответствии с Федеральным законом от 28 сентября 2010 года N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково";

д) учредителями (участниками) хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств являются юридические лица, включенные в утвержденный Правительством Российской Федерации перечень юридических лиц, предоставляющих государственную поддержку инновационной деятельности в формах, установленных Федеральным законом от 23 августа 1996 года N 127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике". Юридические лица включаются в данный перечень в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, при условии соответствия одному из следующих критериев:

юридические лица являются публичными акционерными обществами, не менее пятидесяти процентов акций которых находится в собственности Российской Федерации, или хозяйственными обществами, в которых данные публичные акционерные общества

имеют право прямо и (или) косвенно распоряжаться более чем пятьюдесятью процентами голосов, принадлежащих на голосующие акции (доли), составляющие уставные капиталы таких хозяйственных обществ, либо имеют возможность назначать единоличный исполнительный орган и (или) более половины состава коллегиального исполнительного органа, а также возможность определять избрание более половины состава совета директоров (наблюдательного совета);

юридические лица являются государственными корпорациями, учрежденными в соответствии с [Федеральным законом](#) от 12 января 1996 года N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях";

юридические лица созданы в соответствии с [Федеральным законом](#) от 27 июля 2010 года N 211-ФЗ "О реорганизации Российской корпорации нанотехнологий";

[Федеральным законом](#) от 3 июля 2016 г. N 265-ФЗ пункт 1 части 1.1 статьи 4 настоящего Федерального закона дополнен подпунктом "е", [вступающим в силу](#) с 1 июля 2017 г.

е) акционеры - Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования, общественные и религиозные организации (объединения), благотворительные и иные фонды (за исключением инвестиционных фондов) владеют не более чем двадцатью пятью процентами голосующих акций акционерного общества, а акционеры - иностранные юридические лица и (или) юридические лица, не являющиеся субъектами малого и среднего предпринимательства, владеют не более чем сорока девятью процентами голосующих акций акционерного общества;

[Федеральным законом](#) от 23 июня 2016 г. N 222-ФЗ в пункт 2 части 1.1 статьи 4 настоящего Федерального закона внесены изменения

2) среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств, соответствующих одному из требований, указанных в [пункте 1](#) настоящей части, производственных кооперативов, потребительских кооперативов, крестьянских (фермерских) хозяйств, индивидуальных предпринимателей не должна превышать следующие предельные значения среднесписочной численности работников для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства:

Подпункт "а" изменен с 6 августа 2017 г. - [Федеральный закон](#) от 26 июля 2017 г. N 207-ФЗ

а) до ста человек для малых предприятий (среди малых предприятий выделяются микропредприятия - до пятнадцати человек);

Подпункт "б" изменен с 6 августа 2017 г. - [Федеральный закон](#) от 26 июля 2017 г. N 207-ФЗ

б) от ста одного до двухсот пятидесяти человек для средних предприятий, если иное предельное значение среднесписочной численности работников для средних предприятий не установлено в соответствии с [пунктом 2.1](#) настоящей части;

Часть 1.1. дополнена пунктом 2.1 с 6 августа 2017 г. - [Федеральный закон](#) от 26 июля 2017 г. N 207-ФЗ

2.1) Правительство Российской Федерации вправе установить [предельное значение](#) среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год свыше установленного [подпунктом "б" пункта 2](#) настоящей части для средних предприятий - хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств, соответствующих одному из требований, указанных в [пункте 1](#) настоящей части, которые осуществляют в качестве основного вида деятельности предпринимательскую деятельность в сфере легкой промышленности (в рамках [класса 13](#) "Производство текстильных изделий", [класса 14](#) "Производство одежды", [класса 15](#) "Производство кожи и изделий из кожи" раздела С "Обрабатывающие производства" Общероссийского классификатора видов экономической деятельности) и среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превысила предельное значение, установленное подпунктом "б" пункта 2 настоящей части. Соответствующий вид предпринимательской деятельности, предусмотренный настоящим пунктом, признается основным при условии, что доля доходов от осуществления такого вида деятельности по итогам предыдущего календарного года составляет не менее 70 процентов в общей сумме доходов юридического лица;

[Федеральным законом](#) от 23 июня 2016 г. N 222-ФЗ в пункт 3 части 1.1 статьи 4 настоящего Федерального закона внесены изменения

3) доход хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств, соответствующих одному из требований, указанных в [пункте 1](#) настоящей части, производственных кооперативов, потребительских кооперативов, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей, полученный от осуществления предпринимательской деятельности за предшествующий календарный год, который определяется в порядке, установленном [законодательством](#) Российской Федерации о налогах и сборах, суммируется по всем осуществляемым видам деятельности и применяется по всем налоговым режимам, не должен превышать [предельные значения](#), установленные Правительством Российской Федерации для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства.

## 2. [Утратила силу.](#)

Часть 3 изменена с 6 августа 2017 г. - [Федеральный закон](#) от 26 июля 2017 г. N 207-ФЗ

3. Категория субъекта малого или среднего предпринимательства определяется в соответствии с наибольшим по значению условием, установленным [пунктами 2, 2.1 и 3 части 1.1](#) настоящей статьи, если иное не установлено настоящей частью. Категория субъекта малого или среднего предпринимательства для индивидуальных предпринимателей, не привлекавших для осуществления предпринимательской деятельности в предшествующем календарном году наемных работников, определяется в зависимости от величины полученного дохода в соответствии с [пунктом 3 части 1.1](#) настоящей статьи. Хозяйственные общества, соответствующие условию, указанному в [подпункте "а" пункта 1 части 1.1](#) настоящей статьи, производственные кооперативы, потребительские кооперативы, крестьянские (фермерские) хозяйства, которые были созданы в период с 1 августа текущего календарного года по 31 июля года, следующего за текущим календарным годом (далее - вновь созданные юридические лица), зарегистрированные в указанный период индивидуальные предприниматели (далее - вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели), а также индивидуальные предприниматели, применяющие только патентную систему налогообложения, относятся к микропредприятиям. Категория субъекта малого или среднего предпринимательства для указанных в [подпункте "г" пункта 1 части 1.1](#) настоящей статьи хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств, которые в порядке и на условиях, предусмотренных [законодательством](#) Российской Федерации о налогах и сборах, используют право на

освобождение от исполнения обязанности налогоплательщика по представлению налоговой отчетности, позволяющей определить величину дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности за предшествующий календарный год, определяется в зависимости от значения среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год, определяемого в соответствии с [пунктом 2 части 1.1](#) настоящей статьи.

Часть 4 изменена с 6 августа 2017 г. - [Федеральный закон](#) от 26 июля 2017 г. N 207-ФЗ

4. Категория субъекта малого или среднего предпринимательства изменяется в случае, если предельные значения выше или ниже предельных значений, указанных в [пунктах 2, 2.1 и 3 части 1.1](#) настоящей статьи, в течение трех календарных лет, следующих один за другим, при условии, что иное не установлено настоящей статьёй.

Часть 4.1 изменена с 6 августа 2017 г. - [Федеральный закон](#) от 26 июля 2017 г. N 207-ФЗ

4.1. Категория субъекта малого или среднего предпринимательства вновь созданного юридического лица, вновь зарегистрированного индивидуального предпринимателя сохраняется или изменяется в случае, если сведения о таких юридическом лице или индивидуальном предпринимателе сохраняются в едином реестре субъектов малого и среднего предпринимательства с учетом условий, установленных [пунктами 2, 2.1 и 3 части 1.1](#) настоящей статьи, при исключении из единого реестра субъектов малого и среднего предпринимательства указания на то, что юридическое лицо или индивидуальный предприниматель является соответственно вновь созданным юридическим лицом, вновь зарегистрированным индивидуальным предпринимателем.

[Федеральным законом](#) от 29 декабря 2015 г. N 408-ФЗ часть 5 статьи 4 настоящего Федерального закона изложена в новой редакции, [вступающей в силу](#) с 1 января 2016 г.

5. При обращении за оказанием поддержки, предусмотренной настоящим Федеральным законом, вновь созданные юридические лица и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели, сведения о которых внесены в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства в соответствии со [статьей 4.1](#) настоящего Федерального закона, заявляют о соответствии условиям отнесения к субъектам малого и среднего предпринимательства, установленным настоящим Федеральным законом, по [форме](#), утвержденной федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере развития предпринимательской деятельности, в том числе среднего и малого бизнеса.

### **Организация продает автомобиль физическому лицу за 1 000 000 руб. Может ли организация принять всю сумму денежных средств в кассу с выдачей кассового чека физическому лицу?**

Ответ:

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

Организация вправе принять *наличные* денежные средства в кассу от физического лица за проданный ему автомобиль с выдачей кассового чека.

Какие-либо риски в рассматриваемом случае отсутствуют, поскольку предельный *размер* наличных денежных расчетов между юридическим лицом и физическим лицом законодательно не установлен.

Оснований для претензий со стороны налоговых органов не имеется.

Обоснование вывода:

В соответствии с [п. 1 ст. 861](#) ГК РФ расчеты с участием граждан, не связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, могут производиться наличными деньгами ([ст. 140](#) ГК РФ) без ограничения суммы или в безналичном порядке. Правила осуществления наличных расчетов в РФ в валюте РФ, а также в иностранной валюте с соблюдением требований валютного законодательства РФ установлены [Указанием](#) Банка России от 07.10.2013 N 3073-У "Об осуществлении наличных расчетов" (далее - Указания N 3073-У).

Согласно [п. 5](#) Указаний N 3073-У наличные расчеты в валюте РФ и иностранной валюте между участниками наличных расчетов и физическими лицами осуществляются без ограничения суммы.

[Пунктом 6](#) Указаний N 3073-У установлено, что наличные расчеты в валюте РФ и иностранной валюте между участниками наличных расчетов в рамках одного договора, заключенного между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем 100 тысяч рублей либо сумму в иностранной валюте, эквивалентную 100 тысячам рублей по [официальному курсу](#) Банка России на дату проведения наличных расчетов (далее - предельный размер наличных расчетов).

Наличные расчеты производятся в размере, не превышающем предельный размер наличных расчетов, при исполнении гражданско-правовых обязательств, предусмотренных договором, заключенным между участниками наличных расчетов, и (или) вытекающих из него и исполняемых как в период действия договора, так и после окончания срока его действия.

В целях применения этого ограничения под участниками наличных расчетов понимаются индивидуальные предприниматели и юридические лица ([п. 2](#) Указаний N 3073-У).

Таким образом, физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, к данной категории лиц не относятся.

Заключение между физическим лицом (покупателем) и продавцом договора розничной купли-продажи ([ст. 492](#) ГК РФ) подтверждается выдачей физическому лицу товарного и кассового чеков ([ст. 493](#) ГК РФ, [ст. 1.2](#) Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа").

Таким образом, организация вправе принять наличные денежные средства в кассу от физического лица за проданный ему автомобиль с выдачей кассового чека.

Какие-либо риски в рассматриваемом случае отсутствуют, поскольку предельный размер наличных денежных расчетов между юридическим и физическим лицами законодательно не установлен.

Оснований для претензий со стороны налоговых органов также не имеется.

Вместе с тем необходимо отметить, что [Указанием](#) Банка России от 11.03.2014 N 3210-У определен Порядок ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенный порядок ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства (далее - Указание N 3210-У).

Согласно [п. 2](#) Указаний N 3210-У для ведения кассовых операций юридическое лицо устанавливает лимит остатка наличных денег - максимально допустимую сумму наличных денег, которая может храниться в кассе, после выведения в [кассовой книге](#) суммы остатка наличных денег на конец рабочего дня.

В случаях, помимо перечисленных в [п. 2](#) Указаний N 3210-У, накопление юридическим лицом наличных денег в кассе сверх установленного лимита остатка наличных денег не допускается.

Таким образом, если сумма наличных денег в кассе организации в конце рабочего дня (с учетом принятой от физического лица суммы за автомобиль) превысит установленный лимит, *денежные средства* необходимо внести на банковский счет.

## Лимит расчета наличными денежными средствами

Расчеты с участием физических лиц, не связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности (когда хотя бы одна из сторон является физическим лицом), могут осуществляться наличными средствами без ограничения по сумме ([п. 1 ст. 861](#) ГК РФ).

Юридические лица и ИП в основном используют безналичную систему расчетов, поскольку для них существуют ограничения по использованию наличных денежных средств.

Предельный размер расчетов наличными деньгами составляет 100 000 руб. ([п. 6](#) Указания ЦБР от 07.10.2013 N 3073-У "Об осуществлении наличных расчетов", далее - Указание N 3073-У).

