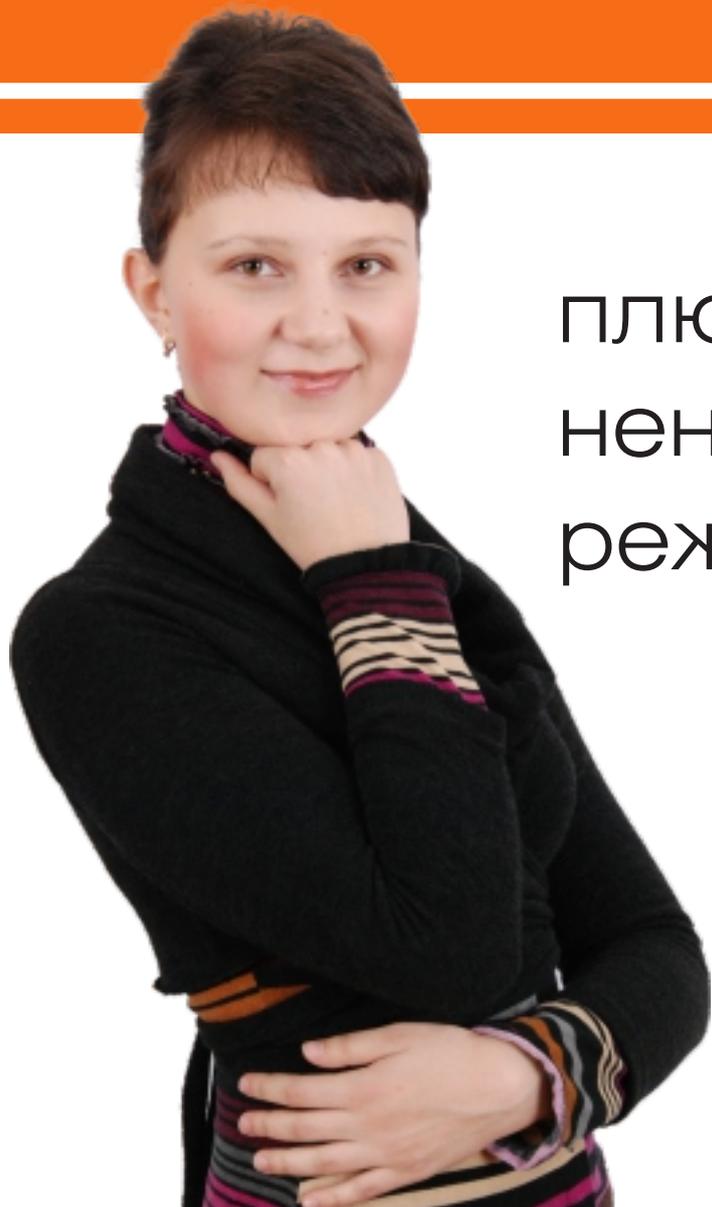


упрощенная

№ 11 ноября 2014

# БУХГАЛТЕРИЯ



## ПЛЮСЫ И МИНУСЫ НЕНОРМИРОВАННОГО РЕЖИМА

**Макарова Ю. О.,**

специалист  
по экономике  
и управлению  
на предприятии

учет процентов  
по овердрафту

ДОХОДЫ-РАСХОДЫ

готовимся к проверке  
Гострудинспекции

К ВАМ ПРИШЛА ПРОВЕРКА

принимаем на работу  
беженца

ТОЧНЫЙ РАСЧЕТ

**В ЦЕНТРЕ ВНИМАНИЯ**

Переход на УСН: Как отразить в учете непредъявленный НДС?



**УСН**

**ДОХОДЫ-РАСХОДЫ**

Учет процентов при овердрафте  
Оплата задолженности третьим лицом  
Доходы по договору мены

**НА ПРАКТИКЕ**

УК на УСН: прием платежей от населения  
Как в общепите совмещать УСН и ЕНВД

**НЕ ДЕЛАЕМ ОШИБОК**

Передаем задолженность по разделительному балансу  
В каких случаях ФСС не примет отчет



**ВЕРНОЕ РЕШЕНИЕ**

Возмещение затрат на СОУТ  
Можно ли уменьшить единый налог на расчетную часть страховых взносов?  
Дополнительные тарифы страховых взносов по результатам аттестации рабочих мест



**К ВАМ ПРИШЛА ПРОВЕРКА**

Как подготовиться к проверке трудинспекции?



**ЗА БУКВОЙ ЗАКОНА**

Форс-мажор как условие договора



**ЗАРПЛАТА И КАДРЫ**

**ТОЧНЫЙ РАСЧЕТ**

Зачет уплаченной ранее суммы страховых взносов в текущем периоде

Принимаем на работу беженца

**КАДРОВЫЙ ОТВЕТ**

Плюсы и минусы ненормированного режима  
Как уволить неугодного сотрудника?



**ВОПРОС-ОТВЕТ**

Ответы на вопросы



## Минфин хочет переложить часть страховых взносов с компаний на граждан

Министерство финансов считает целесообразным переложить часть страховых взносов с предприятий на граждан, что позволит снизить обременительную нагрузку на бизнес. Об этом заявил министр финансов Антон Силуанов.

Шока для граждан не будет, перенос нагрузки будет постепенным, обещал г-н Силуанов: можно начать с 2–3–4%. То есть 26% будет продолжать платить работодатель и всего 4% – граждане. Причем такое распределение нагрузки между населением и компаниями гораздо мягче, чем принято в мировой практике, – обычно где-то 50 на 50, поделился министр. Изменения в методике уплаты взносов могут произойти после 2018 года. Напомним, что Минфин пока не оставляет идею повышения ставки НДС или введения регрессной шкалы. Что касается изменений на 2015 год в части страховых взносов, то ничего глобального не предполагается.

С уважением к Вам и  
к Вашей работе,

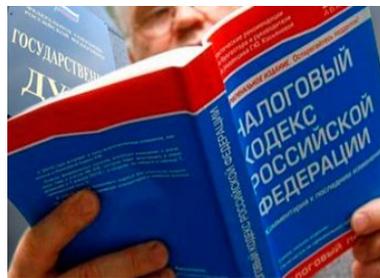
**Василий ВАРНАВСКИЙ,**  
директор ООО «Волга Пресс Информ»



Изменен порядок назначения пенсии за выслугу лет муниципальным служащим ...



Госпошлины: что нового?



Госдума рассматривает масштабные поправки к НК РФ



Тарифы на обязательное соцстрахование от несчастных случаев на производстве и ...



Регистрация на [www.zakupki.gov.ru](http://www.zakupki.gov.ru): некоторые данные будут вводиться ...

- ◆ Сколько штрафов грозит за выброс загрязняющих веществ без разрешения из нескольких источников?
- ◆ В учредительных документах наименование юрлица может указываться как заглавными, так и строчными буквами
- ◆ Иногда ТСЖ вправе подать иск в интересах собственников и без их решения об этом
- ◆ Уклонение от регистрации транспорта не освобождает компанию от транспортного налога
- ◆ Сотрудник покинул рабочее место раньше положенного времени. Однозначно есть основание для его увольнения?
- ◆ О налогообложении дивидендов
- ◆ Компания оплачивает питание своих работников. Начислять ли взносы на соцстрахование?



**Морозов И. В.,**  
налоговый консультант, член Палаты налоговых консультантов,  
редактор-эксперт журнала «Упрощенная бухгалтерия»

## Переход на УСН: как отразить в учете непредъявленный НДС?

**Налоговая нагрузка все чаще толкает организации, работающие с НДС, отказаться от общего режима и перейти на УСН. Конечно же, у спецрежима есть свои плюсы и свои минусы, но в любом случае платить налогов организация после перехода на УСН будет значительно меньше.**

Вопросы перехода на УСН обсуждаются часто, и, казалось бы, уже все нюансы разъяснены. Но практика показывает, что будущих «упрощенцев» волнует не только то, как им вести учет после перехода, но и что сделать сейчас, чтобы облегчить себе переход. Предположим, ООО «Строй и Ка» занимается строительством с привлечением сторонней организации торговых павильонов. Построенные объекты учитываются в организации в качестве основных средств. В настоящее время планируется сдавать построенные объекты в аренду. С 2015 года организация переходит на УСН с объектом «доходы, уменьшенные на величину расходов». Чтобы перед переходом не восстанавливать НДС, организация «входной» НДС к вычету не предъявляет.

Финансовый смысл непредъявления НДС в данном случае заключается в том, что ООО «Строй и Ка» «теряет» 18% НДС постепенно, с каждым платежом, а при восстановлении ей придется возместить бюджету годовую сумму «вычтенного» НДС одномоментно. Однако, по нашему мнению, это не очень выгодно, ведь в такой ситуации уплаченные продавцу суммы НДС относятся на расходы организации, не учитываемые в целях налогообложения прибыли.

Но если организация решится на данные действия, то возникает вполне резонный вопрос: как отразить в учете непредъявленный НДС?

Прежде чем разбираться с учетом, который будет полезен не только тем, кто планирует перейти на УСН, но и в качестве проверочной работы над ошибками для тех, кто недавно перешел, отметим, что предъявлять НДС к вычету – это право каждого налогоплательщика. Срок, в течение которого налогоплательщик может воспользоваться правом на вычет сумм НДС, составляет три года после окончания налогового периода, в котором у него возникло право на вычет НДС.

### » ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Налогоплательщик, не уведомивший налоговый орган о переходе на УСН в установленный срок, не вправе применять УСН.

- Письмо от 13.02.2013 № 03-11-11/66.

## Налоговый учет

Плательщик НДС имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные ст. 171 НК РФ налоговые вычеты. При этом вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства (ликвидации основных средств), сборке (разборке), монтаже (демонтаже) основных средств; суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ; и суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Плательщик НДС имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные ст. 171 НК РФ налоговые вычеты.

Указанные налоговые вычеты производятся при одновременном соблюдении следующих условий: работы (товары, услуги) приобретаются для осуществления операций, признаваемых объектами обложения НДС; работы (товары, услуги) приняты к учету; наличие счетов-фактур, первичных документов.

Применение налоговых вычетов по НДС является правом налогоплательщика, а не обязанностью (см. также постановление Президиума ВАС РФ от 26.04.2011 № 23/11, которое включено налоговой службой в обзор постановлений Президиума ВАС РФ по налоговым спорам (п. 12), который письмом ФНС от 12.08.2011 № СА-4-7/13193@ направлен налоговым органам для использования в текущей работе). Поэтому организация вправе не предъявлять к вычету суммы НДС, предъявленные подрядными организациями.

### » ПОЗИЦИЯ СУДА

Глава 21 НК РФ не содержит ограничений прав налогоплательщика на применение налогового вычета в более поздний период.

- *Постановление ФАС Уральского округа от 21.01.2010 № Ф09-11145/09-СЗ.*

Следует отметить, что в письме от 16.02.2012 № 03-07-11/47 Минфин России указал, что если до перехода организации на УСН суммы НДС по товарам (работам, услугам, имущественным правам) к вычету не принимались, то оснований для восстановления НДС не имеется. Суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), не включаются в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, за исключением случаев, предусмотренных п. 2 ст. 170 НК РФ.

В п. 2 ст. 170 НК РФ отсутствует рассматриваемая ситуация. Поэтому неиспользование организацией права на вычет по НДС не является основанием для отнесения сумм НДС на затраты, учитываемые при налогообложении прибыли (п. 19 ст. 270 НК РФ). Напомним, что п. 1 ст. 257 НК РФ не позволяет организации учесть НДС в первоначальной стоимости амортизируемого имущества.

Кроме того, положения пп. 1 п. 1 ст. 264, п. 19 ст. 270 НК РФ не позволяют в рассматриваемой ситуации включить суммы НДС, предъявленные подрядными организациями и не принятые к вычету, в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Что касается самого объекта ОС, то, как известно, в расходы при общем режиме он будет списываться путем начисления амортизации, начисление которой происходит со следующего месяца после ввода объекта в эксплуатацию.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Переход налогоплательщиков на УСН с 2013 года осуществляется в уведомительном порядке.

Предположим, объекты были введены в первых числах декабря 2014 года. Заявление о переходе на УСН по новым правилам налогоплательщики вправе подать до 31 декабря. Получается, что расходы в виде уплаченных сумм НДС в такой ситуации будут «потеряны» для организации. При этом расходы на основные средства со сроком полезного использования от 3 до 15 лет включительно, осуществленные до перехода на УСН, принимаются в течение первого календарного года применения УСН в размере 50% стоимости ОС, второго календарного года – 30% стоимости и третьего календарного года – 20% стоимости.

Таким образом, в 2015 году организация-«упрощенец» сможет включить в состав расходов 50% от стоимости ОС, построенных до перехода на спецрежим.

### **Бухгалтерский учет**

Пунктом 8 ПБУ 6/01 установлено, что первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Будучи на общем режиме, организация отразила суммы НДС, предъявленные подрядными организациями, на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». На этом счете указанные суммы могут числиться до тех пор, пока организация не воспользуется правом на вычет или до утраты права на вычет.

В рассматриваемой ситуации утрата права на вычет произойдет в момент изменения системы налогообложения с ОСН на УСН. Поэтому при переходе на УСН суммы НДС, предъявленные подрядными организациями, могут быть списаны с кредита счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы».

### **Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур**

В соответствии с п. 1 Правил Журнал учета должны вести все плательщики НДС, в том числе исполняющие обязанности налоговых агентов, за каждый налоговый период на бумажном носителе либо в электронном виде.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, заполняется в соответствии с одноименными Правилами, утвержденными постановлением Правительства России от 26.12.2011 № 1137.

Счета-фактуры (в том числе исправленные, корректировочные), полученные на бумажном носителе или в электронном виде, подлежат единой регистрации в хронологическом порядке в части 2 «Полученные счета-фактуры» Журнала учета по дате их получения (абз. 2 п. 3, п. 10 Правил).

При этом в п. 9 Правил заполнения Журнала учета указаны случаи, в которых счета-фактуры не подлежат регистрации в части 2 «Полученные счета-фактуры» Журнала учета. Непредъявление к вычету сумм НДС, при наличии такого права, не является основанием для нерегистрации счетов-фактур в части 2 «Полученные счета-фактуры» Журнала учета.

Следовательно, в рассматриваемой ситуации полученные счета-фактуры нужно регистрировать в Журнале учета в общеустановленном порядке. Графы части 2 «Полученные счета-фактуры» Журнала учета заполняются в соответствии с положениями п.п. 11, 12 Правил.

### Книга покупок

Счета-фактуры, предъявленные покупателю подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства (ликвидации основных средств), сборке (разборке), монтаже (демонтаже) основных средств, регистрируются в книге покупок в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету на основании абз. 1 п. 6 ст. 171 НК РФ, в порядке, установленном п. 5 ст. 172 НК РФ (абз. 3 п. 20 Правил ведения книги покупок).

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Книга покупок заполняется в соответствии с Правилами ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденными постановлением Правительства России от 26.12.2011 № 1137.