Данный лимит распространяется на сделки в рамках одного договора между:

- юридическими лицами,
- индивидуальными предпринимателями,
- юридическим лицом и ИП (если договор связан с осуществлением им предпринимательской деятельности).

Если участником расчета является физическое лицо, производящее или принимающее платеж вне связи с осуществлением им предпринимательской деятельности, названное ограничение не применяется ([постановление](#) АС Западно-Сибирского округа от 10.10.2016 N Ф04-1886/16).

Указанной суммой ограничиваются именно расчеты по договору в целом. При этом не имеет значения, единовременно или частями (по нескольким расчетным документам) производится оплата (см. [п. 6](#) Указания N 3073-У).

Предельный размер расчетов распространяется на все обязательства, предусмотренные договором или вытекающие из него, в том числе и на платежи, осуществляемые после окончания срока действия договора. Например, если по окончании срока действия договора аренды арендатор погашает имеющуюся задолженность по арендной плате, то этот платёж также включается в сумму, ограниченную 100 000 руб.

Совершение расчетов с превышением установленного лимита расчета наличными денежными средствами является административным правонарушением, за которое предусмотрена ответственность для должностных и юридических лиц в виде штрафа ([ст. 15.1](#) КоАП РФ).

КоАП РФ не содержит прямого ответа на вопрос о том, какая из сторон несет ответственность за это нарушение. Судебная практика по данному вопросу противоречива. В некоторых случаях суды исходят из того, что ответственность должно нести лицо, производящее платеж (см., например, постановления Пятнадцатого ААС [от 30.11.2016 N 15АП-17126/16](#), Первого ААС [от 08.06.2015 N 01АП-3251/15](#), Второго ААС [от 29.08.2014 N 02АП-5605/14](#), ФАС Московского округа [от 22.05.2006 N КА-А40/4070-06](#), ФАС Поволжского округа [от 30.10.2003 N А55-4572/03-3](#)). В других случаях суд приходил к выводу о возложении административной ответственности на сторону, принимающую платеж наличными средствами сверх установленного лимита (см.,

например, постановления Восьмого ААС [от 12.10.2015 N 08АП-9971/15](#), [от 22.10.2015 N 08АП-10787/15](#), Одиннадцатого ААС [от 29.11.2012 N 11АП-13892/12](#), ФАС Волго-Вятского округа [от 18.02.2010 N А28-16681/2009](#)).

Вместе с тем, необходимо учитывать, что по смыслу [ст. 861](#) ГК РФ расчеты являются действием, происходящим между сторонами и состоящим в передаче от одного лица и приеме другим лицом денежных средств во исполнение обязательства ([постановление](#) Одиннадцатого ААС от 08.08.2016 N 11АП-8545/16). Поэтому многие судьи придерживаются мнения о том, что к ответственности за осуществление расчетов наличными деньгами сверх установленных лимитов с другими организациями могут быть привлечены обе стороны сделки (см., например, постановления Восьмого ААС [от 22.10.2015 N 08АП-10787/15](#) и [от 13.10.2015 N 08АП-10005/15](#), Одиннадцатого ААС [от 29.11.2012 N 11АП-13892/12](#), Второго ААС [от 06.03.2012 N 02АП-426/12](#)).

Нужно заметить, что в буквальном прочтении [ч. 1 ст. 15.1](#) КоАП РФ устанавливает административную ответственность за превышение предельного размера расчетов наличными деньгами с другими организациями. В связи с этим в судебной практике высказывается мнение о том, что оснований для привлечения к ответственности по [ч. 1 ст. 15.1](#) КоАП РФ не имеется, если юридическое лицо производит расчет не с другой организацией, а с индивидуальным предпринимателем (постановления Десятого ААС [от 07.09.2015 N 10АП-8374/15](#), Четырнадцатого ААС [от 08.08.2013 N 14АП-5701/13](#)). Однако другие судьи не соглашались с таким толкованием, указывая, что правовое значение имеет факт превышения размера наличного денежного расчета, осуществленного стороной, в целом, а не с кем конкретно этот расчет произведен ([постановление](#) Третьего ААС от 04.08.2015 N 03АП-3538/15). Состав административного правонарушения, предусмотренного [ч. 1 ст. 15.1](#) КоАП РФ, образует каждый факт расчета по сделкам наличными деньгами в размере, превышающем 100 000 рублей ([постановление](#) Седьмого ААС от 22.08.2014 N 07АП-7323/14).

Не может считаться расчетом наличными деньгами внесение должником наличных денежных средств для зачисления на расчетный счет кредитора через банк (в том числе без открытия банковского счета), в связи с чем ограничение размера расчетов, установленное [Указанием](#) N 3073-У, в этом случае не применяется ([постановление](#) Второго ААС от 15.10.2015 N 02АП-6646/15).

Сам по себе факт продажи одному лицу товара за наличный расчет по нескольким договорам или разовым сделкам, передача товара во исполнение которых производится по отдельным товарным накладным, на общую сумму более 100 000 руб. не является безусловным свидетельством нарушения порядка расчетов наличными (см., например, постановления Двенадцатого ААС [от 14.12.2016 N 12АП-12968/16](#), Двадцатого ААС [от 20.01.2016 N 20АП-7487/15](#) и [от 09.10.2015 N 20АП-4351/15](#)).

Однако следует иметь в виду, что формальное заключение нескольких однотипных договоров с контрагентом не свидетельствует о воле сторон на заключение самостоятельных договоров. Они могут быть признаны контролирующими органами единой сделкой и лимит расчета наличными будет считаться совокупным по всем заключенным договорам (см., например, [постановление](#) Шестого ААС от 25.01.2017 N 06АП-7314/16).

## Организация является малым предприятием (включена в Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства). Вправе ли она применять УСНО?

Ответ:

Организация, являющаяся малым предприятием и соответствующая условиям применения [гл. 26.2](#) НК РФ, вправе применять УСНО.

Обоснование. В силу [НК](#) РФ малые предприятия могут применять следующие специальные налоговые режимы:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (спецрежим в виде ЕСХН) ([гл. 26.1](#) НК РФ);
- упрощенная система налогообложения (УСНО) ([гл. 26.2](#) НК РФ);
- система налогообложения в виде единого *налога* на вмененный доход для отдельных видов деятельности (спецрежим в виде ЕНВД) ([гл. 26.3](#) НК РФ).

В соответствии со [ст. 4](#) Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ "О развитии *малого и среднего предпринимательства* в Российской Федерации" к субъектам малого предпринимательства относятся зарегистрированные в установленном порядке юридические лица и индивидуальные предприниматели, соответствующие определенным критериям, в том числе:

- суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов РФ и муниципальных образований, а также других организаций в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью не должна превышать 25%, а суммарная доля участия иностранных юридических лиц и (или) юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, не должна превышать 49%;
- среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать до 100 человек для малых предприятий;
- доход за предшествующий календарный год не должен превышать 800 млн. руб.

([Постановление](#) Правительства РФ от 04.04.2016 N 265\*(1).

При этом [гл. 26.2](#) НК РФ установлены свои условия применения УСНО, в том числе:

- средняя численность работников не должна превышать 100 человек;
- остаточная стоимость основных средств не должна превышать 150 млн. руб.;
- предельный размер доходов - 150 млн. руб.

Кроме того, установлено ограничение на применение УСНО для отдельных видов деятельности, по наличию филиалов и др.

Следовательно, если организация, являющаяся малым предприятием, соответствует условиям применения [гл. 26.2](#) НК РФ, то она вправе применять УСНО.

Действующая система налогообложения прибыли организаций базируется на общих принципах налогообложения, включающих принцип всеобщности и равенства налогообложения, недопущения нарушения единого экономического пространства РФ.

Получается, налоговые преференции хозяйствующим субъектам, выделяемые как по отраслевому признаку, так и по величине размера выручки от реализации товаров (работ, услуг), не допускаются.

Вместе с тем в соответствии с [законодательством](#) о *налогах* и сборах налогоплательщики делятся на налогоплательщиков, уплачивающих установленные *налоги* и сборы в общем порядке, а также на налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, в том числе УСНО. Специальные налоговые режимы являются льготными режимами налогообложения и применяются в основном субъектами *малого и среднего бизнеса*.

НК РФ не предусмотрено предоставление каких-либо дополнительных льгот налогоплательщикам, применяющим спецрежимы. В то же время согласно [ст. 346.20](#) НК РФ законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки для налогоплательщиков, применяющих УСНО, в зависимости от категорий налогоплательщиков:

- с объектом налогообложения "доходы" - от 1 до 6%;

- с объектом налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов" - в пределах от 5 до 15%.

При этом субъекты малого предпринимательства на основании положений [гл. 23, 25, 26.1, 26.2, 26.3, 26.5](#) НК РФ могут самостоятельно выбирать для своей предпринимательской деятельности налоговый режим, а именно общий режим налогообложения, спецрежим в виде ЕСХН, УСНО, систему налогообложения в виде ЕНВД, ПСН (для индивидуальных предпринимателей) (письма Минфина России [от 25.05.2016 N 03-01-11/29777](#), [от 27.07.2016 N 03-01-11/43967](#), [от 09.12.2016 N 03-11-10/74095](#)).

### **Организация применяет УСНО с объектом налогообложения "доходы минус расходы". Каков общий порядок учета входного НДС в расходах при УСНО? Нужно ли его по-прежнему указывать в книге доходов и расходов отдельной строкой?**

Ответ:

"Упрощенцы", применяющие объект налогообложения "доходы минус расходы", вправе при определении объекта налогообложения уменьшить полученные доходы на расходы на суммы НДС по оплаченным товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов в соответствии со ст. 346.16 и [346.17](#) НК РФ ([пп. 8 п. 1 ст. 346.16](#) НК РФ).

Из данной нормы можно выделить следующие правила учета "входного" НДС в расходах при УСНО:

- 1) учесть в расходах можно только НДС, который относится к товарам (работам, услугам), подлежащим включению в состав расходов;
- 2) если стоимость товаров (работ, услуг) учесть в расходах при УСНО нельзя, то и предъявленный по ним НДС в расходы не включается;
- 3) "входной" НДС можно учесть в расходах только при условии, что товары (работы, услуги), подлежащие учету в расходах при УСНО, фактически оплачены и оприходованы (получены) "упрощенцем";
- 4) "входной" НДС учитывается в расходах в том же налоговом (отчетном) периоде, что и товары (работы, услуги), к которым он относится.

Если обобщить все вышеназванное, можно сказать, что "входной" НДС при УСНО учитывается в расходах в том же порядке, что и основной расход, к которому он относится. Поскольку порядок учета отдельных видов затрат в расходах при УСНО особенный, при учете НДС в расходах нужно придерживаться правил, установленных [гл. 26.2](#) НК РФ.

Например, следующие виды затрат учитываются в расходах при УСНО при выполнении определенных условий:

- стоимость сырья и материалов (материальные расходы) - после оприходования и фактической оплаты поставщику ([пп. 1 п. 2 ст. 346.17](#) НК РФ);
- стоимость товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, - по мере реализации, то есть оплаты поставщику, оприходования и передачи покупателю ([пп. 2 п. 2 ст. 346.17](#) НК РФ);
- стоимость основных средств - после фактической оплаты, оприходования, ввода в эксплуатацию, подачи документов на государственную регистрацию прав в установленных случаях ([пп. 1, 3 п. 3 ст. 346.16, пп. 4 п. 2 ст. 346.17](#) НК РФ).

Отдельно выделим *рекламные расходы*, которые учитываются при УСНО согласно [ст. 264](#) НК РФ и являются частично нормируемыми. Соответственно, если часть *рекламных затрат* не учитывается в расходах при УСНО, то и НДС, относящийся к ним, не будет учитываться в расходах при УСНО ([пп. 8, 20 п. 1, п. 2 ст. 346.16](#) НК РФ).

Что касается отражения НДС в книге учета доходов и расходов\*(1), порядок не изменился. [Пунктом 2.5](#) порядка заполнения книги учета доходов и расходов

предусмотрено, что в [графе 5](#) налогоплательщик отражает расходы, поименованные в [ст. 346.16](#) НК РФ.

Суммы НДС являются самостоятельным видом расхода. Соответственно, "упрощенец" при заполнении данного налогового регистра должен указать в [графе 5](#) отдельной строкой сумму НДС по оплаченным товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком.

В данном случае первичными документами, на основании которых производятся записи в [книге](#) учета доходов и расходов, являются [счета-фактуры](#).

Вместе с тем при наличии письменного согласия сторон на их несоставление счета-фактуры могут не представляться (письма Минфина России [от 05.09.2014 N 03-11-06/2/44783](#), [от 08.09.2014 N 03-11-06/2/44863](#)). Следовательно, в этом случае "упрощенец" может включить в расходы сумму НДС по оплаченным товарам (работам, услугам) на основании соответствующих платежно-расчетных документов, кассовых чеков или бланков строгой отчетности, заполненных в установленном порядке, с выделением в них отдельной строкой суммы НДС.

### **Организация учитывает в расходах при УСНО компенсацию за использование личного легкового автомобиля работника в служебных целях. Правомерно ли это, если сотрудник управляет данным автомобилем по доверенности (автомобиль оформлен на супругу)?**

Ответ:

*Упрощенцы*" вправе учесть в *расходах* при УСНО компенсацию за использование личного легкового автомобиля работника в служебных целях на основании [пп. 12 п. 1 ст. 346.16](#) НК РФ.

В соответствии со [ст. 188](#) ТК РФ 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, действующим законодательством РФ предусмотрено, что работникам могут возмещаться расходы, связанные с использованием личного транспорта (автомобиля), на основании письменного соглашения между работником и организацией. Основанием для выплаты компенсации работникам, использующим личные легковые автомобили для служебных поездок, является приказ руководителя организации, в котором устанавливаются размеры данной компенсации.

При этом ввиду того, что [ст. 188](#) ТК РФ предусматривает компенсацию за использование имущества, принадлежащего работнику, в целях [гл. 26.2](#) НК РФ такое транспортное средство должно принадлежать работнику на праве собственности.

В соответствии с положениями [п. 1 ст. 256](#) ГК РФ и [ст. 34](#) СК РФ имущество, нажитое супругами во время брака, является их совместной собственностью, если договором между ними не установлен иной режим названного имущества.

Таким образом, организация правомерно учитывает в *расходах* при УСНО компенсацию за использование личного автомобиля работника в служебных целях и в том случае, если

работник управляет автомобилем по доверенности, выданной супругой, при отсутствии брачного договора.

Аналогичное мнение было высказано в [Письме](#) Минфина России от 05.12.2012 N 03-03-06/1/629.

Указанный подход подтверждается и судебными решениями, вынесенными в пользу налогоплательщика ([Постановление](#) Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.09.2014 по делу N А56-74147/2013, оставленное без изменений вышестоящими инстанциями, включая ВС РФ - [Определение](#) от 16.04.2015 N 307-КГ15-2718).

Как указали судьи, из буквального содержания [ст. 188](#) ТК РФ следует, что личным имуществом работника, используемым им в интересах и с ведома работодателя, является имущество, принадлежащее работнику на любом законном основании. Переданный по доверенности автомобиль не может восприниматься третьими лицами иначе как находящийся во владении и пользовании конкретного лица, которому выдана доверенность. Толкование [ст. 188](#) ТК РФ с точки зрения презумпции недобросовестности налогоплательщиков, как того требует налоговый орган, противоречит основным началам [законодательства](#) о налогах и сборах.

Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 5 декабря 2012 г. N 03-03-06/1/629

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью занимается оказанием абонентского обслуживания юридических лиц по информационному сопровождению. В связи с чем у работников организации установлен разъездной характер работы. Работники используют легковые автомобили с рабочим объемом двигателя до 2000 куб. см и свыше 2000 куб. см. Работники управляют легковыми автомобилями по доверенности, собственниками которых являются их родственники или супруги.

1. Вправе ли организация выплачивать работникам компенсации согласно [постановлению](#) Правительства РФ от 08.02.2002 г. N 92, если сотрудник управляет автомобилем по доверенности?

2. Какой договор и с кем (собственником автомобиля или самим работником) должна заключить организация для выплаты работникам компенсации за использование для служебных поездок легкового автомобиля?

Ответ: Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и сообщает следующее.

В соответствии со [статьей 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.

Следовательно, законодательством РФ предусмотрено, что работникам могут возмещаться расходы, связанные с использованием личного транспорта (автомобиля) на основании письменного соглашения между работником и организацией.

В целях [главы 25](#) "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270](#) Кодекса).

Согласно [подпункту 11 пункта 1 статьи 264](#) Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах [норм](#), установленных Правительством Российской Федерации.

Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей работников учитываются в пределах [норм](#), установленных [Постановлением](#) Правительства РФ от 08.02.2002 N 92 "Об установлении норм расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией".

Основанием для выплаты компенсации работникам, использующим личные легковые автомобили для служебных поездок, является приказ руководителя предприятия, организации и учреждения, в котором устанавливаются размеры этой компенсации.

При этом ввиду того, что [статья 188](#) Трудового кодекса Российской Федерации предусматривает компенсацию за использование имущества, принадлежащего работнику, в целях [главы 25](#) Кодекса такое транспортное средство должно принадлежать работнику на праве собственности.

В соответствии с положениями [пункта 1 статьи 256](#) Гражданского кодекса Российской Федерации и [статьи 34](#) Семейного кодекса Российской Федерации имущество, нажитое супругами во время брака, является их совместной собственностью, если договором между ними не установлен иной режим этого имущества.

## **ИП (УСН-доходы) внес личные денежные средства в кассу на развитие бизнеса.**

### **Как отразить в бухгалтерском учете внесение личных денежных средств? Будет ли это считаться доходом в целях УСН?**

Ответ:

Применение *упрощенной системы налогообложения* индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности, в частности, по уплате налога на *доходы* физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам.

Налогоплательщики при применении *УСН* должны включать в состав *доходов*, учитываемых при определении объекта налогообложения по налогу, доходы от реализации и внереализационные доходы. Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с [главами 23](#) "Налог на доходы физических лиц" и [25](#) "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса.

Учитывая сказанное, Минфин России разъяснил, что вносимые ИП в кассу личные денежные средства не признаются *доходом* индивидуального предпринимателя и налогами, в том числе в рамках *УСН*, не облагаются.

Судебные инстанции придерживаются аналогичного мнения в отношении денежных средств, внесенных ИП на банковский счет.

Таким образом, личные денежные средства ИП, внесенные на развитие бизнеса, как в кассу, так и на банковский счет, не формируют налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением *УСН*.

Что касается бухгалтерского учета, то индивидуальные предприниматели освобождены от обязанности его ведения. Порядок ведения бухгалтерского учета для ИП законодательно не установлен. Поэтому полагаем, что ИП, принявший решение о ведении бухгалтерского учета, вправе разработать его самостоятельно.

[Инструкцией](#) по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций также не предусмотрен порядок отражения денежных средств ИП.

Так, например, [счет 75](#) "Расчеты с учредителями", предназначенный для обобщения информации обо всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т.п.): по вкладам в уставный (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др., по нашему мнению, в данной ситуации использовать нецелесообразно, так как он предназначен для отражения информации, связанной с вкладами учредителей организаций. Хотя справедливости ради необходимо отметить, что среди экспертов встречается мнение, что личные денежные средства ИП можно учитывать с использованием [счета 75](#).

На наш взгляд, личные денежные средства ИП, используемые им для ведения предпринимательской деятельности, можно учитывать на [счете 76](#) "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", открыв субсчет "Личные денежные средства".

Для использования доходов, оставшихся после уплаты налогов, можно предусмотреть субсчет "Расчеты по доходам ИП".

Внесение ИП денежных средств в кассу в этом случае отражают следующей записью:

Дебет [50](#) Кредит [76](#), субсчет "Личные денежные средства"

- поступление наличных денежных средств в кассу.

В случае если ИП перечислит денежные средства с личного счета на расчетный счет, открытый для ведения предпринимательской деятельности, в учете необходимо будет провести следующую запись:

Дебет [51](#) Кредит [76](#), субсчет "Личные денежные средства"

- поступление денежных средств с личного счета ИП.

При возврате вложенных денежных средств на личный счет ИП (выдаче наличными), соответственно, делают следующую запись:

Дебет [76](#), субсчет "Личные денежные средства" Кредит [51](#) ([50](#))

- возврат денежных средств на личный счет ИП (выдача наличными).

Доходы ИП, образовавшиеся после уплаты налогов, можно отражать на [счете 84](#) "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

В этом случае получение ИП денежных средств за счет доходов, оставшихся после уплаты налогов, можно отразить следующими записями:

Дебет [76](#), субсчет "Расчеты по доходам ИП" Кредит [51](#) ([50](#))

- ИП выданы (перечислены) денежные средства для использования на личные нужды за счет доходов, оставшихся после уплаты налогов;

Дебет [84](#) Кредит [76](#), субсчет "Расчеты по доходам ИП"

- отражена сумма выплаченных доходов ИП.

Порядок бухгалтерского учета личных денежных средств, вносимых и получаемых ИП, необходимо утвердить в локальном документе ИП. Таким документом может быть и учетная политика.

Отметим, что на сегодняшний день у ИП нет обязанности разрабатывать учетную политику в целях бухгалтерского учета.

В то же время не существует и законодательного запрета для составления учетной политики физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Кроме того, на [сайте](#) Минфина России опубликован проект "Изменения в ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации". Нормы [ПБУ 1/2008](#) предлагается распространить в том числе и на ИП, если они ведут бухгалтерский учет в соответствии с законодательством.

К доходам относят доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы. Датой получения доходов признают день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

**В результате инвентаризации выявлена недостача (виновные лица устанавливаться не будут), которую планируется списать на расходы организации. Какие приказы и ведомости необходимо оформить, чтобы было обоснование списания на счет 91.02?**

Ответ:

Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяет экономический субъект, за исключением обязательного проведения инвентаризации\*(1). Обязательное проведение инвентаризации устанавливают законодательство РФ, федеральные и отраслевые стандарты. Порядок проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей организации и оформления ее результатов установлен [Методическими указаниями](#) по инвентаризации имущества и финансовых обязательств\*(2). Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записывают в инвентаризационные описи или акты инвентаризации (не менее чем в двух экземплярах), примерные формы которых приведены в [приложениях N 6-18](#) к Методическим указаниям\*(3).

Результаты инвентаризации оформляют первичными учетными документами, составленными по унифицированным формам\*(4).

В частности, к ним относятся: "Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей" ([форма N ИНВ-3](#)), применяемая для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей в местах хранения и на всех этапах их движения в организации; "Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей" ([форма N ИНВ-19](#)), составляемая для отражения результатов инвентаризации ТМЦ, по которым выявлены отклонения от данных учета.

Итоговые данные результатов инвентаризации обобщают в ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией ([форма N ИНВ-26](#)).

Инвентаризационная комиссия на заседании по итогам инвентаризации анализирует выявленные расхождения, а также предлагает способы устранения обнаруженных расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета\*(5).

Заседание инвентаризационной комиссии оформляют протоколом, в котором фиксируют выводы, решения и предложения по результатам проведенной проверки состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей. В протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц\*(6).

Результаты инвентаризации утверждает руководитель организации своим приказом. В этом же приказе указывают источник покрытия выявленных инвентаризационных разниц (недостач)\*[\(7\)](#). На основании такого приказа руководителя бухгалтер делает в бухгалтерском учете записи о списании суммы недостач, выявленных при инвентаризации, за счет источника, указанного в приказе. Суммы, учтенные на [счете 94](#), в зависимости от источников возмещения в дальнейшем списывают\*[\(8\)](#):

- в пределах норм естественной убыли - на [счета 20, 26, 44](#) и т.д.;
- за счет виновных лиц ([счет 73](#), субсчет "Расчеты по возмещению материального ущерба" или [счет 76](#), субсчет "Расчеты по претензиям");
- на финансовые результаты организации ([счет 91](#), субсчет "Прочие расходы"), если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них.

Таким образом, документами, являющимися основанием для отражения операции по выбытию товаров в результате их хищения, порчи, недостачи, являются:

- документы по учету результатов инвентаризации, предусмотренные [Методическими указаниями](#) N 49;
- письменные объяснения работника, виновного в недостаче (при отсутствии виновного лица - объяснения материально ответственного лица);
- бухгалтерская справка-расчет по определению сумм недостач в пределах норм естественной убыли, а также сумм, подлежащих возмещению работником;
- протокол инвентаризационной комиссии, с указанием причин отсутствия виновных лиц и (или) невозможности их выявления;
- приказ руководителя, утверждающий результаты инвентаризации и определяющий источники покрытия недостач.