В соответствии с п. 2 Правил ведения книги покупок в книге покупок подлежат регистрации:

- счета-фактуры (в том числе корректировочные), полученные от продавцов и зарегистрированные в части 2 Журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, по мере возникновения права на налоговые вычеты в порядке, установленном ст. 172 НК РФ;
- счета-фактуры (в том числе корректировочные, исправленные), полученные на бумажном носителе и в электронном виде, а также заполненные частично с помощью компьютера, частично от руки, но в соответствии с установленными правилами заполнения, регистрируемые в едином порядке.
- Согласно п.п. 3, 19 Правил ведения книги покупок счета-фактуры (в том числе корректировочные), не соответствующие требованиям, установленным ст. 169 НК РФ и приложениями №№ 1 и 2 к постановлению Правительства России от 26.12.2011 № 1137, в случаях, указанных в п. 19 Правил ведения книги покупок, не подлежат регистрации в книге покупок.

Правила ведения книги покупок не содержат в качестве основания для нерегистрации в книге покупок счетов-фактур, по которым налогоплательщик не воспользовался своим правом на налоговый вычет по НДС. Вместе с тем с учетом цели регистрации счетов-фактур, указанной в абз. 3 п. 20 Правил ведения книги покупок, и того, что основанием для составления налоговой декларации по НДС являются данные книги покупок (п. 4 [Порядка](#) заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденного приказом Минфина России от 15.10.2009 № 104н), можно предположить, что счета-фактуры, по которым налогоплательщик не хочет воспользоваться своим правом на вычет, не должны регистрироваться в книге покупок.

### Восстановление НДС по объектам недвижимости

Минфин РФ в своем письме от 27.01.2010 № 03-07-14/03 указал, что при переходе на УСН налогоплательщик должен одновременно восстановить налог по объектам недвижимости на основании п. 3 ст. 170 НК РФ. Тем не менее, Высший арбитражный суд РФ в своем определении от 25.01.2010 № ВАС-5218/09 не согласился с такой позицией, и постановил, что налогоплательщик при переходе на УСН должен восстанавливать НДС по объектам недвижимости на основании п. 6 ст. 171 НК РФ равномерно в течение 10 лет, поскольку эта норма является специальной по отношению к п. 3 ст. 170 НК.



**Здоровенко А. О.,**  
консультант по бухгалтерскому учету  
и налогообложению ООО «Азь-Консультант»,  
член Палаты налоговых консультантов

## Учет процентов при овердрафте

**Рано или поздно большинство организаций сталкивается с нехваткой денежных средств для ведения своей финансово-хозяйственной деятельности. Вариантов привлечения заемных средств немало, но не каждый такой вариант будет оптимальным для любой ситуации. Поэтому при выборе способа заимствования надо исходить из его целей, сроков и периодичности привлечения денежных средств. При наличии периодически возникающих кратковременных кассовых разрывов наиболее оптимальным представляется кредитование счета на условиях овердрафта.**

Овердрафт представляет собой краткосрочный кредит, который предоставляет клиенту обслуживающий его банк в порядке и на условиях, предусмотренных договором банковского счета. В соответствии со ст. 850 ГК РФ к указанным отношениям применяются положения гражданского законодательства о кредите и займе (гл. 42 ГК РФ), конечно, если договором банковского счета не предусмотрено иное.

Овердрафт – особая форма предоставления банком своему клиенту краткосрочного кредита в случае, когда величина платежа превышает остаток средств на счете клиента. Если договором банковского счета предусмотрено предоставление овердрафта, то банк проводит все поступающие от клиента платежи вне зависимости от наличия денежных средств на банковском счете, то есть списывает средства со счета клиента в полном объеме, и одновременно автоматически предоставляет клиенту кредит на сумму, превышающую остаток средств.

Одной из отличительных черт овердрафта от традиционных кредитов является механизм погашения. Овердрафт погашается не по распоряжению заемщика в установленные договором сроки, а путем списания всей суммы денежных средств, поступающих на его текущий банковский счет. То есть пока организации будет предоставлен овердрафт по счету, в первую очередь все поступившие средства банк спишет в счет его погашения. В то же время, если организация в это время предъявит новые платежные поручения, они будут исполняться банком до достижения предельной величины овердрафта.

Так как овердрафт – это разновидность кредитования и к нему применяются положения о кредитном договоре, то в обязанности заемщика входит не только возратить банку полученную денежную сумму, но и уплатить проценты на нее (п. 1 ст. 819 ГК РФ).

Размер процентов и порядок их уплаты определяются соответствующим договором между банком и организацией (п. 2 ст. 850, ст.ст. 809, 819 ГК РФ).

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Затраты организации по уплате овердрафта (фиксированного вознаграждения за резервирование банком средств) как дополнительные расходы по займам относятся к прочим расходам, которые признаются в периоде, в котором они произведены, в сумме причитающихся платежей согласно заключенному с банком договору.

### **Бухгалтерский учет овердрафта и процентов по нему**

Полученный организацией кредит в форме овердрафта не признается ее доходом и отражается в качестве кредиторской задолженности (п. 2 ПБУ 9/99, п. 2 ПБУ 15/2008). Как уже говорилось, по своей сущности овердрафт – это краткосрочный кредит, то есть он предоставлен организации на срок менее 12 месяцев. Следовательно, для учета основной суммы кредита следует использовать счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н).

Проценты, причитающиеся к уплате по полученному кредиту, являются расходами, связанными с исполнением обязательств по договору на предоставление овердрафта, и учитываются в том отчетном периоде, к которому они относятся (п.п. 3, 6 ПБУ 15/2008).

Расходы по уплате процентов в общем случае признаются прочими расходами (п. 7 ПБУ 15/2008, п. 11 ПБУ 10/99). Исключение составляет та часть процентов за пользование заемными средствами, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива. Но для субъектов малого предпринимательства, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, а также социально ориентированных некоммерческих организаций установлено исключение из данного исключения. Так, указанные организации имеют право признавать все расходы по займам и кредитам в составе прочих расходов (абз. 4 п. 7 ПБУ 15/2008).

Проценты, причитающиеся к оплате кредитору, включаются в состав прочих расходов равномерно, как правило, независимо от условий предоставления кредита (п. 8 ПБУ 15/2008).

Заметим, что начисленные проценты в бухгалтерском учете должны учитываться обособленно от основной суммы кредита, для чего, как правило, открывается отдельный субсчет к счету 66 (п. 4 ПБУ 15/2008).

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

Расходы признают в том отчетном периоде, к которому они относятся, их отражают обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу.

- Пункты 4, 6 ПБУ 15/2008.

Возврат основной суммы кредита не признается расходом организации (п. 3 ПБУ 10/99).

**Пример.**

**Организация, применяющая УСН, с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, заключила с банком дополнительное соглашение к договору банковского счета на предоставление овердрафта на сумму не более 500 тыс. руб. Процентная ставка 12% годовых. С момента предоставления кредита все поступающие денежные средства списываются банком в безакцептном порядке в счет его погашения. Проценты начисляются в последнее число каждого месяца и подлежат уплате не позднее 05 числа месяца, следующего за месяцем начисления процентов.**

Остаток денежных средств на начало 10 сентября 2014 года составлял 120 тыс. руб. Организация предъявила в банк платежные поручения на общую сумму 200 тыс. руб. Согласно условиям дополнительного соглашения банк провел все платежи, предоставив тем самым организации овердрафт на сумму 80 тыс. руб.

**» ВАЖНО В РАБОТЕ**

Проценты по долговым обязательствам любого вида включают во внереализационные расходы исходя из ставки процента, установленной соглашением сторон, но с учетом ограничений, предусмотренных ст. 269 НК РФ.

12 сентября на расчетный счет поступило 50 тыс. руб., которые банк в тот же день списал в счет погашения кредита. Остаток кредита составил 30 тыс. руб.

16 сентября были осуществлены платежи на сумму 100 тыс. руб. Общая сумма кредита увеличилась до 130 тыс. руб.

19 сентября поступления составили 200 тыс. руб., 130 тыс. из которых ушли на погашение овердрафта. До конца месяца организации больше овердрафт не понадобился.

30 сентября банк начислил проценты в сумме 220,27 руб. = ((80 тыс. руб. x 2 дн. + 30 тыс. руб. x 4 дн. + 130 тыс. руб. x 3 дн.) : 365 дн. x 12%).

03 октября организация предъявила в банк платежное поручение на уплату процентов.

Дата	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Содержание операции
10.09.2014	51	66-1	80 000,00	Отражено получение кредита-овердрафта
10.09.2014	60	51	200 000,00	Списаны денежные средства с расчетного счета в оплату товаров, работ, услуг
12.09.2014	51	62	50 000,00	Поступление денежных средств от покупателей
12.09.2014	66-1	51	50 000,00	Списаны денежные средства в счет погашения кредита
16.09.2014	51	66-1	100 000,00	Отражено получение кредита-овердрафта
16.09.2014	60	51	100 000,00	Списаны денежные средства с расчетного счета в оплату товаров, работ, услуг
19.09.2014	51	62	200 000,00	Поступление денежных средств от покупателей
19.09.2014	66-1	51	130 000,00	Списаны денежные средства в счет погашения кредита
30.09.2014	91-2	66-2	220,27	Начислены проценты за текущий месяц
03.10.2014	66-2	51	220,27	Уплачены проценты за текущий месяц

## Налоговый учет в целях применения УСН

Налогоплательщики, применяющие УСН, при определении объекта налогообложения не учитывают доходы, указанные в ст. 251 НК РФ. В свою очередь, в пп. 10 п. 1 ст. 251 НК РФ упомянуты доходы в виде средств, которые получены по договорам кредита или займа (иных аналогичных средств независимо от формы оформления заимствований). Следовательно, денежные средства, полученные по договору банковского счета в качестве овердрафта, не признаются доходом организации при применении упрощенной системы налогообложения.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Указанные расходы учитываются при исчислении налоговой базы при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ, с учетом особенностей, установленных ст.ст. 265 и 269 НК РФ.

При определении объекта налогообложения налогоплательщик имеет право уменьшить полученные доходы на сумму процентов, уплачиваемых за предоставление в пользование денежных средств (пп. 9 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). При этом гл. 26.2 НК РФ не предусмотрено ограничений по источнику предоставления заемных средств. Следовательно, заимодавцем может выступать как кредитная организация, так и любое юридическое и физическое лицо.

### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Расходом признаются проценты по долговым обязательствам любого вида вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа (текущего и(или) инвестиционного). Расходом признается только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами, и первоначальной доходности, установленной кредитором в условиях договора, но не выше фактической.

- Подпункт 2 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Согласно указанным нормам при принятии к налоговому учету суммы процентов по кредитам налогоплательщик может учесть в расходах всю сумму начисленных процентов, если их размер существенно не отклоняется от среднего уровня процентов, взимаемых по долговым обязательствам в том же квартале на сопоставимых условиях. Но чтобы не заниматься сложными расчетами, можно воспользоваться правом, предоставленным п. 1.1 ст. 269 НК РФ. В отношении долговых обязательств, не предусматривающих изменения процентной ставки в течение срока их действия, предельная сумма процентов, подлежащих признанию в качестве расходов, равняется ставке рефинансирования Банка России, увеличенной в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

Проценты по долговым обязательствам с нефиксированной ставкой нормируются с применением той ставки Банка России, которая действовала на дату фактической уплаты процентов. Особо отметим, что условие о нормировании суммы процентов, признаваемой расходом при налогообложении, будет действовать только до 31.12.2014.

С 01 января 2015 года расходом по долговым обязательствам любого вида будут признаваться проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, если иное не установлено ст. 269 НК РФ (п. 1 ст. 269 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.12.2013 № 420-ФЗ).

А иное будет установлено только в отношении долговых обязательств любого вида, возникших в результате сделок, признаваемых в соответствии с Налоговым кодексом контролируруемыми сделками. У налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, возникновение контролируемых сделок маловероятно.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Расход в виде процентов, начисленных за пользование заемными средствами, признается на дату их уплаты (пп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК РФ). Как и в бухгалтерском учете, возвращаемая сумма кредита не признается расходом налогоплательщика.

Таким образом, основным условием признания расходов на уплату процентов за пользование заемными средствами является их фактическая уплата кредитору и использование заемных средств при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода.

Кроме того, проценты, уплаченные по долговым обязательствам до конца 2014 года, для целей налогообложения нормируются, то есть учитываются в расходах не в полной сумме, а в размере, не превышающем максимальную величину процентов.

#### **Продолжение примера.**

**В налоговом учете налогоплательщика ни на даты получения заемных средств (10 и 12 сентября), ни на даты их возврата (16 и 19 сентября) никаких операций, подлежащих отражению, не возникает.**

**Ставка рефинансирования Банка России в сентябре 2014 года составляла 8,25%. Следовательно, максимальный размер процентной ставки по заемным средствам, при которой вся сумма исчисленных процентов может быть учтена при налогообложении, составит 14,85%. Таким образом, вся сумма исчисленных процентов может быть учтена при определении объекта налогообложения, так как фактически они исчислены по ставке 12%, что не превышает максимальную величину.**

Но, в отличие от бухгалтерского учета, расход подлежит признанию не на дату начисления процентов (30 сентября), а только после фактической оплаты, то есть на дату их перечисления банку – 03 ноября.



**Аскерова Р. В.,**  
практикующий юрист

## Оплата задолженности третьим лицом

**Нередко организации испытывают финансовые трудности, доходящие до ареста счета. Однако текущие платежи по обязательствам и налогам никто не отменял. В такой ситуации организации применяют практику обращения к своему контрагенту, партнеру по бизнесу или дебитору с просьбой перечислить деньги в счет погашения задолженности по договорам или налогам напрямую. Правомерно ли это?**

Возложение обязательства на третье лицо весьма широко распространено в предпринимательской деятельности. В соответствии со ст. 313 [ГК РФ](#) исполнение обязательства может быть возложено должником на третье лицо, если из закона, иных правовых актов, условий обязательства или его существа не вытекает обязанность должника исполнить обязательство лично. В этом случае кредитор обязан принять исполнение, предложенное за должника третьим лицом. Факт исполнения обязательств за должника не порождает для третьего лица каких-либо правовых последствий. В случае неисполнения либо ненадлежащего исполнения обязательства третье лицо не несет ответственности перед кредитором, который должен обращаться с соответствующими требованиями непосредственно к должнику.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Исполнение обязательства третьим лицом следует отличать от перевода долга.

### Налоги и сборы

Согласно ст. 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Обязанность налогоплательщика самостоятельно уплатить налог также четко установлена п. 1 ст. 45 [НК РФ](#). В определении от 22.01.2004 № 41-О Конституционный суд РФ указал, что по смыслу абз. 1 п. 1 ст. 45 НК РФ самостоятельное исполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налога означает, что платежные документы на уплату налога должны исходить от налогоплательщика и быть подписаны им самим, а уплата соответствующих сумм должна производиться за счет его собственных средств. Иное толкование вело бы к невозможности четкого персонифицирования

денежных средств, за счет которых производится исполнение налогового обязательства, и к необоснованному участию третьих лиц в процессе исполнения налогоплательщиком налогового обязательства.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Действующее законодательство не обязывает должника уведомлять кредитора об исполнении обязательства третьим лицом.