\*[\(1\)](#) [пп. 2, 5 ст. 224, п. 3 ст. 346.11](#) НК РФ

\*[\(2\)](#) [ст. 346.15](#) НК РФ

\*[\(3\)](#) [ст. 41](#) НК РФ

\*[\(4\)](#) письма Минфина России [от 19.04.2016 N 03-11-11/24221](#), [от 08.07.2009 N 03-11-09/241](#)

\*[\(5\)](#) [пост.](#) ФАС МО от 19.01.2012 по делу N А40-39341/11-75-163

\*[\(6\)](#) [п. 1 ч. 2 ст. 6](#) Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ; [письмо](#) Минфина России от 28.07.2014 N 03-11-10/36931

\*[\(7\)](#) утв. [приказом](#) Минфина России от 31.10.2000 N 94н

\*[\(8\)](#) <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/development/project/>

\*[\(9\)](#) [п. 1 ст. 248, ст. 249, 250, п. 1 ст. 346.15](#) НК РФ

\*[\(10\)](#) [п. 1 ст. 346.17](#) НК РФ

\*[\(11\)](#) [письмо](#) Минфина России от 31.05.2016 N 03-11-06/2/31354

\*[\(12\)](#) [п. 1 ст. 346.11](#) НК РФ

\*[\(13\)](#) [пост.](#) АС ПО от 15.01.2015 N Ф06-18820/13 по делу N А72-3193/2014, [определением](#) ВС РФ от 23.04.2015 N 306-КГ15-3605 в передаче кассационной жалобы отказано

## Должна ли организация в случае прощения работнику долга по выданному займу начислять на эти суммы страховые взносы?

Ответ:

В период действия Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования" (далее - Закон N 212-ФЗ) вопрос о том, следует ли организации начислять страховые взносы на сумму предоставленного работнику *займа*, если долг был прощен, был спорным. Чиновники из фондов приходили к выводу, что в такой ситуации возникает объект обложения страховыми взносами. Так, в [письме](#) от 17.11.2011 N 14-03-11/08-13985 специалисты ФСС России указали следующее. В случае прекращения обязательств по возврату работником денежных средств по договору ссуды сумма невозвращенного долга подлежит обложению страховыми взносами как выплата, произведенная в пользу работника в рамках его трудовых правоотношений с организацией ([ч. 1 ст. 7](#) Закона N 212-ФЗ).

Однако суды не соглашались с таким фискальным подходом. Принимая решения в пользу компаний, арбитры указывали, что сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда. Предоставление работнику *займа* не поставлено в зависимость от его квалификации, сложности, качества, количества, условий выполнения работы. Соответственно, и прощение долга не связано с выполнением работником трудовых обязанностей, не является стимулирующей или компенсирующей выплатой, не носит регулярный характер, произведено вне зависимости от результатов труда работника и не предусмотрено в трудовом договоре. Следовательно, сумма прощенного долга по договору *займа* не может рассматриваться в качестве оплаты труда. Поэтому в такой ситуации объекта обложения страховыми взносами нет. Такие выводы содержатся в постановлениях АС Волго-Вятского округа [от 07.10.2015 N А82-1447/2015](#), Поволжского округа [от 07.05.2015 N А12-30165/2014](#) ([Определением](#) ВС РФ от 18.08.2015 N 306-КГ15-8237 отказано в передаче дела для рассмотрения Судебной коллегией по экономическим спорам ВС РФ), Уральского округа [от 06.04.2015 N А76-17215/2013](#).

В [письме](#) от 26.04.2017 N БС-4-11/8019 налоговая служба заняла позицию в пользу плательщиков. Приведем аргументацию налоговиков. Согласно [п. 1 ст. 420](#) НК РФ объектом обложения страховыми взносами являются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые организациями в пользу физических лиц по трудовым договорам и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг. При этом под объект обложения страховыми взносами не подпадают выплаты и иные вознаграждения в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), и договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав). Основание - [п. 4 ст. 420](#) НК РФ.

По договору *займа* одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму *займа*) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества ([ч. 1 ст. 807](#) ГК РФ). Таким образом, выплаты по договору *займа* не относятся к объекту обложения страховыми взносами.

По мнению налоговой службы, не нужно начислять страховые взносы и в ситуации, когда происходит прекращение обязательств по возврату работником денежных средств на основании соглашения о прощении долга.

В то же время налоговики предупредили о возможных рисках, которые могут наступить в случае невключения суммы прощенного долга по договору *займа* в базу для начисления страховых взносов. Компания может столкнуться с претензиями проверяющих, если массово выдавала работникам *займы*, а потом так же массово их прощала. Вот что сообщили специалисты ФНС России.

Нормы гражданского и налогового законодательства предполагают, что действия, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, организация совершает как добросовестный налогоплательщик. Поэтому они экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в расчете по страховым взносам (налоговой декларации и бухгалтерской отчетности), достоверны. В противном случае у налоговых органов может возникнуть вопрос об обоснованности получения компанией такой выгоды.

Налоговики в комментируемом [письме](#) привели правовую позицию, содержащуюся в постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды". В [пунктах 3 и 9](#) этого документа сказано, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции:

- не в соответствии с их действительным экономическим смыслом;
- не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

При изменении юридической квалификации гражданско-правовых сделок следует учитывать, что сделки, не соответствующие закону или иным правовым актам, а также мнимые и притворные сделки являются недействительными независимо от признания их таковыми судом ([п. 1 ст. 45](#) НК РФ, [ст. 166, 168, 170](#) ГК РФ). Это, по мнению налоговиков, в полной мере относится и к оценке налоговой выгоды, возникающей у плательщика страховых взносов в случае, когда выдача *займов* работникам с последующим прощением долга по ним носит системный характер.

**В организации отсутствует главный бухгалтер. Ведение бухгалтерского учета передано на основании договора сторонней организации. В организации существует локальный нормативный акт, регламентирующий использование печати, однако положений относительно передачи печати для использования в другое предприятие, нет.**

**Можно ли передать печать «для справок» в целях ускорения оформления справок (форма 2-НДФЛ и др.) для сотрудников первой организации?**

Ответ:

В соответствии с [ч. 1 ст. 7](#) Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ) ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта. Согласно [ч. 3 ст. 7](#) Закона N 402-ФЗ руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании *услуг* по ведению *бухгалтерского* учета, если иное не предусмотрено законом. При этом по смыслу [ч. 6 ст. 7](#) Закона N 402-ФЗ такой договор может быть заключен как с физическим, так и с юридическим лицом.

Вместе с тем в [Законе](#) N 402-ФЗ, а также в принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах отсутствуют положения, регламентирующие вопросы, связанные с ведением бухгалтерского учета экономического субъекта иным лицом на основании договора об оказании *бухгалтерских услуг*, в том числе вопросы, касающиеся хранения документов экономического субъекта или использования его печати.

Также в законодательстве отсутствуют и общие требования к порядку хранения и использования печатей организаций. Определенные специальные правила предусмотрены лишь для печатей с воспроизведением Государственного герба Российской Федерации, принадлежащих государственным органам и организациям, наделенным отдельными государственно-властными полномочиями (см. [постановление](#) Правительства РФ от 27.12.1995 N 1268 "Об упорядочении изготовления, использования, хранения и уничтожения печатей и бланков с воспроизведением Государственного герба Российской Федерации").

В связи с изложенным передача и использование печати общества с ограниченной ответственностью организацией, ведущей на основании договора бухгалтерский учет такого ООО, могут быть регламентированы соглашением между ними. Заключение такого соглашения не будет противоречить какой-либо норме права.

Передача и хранение печати производятся в рамках договора об оказании *услуг* по ведению *бухгалтерского* учета, такое хранение не является самостоятельной *услугой*, а имеет вспомогательное значение. Полагаем, что в подобной ситуации нет необходимости заключать отдельный договор хранения, условия о порядке хранения печатей могут быть включены в договор оказания *услуг* по *бухгалтерскому* учету (в текст самого договора или в виде соответствующего дополнительного соглашения к нему). Факт передачи печати исполнителю и ее возврата заказчику может быть оформлен актом приема-передачи произвольной формы.

Учитывая, что в ООО принят локальный нормативный акт, регламентирующий использование печати, при передаче печатей следует учитывать правила, установленные этим актом. В частности, если у заказчика имеется работник, ответственный за хранение и выдачу печатей, выдача и последующее принятие печати должны осуществляться этим работником. Если правила делопроизводства заказчика предусматривают ведение журнала учета печатей, при выдаче и возврате печатей в этом журнале следует сделать соответствующие отметки. Кроме того, при отсутствии подобных правил ООО может внести в ЛНА изменения, регламентирующие порядок и основания для передачи печати другим лицам с целью ее использования.

Вместе с тем нужно учитывать, что данный локальный нормативный акт является внутренним документом общества. Следовательно, оно не может быть привлечено к ответственности контролирующими органами за нарушение положений такого локального нормативного акта. Ответственность за нарушение установленных им правил может быть возложена лишь на соответствующих работников ООО, не выполнивших его требования.

### **Организация, ведущая сельскохозяйственную деятельность, планирует получить субсидию на компенсацию произведенных расходов. Будет ли учитываться сумма данной субсидии при УСНО (объект налогообложения "доходы минус расходы")?**

Ответ

"Упрощенцы" при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСНО, учитывают доходы, определяемые в порядке, установленном [п. 1](#) и [2 ст. 248](#) НК РФ ([п. 1 ст. 346.15](#) НК РФ).

При этом доходы, указанные в [ст. 251](#) НК РФ, при определении объекта налогообложения не учитываются ([пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15](#) НК РФ).

Согласно [пп. 14 п. 1 ст. 251](#) НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования. К средствам целевого финансирования относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами:

- в виде лимитов бюджетных обязательств (бюджетных ассигнований), доведенных в установленном порядке до казенных учреждений, а также в виде субсидий, предоставленных бюджетным и автономным учреждениям;
- в виде полученных грантов.

Сельскохозяйственные товаропроизводители при определении налоговой базы не учитывают доходы в виде стоимости полученных мелиоративных и иных объектов сельскохозяйственного назначения (включая внутрихозяйственные водопроводы, газовые и электрические сети), построенных за счет средств бюджетов всех уровней ([пп. 19 п. 1 ст. 251](#) НК РФ).

Кроме того, [ст. 6](#) БК РФ определено, что получателями бюджетных средств являются орган государственной власти (государственный орган), орган управления государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной администрации, находящееся в ведении главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств казенное учреждение, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств от имени публично-правового образования за счет средств соответствующего бюджета, если иное не установлено БК РФ.

Таким образом, субсидии, полученные сельскохозяйственными товаропроизводителями в целях возмещения затрат на приобретение сельскохозяйственной техники, в [ст. 251](#) НК РФ не поименованы, следовательно, они подлежат учету при определении базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСНО ([письма](#) Минфина России от 29.04.2015 N 03-11-11/24751, от 14.10.2016 N [03-11-11/60136](#), от 24.08.2017 N [03-03-07/54271](#)).

При этом гл. 26.2 НК РФ установлен особый порядок учета средств финансовой поддержки в виде субсидий, полученных в соответствии с [Федеральным законом](#) от 24.07.2007 N 209-ФЗ "О развитии *малого и среднего предпринимательства* в Российской Федерации". Указанные *субсидии* отражаются в составе доходов пропорционально расходам, фактически осуществленным за счет этого источника, но не более двух налоговых периодов с даты получения. Если по окончании второго налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки, поименованных в [п. 1 ст. 346.17](#) НК РФ, превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода ([п. 1 ст. 346.17](#) НК РФ).

Приведенный порядок учета субсидий в доходах при УСНО применяют "упрощенцы" независимо от выбранного объекта налогообложения - и с объектом налогообложения "доходы минус расходы", и с объектом налогообложения "доходы".

Учет полученных средств субсидий и сумм произведенных расходов - осуществляется в книге учета доходов и расходов [\\*\(1\)](#). В соответствии с [п. 2.4](#) и [2.5](#) порядка заполнения книги учета доходов и расходов в [графе 4](#) разд. I отражаются суммы полученных выплат (субсидий) в размере фактически произведенных за счет этого источника расходов, а в [графе 5](#) разд. I - соответствующие суммы осуществленных (признанных) расходов ([Письмо](#) Минфина России от 11.11.2016 N 03-11-11/66013).

Данный порядок учета сумм полученной субсидии распространяется и на налогоплательщиков, применяющих УСНО с объектом налогообложения "доходы", в том числе в случае, если полученные ими средства полностью израсходованы в данном налоговом периоде ([Письмо](#) ФНС России от 20.03.2015 N ГД-3-3/1078@).