Отсюда следует, что налогоплательщик не вправе поручить уплату налога третьему лицу. Уплата налогов в бюджет должна быть произведена от своего имени и за счет своих собственных средств. Аналогичной позиции придерживается Минфин России в письмах от 14.12.2012 № 03-02-08/106, от 16.12.2013 № 03-02-08/55128, от 14.02.2013 № 03-02-08/6.

Однако существует и противоположная позиция, изложенная в определении Санкт-Петербургского городского суда от 30.05.2011 № 33-7960. Суд отказал в удовлетворении исковых требований о взыскании задолженности по транспортному налогу, поскольку в качестве доказательства, свидетельствующего об уплате ответчиком транспортного налога, суд сослался на платежные поручения, при этом налог был уплачен не ответчиком, а третьим лицом.

Что касается оплаты государственной пошлины представителем организации, в п. 1 постановления Пленума ВАС РФ от 11.07.2014 № 46 сказано, что исходя из положений п.п. 1, 3 и 8 ст. 45, ст. 333.17 НК РФ плательщик государственной пошлины обязан самостоятельно, то есть от своего имени, уплатить ее в бюджет, если иное не установлено законодательством о налогах и сборах. Уплата государственной пошлины иным лицом за истца (заявителя) законодательством не предусмотрена.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Помимо расчета денежными средствами обязательства по оплате могут погашаться и другими способами.

Вместе с тем по смыслу ст. 59 АПК РФ граждане и организации вправе вести свои дела в арбитражном суде через представителей. Согласно п. 1 ст. 26 НК РФ налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено НК РФ. Следовательно, государственная пошлина может быть уплачена представителем от имени представляемого. В этом случае уплата государственной пошлины с банковского счета представителя прекращает соответствующую обязанность представляемого.

В платежном документе на перечисление суммы государственной пошлины в бюджет с банковского счета представителя должно быть указано, что плательщик действует от имени представляемого.

Поскольку государственная пошлина может быть уплачена через представителя, по смыслу п.п. 3, 6 ст. 333.40 НК РФ заявление о возврате, зачете излишне уплаченной государственной пошлины также может быть подано представляемым либо его представителем. Таким образом, при уплате государственной пошлины представителем организации-плательщика в платежном документе на

перечисление суммы государственной пошлины в бюджет с банковского счета представителя должно быть указано, что плательщик действует от имени представляемого (письмо Минфина РФ от 20.11.2012 № 03-05-04-03/93).

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

При соблюдении ряда условий исполнение денежного обязательства будет считаться надлежащим, если его совершает не должник, а третье лицо.

- Статья 408 ГК РФ.

## Оплата договоров

Если договором или законом не установлена обязанность должника исполнить обязательство (в том числе денежное) лично, то кредитор обязан принять оплату от третьего лица за должника. В таком случае специального согласия кредитора на оплату третьим лицом не требуется. При отказе кредитора принять исполнение обязательства таким способом кредитор будет считаться просрочившим и нести ответственность в виде возмещения причиненных просрочкой убытков.

Исполнение лицом обязанности по уплате за другое лицо может быть признано дарением (п. 4 ст. 576 ГК РФ). На такую сделку будут распространяться все ограничения и запреты, установленные для договора дарения. Так, например, не допускается дарение в отношениях между коммерческими организациями на сумму свыше 3000 рублей (пп. 4 п. 1 ст. 575 ГК РФ).

Основной признак договора дарения – это безвозмездность, т. е. по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом (п. 1 ст. 572 ГК РФ). Поэтому во избежание признания оплаты третьим лицом дарением отношения между организацией-должником и плательщиком (третьим лицом) стоит оформить документально либо договором беспроцентного займа, либо переводом долга. Нужно отметить, что в порядке перевода долга может быть передано не всякое обязательство. Так, не могут быть переданы обязательства, неразрывно связанные с личностью должника (например, обязательство написать произведение, книгу, уплатить алименты, возмещение вреда и т. д.).

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

По соглашению сторон обязательство может быть прекращено предоставлением взамен исполнения отступного.

Действующее законодательство не обязывает должника уведомлять кредитора об исполнении обязательства третьим лицом. Однако во избежание спорных ситуаций целесообразно направить в адрес организации – получателя платежа уведомление (письмо) с оповещением об оплате обязательства третьим лицом, содержащим информацию о плательщике и о предмете оплачиваемого обязательства (сумме обязательства, реквизитах договора, отгрузочных

документов и т. п.). Необходимость направления такого уведомления (письма) подтверждает и судебная практика. При этом получение денежных средств в отсутствие указанного письма может быть рассмотрено судом как неосновательное обогащение (см., например, постановления ФАС Московского округа от 13.08.2007 № КГ-А40/7384-07, от 30.12.2009 № КГ-А40/13866-09, ФАС Уральского округа от 10.12.2008 № Ф09-9284/08-С5).

В силу закона кредитор также не обязан уведомлять при обращении к нему напрямую третьего лица с целью погасить задолженность должника, но обычаями делового оборота это рекомендуется.

ООО «Панорама»  
г. Самара, ул. 7-я Гвардейская, 2  
Волкову Ивану Сергеевичу  
от ООО «Вектор»  
г. Самара, ул. Новороссийская, 4  
Герасимова Олега Петровича

#### **Уведомление об исполнении обязательства третьим лицом.**

Настоящим уведомляю Вас о том, что в соответствии со ст. 313 Гражданского кодекса РФ исполнение обязательства ООО «Вектор» по договору поставки лакокрасочных материалов от 11.11.2014 № 325/15-6 в сумме 93 000 (девятьюстами три тысячи) рублей возложено на ООО «Флора».

В связи с этим прошу принять от ООО «Флора» предложенное исполнение.

**Генеральный директор** ВОЛКОВ /И. С. Волков/

М.П. (печать организации)

Если третье лицо осуществляет расчет с кредитором без согласия должника, к отношениям между должником и третьим лицом применяются нормы гражданского законодательства о действиях в чужом интересе без поручения.

Исполнение обязательства третьим лицом следует отличать от перевода долга (ст. 391 ГК РФ), при котором происходит замена стороны в обязательстве и отношения кредитора с предыдущим должником полностью заканчиваются. При исполнении третьим лицом этого не происходит. Если третье лицо ненадлежащим образом погасило обязательство, например, не в полном объеме, ответственность за это будет нести должник (ст. 403 ГК РФ).

По общему правилу при выполнении третьим лицом обязательства без согласия должника к третьему лицу не переходят права кредитора по данному обязательству. Законом предусмотрены исключения для третьих лиц, подвергающихся опасности утратить свое право на имущество должника вследствие обращения кредитором взыскания на него (п. 2 ст. 313 ГК РФ). При

таких обстоятельствах к арендаторам, залогодержателям и др., погасившим чужую задолженность, переходят права кредитора в силу закона (ст.ст. 382–387 ГК РФ).

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Прощение одной коммерческой организацией долга другой коммерческой организации признается ничтожным в силу запрета на договор дарения между ними.

### Бухгалтерский учет

#### Пример 1.

**У ООО «Лидер» имеется договор на оказание услуг связи. ООО «Стимул» произвело платеж по данному договору. Сумма, уплаченная ООО «Стимул» за ООО «Лидер», будет ему возвращена. Заключен договор беспроцентного займа.**

В бухгалтерском учете получение организацией активов в виде займа не приводит к увеличению капитала организации, и, соответственно, сумма полученного займа не является ни доходом, ни расходом организации (п. 2 ПБУ 9/99, п. 3 ПБУ 10/99).

В бухгалтерском учете должника будут оформлены следующие операции:

Дебет	Кредит	Хоз. Операция
20 (26, 44)	60	Отражены расходы по оплате услуг связи
60	66	Сумма займа внесена ООО «Лидер» в кассу (расчетный счет) сторонней организации в счет оплаты оказанных услуг связи
66	50 (51)	Погашено обязательство по договору займа

В бухгалтерском учете третьей стороны будут оформлены следующие операции:

Дебет	Кредит	Хоз. Операция
76 субсчет «Поставщик связи»	50 (51)	Отражено перечисление денежных средств по указанным реквизитам в счет предоставления займа
76 субсчет «ooo «Лидер»	76 субсчет «Поставщик связи»	Погашена задолженность
50 (51)	76 субсчет «ООО «Лидер»	Получены от покупателя средства в счет погашения задолженности по договору займа

#### Пример 2.

**Организация «С» (арендатор) в соответствии с письмом организации «Т» (арендодателя) в счет арендной платы за склад перечисляет денежные средства третьему лицу «К» – кредитору организации «Т».**

Плата за аренду склада, используемого для осуществления основного вида деятельности, учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности

(п. 5 ПБУ 10/99). На основании п.п. 16, 18 ПБУ 10/99 расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место в соответствии с условиями договоров, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов расчеты с арендодателем «Т» по арендной плате в случае перечисления денежных средств третьему лицу «К» отражаются в учете арендатора «С» следующим образом:

Дебет	Кредит	Хоз. Операция
20 (26, 44)	76, субсчет «Расчеты по арендной плате»	Отражена арендная плата в составе расходов по обычным видам деятельности на основании договора аренды с организацией «Т»
76, субсчет «Расчеты с третьими лицами»	51	Перечислена сумма арендной платы третьему лицу «К» на основании письма организации «Т»
76, субсчет «Расчеты по арендной плате»	76, субсчет «Расчеты с третьими лицами»	Погашена задолженность перед организацией «Т» по арендной плате за счет перечисленной суммы третьему лицу «К» на основании акта сверки расчетов

## ОТ РЕДАКЦИИ

### У контрагента-кредитора заблокирован счет за неуплату налогов

Приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету в соответствии со ст. 76 НК РФ. На приходные операции с заблокированным счетом запрет, установленный вышеупомянутой ст. 76 НК РФ, не распространяется. Следовательно, должник может произвести оплату непосредственно на счет контрагента – поступившие деньги будут зачислены банком на его заблокированный счет.

Другой вариант: можно перечислить деньги третьему лицу, указанному контрагентом. Например, контрагент может попросить уплатить деньги в счет погашения его задолженности перед третьим лицом. Такой способ исполнения обязательства перед контрагентом абсолютно законен. Статья 312 ГК РФ допускает исполнение обязательства лицу, уполномоченному кредитором.

Для этого следует запросить у кредитора письмо с указанием наименования организации, которой следует направить деньги, ее ИНН, банковских реквизитов, номера и даты договора между кредитором и этой организацией.

В платежном поручении на перечисление денег третьему лицу обычно пишется: «Оплата за ООО «Прогресс» (кредитор) по договору от 15.11.2014 № 55 (между кредитором и третьим лицом) в счет взаиморасчетов с ним по договору от 02.09.2014 № 45 (между должником и кредитором)».



**Бушуева Я. О.,**  
налоговый консультант,  
член Палаты налоговых консультантов,  
эксперт службы Правового консалтинга  
компании «Гарант»

## Доходы по договору мены

**Для осуществления расчетов в рамках сделок по приобретению товаров требуется наличие свободных денежных средств. А если организация испытывает их нехватку, то может воспользоваться неденежными формами расчетов, одной из которых является договор мены.**

По договору мены каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой. Обращаем ваше внимание, что предметом договора мены могут быть только товары. Работы, услуги объектом договора мены являться не могут. Обмен такими активами осуществляется в рамках бартерного договора.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Стоимость имущества, принятого налогоплательщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, по договору мены в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги), включается в состав доходов от реализации.

К договору мены применяются соответственно правила о купле-продаже (гл. 30 ГК РФ), если это не противоречит правилам гл. 31 ГК РФ и существу мены. При этом каждая из сторон признается продавцом товара (в отношении передаваемого товара), который она обязуется передать, и покупателем товара (в отношении товара, получаемого в обмен), который она обязуется принять в обмен (п. 2 ст. 567 ГК РФ).

Если из договора мены не вытекает иное, товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу и принятие осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности (п. 1 ст. 568 ГК РФ). Если по условиям договора обмениваемые товары признаются неравноценными, то сторона, обязанная передать товар, цена которого ниже цены товара, предоставляемого в обмен, должна оплатить разницу в ценах непосредственно до или после исполнения ее обязанности передать товар, если иной порядок оплаты не предусмотрен договором (п. 2 ст. 568 ГК РФ).

Существенным условием договора мены является момент перехода права собственности на товары. Согласно ст. 570 ГК РФ право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам, выступающим по договору мены в качестве покупателей, одновременно после исполнения обязательств передать соответствующие товары обеими сторонами, если законом или договором мены не предусмотрено иное.

Из вышеизложенного следует, что товарообменные операции состоят из двух составляющих: реализация имущества, передаваемого по договору мены, и поступление имущества по договору мены. В данной статье мы рассмотрим налоговый и бухгалтерский учет доходов, возникающих в рамках договора мены, с учетом некоторых особенностей.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Если законом или договором мены не предусмотрено иное, право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам, выступающим по договору мены в качестве покупателей, одновременно после исполнения обеими сторонами обязательств о передаче соответствующих товаров.

## Налоговый учет

Налогоплательщики, применяющие УСН, при определении объекта налогообложения учитывают, в частности, выручку от реализации товаров, которая определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары, выраженные в денежной или натуральной формах. В свою очередь реализацией товаров признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами) права собственности на товары. При этом товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. Таким образом, передача одного товара в обмен на другой является реализацией товара.

Пунктом 4 ст. 346.18 НК РФ установлено, что доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночным ценам, определяемым с учетом положений ст. 105.3 НК РФ. Согласно абз. 3 п. 1 ст. 105.3 НК РФ цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными. Таким образом, если стороны договора мены не являются взаимозависимыми, то стоимость имущества, принятого по договору мены в счет оплаты за реализованные товары, включается в состав доходов в размере, установленном в договоре мены (см. также письма Минфина России от 12.10.2011 № 03-11-06/2/141, от 24.06.2010 № 03-11-06/2/102).

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

Выручка от реализации имущества, переданного по договору мены, признается на дату получения товаров от контрагента.

- Пункт 1 ст. 346.17 НК РФ.

Помимо признания выручки от реализации товаров организация с объектом «доходы минус расходы» может учесть в расходах и стоимость переданных по договору мены товаров (а также соответствующую сумму НДС при ее наличии). Аналогичная позиция изложена в письме УФНС по г. Москве от 13.09.2005 № 18-11/3/64871. Такие расходы учитываются на основании пп.пп. 8 и 23 п. 1 ст. 346.16 НК РФ. Напомним, что для признания стоимости покупных товаров в составе расходов организациям, применяющим УСН, необходимо, чтобы:

- была произведена оплата товаров поставщику (п. 2 ст. 346.16 НК РФ);
- произошел переход права собственности на товар к покупателю (пп. 2 п. 2 ст. 346.17 НК РФ, п. 1 ст. 39 НК РФ).

Кроме того, организация сможет включить в состав расходов стоимость полученных по договору ценностей (ими могут быть товары, материалы, сырье, основные средства). Стоимость полученных ценностей относится на затраты в

порядке, предусмотренном для соответствующего вида активов (товары относятся на расходы по мере реализации, материалы – по мере отпуска в производство, основные средства – ежеквартально в течение налогового периода равными долями). Следует отметить, что гл. 26.2 НК РФ не установлены правила определения стоимости имущества, полученного по договору мены. Нет и разъяснений контролирующих органов. В связи с этим, на наш взгляд, остается только один вариант: стоимость полученного имущества должна определяться как цена полученных ценностей, согласованная сторонами в договоре мены.

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

В случае, когда в соответствии с договором мены обмениваемые товары признаются неравноценными, сторона, обязанная передать товар, цена которого ниже цены товара, предоставляемого в обмен, должна оплатить разницу в ценах непосредственно до или после исполнения ее обязанности передать товар, если иной порядок оплаты не предусмотрен договором.

- Пункт 2 ст. 568 ГК РФ.

## Какие налоговые особенности возникают в рамках договора мены?

### Вариант 1.

#### Организация отгружает товары позже своего контрагента.

Как было отмечено ранее, право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам договора одновременно после исполнения обязательств передать соответствующие товары обеими сторонами. Следовательно, в такой ситуации право собственности на полученный товар к организации не переходит, а сохраняется за контрагентом. Поскольку собственный товар еще не передан (то есть не реализован), то оснований для признания выручки, а также для отражения стоимости такого товара в расходах нет. Что касается полученного товара, то он не считается оплаченным. Вместе с тем хотим обратить внимание на спорный момент, который может возникнуть при данном варианте.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Исходя из сути мены в целях налогового учета операции по договору мены рассматриваются как операции по приобретению и реализации объекта. Поэтому к договору мены применяются соответствующие правила о купле-продаже.

Не исключено, что в подобной ситуации получение товара от контрагента налоговые органы могут классифицировать как получение аванса в неденежной форме, который должен быть учтен при УСН в составе доходов. Мы не утверждаем, что такой риск имеет место быть. Опасения вызваны наличием трех писем, правда, касающихся НДС, но такой же логикой контролирующие органы могут руководствоваться и при применении УСН (см. письма Минфина России от 06.03.2009 № 03-07-15/39, от 10.04.2006 № 03-04-08/77, ФНС России от 28.02.2006 № ММ-6-03/202@). В них указано, что для целей налогообложения НДС под оплатой (частичной оплатой) в счет предстоящих поставок товаров понимается оплата (частичная оплата), полученная продавцом от покупателя, как в денежной, так и в иной форме. Таким образом, предварительная оплата в счет предстоящих поставок товаров, поступившая налогоплательщику в неденежной

форме (вексель, иное имущество, работы, услуги), подлежит включению в налоговую базу по НДС. Иными словами, у стороны, которая получила товар первой, возникает обязанность исчислить НДС со стоимости полученного товара как с полученной предварительной оплаты.

По нашему мнению, согласиться с данной точкой зрения нельзя, поскольку организация, получившая товар по договору мены до исполнения встречного обязательства по договору, не является его собственником, право собственности на него сохраняется за контрагентом. Следовательно, получение организацией товара, принадлежащего контрагенту, предоплатой в счет предстоящей поставки не является. Применительно к УСН подобных разъяснений нет, поэтому, возможно, такой спор и не возникнет.

## **Вариант 2.**

### **Организация отгружает товар раньше контрагента.**

В такой ситуации право собственности на переданный товар контрагенту также не переходит, а сохраняется за организацией, передающей товары. Соответственно, такой товар не считается реализованным, и как следствие нет оснований для признания дохода и отражения расхода в виде стоимости переданного товара. Если же приравнять передачу товара к выплате аванса в неденежной форме, то возникнет вопрос: учитывается ли такой аванс в расходах?

#### **» ПЕРВОИСТОЧНИК**

Организация вправе самостоятельно применить для целей налогообложения цену, отличающуюся от цены, примененной в указанной сделке, в случае, если цена, фактически примененная в указанной сделке, не соответствует рыночной.

- Пункт 3 ст. 105.3 НК РФ.

Согласно п. 2 ст. 346.17 НК РФ расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товаров признается прекращение обязательства налогоплательщика – приобретателя товаров перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров. Следовательно, пока контрагент не исполнит встречное обязательство, расходы не считаются оплаченными. Вместе с тем стоит отметить, что в некоторых письмах (касающихся денежных авансов) контролирующие органы настаивают на том, что уплаченные поставщикам суммы предоплаты налогоплательщика не могут учесть в расходах в момент оплаты, а должны признать только на дату прекращения соответствующего обязательства (когда подписан документ, подтверждающий факт выполнения работ, оказания услуг и т. п.). В частности, такая точка зрения отражена в письмах Минфина России от 30.03.2012 № 03-11-06/2/49, от 12.12.2008 № 03-11-04/2/195. Однако в других разъяснениях Минфин России косвенно допускает возможность учета авансов в расходах при УСН в момент перечисления (см. письма Минфина России от 16.06.2010 № 03-11-06/2/93, от 02.04.2007 № 03-11-04/2/75).

#### **» ВАЖНО В РАБОТЕ**

Если получающая сторона не может документально подтвердить стоимость вносимого имущества или какой-либо его части, то стоимость этого имущества либо его части в целях налогового учета признается равной нулю.

## Бухгалтерский учет

Согласно п. 5 ПБУ 9/99 выручка от реализации товаров является доходом от обычных видов деятельности. По общему правилу выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества или величине дебиторской задолженности (п. 6 ПБУ 9/99).

Однако при договоре мены необходимо учитывать положения п. 6.3 ПБУ 9/99. Согласно первому абзацу указанного пункта величина поступления или дебиторской задолженности по договорам, которые предусматривают оплату по договору неденежными средствами, отражается в бухгалтерском учете по стоимости ТМЦ, полученных или подлежащих получению организацией. При этом стоимость последних устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товарно-материальных ценностей. Иными словами, выручка от реализации товаров по договору мены отражается в учете исходя из стоимости товаров, полученных взамен. При этом стоимость полученных товаров определяется по ценам, по которым организация обычно приобретает такие же товары.

### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночным ценам.

- Пункт 4 ст. 346.18 НК РФ.

Если же установить стоимость товаров, полученных организацией, невозможно, то выручка определяется исходя из стоимости товаров, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость последних устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных товаров (абз. 2 п. 6.3 ПБУ 9/99).

В бухгалтерском учете выручка признается при выполнении условий, указанных в п. 12 ПБУ 9/99, одним из которых является переход права собственности на товары к покупателю. Таким образом, выручка от продажи товаров по договору мены будет признана в бухгалтерском учете только после того, как состоится переход права собственности на товар (в данном случае – обмен товарами). До указанного момента организация выручку в учете не отражает.

Согласно Плану счетов в этом случае производится запись по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка». Одновременно с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 90, субсчет «Себестоимость продаж» списывается фактическая себестоимость товаров, которая является расходом по обычным видам деятельности (п.п. 5, 7, 9, 19 ПБУ 10/99).

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Датой получения доходов в натуральной форме признается день получения имущества (работ, услуг), а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом.

Оценка себестоимости реализованных товаров (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится одним из способов, установленных п. 16 ПБУ 5/01. Поступающие по договору мены ценности подлежат учету в зависимости от вида поступившего актива. При определении стоимости полученных по договору мены ценностей следует руководствоваться п. 10 ПБУ 5/01, п. 11 ПБУ 6/01, п. 6.3 ПБУ 10/99.

При исполнении обязательств обеими сторонами договора мены производится запись по дебету счета 60 и кредиту счета 62.

## Какие бухгалтерские особенности возникают в рамках договора мены?

### Вариант 1.

#### Организация отгружает товары раньше контрагента.

В такой ситуации право собственности на переданный товар контрагенту не переходит, а сохраняется за организацией. Следовательно, выручка в учете не отражается. Согласно Плану счетов для обобщения информации о наличии и движении отгруженных товаров, выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, предназначен счет 45 «Товары отгруженные». Следовательно, в момент передачи товаров покупателю фактическая себестоимость отгруженного товара в бухгалтерском учете списывается со счета 41 в дебет счета 45. И только после исполнения контрагентом обязательства по встречной поставке организация списывает учтенную на счете 45 стоимость проданного товара в дебет счета 90, субсчет «Себестоимость продаж».

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

НК РФ не устанавливает для организаций и индивидуальных предпринимателей, реализующих товары, обязанностей выявлять цель приобретения покупателями товаров и контролировать их последующее использование.

### Вариант 2.

#### Организация отгружает товары позже контрагента.

В такой ситуации полученные ценности не считаются собственностью организации до тех пор, пока она не исполнит свои встречные обязательства (пока не передаст товар). Полученные товары считаются принятыми на ответственное хранение. В этой ситуации согласно пп. «г» п. 155 [Методических указаний](#) по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н), Плану счетов товары, на которые право собственности к организации еще не перешло, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». После перехода права собственности товары списываются со счета 002 и отражаются на счете 41, после чего выручка отражается в общем порядке.

### » ПОЗИЦИЯ ФНС

При квалификации договора, в рамках которого осуществлялась реализация товара, следует учитывать и порядок документального оформления данной операции.

- Письмо от 08.06.2012 № [ЕД-3-3/2041](#).

### Пример.

**ООО «Альфа» заключило договор мены, в соответствии с которым обязуется передать в собственность ООО «Бета» товар А в обмен на товар Б. Обе организации находятся на УСН. Особых условий о переходе**

права собственности договор не содержит. Стоимость обмениваемых товаров установлена равной 250 000 руб., что соответствует уровню рыночных цен и цене, по которой организация обычно реализует товар А. Фактическая себестоимость товара А по данным бухгалтерского учета составляет 195 000 руб. ООО «Альфа» отгрузило товар А в сентябре, а ООО «Бета» – товар Б в октябре 2014 года.

В бухгалтерском учете ООО «Альфа» будут сделаны следующие записи:

Дебет	Кредит	Сумма (руб.)	Хоз. Операция
НА ДАТУ ОТГРУЗКИ СОБСТВЕННОГО ТОВАРА А			
45	41	195 000	Списана себестоимость товаров, отгруженных по договору мены
НА ДАТУ ОТГРУЗКИ КОНТРАГЕНТОМ ТОВАРА Б			
62	90-1	250 000	Отражена выручка от продажи товаров по договору мены
90-2	45	195 000	Учтена в себестоимости продаж себестоимость отгруженных товаров
41	60	250 000	Оприходованы товары, полученные по договору мены
60	62	250 000	Проведен зачет задолженностей

В налоговом учете ООО «Альфа» признает выручку от реализации товара А в октябре (IV квартале 2014 года), на дату получения товара Б. В этом же периоде она сможет учесть в расходах стоимость переданного товара.

В рамках товарообменных операций возникают и другие нюансы: например, как происходит обмен неравноценными товарами, в том числе если обмен происходит не одновременно, как влияют условия договора на сделку? Но это уже, как говорится, тема для отдельного разговора.

### Журнал регистрации соглашений к трудовым договорам



**Цена: 240 руб.**

плюс доставка

Журнал удобного А4 формата. Ориентация книжная. На задней внутренней обложке журнала есть памятка по его заполнению и образец заполнения.

[ПОДРОБНЕЕ](#)

### Журнал учета листов нетрудоспособности



**Цена: 240 руб.**

плюс доставка

Журнал выпущен в удобном формате (А4, книжный), содержит все основные используемые в кадровой практике графы.

[ПОДРОБНЕЕ](#)



**Смирнова С. К.,**  
практикующий бухгалтер,  
налоговый консультант,  
член Палаты налоговых консультантов

## УК на УСН: учет платежей от населения

**Одним из самых главных вопросов, волнующих бухгалтеров управляющих компаний и ТСЖ, является учет поступающей платы за коммунальные услуги. Однако иногда платежи обходят их расчетный счет и кассу. Казалось бы, кассовый метод, нет денег – нет доходов. А что на самом деле?**

Среди прочих способов расчетов между собственниками помещений в многоквартирном доме и ресурсоснабжающими организациями выделяется способ прямых расчетов. То есть собственники вносят оплату за коммунальные услуги напрямую РСО, минуя тем самым расчетный счет управляющей компании. Данное право дает собственникам помещений п. 7.1 ст. 155 ЖК РФ, в котором говорится, что на основании решения общего собрания собственников помещений в многоквартирном доме они могут вносить плату за все или некоторые коммунальные услуги непосредственно ресурсоснабжающим организациям.

**Обратите внимание:** нельзя напрямую вносить плату за коммунальные услуги, потребляемые при использовании общего имущества в многоквартирном доме. Плата за коммунальные услуги на общедомовые нужды вносится исключительно исполнителю коммунальных услуг, то есть управляющей компании.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Собственники помещений в многоквартирном доме могут выбрать такой способ управления многоквартирным домом, как его управление управляющей организацией.

Напомним, что на основании п.п. 2, 31 постановления Правительства РФ от 06.05.2011 № 354 «О предоставлении коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домов» (далее – Правила) управляющая компания выступает для потребителей в роли исполнителя коммунальных услуг и отвечает перед ними за предоставление коммунальных услуг надлежащего качества. Одновременно с этим на основании п. 64 Правил потребителям необходимо оговорить дату, начиная с которой будут осуществляться прямые расчеты с РСО, поскольку управляющая компания в срок не позднее 5 рабочих дней со дня принятия такого решения должна уведомить РСО о принятом решении. Но даже при выборе потребителями варианта прямых расчетов с РСО обязанность рассчитывать плату за коммунальные услуги и выставлять потребителям платежные документы, на основании которых производится оплата (п. 2 ст. 155 ЖК РФ), остается за управляющей компанией (п. 31 Правил). Одновременно с этим на основании п. 27 постановления Правительства РФ от 14.02.2012 № 124 «О правилах, обязательных при заключении договоров снабжения коммунальными ресурсами для целей оказания

коммунальных услуг» (далее – Правила заключения договора ресурсоснабжения) договором должны быть предусмотрены порядок, сроки и форма представления РСО управляющей компании информации о размере поступившей от потребителей платы за коммунальную услугу и задолженности исполнителя по оплате коммунального ресурса отдельно по платежам потребителей и платежам за коммунальную услугу соответствующего вида, потребляемую при использовании общего имущества в многоквартирном доме. Также из данного пункта следует, что РСО вправе требовать от исполнителя приостановить или ограничить предоставление коммунальной услуги собственнику помещений, имеющему задолженность по ее оплате (при наличии технической возможности для выполнения указанных требований). Если исполнитель не сделает этого, он понесет ответственность, в том числе в виде возмещения РСО убытков. Из вышесказанного видно, что информационный обмен с РСО играет важную роль, поскольку управляющей компании необходимо своевременно получать достоверную информацию о платежах собственников помещений.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

С 01 сентября 2014 года ТСЖ относятся к товариществам собственников недвижимости (ст.ст. 123.12–123.13 ГК РФ).