Напомним, что порядок признания расходов плательщиками "упрощенного" налога установлен [гл. 26.2](#) НК РФ. В частности, расходы на приобретение основных средств учитываются в составе расходов при определении налоговой базы с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию в течение налогового периода равными долями в последний день отчетного (налогового) периода в размере оплаченных сумм ([пп. 1 п. 1, пп. 1 п. 3 ст. 346.16, пп. 4 п. 2 ст. 346.17](#) НК РФ).

С учетом указанных норм доходы в виде средств финансовой поддержки (субсидии) отражаются в доходах и, соответственно, в расходах на дату признания расходов.

Для "упрощенцев", применяющих объект налогообложения "доходы минус расходы", отметим: поскольку суммы средств финансовой поддержки в виде субсидий отражаются в составе внереализационных доходов, данные доходы подпадают под обложение минимальным налогом в случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога ([п. 6 ст. 346.18 НК РФ](#)).

**В трудовые обязанности менеджеров по продажам входит поиск новых покупателей. В связи с этим наша компания направляет менеджеров в командировки в разные регионы. Для налаживания взаимоотношений с потенциальными покупателями сотрудники несут расходы на переговоры (оплату счетов из ресторанов). Как учитываются данные затраты: как командировочные или как представительские расходы?**

Ответ:

Затраты на переговоры с потенциальными партнерами вы должны учитывать как представительские *расходы*. Объясним почему.

*Командировочные расходы* отражаются на основании [подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ](#). В их состав можно включить *затраты* на проезд работника к месту командировки и обратно, на наем жилого помещения, суточные и т.д. То есть это непосредственно *расходы* самого работника, связанные с *командировкой*. При расчете налога на прибыль *командировочные расходы* списываются в полном объеме (конечно, при условии наличия подтверждающих документов и экономического обоснования).

Что касается представительских расходов, то они учитываются по [подп. 22 п. 1 ст. 264 НК РФ](#) с учетом положений [п. 2 ст. 264 НК РФ](#). К ним, в частности, относятся расходы организации на официальный прием и (или) обслуживание представителей других компаний, участвующих в переговорах, в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества. Также по этой статье расходов можно отразить затраты:

- на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для деловых партнеров, а также официальных представителей компании, участвующих в переговорах;
- транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и обратно;
- буфетное обслуживание во время переговоров;
- оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате организации, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

Обратите внимание: представительские расходы нормируются. Для целей налогообложения прибыли данные расходы не должны превышать 4% от расходов организации на *оплату* труда за отчетный (налоговый) период.

Таким образом, если компания учтет *затраты* на переговоры как *командировочные расходы* (без нормирования), то может сложиться ситуация, когда она не уложится в установленный для представительских расходов лимит. Тогда налог на прибыль к уплате в бюджет окажется меньше. А это приведет к доначислениям и штрафным санкциям.

Для включения затрат на переговоры с потенциальными покупателями в состав расходов необходимо иметь подтверждающие документы (например, счета ресторанов, отчеты о проведенной встрече и пр.). Если же ужин в ресторане не носит официального характера либо отсутствуют документы, подтверждающие проведение официальных деловых переговоров, расходы по их проведению не учитываются для целей налогообложения прибыли. На это обратили внимание специалисты Минфина России в [письме](#) от 16.11.2009 N 03-03-06/1/759.

**Организация в целях осуществления своей предпринимательской деятельности проводит переговоры со своими клиентами, в том числе и с потенциальными, проводя переговоры во время "деловых ужинов". При этом иногда получается, что для этих целей (для проведения переговоров) организация направляет работников в другой город в рамках производственных командировок. Вправе ли организация такие расходы на проведение переговоров и командировочные расходы для целей налогообложения прибыли учесть при определении налоговой базы?**

Ответ:

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросам признания расходов на проведение переговоров и командировочных расходов в целях налогообложения прибыли и сообщает следующее.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Согласно [подпункту 22 пункта 1 статьи 264](#) НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, в порядке, предусмотренном [пунктом 2](#) этой статьи.

В [пункте 2 статьи 264](#) НК РФ установлено, что к представительским расходам относятся расходы организации на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий.

К представительским расходам организации относятся расходы на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц организации-налогоплательщика, участвующих в переговорах, транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно, буфетное обслуживание во время переговоров, оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате организации-налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

При этом указанные расходы не должны превышать 4% от расходов налогоплательщика на оплату труда за отчетный (налоговый) период.

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

Согласно [статье 313](#) НК РФ, основанием определения налоговой базы по налогу на прибыль служат данные первичных документов, сгруппированных в порядке, предусмотренном НК РФ. Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

Таким образом, указанные выше представительские расходы учитываются для целей налогообложения прибыли только при наличии оформленных в рамках действующего законодательства первичных документов (например, счетов ресторанов, отчетов о проведенной встрече и пр.), подтверждающих соответствующие расходы (в данном случае на ужины), понесенные во время проведения официальных деловых переговоров, при условии соответствия этих расходов требованиям [пункта 1 статьи 252](#) НК РФ.

Если проведенные мероприятия (ужин в ресторане) не носят официального характера, либо отсутствуют документы, подтверждающие проведение официальных деловых переговоров, расходы по их проведению не учитываются для целей налогообложения прибыли.

Что касается проведения переговоров в рамках производственных командировок, то, по нашему мнению, следует применять аналогичный порядок признания таких расходов.

В соответствии со [статьей 166](#) Трудового кодекса Российской Федерации служебная командировка - это поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Расходы на командировки признаются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией в соответствии с [подпунктом 12 пункта 1 статьи 264](#) НК РФ.

Таким образом, соответствующие расходы могут быть учтены в составе представительских расходов в соответствии с [пунктом 2 статьи 264](#) НК РФ при наличии оформленных в рамках действующего законодательства первичных документов, подтверждающих расходы на проведение деловых ужинов в рамках переговоров с клиентами, в том числе и с потенциальными, во время служебных командировок, при условии соответствия этих расходов требованиям [пункта 1 статьи 252](#) НК РФ.

**В трудовые обязанности менеджеров по продажам входит поиск новых покупателей. В связи с этим наша компания направляет менеджеров в командировки в разные регионы. Для налаживания взаимоотношений с потенциальными покупателями сотрудники несут расходы на переговоры (оплату счетов из ресторанов). Как учитываются данные затраты: как командировочные или как представительские расходы?**

Ответ:

Затраты на переговоры с потенциальными партнерами вы должны учитывать как представительские *расходы*. Объясним почему.

*Командировочные расходы* отражаются на основании [подп. 12 п. 1 ст. 264](#) НК РФ. В их состав можно включить *затраты* на проезд работника к месту командировки и обратно, на наем жилого помещения, суточные и т.д. То есть это непосредственно *расходы* самого

работника, связанные с командировкой. При расчете налога на прибыль командировочные расходы списываются в полном объеме (конечно, при условии наличия подтверждающих документов и экономического обоснования).

Что касается представительских расходов, то они учитываются по [подп. 22 п. 1 ст. 264](#) НК РФ с учетом положений [п. 2 ст. 264](#) НК РФ. К ним, в частности, относятся расходы организации на официальный прием и (или) обслуживание представителей других компаний, участвующих в переговорах, в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества. Также по этой статье расходов можно отразить затраты:

- на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для деловых партнеров, а также официальных представителей компании, участвующих в переговорах;
- транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и обратно;
- буфетное обслуживание во время переговоров;
- оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате организации, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

Обратите внимание: представительские расходы нормируются. Для целей налогообложения прибыли данные расходы не должны превышать 4% от расходов организации на *оплату* труда за отчетный (налоговый) период.

Таким образом, если компания учтет *затраты* на переговоры как *командировочные расходы* (без нормирования), то может сложиться ситуация, когда она не уложится в установленный для представительских расходов лимит. Тогда налог на прибыль к уплате в бюджет окажется меньше. А это приведет к доначислениям и штрафным санкциям.

Для включения затрат на переговоры с потенциальными покупателями в состав расходов необходимо иметь подтверждающие документы (например, счета ресторанов, отчеты о проведенной встрече и пр.). Если же ужин в ресторане не носит официального характера либо отсутствуют документы, подтверждающие проведение официальных деловых переговоров, расходы по их проведению не учитываются для целей налогообложения прибыли. На это обратили внимание специалисты Минфина России в [письме](#) от 16.11.2009 N 03-03-06/1/759.

Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 16 ноября 2009 г. N 03-03-06/1/759

**Организация в целях осуществления своей предпринимательской деятельности проводит переговоры со своими клиентами, в том числе и с потенциальными, проводя переговоры во время "деловых ужинов". При этом иногда получается, что для этих целей (для проведения переговоров) организация направляет работников в другой город в рамках производственных командировок. Вправе ли организация такие расходы на проведение переговоров и командировочные расходы для целей налогообложения прибыли учесть при определении налоговой базы?**

Ответ:

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросам признания расходов на проведение переговоров и командировочных расходов в целях налогообложения прибыли и сообщает следующее.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные

затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Согласно [подпункту 22 пункта 1 статьи 264](#) НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, в порядке, предусмотренном [пунктом 2](#) этой статьи.

В [пункте 2 статьи 264](#) НК РФ установлено, что к представительским расходам относятся расходы организации на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий.

К представительским расходам организации относятся расходы на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц организации-налогоплательщика, участвующих в переговорах, транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно, буфетное обслуживание во время переговоров, оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате организации-налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

При этом указанные расходы не должны превышать 4% от расходов налогоплательщика на оплату труда за отчетный (налоговый) период.

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

Согласно [статье 313](#) НК РФ, основанием определения налоговой базы по налогу на прибыль служат данные первичных документов, сгруппированных в порядке, предусмотренном НК РФ. Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

Таким образом, указанные выше представительские расходы учитываются для целей налогообложения прибыли только при наличии оформленных в рамках действующего законодательства первичных документов (например, счетов ресторанов, отчетов о проведенной встрече и пр.), подтверждающих соответствующие расходы (в данном случае на ужины), понесенные во время проведения официальных деловых переговоров, при условии соответствия этих расходов требованиям [пункта 1 статьи 252](#) НК РФ.

Если проведенные мероприятия (ужин в ресторане) не носят официального характера, либо отсутствуют документы, подтверждающие проведение официальных деловых переговоров, расходы по их проведению не учитываются для целей налогообложения прибыли.

Что касается проведения переговоров в рамках производственных командировок, то, по нашему мнению, следует применять аналогичный порядок признания таких расходов.

В соответствии со [статьей 166](#) Трудового кодекса Российской Федерации служебная командировка - это поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Расходы на командировки признаются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией в соответствии с [подпунктом 12 пункта 1 статьи 264](#) НК РФ.

Таким образом, соответствующие расходы могут быть учтены в составе представительских расходов в соответствии с [пунктом 2 статьи 264](#) НК РФ при наличии оформленных в рамках действующего законодательства первичных документов, подтверждающих расходы на проведение деловых ужинов в рамках переговоров с клиентами, в том числе и с потенциальными, во время служебных командировок, при условии соответствия этих расходов требованиям [пункта 1 статьи 252](#) НК РФ.

### **Как правильно отразить сумму налоговых вычетов в 1 разделе справки 6-НДФЛ, если они превышают сумму дохода? Как они должны отразиться в справке 2-НДФЛ за год?**

Ответ:

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

[Строка 030 раздела 1](#) расчета сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом (6-НДФЛ), заполняется исходя из реально предоставленных физическим лицам вычетов. Если сумма налоговых вычетов окажется больше суммы доходов, то в строке 030 отражается та же величина, что и в [строке 020](#) этого же раздела указанной формы.

При заполнении справки о доходах физического лица в предназначенных для этого полях соответствующих разделов указываются данные о доходах, начисленных и фактически полученных физическим лицом (в денежной и натуральной форме, а также в виде материальной выгоды), и налоговых вычетах.

Обоснование вывода:

При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со [ст. 212](#) НК РФ ([п. 1 ст. 210](#) НК РФ). Удержания, производимые из доходов налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов не уменьшают налоговую базу.

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

Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13%, налоговая база - это денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных [статьями 218-221](#) НК РФ, с учетом особенностей, установленных НК РФ ([абз. 1 п. 3 ст. 210](#) НК РФ).

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, облагаемых по ставке 13% на основании [п. 1 ст. 224](#) НК РФ, за этот же

налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю ([абз. 3 п. 3 ст. 210 НК РФ](#)).