### Включать в расходы?

В письме от 07.04.2014 № 03-11-06/2/15441 Минфином России даны следующие разъяснения: «...в соответствии с п. 1 ст. 346.15 НК РФ, согласно которому при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации, определяемые в целях применения гл. 25 НК РФ, в соответствии со ст. 249 НК РФ, которая гласит, что доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных. Под реализацией понимается передача на возмездной (а иногда и на безвозмездной) основе товаров и результатов работ одним лицом для другого лица, а также возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу. Выручка определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной или натуральной формах...». Далее Минфин напоминает, что в целях применения УСН датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках или в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

В нашем случае при применении варианта прямых расчетов за коммунальные услуги у управляющей компании вообще отсутствуют поступления на расчетный счет за предоставленные собственникам помещений коммунальные услуги. В связи с этим Минфин делает вполне логичный вывод, что в том случае, если исходя из договорных отношений собственники помещений в многоквартирном доме непосредственно вносят плату за коммунальные услуги РСО и плата за коммунальные услуги не поступает на счет управляющей компании, данные средства не учитываются в составе ее доходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

В случае если управляющая организация применяет УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы», платежи на оплату коммунальных услуг одновременно с отражением их в доходной части такой организации принимаются к вычету в составе расходов, так как они перечисляются соответствующим организациям, оказывающим эти услуги.

**Пример 1.**

На основании решения общего собрания собственников помещений многоквартирного дома с 01 октября 2014 г. плата за электроэнергию вносится напрямую РСО. За октябрь 2014 г. плата за электроэнергию по показаниям общедомового прибора учета составила 350 000 рублей (в т. ч. НДС (18%) – 53 390 руб.). Управляющая компания, применяющая УСН, начислила собственникам помещений плату за коммунальный ресурс в размере:

- 300 000 руб. – индивидуальное потребление в помещениях собственников;
- 50 000 руб. – потребление на общедомовые нужды.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Суммы платежей собственников жилья за жилищно-коммунальные услуги, поступающие организации, должны учитываться в составе ее доходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

- Письмо от 10.07.2013 № 03-11-06/2/26817.

В ноябре 2014 г. РСО получила от собственников оплату за электроэнергию в размере 250 000 руб. (за октябрь 2014 г.). Управляющая компания получила оплату за электроэнергию на общедомовые нужды за октябрь 2014 г. в размере 35 000 руб.

В бухгалтерском учете управляющей компании будут сделаны следующие записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, (руб.)
<b>ОКТАБРЬ 2014 Г.</b>			
Принята к учету стоимость коммунальных услуг	20	60	350 000
Отражена реализация коммунальных услуг	62	90-1	350 000
Сформирована себестоимость коммунальных услуг	90-2	20	350 000
<b>НОЯБРЬ 2014 Г.</b>			
Поступила оплата от собственников помещений за коммунальные услуги (электроэнергия на общедомовые нужды за октябрь 2014 г.)	51	62	35 000
Перечислены денежные средства рсо	60	51	35 000
На основании данных рсо (информационного обмена) отражено погашение дебиторской задолженности собственников помещений за электроэнергию и погашение кредиторской задолженности перед рсо за поставленный коммунальный ресурс в октябре 2014 г.	60	62	285 000

**Обратите внимание:** на основании п. 7.1 ст. 155 ЖК РФ внесение собственниками помещений платы за коммунальные услуги в адрес РСО означает, что их обязательства по внесению платы за коммунальные услуги перед управляющей компанией выполнены. То есть собственники помещений, перечисляя плату РСО, автоматически погашают свою задолженность по внесению таковой в адрес управляющей компании. Одновременно с этим управляющая компания, получая информацию о том, что в адрес РСО поступила соответствующая плата, считает погашенной и свою задолженность перед ней. Отсюда и формирование проводки **Дебет 60 Кредит 62**.

Из вышесказанного и в рамках приведенного примера следует, что управляющая компания при формировании налоговой базы по единому налогу в доход включит только плату за потребленную электроэнергию на общедомовые нужды в размере 35 000 руб. Если управляющая компания применяет УСН с объектом «доходы, уменьшенные на величину расходов», то расходы составят 35 000 руб. вательно, налоговая база управляющей компании будет равна нулю.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

В случае если предпринимательская деятельность управляющей организации, исходя из договорных обязательств, является посреднической деятельностью по поручению собственников помещений в многоквартирном доме по закупке коммунальных услуг, то доходом указанной организации будет являться комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

### Доходы от посреднических услуг

Помимо прямых расчетов с РСО управляющая компания может действовать и в рамках посреднических договоров. Согласно ч. 2 ст. 162 ЖК РФ по договору управления многоквартирным домом управляющая организация по заданию другой стороны (собственники помещений в многоквартирном доме) в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, а также предоставлять коммунальные услуги. В связи с этим предпринимательская деятельность управляющей компании может осуществляться в рамках заключения посреднического договора. Одним из таких договоров может быть агентский договор. Многочисленные письма Минфина России (см., например, письма от 27.01.2014 № 03-11-06/2/2828, от 10.07.2013 № 03-11-06/2/26817, от 12.12.2012 № 03-11-06/2/146) разъясняют, как правильно определить доход управляющей компании в целях налогообложения в связи с применением УСН, если ее предпринимательская деятельность, исходя из договорных обязательств, является посреднической деятельностью. Так, в налоговой базе не отражаются доходы, указанные в ст. 251 НК РФ, в частности, не учитываются доходы в виде имущества (включая денежные средства), поступившего агенту в связи с исполнением обязательств по агентскому договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных агентом. Причем возмещаемые затраты не отражаются в целях налогообложения только в том случае, если по условиям договора данные затраты не включаются у агента в состав расходов в налоговом учете. Следовательно, если управляющая компания заключила такие агентские договоры с собственниками помещений в многоквартирном доме еще до того, как начала совершать сделки с компаниями, непосредственно предоставляющими коммунальные услуги, то, действительно, в составе ее доходов можно учитывать только агентское вознаграждение.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Доходом организации, применяющей УСН и являющейся агентом по агентскому договору, признается сумма полученного агентского вознаграждения.

**Обратите внимание:** такой подход касается всех налогоплательщиков, применяющих УСН, независимо от выбранного объекта.

### Дата определения дохода

Помимо неясности с определением состава доходов у управляющих компаний часто возникает вопрос с датой определения дохода. На основании п. 15 ст. 155 ЖК РФ управляющая компания вправе осуществлять расчеты с нанимателями и собственниками жилых помещений и взимать плату за жилое помещение и коммунальные услуги с помощью платежных агентов, а также банковских платежных агентов, осуществляющих деятельность в соответствии с законодательством о банках и банковской деятельности (например, через банкоматы, платежные терминалы и т. д.).

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

Под деятельностью по приему платежей физических лиц понимаются прием платежным агентом от плательщика денежных средств, направленных на внесение платы за жилое помещение и коммунальные услуги в соответствии с ЖК РФ, а также осуществление платежным агентом последующих расчетов с поставщиком услуг.

- Пункт 1 ст. 3 Федерального закона от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами».

При заключении управляющей компанией договора с банком (платежным агентом) последний за вознаграждение от имени управляющей организации осуществляет прием денежных средств от собственников помещений многоквартирного дома и перечисляет полученные средства на счет управляющей компании в другом банке. Также следует отметить, что денежное обязательство физического лица перед управляющей компанией считается исполненным в размере внесенных платежному агенту денежных средств, за исключением вознаграждения, с момента их передачи платежному агенту (п. 3 ст. 3 Закона № 103-ФЗ). Соответственно, датой получения управляющей компанией доходов признается день поступления денежных средств от физического лица платежному агенту (письмо Минфина России от 21.03.2014 № 03-11-06/2/12328). Первичным документом, необходимым для признания дохода в связи с применением УСН и подтверждающим факт и дату поступления денежных средств от собственников помещений в многоквартирном доме, может быть реестр банка, заверенный соответствующим образом (письмо Минфина России от 01.07.2013 № 03-11-06/2/25023).

## » ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

При реализации населению услуг по содержанию и ремонту общедомового имущества по тарифам, единым для всех управляющих компаний, осуществляющих деятельность на соответствующей территории, утвержденным органом местного самоуправления с учетом НДС, управляющая компания, применяющая УСН, налог на добавленную стоимость уплачивать в бюджет не должна.

- Письмо от 01.10.2013 № 03-07-15/40685.

### Пример 2.

**Управляющая компания, применяющая УСН, по поручению собственников помещений многоквартирного дома в рамках агентского договора приобретает у РСО коммунальные услуги. Агентское вознаграждение за оказание посреднических услуг включено в статью расходов управления многоквартирным домом.**

Учетной политикой управляющей компании предусмотрен следующий план счетов:

- счет 60 – расчеты с РСО за приобретенные коммунальные услуги;
- счет 62 – расчеты с собственниками помещений;
- счет 76 – для отражения приобретенных коммунальных услуг и начисления платы собственникам помещений.

В сентябре 2014 г. РСО выставила счет управляющей компании за поставленную коммунальную услугу по холодному водоснабжению в сумме 250 000 руб. (в том числе НДС (18%) – 38 136 руб.). Аналогичную сумму управляющая компания предъявила к оплате собственникам помещений. Агентское вознаграждение составило 3% (7500 руб.).

В бухгалтерском учете управляющей компании будут сделаны следующие записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, (руб.)
Принята к учету стоимость коммунальных услуг	76	60	250 000
Начислена плата за холодное водоснабжение собственникам помещений	62	76	250 000
Отражено агентское вознаграждение	62	90-1	76 271



**Тюрина Н. В.,**  
практикующий бухгалтер

## Как в общепите совмещать УСН и ЕНВД

**В процессе своей деятельности организациям общественного питания часто приходится совмещать разные режимы налогообложения, в частности УСН и ЕНВД. При этом возникает много вопросов, связанных с порядком ведения раздельного учета доходов и расходов по этим двум режимам.**

Общественное питание – это услуги по производству кондитерских и кулинарных изделий для продажи или употребления на месте, а также проведения досуга. От продажи готовых продуктов общепит отличается тем, что изделия производятся и реализуются на месте. ЕНВД могут применять компании, которые соответствуют следующим критериям:

- зал обслуживания клиентов площадью не более 150 кв. м либо зал обслуживания клиентов отсутствует;
- организация или индивидуальный предприниматель должны соответствовать требованиям п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ;
- помещение находится в собственности или арендуется;
- в муниципальном районе, городском округе или в городе федерального значения, где расположен ресторан или кафе, в отношении указанного вида деятельности введен ЕНВД.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

При совмещении системы обложения в виде ЕНВД и УСН у налогоплательщиков появляется обязанность ведения раздельного учета.

Следует особое внимание уделять продаже напитков. Что касается ЕНВД, то к нему относится реализация в ресторанах и кафе только покупных алкогольных напитков и пива как в упаковке, так и без нее (письма Минфина России от 30.07.2009 № 03-11-06/3/199, от 16.06.2008 № 03-11-04/3/275). Приготовление чаев, фитококтейлей, настоев, отваров и других безалкогольных напитков растительного происхождения, употребляемых посетителями как укрепляющие медицинские лекарственные средства, не относится к услугам общественного питания (письмо Минфина от 17.12.2009 № 03-11-09/403), и реализация данной продукции будет относиться к УСН. Если компании не продают продукты через пункты общественного питания, а работают с доставкой (например, доставка суши), они тоже должны применять УСН.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

При совмещении УСН и ЕНВД организация должна самостоятельно организовать бухгалтерский учет таким образом, чтобы можно было достоверно и однозначно определить, к какому виду деятельности относятся те или иные доходы.

### Раздельный учет

При совмещении УСН и ЕНВД необходимо вести раздельный учет доходов и расходов в отношении каждого вида деятельности. Данное условие необходимо выполнять независимо от того, какой объект налогообложения на УСН. Также необходимо вести раздельный учет страховых взносов и социальных пособий, которые могут уменьшать налог по ЕНВД и УСН.

Согласно п. 8 ст. 346.18 НК РФ расходы должны распределяться пропорционально доле доходов от каждого вида деятельности в общем объеме поступлений. При этом какие именно доходы нужно брать для расчета и за какой период, в данной статье не уточнено. Минфин России рекомендует брать в расчете все заработанные доходы (письмо от 28.04.2010 № 03-11-11/121). Следовательно, четкий порядок распределения раздельного учета между УСН и ЕНВД законодательно не установлен. Поэтому данный порядок необходимо определить самостоятельно, руководствуясь общими нормами ведения бухгалтерского учета, и закрепить данные положения в учетной политике организации.

Также следует организовать раздельный учет объектов недвижимости, налоговая база по которой определяется как кадастровая стоимость, так как с 01.07.2014 в отношении таких объектов, используемых в деятельности на ЕНВД, нужно платить налог на имущество (письмо Минфина России от 02.06.2014 № 03-05-05-01/26195). По УСН аналогичное имущество освобождено от налогообложения до 01.01.2015.

Полагаем, что в такой ситуации учетная политика должна содержать следующие положения:

Для целей бухгалтерского учета	Для целей налогового учета
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ведение бухгалтерского учета осуществляется в полном объеме;</li> <li>• Рабочий план счетов с соответствующими субсчетами;</li> <li>• Указание на то, что бухгалтерский учет ведется с использованием специализированной программы</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• факт применения УСН и ЕНВД;</li> <li>• наличие положения о соблюдении законодательства о ведении раздельного учета;</li> <li>• методика распределения расходов</li> </ul>

Так как в соответствии с п. 5 ст. 346.18 НК РФ при определении налоговой базы по УСН доходы определяются нарастающим итогом с начала года, то доходы по деятельности от ЕНВД целесообразно считать также нарастающим итогом. Также в соответствии с п. 1 ст. 346.17 НК РФ выручку от деятельности, переведенной на УСН, нужно рассчитывать кассовым методом. Поэтому и доходы от деятельности по ЕНВД целесообразно учитывать кассовым методом. Таким образом, и расходы должны быть учтены кассовым методом.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Порядок ведения раздельного учета необходимо закрепить в учетной политике.

Расходы, которые нельзя разделить между УСН и ЕНВД, распределяются пропорционально долям доходов в общем объеме доходов. Таким же образом распределяются и страховые взносы с выплат работникам, которые одновременно заняты и в деятельности, облагаемой в рамках УСН, и в деятельности, подпадающей под ЕНВД. Суммы страховых платежей (взносов) и пособий распределяются между ЕНВД и УСН ежемесячно.