Разница между суммой налоговых вычетов в этом налоговом периоде и суммой доходов, облагаемых по ставке 13%, на следующий налоговый период не переносится, если иное не предусмотрено НК РФ (смотрите также [письмо](#) Минфина России от 25.05.2015 N 03-04-05/29786). Поэтому, например, сумма неиспользованных до конца года стандартных налоговых вычетов не может быть "доиспользована" в следующих налоговых периодах (письма Минфина России [от 24.08.2009 N 03-04-05-01/655](#) и [от 22.10.2009 N 03-04-06-01/269](#)), в то время как в отношении имущественного вычета такая возможность предусмотрена [п. 9 ст. 220 НК РФ](#).

## 6-НДФЛ

В соответствии с [п. 2 ст. 230 НК РФ](#) налоговые агенты обязаны представлять в налоговый орган по месту учета расчет сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом, за I квартал, полугодие, девять месяцев не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом, за год - не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

[Форма](#) указанного расчета и порядок заполнения (далее соответственно - Расчет и Порядок) утверждены [приказом](#) ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@.

Расчет состоит из [раздела 1](#) "Обобщенные показатели" и раздела 2 "Даты и суммы фактически полученных доходов и удержанного налога на доходы физических лиц" и заполняется на основании данных учета доходов, начисленных и выплаченных физическим лицам налоговым агентом, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленного и удержанного НДФЛ, содержащихся в регистрах налогового учета ([п. 1.1](#) Порядка).

В [разделе 1](#) Расчета указываются обобщенные по всем физическим лицам суммы начисленного дохода, исчисленного и удержанного НДФЛ нарастающим итогом с начала налогового периода по соответствующей налоговой ставке ([п. 3.1](#) Порядка). В частности, в нем построчно указывается:

по [строке 020](#) - обобщенная по всем физическим лицам сумма начисленного дохода нарастающим итогом с начала налогового периода;

по [строке 025](#) - обобщенная по всем физическим лицам сумма начисленного дохода в виде *дивидендов* нарастающим итогом с начала налогового периода;

по [строке 030](#) - обобщенная по всем физическим лицам сумма налоговых вычетов, уменьшающих доход, подлежащий налогообложению, нарастающим итогом с начала налогового периода;

по [строке 040](#) - обобщенная по всем физическим лицам сумма исчисленного налога нарастающим итогом с начала налогового периода ([п. 3.3](#) Порядка).

При этом [Порядок](#) не определяет особенностей заполнения строк [расчета 6-НДФЛ](#).

Налоговая служба, разъясняя порядок формирования [расчета 6-НДФЛ](#), указывает на необходимость заполнения в нем отдельных строк с учетом соответствующих положений [главы 23 НК РФ](#) (письма ФНС России [от 25.01.2017 N БС-4-11/1249@](#), [от](#)

[15.12.2016 N БС-4-11/24063@](#), [от 20.06.2016 N БС-4-11/10956@](#), [от 24.05.2016 N БС-4-11/9194](#), [от 24.05.2016 N БС-4-11/9248](#), [от 27.04.2016 N БС-4-11/7663](#), [от 24.03.2016 N БС-4-11/5106](#), [от 18.03.2016 N БС-4-11/4538@](#), [от 12.02.2016 N БС-3-11/553@](#) и др.).

Так, например, в [письме](#) ФНС России от 21.07.2017 N БС-4-11/14329@ еще раз обращено внимание на то, что по [строке 020 раздела 1](#) Расчета указывается обобщенная по всем физическим лицам сумма начисленного дохода нарастающим итогом с начала налогового периода, а [строка 030](#) "Сумма налоговых вычетов" заполняется согласно значениям [кодов](#) видов вычетов налогоплательщика, утвержденных [приказом](#) ФНС России от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@ "Об утверждении кодов видов доходов и вычетов" (смотрите также письма ФНС России [от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@](#), [от 15.12.2016 N БС-4-11/24064@](#) и [от 25.02.2016 N БС-4-11/3058@](#)).

На наш взгляд, при заполнении раздела 1 Расчета необходимо исходить из того, что хотя в вышеупомянутой норме [п. 3 ст. 210](#) НК РФ речь идет о налоговом периоде (годе), принцип отражения в отчетности вычетов, не превышающих сумму дохода, сохраняется и внутри налогового периода при исчислении НДФЛ (по месяцам). При этом [строка 30 раздела 1](#) расчета сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом (6-НДФЛ), заполняется исходя из реально предоставленных физическим лицам вычетов ([п. 1.1](#) Порядка). То есть сумма вычета не должна превышать соответствующую сумму дохода. И поскольку по [строке 020 раздела 1](#) Расчета предусмотрено указание сумм начисленных (полученных) доходов, а не налоговой базы (облагаемой налогом суммы), то отражаемая по [строке 030](#) расчета 6-НДФЛ сумма не может превышать сумму дохода, полученную налогоплательщиком (фиксируемую по строке 020 этого же раздела).

Дополнительным аргументом для такого заполнения [строк 020](#) и [030 раздела 1](#) Расчета может быть то, что соотношением [1.2](#) Контрольных соотношений приведенных в [письме](#) ФНС России от 10.03.2016 N БС-4-11/3852@ (далее - Контрольные соотношения), предусмотрено, что строка 020 расчета 6-НДФЛ может быть равна или больше строки 030. Превышение показателя строки 030 над показателем строки 020 свидетельствует о завышении суммы налоговых вычетов.

## 2-НДФЛ

В соответствии с [п. 2 ст. 230](#) НК РФ, если иное не предусмотрено [п. 4 ст. 230](#) НК РФ, налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета документ, содержащий сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах налога, исчисленного, удержанного и перечисленного в бюджетную систему РФ за этот налоговый период по каждому физическому лицу, ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по [форме 2-НДФЛ](#) "Справка о доходах физического лица" (далее - Справка), утвержденной [приказом](#) ФНС России от 30.10.2015 N ММВ-7-11/485@ (им же утвержден [порядок](#) заполнения Справки).

В [разделе 3](#) Справки указываются сведения о доходах, начисленных и фактически полученных физическим лицом в денежной и натуральной форме, а также в виде материальной выгоды, по месяцам налогового периода и соответствующих вычетов.

Стандартные, социальные, инвестиционные и имущественные налоговые вычеты в [разделе 3](#) не отражаются.

В [поле](#) "Код дохода" указывается соответствующий код доходов, выбираемый из "Кодов видов доходов налогоплательщика". В [поле](#) "Сумма дохода" отражается вся сумма начисленного и фактически полученного дохода по указанному коду дохода.

Напротив тех видов доходов, в отношении которых предусмотрены соответствующие вычеты или которые подлежат налогообложению не в полном размере, указывается соответствующий код вычета.

В [поле](#) "Код вычета" указывается соответствующий код вычета, выбираемый из "[Кодов](#) видов вычетов налогоплательщика". Код вычета указывается при наличии суммы соответствующего вычета.

В [поле](#) "Сумма вычета" отражается сумма вычета, которая не должна превышать сумму дохода, указанную в соответствующей [графе](#) "Сумма дохода".

В [разделе 4](#) "Стандартные, социальные, инвестиционные и имущественные налоговые вычеты" Справки отражаются сведения о предоставляемых налоговым агентом стандартных, социальных, инвестиционных и имущественных налоговых вычетах.

В [поле](#) "Код вычета" указывается соответствующий код вычета, выбираемый из кодов видов вычетов налогоплательщика.

В [поле](#) "Сумма вычета" указываются суммы вычетов, соответствующие указанному коду. Число заполненных строк в данном поле зависит от количества видов налоговых вычетов, которые были предоставлены налогоплательщику.

В [разделе 5](#) отражаются общие суммы начисленного и фактически полученного дохода, исчисленного, удержанного и перечисленного НДФЛ по соответствующей ставке, указанной в заголовке [раздела 3](#).

В [поле](#) "Общая сумма дохода" указывается общая сумма начисленного и фактически полученного дохода, без учета вычетов, указанных в [разделах 3](#) и [4](#).

В [поле](#) "Налоговая база" указывается налоговая база, с которой исчислен налог. Показатель, указываемый в данном поле, соответствует сумме дохода, отраженной в [поле](#) "Общая сумма дохода", уменьшенной на сумму вычетов, отраженных в [разделах 3](#) и [4](#).

### **Какие виды документов могут быть истребованы при проведении выездных налоговых проверок у контролирующего лица в отношении контролируемых лиц?**

[Налоговым кодексом](#) не определен перечень документов (видов документов), которые могут быть истребованы при проведении выездных налоговых проверок у налогоплательщиков, в том числе у контролирующего лица в отношении контролируемых лиц.

Исходя из положений [Налогового кодекса](#) <sup>\*(1)</sup> налоговые органы в ходе проведения выездной налоговой проверки вправе требовать от налогоплательщика документы, служащие основанием для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов.

Перечень таких документов [Налоговым кодексом](#) не установлен.

По мнению финансового ведомства, такие документы должны удовлетворять требованиям, указанным в вышеназванных статьях [Налогового кодекса](#), то есть

документы должны быть связаны с исчислением и уплатой налогов и сборов\*(2). Такого же мнения придерживается и ФНС России\*(3).

Согласно [Рекомендациям](#) по проведению выездных налоговых проверок\*(4) в ходе проведения налоговой проверки должностными лицами налогового органа проверяются, анализируются, сопоставляются и оцениваются документы и информация, имеющие значение для формирования выводов о правильности исчисления, удержания и уплаты (перечисления) налогов и сборов, а также для принятия обоснованного решения по результатам проверки.

При этом в [пункте 5.1](#) данных Рекомендаций приведен перечень документов, которые могут быть истребованы налоговым органом. В их число входят: учредительные документы, учетная политика организации, налоговые декларации (расчеты), регистры налогового учета, первичные учетные документы, подтверждающие факты совершения налогоплательщиком хозяйственных операций (осуществление деятельности), а также иные документы и информация, необходимые для исчисления (удержания) и уплаты (перечисления) налогов (сборов, взносов).

В связи с изложенным для определения перечня документов, которые могут быть истребованы налоговыми органами при проведении выездных налоговых проверок у контролирующего лица в отношении контролируемых лиц, необходимо исходить из особенностей налогообложения, установленных положениями [главы 3.4](#) и [части второй](#) Налогового кодекса по соответствующим налогам.

Правила признания контролируемых иностранных компаний (далее также - КИК) и контролирующих лиц определены в [главе 3.4](#) Налогового кодекса. При этом установлено, что налогоплательщики - контролирующие лица помимо уведомления налоговых органов о наличии у них КИК обязаны учитывать прибыль (убыток) контролируемых ими иностранных компаний как собственную прибыль (убыток) для целей налогообложения.

Прибыль КИК, определенная в соответствии с положениями [статьи 309.1](#) Налогового кодекса, приравнивается к прибыли организации (доходу физических лиц), полученной налогоплательщиком, признаваемым контролирующим лицом этой КИК, и учитывается при определении им налоговой базы по налогам в соответствии с главами части второй Налогового кодекса с учетом некоторых особенностей\*(5).

Кроме того, в [статье 25.13-1](#) Налогового кодекса определены условия и особенности применения освобождения прибыли контролируемой иностранной компании.

Отметим, что положения приведенных статей требуют документального подтверждения фактов, определяющих особенности и порядок налогообложения прибыли КИК, а в отдельных случаях - и представления таких документов вместе с отчетностью. При этом комплект подтверждающих документов является индивидуальным в отношении каждого из факторов.

Учитывая многообразие таких факторов, описать в рамках данного вопроса все виды подтверждающих документов не представляется возможным. Поэтому остановимся на основных.

1. Документальное подтверждение суммы прибыли контролируемой иностранной компании.

Налогоплательщик - контролирующее лицо представляет налоговую декларацию по налогу, при определении налоговой базы по которому учитывается прибыль контролируемой иностранной компании, с приложением ее финансовой отчетности и аудиторского заключения по ней за период, прибыль за который учтена при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, или в случае отсутствия финансовой отчетности иные документы\*(6). Указанные документы (их копии), составленные на иностранном языке, должны быть переведены на русский язык.

Очевидно, что эти документы не будут истребованы в ходе проведения налоговой проверки в виде копий. В то же время организация обязана обеспечить возможность ознакомления с их подлинниками\*(7).

Обращаем ваше внимание, что речь идет о финансовой отчетности. Обязанность представлять в налоговый орган вместе с декларацией налоговую отчетность КИК не предусмотрена [Налоговым кодексом](#) \*(8).

При этом сумма прибыли (убытка) каждой контролируемой иностранной компании должна быть документально подтверждена ее финансовой отчетностью, составленной за соответствующий период (периоды), с приложением ее финансовой и налоговой отчетности\*(9).