Для реализации раздельного учета доходов и расходов в программном обеспечении следует использовать следующие методы:

- использование разных субсчетов счетов доходов и расходов в [Плане счетов](#) бухгалтерского учета;
- субсчета с окончанием на 1 – доходы/расходы, отнесенные к упрощенной системе налогообложения; с окончанием 2 – доходы/расходы, отнесенные к ЕНВД. Например:

**90.01.1** – Выручка по деятельности с основной системой налогообложения (УСН);

**90.02.1** – Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения (УСН);

**90.01.2** — Выручка по отдельным видам деятельности с особым порядком налогообложения (ЕНВД);

**90.02.2** – Себестоимость продаж по отдельным видам деятельности с особым порядком налогообложения (ЕНВД).

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Для разделения доходов в рабочем плане счетов рекомендуется открывать специальные субсчета к счетам учета доходов.

Также следует не забывать о том, что бухгалтерский учет при УСН ведется на счетах Плана счетов бухгалтерского учета, а налоговый учет на регистрах накопления «Расходы УСН». Соответственно, в каждой статье затрат указывается, к какому виду деятельности относится данный расход. Распределяемые расходы, то есть те, которые нельзя отнести к конкретному виду деятельности, в конце месяца распределяются в дебет субсчетов 90.02 пропорционально доходам на основании ст. 272 НК РФ.

#### Пример 1.

**ООО «Альфа» совмещает ЕНВД и УСН с объектом «доходы минус расходы». Деятельность ведется по виду экономической деятельности – 55.30 «Деятельность ресторанов и кафе». Зал обслуживания клиентов составляет 86 кв. м. По залу обслуживания компания отчитывается по ЕНВД. В организации работают сотрудники моложе 1976 г. р. У компании существуют расходы, которые нельзя отнести к конкретному виду деятельности.**

I квартал 2014 г. – 10 000 руб.

II квартал 2014 г. – 25 000 руб.

III квартал 2014 г. – 30 000 руб.

IV квартал 2014 г. – 50 000 руб.

Необходимо произвести распределение данных расходов для целей исчисления налогов.

### Доходы ООО «Альфа» за 2014 г., руб.

Период	Доходы от деятельности по УСН	Доходы от деятельности по ЕНВД	Итого доходов
I квартал 2014 г.	180 000	58 000	238 000
II квартал 2014 г.	260 000	130 000	390 000
III квартал 2014 г.	340 000	180 000	520 000
IV квартал 2014 г.	570 000	315 000	885 000
Итого	1 350 000	683 000	2 033 000

### Расчет распределения расходов по системам налогообложения ООО «Альфа» за 2014 г.

Период	Расходы, руб.	Коэффициент распределения расходов по УСН	Коэффициент распределения расходов по ЕНВД
I квартал 2014 г.	10 000	$0,76 = (180\,000 : 238\,000)$	$0,24 = (58\,000 : 238\,000)$
II квартал 2014 г.	25 000	$0,67 = (260\,000 : 390\,000)$	$0,33 = (130\,000 : 390\,000)$
III квартал 2014 г.	30 000	$0,65 = (340\,000 : 520\,000)$	$0,35 = (180\,000 : 520\,000)$
IV квартал 2014 г.	50 000	$0,64 = (570\,000 : 885\,000)$	$0,36 = (315\,000 : 885\,000)$

В данной таблице произведен расчет коэффициента распределения расходов по каждой системе налогообложения, который производился пропорционально доле выручки.

Период	Расходы, руб.	Сумма общих расходов усн	Сумма общих расходов енвд
I квартал 2014 г.	10 000	$7600 = (0,76 \times 10\,000)$	$2400 = (0,24 \times 10\,000)$
II квартал 2014 г.	25 000	$16\,750 = (0,67 \times 25\,000)$	$8250 = (0,33 \times 25\,000)$
III квартал 2014 г.	30 000	$19\,500 = (0,65 \times 30\,000)$	$10\,500 = (0,35 \times 30\,000)$
IV квартал 2014 г.	50 000	$32\,000 = (0,64 \times 50\,000)$	$18\,000 = (0,36 \times 50\,000)$
Итого	115 000	75 850	39 150

Соответственно, данные расходы будут включены в расходы по налоговому учету.

В общепите, как правило, работники заняты по деятельности, связанной с применением УСН и ЕНВД одновременно. Поэтому распределить страховые взносы и фонд оплаты труда для уменьшения налогооблагаемой базы достаточно сложно. Что касается работников, которые заняты на конкретном участке с применением конкретного вида налога, тут вопросов возникать не должно.

Следует помнить, что уменьшить УСН могут только те, кто выбрал в качестве объекта налогообложения доходы. И уменьшить налог можно на сумму взносов уплаченных (в пределах исчисленных) и не более чем на 50%. Аналогичная норма предусмотрена и для налогоплательщиков ЕНВД (п. 2 ст. 346.32 НК РФ). Когда компания применяет УСН с объектом «доходы минус расходы», суммы не уменьшают налогооблагаемую базу, а признаются в составе расходов.

При уплате ЕНВД расходы не учитывают, однако сумма выплаченных пособий влияет на величину налога. Точно так же происходит на УСН при объекте налогообложения «доходы». И совершенно очевидно, что на сумму пособий по больничным при объекте «доходы минус расходы» можно снизить налоговую базу (пп. 6 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). Соответственно, от выданных пособий зависит уплачиваемый налог. Пособия по больничным листам распределяются также пропорционально доходам от видов деятельности на каждой из систем налогообложения.

Когда работники заняты только в одном определенном виде деятельности, проблем с распределением страховых взносов возникать не должно. Только обязательно необходимо прописывать обязанности сотрудника в трудовом договоре и вести детальный табель учета рабочего времени каждого из сотрудников.

## Пример 2.

Воспользуемся условиями примера 1, дополнив их.

### Заработная плата, выданная в компании.

Период	Работники, занятые деятельностью на УСН, руб.	Работники, занятые деятельностью на ЕНВД, руб.	Администрация и вспомогательный персонал, руб.
I квартал 2014 г.	10 000	20 000	32 000
II квартал 2014 г.	15 000	18 000	24 000
III квартал 2014 г.	7000	10 000	15 000
IV квартал 2014 г.	32 000	48 000	71 000
Итого	64 000	96 000	142 000

Распределим между УСН и ЕНВД заработную плату администрации и вспомогательного персонала, так как эти расходы нельзя отнести к определенному виду деятельности. Коэффициенты рассчитаны на примере 1.

### Распределение расходов на заработную плату.

Показатели	I квартал 2014 г., руб.	II квартал 2014 г., руб.	III квартал 2014 г., руб.	IV квартал 2014 г., руб.
Заработная плата администрации и вспомогательного аппарата, включаемая в расходы по УСН	24 320	16 080	9750	45 440
Заработная плата администрации и вспомогательного аппарата, включаемая в расходы по ЕНВД	7680	7920	5250	25 560

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Страховые взносы, которые оплачивает данная компания за работников:

1. В Пенсионный фонд РФ – 27,1%, в том числе: 22% – на обязательное пенсионное страхование, 5,1% – на обязательное медицинское страхование.
2. В Фонд социального страхования РФ – 3,1 %, в том числе: 2,9% – на случай временной нетрудоспособности или в связи с материнством, 0,2% – от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

### Распределение страховых взносов по заработной плате.

Период	Страховые взносы по работникам, занятым по деятельности на УСН, руб.	Страховые взносы по работникам, занятым по деятельности на ЕНВД, руб.	Страховые взносы по работникам, администрации и вспомогательному аппарату, включаемые в расходы по УСН	Страховые взносы по работникам, администрации и вспомогательному аппарату, включаемые в расходы по ЕНВД
I квартал 2014 г.	3220	6440	7831	2473
II квартал 2014 г.	4830	5796	5178	2550
III квартал 2014 г.	2254	3220	3140	1691
IV квартал 2014 г.	10 304	15 456	14 632	8230
Итого взносов	20 608	30 912	30 780	14 944

Таким образом, доходы по УСН можно будет уменьшить на суммы, отраженные в таблице.

Произведем расчет налога по данным примеров 1 и 2.

Показатели	Суммы, руб.
Доходы по УСН	1 350 000
Распределяемые расходы по УСН	75 850
Расходы по заработной плате по УСН	64 000
Расходы по заработной плате (распределяемые)	95 590
Страховые взносы по УСН	20 608
Страховые взносы по УСН (распределяемые)	30 780
Налогооблагаемая база по УСН	1 063 172
Налог к уплате по УСН с объектом «доходы минус расходы» по ставке 15%	159 476

Таким образом, при ведении деятельности общепита с совмещением УСН и ЕНВД наибольшее внимание следует уделить следующим моментам:

1. Грамотно составить учетную политику, отразить в ней правила распределения доходов и расходов.
2. Должное внимание уделить кадровой дисциплине: оформлению трудовых договоров, должностных инструкций, табелей учета рабочего времени.
3. Для корректного ведения раздельного учета необходимо разработать рабочий план счетов, который будет содержать информацию о субсчетах по конкретным видам деятельности.

Эти мероприятия позволят уменьшить количество вопросов от проверяющих органов и оптимизировать налоговую нагрузку.



**Барбой А. Я.,**  
налоговый консультант,  
аудитор, лектор  
профессиональных семинаров

## Кредиторская и дебиторская задолженности при разделе организации

**Одним из способов «развода» участников ООО является разделение фирмы на несколько юридических лиц. Вопросом, чаще всего возникающим у бухгалтеров при таких формах реорганизации, является порядок передачи кредиторской и дебиторской задолженностей вновь созданным организациям.**

Передача кредиторской задолженности регламентируется п. 8 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утв. приказом Минфина России от 20.05.2003 № 44н. Из данного документа следуют два основных принципа формирования оценки обязательств, передаваемых в процессе реорганизации.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

В составе кредиторской задолженности реорганизуемой организации могут быть в том числе обязательства перед другими организациями (поставщиками и подрядчиками).

Так, при оценке таких обязательств немаловажную роль играет признание не только их величины, которая отражена в бухгалтерском учете реорганизуемого предприятия, и не только на день признания, но и суммы их увеличения или уменьшения за период между датой признания и датой составления передаточного акта.

К тому же при оценке задолженности необходимо принять во внимание условия договоров, которые могут оказать влияние на изменение величины этой задолженности. Здесь имеются в виду, в частности, скидки, оценка обязательств в иностранной валюте или в условных денежных единицах, штрафные санкции за нарушение условий договора и т. п.

Что касается дебиторской задолженности, то здесь необходимо учитывать следующее. Одним из основных нормативных документов по регулированию бухгалтерского учета, в частности, является положение ПБУ 9/99 «Доходы организации», ибо дебиторская задолженность должна быть передана в оценке, отраженной в бухгалтерском учете, и непременно в полном объеме с учетом всех условий соответствующих договоров. Если договорными условиями обозначены рассрочка и отсрочка платежа, то в этом случае на величину задолженности могут оказать влияние и проценты, подлежащие начислению по условиям договора. Договором также может быть предусмотрена не твердая цена по сделке, а установлен порядок определения цены в зависимости от выполнения покупателем

определенных условий, например, времени приобретения продукции или товара до или после основного сезона продаж. Цена может также зависеть от количества приобретаемого товара, от срока оплаты отгруженной продукции и т. п. К тому же величина дебиторской задолженности должна быть определена не только с учетом всех предоставленных по договору скидок (накидок), но и штрафных санкций.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Права и обязанности от существующего ООО к вновь создаваемым переходят на основании передаточного акта (до 01.09.2014 г. – разделительного баланса), утвержденного общим собранием участников общества одновременно с утверждением решения о реорганизации, принимаемого участниками ООО единогласно.

В случае если дебиторская задолженность, в соответствии с условиями договора, предусматривает оплату в рублях в сумме, эквивалентной стоимости, выраженной в иностранной валюте или условных денежных единицах, то необходимо в передаточном акте указать не только стоимость в иностранной валюте (или условных денежных единицах), но и в рублях по курсу ЦБ РФ, действующему на дату проведенной реорганизации.

### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Перевод задолженностей на другое юридическое лицо допускается только с согласия соответствующего контрагента.

Статья 391 *ГК РФ*.

#### Пример 1.

**ООО «Сигма», которое занималось оказанием услуг и производством готовой продукции, реорганизуется в форме выделения из него новой организации – ООО «Ротор». Реорганизация проведена для того, чтобы у общества «Сигма» остался один вид деятельности – оказание услуг, а общество «Ротор» занималось исключительно производством готовой продукции, что закреплено в соответствующем решении учредителя ООО «Сигма».**

В передаточном акте установлен в т. ч. перечень передаваемых обязательств. Приложением к передаточному акту оформлены также расшифровки (описи) кредиторской и дебиторской задолженностей, передаваемых в порядке правопреемства. Фактически это те обязательства, которые относятся к передаваемому виду деятельности – производству готовой продукции.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Передаточный акт ООО необходимо предоставить вместе с учредительными документами для государственной регистрации вновь возникших обществ или внесения изменений в учредительные документы существующего ООО.

По передаточному акту ООО «Сигма» передает не погашенные к моменту государственной регистрации проведенной реорганизации следующие обязательства (для простоты не показываем расшифровку и наименование обязательств, цифры условные):

- кредиторскую задолженность поставщикам производственного оборудования, установленного в организации, общей стоимостью 210 000 руб.;
- кредиторскую задолженность поставщикам материалов, используемых в производстве, общей стоимостью 1 530 000 руб.;
- дебиторскую задолженность покупателей по поставленной им продукции на сумму 1 020 000 руб.

На основании вышеназванных Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации бухгалтерские записи не производятся. В связи с этим для подготовки передаточного акта и отражения в нем соответствующих сумм организации используют вспомогательный счет 00. При этом заметим, что этот счет сальдо никогда не имеет.

В бухгалтерском учете реорганизуемого общества ООО «Сигма» в части передачи ООО «Ротор» дебиторской и кредиторской задолженностей будут сделаны следующие записи:

Дебет	Кредит	Сумма (руб.)	Хоз. Операция
60	00	210 000	Передана кредиторская задолженность за поставку оборудования, передаваемого правопреемнику ООО «Ротор»
60	00	1 530 000	Передана кредиторская задолженность перед поставщиками материалов
00	62.1	1 020 000	Передана дебиторская задолженность покупателей по поставленной им продукции

В свою очередь вновь созданное ООО «Ротор», принявшее от ООО «Сигма» дебиторскую и кредиторскую задолженности, сделает следующие записи:

Дебет	Кредит	Сумма (руб.)	Хоз. Операция
00	60	210 000	Получена от ООО «Сигма» кредиторская задолженность, возникшая перед поставщиками оборудования, поступившего до реорганизации (вместе с переданной задолженностью должно быть передано и оборудование)
00	60	1 530 000	Получена от ООО «Сигма» кредиторская задолженность, возникшая перед поставщиками материалов, полученных до реорганизации (погашенную кредиторскую задолженность ООО «Ротор» может учесть в составе затрат только в том случае, если ему будут переданы материалы)
62.1	00	1 020 000	Получена от ООО «Сигма» дебиторская задолженность покупателей по поставленной им продукции до реорганизации

### Нужно ли реорганизуемой организации отражать «кредиторку» и «дебиторку» в отчете о финансовых результатах?

Налоговые органы зачастую утвердительно отвечают на этот вопрос. При этом они руководствуются п. 18 ст. 250 НК РФ, в котором сказано, что к внереализационным доходам относятся суммы кредиторской задолженности, «списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям». Значит, не исключен, в частности, вариант, что кредиторскую задолженность, переданную вновь образованной организации в результате реорганизации организации, они могут рассмотреть как списанную на внереализационные доходы.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

При реорганизации в форме слияния у вновь созданной организации сумма прекращенного обязательства не подлежит включению в состав доходов, учитываемых при формировании налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Однако с этим можно не согласиться. Так, переданная реорганизуемой организацией кредиторская задолженность не может быть доходом. И вот почему: во-первых, списание произошло не по истечении срока исковой давности; во-вторых, на это списание нет соответствующего распоряжения руководителя

организации, а есть решение руководителя о реорганизации предприятия; в-третьих, в случае, если кредиторская задолженность списана по истечении срока исковой давности на финансовые результаты, то она должна оформляться следующими бухгалтерскими записями:

**Дебет счетов 60, 62, 76; Кредит счета 91.1.**

Списываемая же дебиторская задолженность по истечении срока исковой давности должна отражаться на забалансовом счете 007 в течение 5 лет, т. к. не считается аннулированной, а в бухгалтерском учете при этом даются такие записи:

**Дебет счета 91.2; Кредит счетов 60, 62, 76.**

Исходя из изложенного, делаем вывод, что переданные кредиторская и дебиторская задолженности вновь образованной организации по передаточному акту реорганизованной организации не должны отражаться в отчете о финансовых результатах.

**Как учитывать задолженность вновь созданной организации?**

Так, организация, выделенная в ходе реорганизации из юридического лица, вправе включить в расходы, учитываемые при определении налоговой базы по налогу при применении УСН, суммы, направленные в погашение кредиторской задолженности поставщикам за полученные до реорганизации материалы. Но только в том случае, если эти материалы также будут переданы по передаточному акту вновь образованной организации.

**» ВАЖНО В РАБОТЕ**

Расшифровки кредиторской и дебиторской задолженностей ООО с информацией о письменном уведомлении в установленные сроки кредиторов и дебиторов реорганизуемого ООО о переходе обязательств по договорам к правопреемнику включаются в передаточный акт.

В случае передачи выделенной организации по передаточному акту только кредиторской задолженности расходы на погашение такой задолженности при определении налоговой базы по единому налогу учитываться не должны. Это связано с тем, что согласно пп. 5 п. 1 ст. 346.16 НК РФ при определении объекта налогообложения налогоплательщик может уменьшить полученные доходы на материальные расходы, но только оплаченные и участвующие в производственном процессе.

Напомним, что материальные расходы принимаются в расходы в порядке, предусмотренном для исчисления налога в порядке, предусмотренном ст. 254 НК РФ, согласно которой к материальным расходам, в частности, относятся затраты налогоплательщика на приобретение сырья и(или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг). И, наконец, как мы знаем, расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты, а в целях гл. 26.2 НК РФ, в частности, оплатой товаров (работ, услуг) признается прекращение обязательства налогоплательщика – приобретателя товаров (работ, услуг) перед продавцом этих товаров (работ, услуг).

**» ВАЖНО В РАБОТЕ**

На дату реорганизации выделяемая организация может признать расход, соответствующий величине полученной кредиторской задолженности.

Что касается дебиторской задолженности, полученной выделенной организацией по передаточному акту, то суммы, поступающие, скажем, от покупателей в погашение этой задолженности, учитываются в составе доходов от реализации в момент поступления денежных средств на расчетный счет или в кассу организации.

### Если «дебиторка» и «кредиторка» так и не будут погашены?

В этом случае по истечении срока исковой давности по решению руководителя организации непогашенная задолженность должна быть списана соответственно как внереализационный доход или внереализационный расход с отражением в соответствующих строках отчета о финансовых результатах. Напомним при этом, что дебиторскую задолженность нужно учитывать еще и на забалансовом счете 007 в течение 5 лет.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

При реорганизации в форме присоединения правопреемник во вступительный бухгалтерский баланс не включает числовые показатели, отражающие взаимную дебиторскую и кредиторскую задолженности между реорганизуемыми организациями.

#### Пример 2.

Воспользуемся данными примера 1 и предположим, что принятые от ООО «Сигма» кредиторские задолженности погашены ООО «Ротор» в следующих размерах:

- за поставку оборудования задолженность погашена в полном объеме;
- за поставленные материалы задолженность погашена только в размере 1 100 000 руб.

Дебиторская задолженность покупателями погашена в размере 820 000 руб.

В бухгалтерском учете ООО «Ротор» даны следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Сумма (руб.)	Хоз. Операция
60	51	210 000	Погашена задолженность по приобретенному оборудованию
20	60	210 000	Приобретенное и оплаченное оборудование (считаем его малоценным) отнесено на затраты основного производства
60	51	600 000	Погашена задолженность по приобретенным материалам
20	60	600 000	Приобретенные и оплаченные материалы отнесены на затраты основного производства
51	62.1	820 000	Покупателями погашена задолженность за поставленную продукцию

В результате в отчете о финансовых результатах будет показан доход от основной деятельности в сумме 820 000 руб., а расход от основной деятельности составит 810 000 руб. = (210 000 руб. + 600 000 руб.). В налоговой декларации доход от основной деятельности будет показан по коду строки 210, а расходы по основной деятельности найдут отражение по коду строки 220 декларации при объекте налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Бухгалтерский учет операций и их отражение в отчетности при реорганизации осуществляются в соответствии с Методическими указаниями по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций.

Если в итоге «кредиторка» и «дебиторка» так и не будут погашены, то по истечении срока исковой давности, равного трем годам, будут списаны, соответственно, на внереализационный доход (бал. счет 91.1) и внереализационный расход (бал. счет 91.2).

### Если реорганизуемая организация применяет ОСН, а выделенная – УСН?

#### Пример 3.

**ООО «Восток» занимается реализацией товаров и оказывает услуги по ремонту электронной аппаратуры. Для целей налогообложения применяет ОСН. Этой организацией получена предоплата по договору на оказание услуг по монтажу компьютерной линии заказчика в сумме 47 200 руб., в т. ч. НДС – 7200 руб. Организацией в счет выполнения этой услуги приобретены запасные части на сумму 11 800 руб., в т. ч. НДС – 1800 руб.**

Учредителями компании принято решение о реорганизации предприятия путем выделения из него новой организации – ООО «Адепт-студия», которой передана деятельность по оказанию услуг по ремонту электронной аппаратуры. После завершения процедуры реорганизации новой компании была передана кредиторская задолженность, которая на этот период имела у реорганизуемой компании. ООО «Адепт-студия» было зарегистрировано как организация, применяющая УСН с объектом налогообложения «доходы».

Реорганизуемая организация в свое время НДС, полученный от заказчика в составе предоплаты, перечислила в бюджет и приняла к вычету НДС по приобретенным запасным частям, которые она передает в порядке правопреемства вновь возникшей в результате реорганизации организации.

Отразим представленную практическую ситуацию в бухгалтерском учете реорганизованной организации ООО «Восток». Бухгалтерские записи до вынесения учредителями решения о реорганизации:

Дебет	Кредит	Сумма (руб.)	Хоз. Операция
51	62	47 200	Получен аванс от заказчика
76/AB	68	7200	Начислен НДС с полученного аванса
68	51	5400	НДС перечислен в бюджет
10	60	10 000	Оприходованы запчасти
19	68	1800	НДС с оприходованных запчастей
68	19	1800	НДС принят к вычету
<b>БУХГАЛТЕРСКИЕ ПРОВОДКИ ДО ЗАВЕРШЕНИЯ ПРОЦЕДУРЫ РЕОРГАНИЗАЦИИ:</b>			
68	76/AB	7200	НДС, уплаченный с аванса, определен к вычету с бюджета
62	51	7200	Перечислена заказчику разница по доп. соглашению, оформленному к договору, на величину НДС
19	68	1800	Восстановлен НДС, ранее принятый к вычету
10	19	1800	Восстановленный НДС отнесен на удорожание запчастей
<b>БУХГАЛТЕРСКИЕ ПРОВОДКИ ПОСЛЕ ЗАВЕРШЕНИЯ ПРОЦЕДУРЫ РЕОРГАНИЗАЦИИ:</b>			
62	00	40 000	Передана кредиторская задолженность по ранее полученному авансу
60	00	11 800	Передана кредиторская задолженность по расчетам с поставщиками
00	10	11 800	Переданы запасные части

Суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету реорганизованным юридическим лицом по приобретенным запасным частям, подлежат восстановлению и уплате в бюджет в том налоговом периоде, который предшествует передаче их вновь созданной организации, применяющей УСН, т. е. до момента завершения процедуры реорганизации (абз. 5 пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ).

НДС, уплаченный в бюджет с аванса, принимается к вычету согласно п. 5 ст. 346.25 НК РФ до завершения процедуры реорганизации, т. к. отрабатываться аванс будет при УСН. При этом нужно заключить доп. соглашение с контрагентом об изменении цены договора на величину НДС. В этом случае эту же сумму НДС следует перечислить контрагенту либо произвести зачет суммы НДС в счет предстоящих платежей по этому договору. Суды признают такой подход правомерным (постановление ФАС Северо-Западного округа от 04.08.2010 № А21-11991/2009).

В нашем примере сумма по договору на выполнение услуг уменьшается путем перечисления заказчику величины НДС. Отразим представленную практическую ситуацию в бухгалтерском учете вновь созданного предприятия ООО «Адепт-Студия»:

Дебет	Кредит	Сумма (руб.)	Хоз. Операция
00	62	40 000	Получена кредиторская задолженность по расчетам с заказчиком услуг
00	60	11 800	Получена кредиторская задолженность по расчетам с поставщиком запчастей
10	00	11 800	Получены от реорганизованной компании запчасти

## ОТ РЕДАКЦИИ

В бухгалтерском учете юридических лиц, участвующих в реорганизации в форме выделения, вспомогательный счет 00 «Реорганизация» используется только после завершения процесса реорганизации, т. е. после государственной регистрации. Этот метод, на наш взгляд, привлекателен тем, что позволяет вновь образованному юридическому лицу не формировать на дату государственной регистрации вступительную бухгалтерскую отчетность, а реорганизованному юридическому лицу – заключительную бухгалтерскую отчетность. При этом в учете реорганизованного предприятия по дебету счета 00 «Реорганизация» отражается отчуждение зафиксированных в передаточном акте активов, а по кредиту – пассивов. В учете выделенного предприятия даются обратные проводки.



**Гавриленкова Е. И.**,  
практикующий бухгалтер,  
консультант  
по бухгалтерскому учету

## В каких случаях ФСС не примет отчет

**По общему правилу сотрудник ФСС обязан принять Расчет по страховым взносам, даже если фирма неправильно рассчитала взносы либо необоснованно применила льготный тариф. Однако из любого правила всегда есть исключения.**

Часто встречаются случаи, когда по каким-то причинам орган, принимающий отчетность, отказывается ее принимать. ФСС не является исключением - как показывает практика, довольно большой процент отчетности не принимается работниками фонда. Рассмотрим основные причины этого.

С 2014 года действует новый Административный регламент, утвержденный приказом Минтруда России от 18.09.2013 № 467н (далее – регламент). В нем определены сроки и последовательность действий сотрудников территориальных отделений ФСС РФ по приему формы-4 ФСС.

### Схема предоставления услуги



## » ВАЖНО В РАБОТЕ

В 2014 г. организации среднесписочной численностью более 50 человек, согласно ст. 15 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в ПФР, ФСС, ФОМС», должны представлять отчетность в электронном виде, заверив ее электронной цифровой подписью. Обязательными для заполнения в Форме-4 ФСС являются титульный лист, таблицы 1, 3, 6, 7 и 10.

В Регламенте приведен закрытый перечень причин, по которым фонд может отказать в принятии отчета:

- 1) несоответствие представленного Расчета установленной форме;
- 2) представление Расчета лицом, полномочия которого не подтверждены в порядке, установленном законодательством РФ;
- 3) несоблюдение установленных условий признания действительности усиленной квалифицированной электронной подписи заявителя в соответствии со ст. 11 ФЗ от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи», выявленное в результате ее проверки, при представлении Расчета в форме электронного документа с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи.

Только по этим основаниям работники ФСС могут отказать в приеме отчета. Напомним, что в прежнем регламенте оснований для отказа в приеме документов не было. Однако на практике сотрудники фонда отказывают и по другим причинам, например:

- 4) представление отчетности в бумажном виде организациями, среднесписочная численность которых более 50 человек;
- 5) расчеты по выплатам фонду не соответствуют данным в отчете;
- 6) допущены ошибки в реквизитах.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

В регламенте по форме 4а-ФСС указан только один пункт, по которому возможен отказ в приеме отчетности, – это несоблюдение установленных условий признания действительности усиленной квалифицированной электронной подписи заявителя в соответствии со ст. 11 Закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи», выявленное в результате ее проверки при представлении отчета в форме электронного документа с использованием квалифицированной подписи.

### **Что делать, если отчет не принимают**

Сразу отметим, что спорить по факту несоответствия представленного Расчета установленной форме бесполезно. Однозначно работники ФСС не примут отчетность, если она представлена на устаревшем бланке.

Если отчет подает неуполномоченное лицо, то его нужно будет подать повторно, заручившись соответствующими полномочиями. Отчет может быть представлен уполномоченным представителем организации, действующим на основании устава и иных документов, подтверждающих полномочия. Если отчетность в фонд представляет другое лицо (например, бухгалтер), необходима доверенность, заверенная руководителем и печатью организации.

ДОВЕРЕННОСТЬ № \_\_\_\_\_

г. \_\_\_\_\_ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

\_\_\_\_\_ в лице \_\_\_\_\_,

(наименование организации) (должность, Ф.И.О.)

действующего на основании \_\_\_\_\_, настоящей  
доверенностью

(устава и т. п.)

уполномочивает гр.

\_\_\_\_\_

(Ф.И.О.)

паспорт: серия \_\_\_\_\_, № \_\_\_\_\_, выдан

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г., код подразделения

\_\_\_\_\_, зарегистрирован(а) по

адресу: \_\_\_\_\_;

представлять следующие интересы

\_\_\_\_\_

(наименование организации)

в Государственном учреждении — \_\_\_\_\_ региональном отделении  
Фонда социального страхования Российской Федерации при сдаче Расчета по  
начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное  
страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и по  
обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и  
профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового  
обеспечения формы-4 ФСС РФ (далее – Расчет):

представлять Расчет, удостоверять достоверность и полноту сведений, указанных в  
Расчете, ставить свою подпись под исправлением ошибок, давать пояснения, а также

\_\_\_\_\_.

(иные полномочия)

Доверенность выдана сроком до « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г. без права передоверия  
другим лицам.

Подпись гр. \_\_\_\_\_: \_\_\_\_\_ удостоверяю.

(Ф.И.О.)