В случае определения суммы прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании не по финансовой отчетности, а по правилам, установленным [главой 25](#) Налогового кодекса, она должна быть подтверждена документами, позволяющими определить сумму прибыли. Такими документами, в частности, могут быть: выписки с расчетных счетов иностранной контролируемой организации; первичные документы, подтверждающие произведенные операции согласно обычаям делового оборота иностранной компании.

Документы, подтверждающие расчет прибыли контролируемой иностранной компании, подлежат переводу на русский язык в части, необходимой для подтверждения расчета прибыли (убытка) КИК.

Согласно официальным разъяснениям [Налоговый кодекс](#) не содержит условий о необходимости получения и представления в налоговые органы нотариального заверения и апостилирования копий документов, подтверждающих наличие контроля, освобождение прибыли контролируемых иностранных компаний от налогообложения в РФ, а также расчет их прибыли\*(10).

Величина выплаченных *дивидендов*, на которую подлежит уменьшению прибыль контролируемой иностранной компании, должна быть отражена в финансовой отчетности контролируемой иностранной компании. При этом подтверждение величины выплаченных *дивидендов*, помимо финансовой отчетности, осуществляется посредством:

- копий платежных поручений или кассовых документов на выплату *дивидендов*;
- бухгалтерских справок, расшифровок финансовой отчетности;
- копий решений о выплате *дивидендов*;
- иных документов, предусмотренных обычаями делового оборота государства постоянного местонахождения контролируемой иностранной компании\*(11).

2. Сумма налога, исчисленного в соответствии с законодательством иностранного государства, учитываемая при определении суммы налога, подлежащей уплате в бюджет контролирующим лицом, должна быть документально подтверждена\*(12), а в случае отсутствия у Российской Федерации с государством (территорией) действующего международного договора Российской Федерации по вопросам налогообложения - заверена компетентным органом иностранного государства, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов.

Согласно разъяснениям финансового ведомства подтверждением сумм налогов, подлежащих уплате контролируемой иностранной компанией и ее обособленными подразделениями, могут являться:

- сведения о сумме налогов, отраженных в налоговой декларации, заверенной налоговым органом соответствующего иностранного государства или направленной по каналам связи, обычно используемым для направления такого документа на территории иностранного государства;

- либо уведомление от налогового органа о величине исчисленного налога;

- либо платежные документы;

а для налогов, удержанных в соответствии с законодательством иностранных государств налоговыми агентами:

- письменное подтверждение налогового (платежного) агента;

- сведения и информация, полученные от иностранных номинальных держателей, депозитариев, брокеров, управляющих компаний, агентов;

- или платежный документ; или иные аналогичные сведения и документы, подтверждающие исчисление и (или) уплату налогов, в том числе иными лицами в отношении прибыли контролируемой иностранной компании\*(13).

3. Документальное подтверждение освобождения от налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании.

Для применения освобождения от налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании\*(14) налогоплательщик, являющийся контролирующим лицом иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица), представляет в налоговый орган по месту своего нахождения документы, подтверждающие соблюдение условий для такого освобождения\*(15). Указанные документы представляются в предусмотренный срок\*(16) и подлежат переводу на русский язык в части, необходимой для подтверждения соблюдения условий для освобождения прибыли контролируемой иностранной компании от налогообложения.

Перечень подтверждающих документов [Налоговым кодексом](#) не установлен. С учетом этого финансовое ведомство считает, что комплект документов, подтверждающих соблюдение таких условий, является индивидуальным в отношении каждого из условий.

В частности, для подтверждения расчета эффективной ставки налогообложения доходов (прибыли) иностранной организации\*(17) подтверждением сумм налогов, подлежащих уплате контролируемой иностранной компанией и ее обособленными подразделениями, могут являться документы, перечисленные выше в [пункте 2](#) (для [п. 11 ст. 309.1 НК РФ](#)).

Для подтверждения соблюдения иных условий для освобождения от налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании могут использоваться:

а) данные бухгалтерского учета иностранной компании и составленные на их основании регистры бухгалтерского учета;

б) иные документы, в том числе:

- представленные контролируемой иностранной компанией справки, данные аналитического учета;

- финансовая отчетность и расшифровки к финансовой отчетности, налоговая отчетность; копии договоров и платежных документов;

- сертификаты инкорпорации, налогового резидентства;

- выписки из уставных документов;

- иные документы, предусмотренные обычаями делового оборота государства постоянного местонахождения контролируемой иностранной компании [\\*\(18\)](#).

Также [Налоговый кодекс](#) не устанавливает перечень документов, подтверждающих возможность применения налогоплательщиком нормы Налогового кодекса [\\*\(19\)](#), позволяющей не учитывать прибыль контролируемой им иностранной организации для целей налогообложения. По мнению финансового ведомства, для целей применения указанной нормы наличие у иностранной организации обязанности направления нераспределенной прибыли на увеличение уставного капитала может быть подтверждено:

- ссылками на соответствующие нормы личного закона указанной организации, которые прямо и непротиворечиво свидетельствуют об обязанности, условиях, порядке и сроках направления этой прибыли на увеличение уставного капитала;

- документами, свидетельствующими о факте такого увеличения уставного капитала.

Наличие условий, необходимых для применения этой нормы [\\*\(20\)](#), определяется ежегодно по итогам периода, за который в соответствии с личным законом иностранной организацией составляется финансовая отчетность за финансовый год [\\*\(21\)](#).

Приведенный перечень документов не исключает возможность истребования в ходе выездной налоговой проверки иных видов документов, подтверждающих правильность исчисления и уплаты (перечисления) налога контролирующим лицом. В связи с этим обращаем ваше внимание на пояснения по вопросам документального подтверждения различных факторов, учитываемых при определении прибыли контролируемым лицом, представленные Минфином России [\\*\(22\)](#).

1 октября 2017 г.

---

[\\*\(1\) подп. 1 п. 1 ст. 31, п. 12 ст. 89, ст. 93 НК РФ](#)

[\\*\(2\) письмо](#) Минфина России от 10.07.2015 N 03-02-07/1/39920

- \* (3) [письмо](#) ФНС России от 23.12.2013 N СА-4-7/23196
- \* (4) подготовлены и направлены [письмом](#) ФНС России от 25.07.2013 N АС-4-2/13622@
- \* (5) [ст. 25.15](#) НК РФ
- \* (6) [п. 5 ст. 25.15](#) НК РФ
- \* (7) [п. 12 ст. 89](#), [п. 2 ст. 93](#) НК РФ
- \* (8) [п. 26](#) письма Минфина России от 10.02.2017 N 03-12-11/2/7395
- \* (9) [абз. 2-3 п. 2 ст. 309.1](#) НК РФ
- \* (10) [п. 26](#) письма Минфина России от 10.02.2017 N 03-12-11/2/7395
- \* (11) [письмо](#) Минфина России от 28.04.2017 N 03-12-12/2/26265
- \* (12) [п. 11 ст. 309.1](#) НК РФ
- \* (13) [п. 15](#) письма Минфина России от 10.02.2017 N 03-12-11/2/7395
- \* (14) [подп. 1](#), [3-8 п. 1 ст. 25.13-1](#) НК РФ
- \* (15) [п. 9 ст. 25.13-1](#) НК РФ
- \* (16) [п. 2 ст. 25.14](#) НК РФ
- \* (17) [п. 2 ст. 25.13-1](#) НК РФ
- \* (18) [п. 2](#) письма Минфина России от 23.03.2017 N 03-12-11/2/16988; [пп. 9, 25](#) письма Минфина России от 10.02.2017 N 03-12-11/2/7395; [письмо](#) Минфина России от 20.02.2017 N 03-12-11/2/9761
- \* (19) [п. 8 ст. 25.15](#) НК РФ
- \* (20) [п. 8 ст. 25.15](#) НК РФ
- \* (21) [письмо](#) Минфина России от 29.05.2017 N 03-12-12/2/32774
- \* (22) [письмо](#) Минфина России от 10.02.2017 N 03-12-11/2/7395

**Единственный учредитель, он же - директор ООО, - он же ИП. Трудовой договор не заключен, зарплата не начислялась, взносы не производились. По ИП взносы уплачены. Как быть в случае проверки?**

Ответ:

Вы можете сослаться на позицию Минфина, согласно которой единственный участник ООО не вправе сам себе начислять и выплачивать зарплату - он получает прибыль только в виде *дивидендов*.

В [письме](#) Министерства финансов РФ от 19.02.2015 N 03-11-06/2/7790 сказано:

**Об учете в целях налога, уплачиваемого при применении УСН, расходов на оплату труда учредителя организации, являющегося ее единственным учредителем и членом.**

Ответ:

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения упрощенной системы налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с [пп. 6 п. 1 ст. 346.16](#) Налогового кодекса РФ, налогоплательщики, применяющие УСН, при определении объекта налогообложения уменьшают полученные доходы на расходы на оплату труда.

Согласно [ст. 57, 129 и 135](#) Трудового кодекса РФ, под заработной платой (оплатой труда работников) понимается вознаграждение за труд, которое выплачивается работнику в соответствии с заключенным трудовым договором.

[Ст. 56](#) ТК РФ предусмотрено, что трудовой договор предполагает две стороны: работника и работодателя. В соответствии со [ст. 20](#) ТК РФ, работник - физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем, а работодатель - физическое лицо либо юридическое лицо (организация), вступившее в трудовые отношения с работником. В случаях, предусмотренных федеральными законами, в качестве работодателя может выступать иной субъект, наделенный правом заключать трудовые договоры.

При отсутствии одной из сторон трудового договора он не может быть заключен.

Следовательно, руководитель организации, являющийся ее единственным учредителем и членом организации, не может сам себе начислять и выплачивать заработную плату".

Еще одно письмо с похожими выводами - [письмо](#) Министерства финансов РФ от 15.03.2016 N 03-11-11/14234:

"Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение и на основании полученной информации сообщает следующее.

[Статьей 56](#) ТК РФ установлено, что трудовой договор - соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами и данным соглашением, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию в интересах, под управлением и контролем работодателя, соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, действующие у данного работодателя.

Сторонами трудового договора являются работодатель и работник.

В соответствии со [ст. 20](#) ТК РФ, работник - физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем, а работодатель - физическое лицо либо

юридическое лицо (организация), вступившее в трудовые отношения с работником. В случаях, предусмотренных федеральными законами, в качестве работодателя может выступать иной субъект, наделенный правом заключать трудовые договоры.

Таким образом, [ТК РФ](#) предусмотрено, что трудовой договор предполагает две стороны: работника и работодателя.

При отсутствии одной из сторон трудового договора он не может быть заключен.

Если руководителем организации является ее единственный учредитель, т.е. одна из сторон трудового договора отсутствует, то трудовой договор не может быть заключен.

Согласно [ст. 39](#) Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" в обществе, состоящем из одного участника, решения по вопросам, относящимся к компетенции общего собрания участников общества, принимаются единственным участником общества единолично и оформляются письменно.

В связи с этим, как указывается в [определении](#) Высшего Арбитражного Суда РФ от 05.06.2009 N 6362/09, трудовые отношения с директором как с работником оформляются не трудовым договором, а решением единственного участника.

При этом генеральный директор общества, являющийся его единственным учредителем, вправе принимать решение об установлении порядка начисления дивидендов общества ежеквартально с обложением их налогом на доходы физических лиц в порядке, установленном [гл. 23](#) Налогового кодекса РФ".

Если вы получили от прокуратуры письменный запрос с требованием о представлении документов, то исполняйте только то, что вас просят, чтобы у прокуратуры не возникали какие-то дополнительные вопросы.

О позиции Минфина следует знать, но при этом озвучивать ее до того, пока прокуратура не предъявит какие-то конкретные требования, тоже смысла нет. В отношениях с контролирующими органами самым правильным является подход, при котором информация им предоставляется в необходимом минимуме.

Проблема в том, что позиция Минфина и Роструда не поддерживается судами.

Исходя из [ст. 16](#) ТК РФ, трудовые отношения, которые возникают в результате избрания на должность, назначения на должность или утверждения в должности, характеризуются как трудовые отношения. Из норм [ст. 11](#), [273](#) ТК РФ следует, что лицо, назначенное на должность генерального директора общества, является его работником, а отношения между обществом и директором как работником регулируются нормами трудового права. Сам факт отсутствия трудового договора не свидетельствует о том, что трудовые отношения отсутствуют - суды поддерживают эту позицию.

Постановление Седьмого Арбитражного апелляционного суда от 28.01.2011 N 07АП-11363/10:

"В соответствии со [ст. 16](#) ТК РФ, трудовые отношения, которые возникают в результате избрания или назначения на должность директора общества, характеризуются как трудовые отношения на основании трудового договора.

[Ст. 7](#) Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" устанавливает, что общество может быть учреждено одним лицом, которое становится его единственным участником.

Этим же лицом может быть принято и решение о назначении директора в случае, если проведение для этой цели собрания участников невозможно, поскольку только одно лицо, выступившее учредителем при создании общества, является его участником.

Судами первой и апелляционной инстанций установлено и подтверждается материалами дела, что ООО "СТ кадры" является страхователем в соответствии с положениями [Закона](#) N 165-ФЗ.

Дятлова Н.М. единолично учредила коммерческую организацию ООО "СТ кадры" и приняла на себя руководство созданной организацией в качестве директора, что не противоречит действующему законодательству.

С учетом указанных обстоятельств и положений норм права, следует иметь в виду, что ТК РФ не содержит норм, запрещающих применение общих положений ТК РФ к трудовым отношениям, когда происходит совпадение работника и работодателя в одном лице, тогда как утверждения ГУ - НРОФСС РФ со ссылкой на [ст. 273](#) ТК РФ о том, что единственный участник общества не может являться работником данного общества, подлежат отклонению как несостоятельные и основанные на ошибочном толковании норм права.

Более того, действие [ст. 273](#) ТК РФ ограничивается рамками положений гл. 43 ТК РФ об особенностях регулирования труда руководителя организации и членов коллегиального исполнительного органа организации".

[Апелляционное определение](#) Челябинского областного суда от 27.11.2014 по делу N 11-12571/2014:

"Требование: О взыскании задолженности по заработной плате, компенсации за неиспользованный отпуск.

Обстоятельства: Как указывает истец, он работал в должности директора ООО. Общество признано несостоятельным (банкротом), в отношении него открыто конкурсное производство.

Решение: Требование удовлетворено в части, поскольку заключение трудового договора с самим собой в данной ситуации не происходит, т.к. договор заключается между юридическим лицом ООО и физическим лицом (истцом), отношения между организацией и ее руководителем, являющимся единственным участником данной организации, оформлены трудовым договором, на этого руководителя распространяются общие положения [ТК РФ](#)".

[Постановление](#) Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2008 по делу N А21-3046/2008:

"При рассмотрении дела суд пришел к правильному выводу о том, что возложение единоличным учредителем Общества на себя функций исполнительного органа этого же Общества не противоречит ни правовым нормам, ни положениям Устава организации.

Полагая, что между В.С. Могилевским и Обществом не могут возникнуть трудовые отношения, Фонд не учел положения [ст. 16](#) ТК РФ, в соответствии с которой трудовые отношения, возникающие в результате избрания или назначения на должность, характеризуются как трудовые отношения на основании трудового договора.

[Постановлением](#) ФАС Северо-Западного округа от 29.12.2008 N А21-3046/2008 данное [постановление](#) оставлено без изменения.

По вопросу об отказе в передаче в Президиум ВАС РФ дела N А21-3046/2008 для пересмотра в порядке надзора [постановления](#) ФАС Северо-Западного округа от 29.12.2008 и данного [постановления](#) см. [Определение](#) ВАС РФ от 15.04.2009 N 4061/09".

В вашем случае, если потребуют трудовой договор, вы можете сослаться на то, что он не заключался в письменном виде, но если потребуют сведения о выплате заработной платы, то возникнет проблема, т.к. зарплату нужно было платить.

**Должен ли единственный участник ООО, выполняющий функции директора, подписывать сам с собой трудовой договор? Обязательно ли платить такому директору зарплату? Законно ли установить такому директору продолжительность рабочей недели, равную одному часу? Какая минимальная заработная плата может быть установлена при таком графике работы?**

Ответ:

Единственный участник ООО, выполняющий функции директора, по нашему мнению, должен заключить трудовой договор. За выполнение оговоренной в договоре трудовой функции работодатель обязан выплачивать заработную плату. Установление продолжительности рабочей недели, равной одному часу, не противоречит нормам действующего законодательства. При этом минимальная заработная плата директора при таком режиме рабочего времени должна быть не менее заработной платы, рассчитанной исходя из установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда пропорционально отработанному им времени.

Обоснование. В подобных случаях на практике часто возникают вопросы: нужно ли заключать трудовой договор с директором и кто будет его подписывать от лица работодателя?

Наиболее распространенным является мнение о невозможности заключения трудового договора между организацией и ее руководителем, являющимся единственным участником, ввиду того что подписание трудового договора одним и тем же лицом от имени работника и от имени работодателя не допускается (письма Роструда [от 06.03.2013 N 177-6-1](#), [от 28.12.2006 N 2262-6-1](#), Минздравсоцразвития России [от 18.08.2009 N 22-2-3199](#), направлено [письмом](#) ФНС России от 16.09.2009 N ШС-17-3/168@).

Сторонники такой позиции объясняют ее тем, что особенности регулирования труда руководителя организации и членов коллегиального исполнительного органа организации предусмотрены гл. 43 Трудового кодекса РФ. Вместе с тем в силу [ч. 2 ст. 273](#) ТК РФ положения указанной главы не распространяются на руководителя организации в случае, если он является единственным участником.

Однако такая точка зрения, по нашему мнению, не является бесспорной.

Так, в соответствии со [ст. 251](#) ТК РФ особенности регулирования труда - нормы, частично ограничивающие применение общих правил по тем же вопросам либо предусматривающие для отдельных категорий работников дополнительные правила.

В связи с этим полагаем, что содержащаяся в [ч. 2 ст. 273](#) ТК РФ норма указывает лишь на то, что руководитель организации, являющийся ее единственным участником, не нуждается в гарантиях, предоставляемых наемному руководителю, и на него не распространяются особенности, предусмотренные гл. 43 ТК РФ.

Вместе с этим руководитель организации, являющийся ее единственным участником, отсутствует в перечне лиц, на которых в соответствии с [ч. 8 ст. 11](#) ТК РФ не распространяется трудовое законодательство.

Таким образом, [ТК](#) РФ не содержит норм, запрещающих применение его общих положений к отношениям между обществом и его руководителем - единственным участником (учредителем) этого общества. Подобная точка зрения также содержится в [письме](#) ФСС РФ от 21.12.2009 N 02-09/07-2598П и подтверждается судебной практикой (см., например, [постановление](#) Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.06.2015 N 13АП-9651/2015 по делу N А21-9807/2014).

Кроме того, в силу [абз. 1 п. 1 ст. 40](#) Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" единоличный исполнительный орган общества (генеральный директор, президент и др.) избирается общим собранием участников общества, а в соответствии с [абз. 2 ч. 2 ст. 16](#) ТК РФ трудовые отношения в результате избрания на должность возникают между работником и работодателем на основании трудового договора.

В соответствии с [абз. 2 п. 1 ст. 40](#) Закона об ООО договор с лицом, осуществляющим функции единоличного исполнительного органа общества, подписывается уполномоченным лицом от имени общества.

Таким образом, сторонами трудового договора в представленном случае будут разные субъекты правоотношений: с одной стороны, организация-работодатель в лице единственного участника (учредителя), с другой стороны, работник, принимаемый на должность генерального директора общества.

Учитывая изложенное, полагаем, что заключение трудового договора в подобном случае не только правомерно, но и необходимо, поскольку невыполнение этой обязанности со стороны работодателя (общества) может повлечь административную ответственность, предусмотренную [ст. 5.27](#) Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Вместе с тем трудовые отношения предполагают выполнение работником определенной трудовой функции, что, в свою очередь, влечет обязанность работодателя выплачивать обусловленную трудовым договором заработную плату.

Минимальная продолжительность рабочей недели трудовым законодательством не регламентирована. Таким образом, продолжительность рабочего времени директора устанавливается по общему правилу в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка и условиями трудового договора. Полагаем, что установление продолжительности рабочей недели, равной одному часу, не противоречит нормам действующего законодательства.

Вместе с тем при установлении заработной платы в таком случае следует учитывать, что в соответствии с [ч. 3 ст. 133](#) ТК РФ месячная заработная плата работника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего нормы труда (трудовые обязанности), не может быть ниже [минимального размера оплаты труда](#). В связи с этим, по нашему мнению, минимальная заработная плата директора при таком режиме рабочего времени должна быть не менее заработной платы, рассчитанной исходя из установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда пропорционально отработанному им времени.

### **Как заинтересованным лицам (физическим лицам, юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям) получить в налоговых органах информацию о применяемой контрагентом системе налогообложения?**

Ответ:

Информация о специальных налоговых режимах, применяемых налогоплательщиками, а также об участии налогоплательщика в консолидированной группе налогоплательщиков не является налоговой тайной.

Для получения информации о применяемой контрагентом системе *налогообложения* необходимо предоставить в налоговый орган по месту учета контрагента заявление, составленное в произвольной форме с указанием требуемой информации. Срок предоставления ответа налоговым органом в течение 30 календарных дней.

Государственная пошлина не уплачивается.

### **Какими документами нужно оформить отпускные выплаты, чтобы их можно было учесть в расходах при УСНО?**

Ответ:

Отпускные выплаты оформляются приказом руководителя о предоставлении отпуска работнику и запиской-расчетом, фактическая выплата денежных средств подтверждается платежными документами.

Обоснование. Расходы на выплату отпускных работникам можно учесть в *расходах* при УСНО ([пп. 6 п. 1 ст. 346.16](#), [п. 7 ст. 255](#) и [пп. 1 п. 2 ст. 346.17](#) НК РФ). При этом они должны быть обоснованными и документально подтвержденными ([п. 1 ст. 252](#) НК РФ). Предоставление отпуска работнику оформляется приказом (распоряжением) руководителя организации. Форму данного приказа можно разработать самостоятельно, а можно воспользоваться [формой Т-6](#) "Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику" или [Т-6а](#) "Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам", утвержденными [Постановлением](#) Госкомстата России от 05.01.2004 N 1. Приказ подписывается руководителем организации, и работник должен быть ознакомлен с ним под подпись.

Непосредственно расчет отпускных осуществляется в записке-расчете, форму которой также можно разработать самостоятельно, а можно воспользоваться [формой Т-60](#), утвержденной вышеназванным документом Госкомстата. В записке-расчете будут указаны сумма отпускных выплат, исчисленный НДФЛ и сумма к выплате.

Фактическая выплата отпускных будет подтверждаться платежными документами.

**На расчетный счет организации, применяющей УСНО, были ошибочно зачислены денежные средства, которые не были возвращены отправителю на дату окончания налогового периода. Нужно ли учитывать данные средства в доходах при УСНО?**

Ответ:

Да, согласно позиции Минфина ошибочно полученные денежные средства, не возвращенные отправителю, учитываются в доходах при УСНО.

Обоснование. В соответствии с [п. 1 ст. 346.15](#) НК РФ налогоплательщики при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСНО, учитывают доходы, определяемые в порядке, установленном [п. 1](#) и [2 ст. 248](#) НК РФ. Исходя из [пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15](#) НК РФ при определении объекта налогообложения не учитываются доходы, указанные в [ст. 251](#) НК РФ.

По мнению представителей Минфина, высказанному в [Письме](#) от 19.12.2016 N 03-11-06/2/76029, организация - получатель ошибочно зачисленных на расчетный счет денежных средств либо средств, по которым невозможно идентифицировать назначение платежа, если такие денежные средства не были возвращены отправителю, учитывает указанные денежные средства в составе доходов при определении базы по "упрощенному" налогу.

**Нужно ли облагать НДФЛ доходы в виде материальной выгоды при предоставлении сотруднику беспроцентного займа на приобретение жилья при условии, что ему уже предоставлялся имущественный вычет по ранее приобретенной недвижимости?**

Ответ:

Да, нужно.

Обоснование. В силу [п. 1 ст. 212](#) НК РФ доходом налогоплательщика в виде материальной выгоды является в том числе материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование *заемными (кредитными) средствами*, предоставленными на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них. Отдельным положением [пп. 1 п. 1 ст. 212](#) НК РФ материальная выгода, полученная по таким займам (кредитам), освобождается от обложения НДФЛ, но только при условии наличия у налогоплательщика права на получение имущественного налогового вычета на новое строительство (приобретение жилья). Важно, что такой вычет предоставляется налогоплательщику лишь один раз. В силу [п. 11 ст. 220](#) НК РФ повторное его предоставление не допускается.

Таким образом, если налогоплательщик - получатель рассматриваемой материальной выгоды однажды уже использовал свое право на имущественный налоговый вычет, связанный с приобретением жилья, то доход в виде полученной материальной выгоды подлежит обложению НДФЛ.