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

(Ф.И.О. и должность руководителя организации) (подпись)

Если электронный Расчет подписан не усиленной подписью, то его также придется подать повторно, предварительно устранив данную оплошность. Все дело в том, что с 01.01.2014 прием расчетов страхователей в электронном виде осуществляется только с применением усиленной квалифицированной электронной подписи. Это требование обязательно к соблюдению, после чего отчет, при отсутствии иных нарушений, должен быть принят.

#### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Организация вправе подать жалобу на решения, действия или бездействие сотрудников территориального отделения ФСС РФ. Такое право ей теперь предоставлено ст. 53 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ и п. 53 *Регламента*. Жалобу на решения и действия (бездействие) ФСС РФ она вправе подать через своего представителя.

Если отчетность отклонили по причине подачи бумажной версии вместо электронной, то необходимо проверить, действительно ли ваша организация не подпадает под критерии, по которым она обязана отчитываться исключительно в электронном формате. Напомним, в 2014 г. электронный расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам обязаны представлять:

- плательщики страховых взносов, у которых среднесписочная численность физических лиц, в пользу которых производятся выплаты и иные вознаграждения, за предшествующий расчетный период превышает 50 человек;
- вновь созданные организации, у которых численность указанных физических лиц также превышает 50 человек.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Территориальным отделениям ФСС РФ запрещено затребовать от компании иные, кроме самого расчета, документы и информацию.

Чтобы отчет приняли, его придется переделать и представить в электронном виде.

Также придется переделать Расчет, если он не соответствует данным отчета. Такая ситуация встречается достаточно часто. Для того чтобы сдать правильно составленный отчет, необходимо сделать сверку по платежам с ФСС. Если какие-то платежи не попадают в лицевой счет ФСС, необходимо проверить правильность заполнения платежных поручений (реквизиты ФСС, КБК, ОКТМО). Однако переделать его нужно будет по результатам камеральной проверки. Фактически у сотрудника ФСС нет основания не принять такой Расчет.

Обязаны сотрудники ФСС принять Расчет и в ситуации, когда допущены ошибки в реквизитах. При этом обращаем ваше внимание, что в такой ситуации ФСС может неправильно идентифицировать страхователя, что в свою очередь может привести к штрафам за несвоевременное представление отчетности.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

При подаче расчета в территориальное отделение ФСС РФ лично максимальный срок ожидания в очереди не должен превышать 15 минут.

### Как обжаловать действия ФСС?

Если страхователь уверен, что причина для отказа в принятии отчета незначительна или не входит в перечень, установленный законом, то он может подать жалобу. Жалоба подается в письменном или электронном виде. Случаи, с которыми страхователи могут обратиться, описаны в регламенте. Одним из таких пунктов является отказ в приеме документов, представление которых предусмотрено нормативными правовыми актами РФ для предоставления государственной услуги. Таким образом, страхователь может написать жалобу вышестоящему должностному лицу территориального органа фонда для объяснения причин непринятия отчета. По данному пункту срок рассмотрения жалобы – не более 5 рабочих дней со дня ее регистрации. Жалоба должна содержать:

- наименование вышестоящего органа ФСС, в который подается жалоба, или должность и Ф.И.О. должностного лица, которому она направляется;
- наименование организации, ИНН, сведения о месте нахождения, контактный телефон, адрес (адреса) электронной почты (при наличии) и почтовый адрес, по которым вышестоящий орган ФСС должен направить ответ;
- наименование территориального отделения ФСС, решение которого обжалуется, или Ф.И.О. должностного лица, действия (бездействие) которого обжалуются;
- требования организации со ссылкой на законы и иные нормативные правовые акты;
- обстоятельства, на которых основаны доводы компании, и подтверждающие эти обстоятельства доказательства;
- суммы оспариваемых требований в разрезе суммы страховых взносов, пеней, штрафов;
- расчет оспариваемой денежной суммы;
- перечень прилагаемых документов либо их копий.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Компания вправе подать жалобу на решения, действия или бездействие сотрудников территориального отделения ФСС РФ.

В жалобе могут быть указаны и иные сведения, если они необходимы для правильного и своевременного рассмотрения дела, могут содержаться ходатайства, в том числе о применении обстоятельств, смягчающих или исключających ответственность. По новому регламенту жалобу также можно подавать через многофункциональный центр. МФЦ обеспечит передачу жалобы в территориальное отделение фонда. Порядок и сроки передачи установлены соглашением о взаимодействии между МФЦ и территориальными отделениями фонда. В любом случае жалоба будет передана не позднее следующего рабочего дня со дня ее поступления в многофункциональный



**Морозов И. В.,**  
налоговый консультант,  
член Палаты налоговых  
консультантов, редактор-эксперт  
журнала «Упрощенная бухгалтерия»

## Возмещение затрат на СОУТ

### ПРОБЛЕМА

Организация провела специальную оценку условий труда. В настоящее время получено разрешение на частичное возмещение затрат от ФСС путем уменьшения страховых взносов в части НС и ПЗ. Каков порядок бухгалтерского учета поступающих от ФСС РФ средств на возмещение данных затрат?

### РЕШЕНИЕ

Специальная оценка условий труда (СОУТ) входит в перечень предупредительных мер по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников, финансовое обеспечение которых осуществляется за счет сумм страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (п.п. 2, 3 Правил финансового обеспечения предупредительных мер по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний работников и санаторно-курортного лечения работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами, утвержденных приказом Минтруда РФ от 10.12.2012 № 580н в ред. от 20.02.2014).

### ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Подробнее о финансовом обеспечении предупредительных мер читайте в статье *о правилах финансирования малого бизнеса за счет ФСС* (В. В. Бортников, «Упрощенная бухгалтерия», № 8, август 2014 г.).

Согласно п. 4 Правил № 580н организация для получения финансового обеспечения предупредительных мер вправе обратиться с заявлением в территориальное отделение ФСС по месту своей регистрации в срок до 01 августа текущего календарного года. К заявлению прилагаются документы, перечень которых указан в этом пункте.

Территориальный орган ФСС РФ принимает решение о финансовом обеспечении предупредительных мер, объеме финансового обеспечения предупредительных мер или об отказе в финансовом обеспечении предупредительных мер в порядке, установленном п. 7 Правил № 580н.

Страхователь (организация) ведет в установленном порядке учет средств, направленных на финансовое обеспечение предупредительных мер в счет уплаты страховых взносов, и ежеквартально представляет в территориальный орган Фонда отчет об их использовании. После завершения запланированных мероприятий страхователь представляет в территориальный орган ФСС РФ документы, подтверждающие произведенные расходы (п. 11 № 580н).

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

С 08 апреля текущего года все те работодатели, кто не провел аттестацию до 2014 года или осуществил ее, но срок ее закончился, обязаны проводить в отношении рабочих мест специальную оценку условий труда.

Расходы, фактически произведенные страхователем, но не подтвержденные документами о целевом использовании средств, не подлежат зачету в счет уплаты страховых взносов (п. 14 Правил № 580н). Страховщик осуществляет контроль полноты и целевого использования сумм страховых взносов на финансовое обеспечение предупредительных мер страхователем в соответствии с согласованным планом финансового обеспечения предупредительных мер (п. 15 Правил № 580н).

Таким образом, средства, направляемые ФСС РФ на финансовое обеспечение предупредительных мер по сокращению производственного травматизма, имеют целевой характер, т. е. являются целевым финансированием.

Средства государственных внебюджетных фондов являются составной частью бюджетной системы РФ (абз.абз. 2, 3 ст. 10, ст. 13 Бюджетного кодекса РФ), поэтому целевое финансирование в форме уменьшения обязательств по уплате взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний в бухучете нужно отразить как государственную помощь (п.п. 1, 4 и 15 ПБУ 13/2000).

Из этого следует, что на дату вынесения ФСС РФ решения о соответствующем финансировании в учете организации производится запись по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 86 «Целевое финансирование» (п.п. 5, 7 ПБУ 13/2000).

Нужно иметь в виду, что порядок отражения в бухучете целевого финансирования предупредительных мер по сокращению травматизма за счет средств ФСС РФ зависит от того, когда были произведены эти расходы: до получения разрешения фонда или после.

Если получение разрешения ФСС РФ на целевое финансирование предупредительных мер по сокращению травматизма предшествовало осуществлению расходов, операция будет отражена проводками:

**Дебет 76 Кредит 86** – получено разрешение на финансирование предупредительных мер за счет взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний.

Пунктом 7 ПБУ 13/2000 определено, что по мере фактического получения средств соответствующие суммы уменьшают задолженность и увеличивают счета учета денежных средств, капитальных вложений.

#### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Контроль полноты и целевого использования сумм страховых взносов на финансовое обеспечение предупредительных мер осуществляется органами ФСС в соответствии с согласованным планом финансового обеспечения данных действий.

Если средства не поступают на счет организации, а засчитываются в счет расчетов с фондом по взносам на страхование от несчастных случаев и производственных заболеваний, уменьшение задолженности по уплате взносов на расходы по проведению предупредительных мер по сокращению травматизма отражается проводкой:

**Дебет 69, субсчет «Расчеты с ФСС РФ по взносам на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний» Кредит 76** – уменьшена задолженность перед ФСС РФ по взносам на сумму произведенных расходов.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Расходы, фактически произведенные страхователем, но не подтвержденные документами о целевом использовании средств, не подлежат возмещению.

В соответствии с п. 9 ПБУ 13/2000 списание бюджетных средств со счета учета целевого финансирования производится на систематической основе. Сумму бюджетных средств на финансирование текущих расходов списывают в периоды признания расходов, на финансирование которых они предоставлены. При этом целевое финансирование признается в качестве доходов будущих периодов в момент принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера с последующим отнесением на доходы отчетного периода при отпуске материально-производственных запасов в производство продукции, на выполнение работ (оказание услуг), начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера.

#### Журнал регистрации заявлений работников



**Цена: 240 руб.**  
плюс доставка

Работодатели могут самостоятельно определять, какие графы включить в журнал регистрации заявлений. Мы предлагаем журнал с наиболее используемыми в кадровой практике графами.

[ПОДРОБНЕЕ](#)

#### Журнал регистрации приказов о предоставлении отпусков



**Цена: 240 руб.**  
плюс доставка

Унифицированной формы журнала регистрации приказов о предоставлении отпусков нет. Мы предлагаем журнал с традиционными для кадровой практики графами.

[ПОДРОБНЕЕ](#)



**Морозов И. В.,**  
налоговый консультант,  
член Палаты налоговых  
консультантов, редактор-эксперт  
журнала «Упрощенная бухгалтерия»

## Можно ли уменьшить единый налог на расчетную часть страховых взносов?

### ПРОБЛЕМА

Как в 2014 году ИП уменьшать единый налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, – на сумму страховых взносов, перечисляемых в фонды «за себя», только на фиксированную часть или на всю сумму? Как производится расчет страховых взносов и суммы авансовых платежей? Как отражать страховые взносы в декларации по УСН?

### РЕШЕНИЕ

С 01 января 2014 года изменился порядок расчета фиксированных страховых взносов для ИП. С этого момента фиксированный взнос уплачивается при сумме годового дохода до 300 000 руб., а с превышения этой суммы величина взносов устанавливается расчетным путем, то есть фактически не является фиксированной. На этом основании возникли вопросы о возможности уменьшения доходов при УСН на всю сумму уплаченных в 2014 году взносов (фиксированной и расчетной части).

В письме Минфина России от 17.02.2014 № 03-11-11/6295 разъяснено, что в целях применения ст. 346.21 НК РФ исчисленный за отчетный (налоговый) период авансовый платеж (налог) уменьшается на сумму страховых взносов в фиксированном размере, рассчитанном исходя из величины дохода, фактически полученного налогоплательщиком. Иными словами, налог при УСН предприниматель может уменьшить на всю сумму взносов (фиксированную и расчетную части) в пределах уплаченных в этом периоде сумм. В письме Минфина России от 01.09.2014 № 03-11-09/43709 уже прямо указано, что в понятие «фиксированный платеж» также включаются страховые взносы, уплачиваемые в размере 1% от суммы дохода ИП, превышающей 300 000 руб. Кроме того, в нем разъяснено, что:

- в случае уплаты страховых взносов в фиксированном размере и суммы страховых взносов, рассчитываемой в размере 1% от суммы дохода, превышающего 300 000 руб., частями в течение налогового (отчетного) периода, сумма налога (авансовых платежей по налогу), уплачиваемого в связи с применением УСН, может быть уменьшена индивидуальными предпринимателями, не производящими выплаты физическим лицам, за каждый налоговый (отчетный) период на уплаченную часть фиксированного платежа, в том числе на уплаченную часть платежа по ставке в размере 1% с дохода,

превышающего 300 000 руб., без применения ограничения в виде 50% от суммы данного налога;

- если ИП, применяющие УСН, не производящие выплат и иных вознаграждений физическим лицам, уплатят за 2014 год страховые взносы, исчисленные в размере 1% от суммы дохода, превышающей 300 000 руб., в марте 2015 года (не позднее 01 апреля 2015 года), то данную сумму страховых взносов они смогут учесть при расчете налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, за соответствующий отчетный (налоговый) период 2015 года, без применения ограничения в виде 50% от суммы данного налога.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Если годовой доход индивидуального предпринимателя превысил 300 000 руб., сначала определяется сумма страховых взносов в порядке, установленном пп. 2 ч. 1.1 ст. 14 Закона № 212-ФЗ, а затем полученная сумма сравнивается с максимальным размером страховых взносов, которые могут быть перечислены в ПФР (138 628 руб.). Если исчисленный фиксированный платеж превышает максимальный, в ПФР уплачивается 138 628 руб.

Формула расчета авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН с объектом налогообложения «доходы»:

$$АП = Д \times 6\% - СВП - АП_{но} ,$$

где:

**АП** – авансовый платеж за отчетный период к уплате (руб.);

**Д** – сумма фактически полученных доходов, рассчитанная нарастающим итогом с начала года до конца отчетного периода (налоговая база) (руб.);

**СВП** – сумма страховых взносов и выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности (не более 50% авансового платежа за отчетный период) (руб.);

**АП<sub>но</sub>** – авансовые платежи, исчисленные за предыдущие отчетные периоды (руб.).

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Независимо от величины дохода предпринимателя в расчетном периоде (превышает (не превышает) 300 000 рублей) тариф страховых взносов установлен в фиксированном размере, а вот сам «фиксированный размер» определяется по-разному (в зависимости от величины дохода – превышает (не превышает) 300 000 рублей).

#### Пример.

**Организация применяет УСН с объектом налогообложения «доходы». За полугодие доходы организации составили 3 000 000 руб., за указанный период сумма уплаченных (в пределах исчисленных сумм) организацией страховых взносов составила 75 000 руб. Кроме того, в полугодии выплачены пособия по временной нетрудоспособности за счет средств работодателя в сумме 25 000 руб. Авансовые платежи по налогу за I квартал исчислены в сумме 70 000 руб.**

Рассчитаем сумму авансового платежа за полугодие:

$$3\,000\,000 \times 6\% = 180\,000 \text{ руб.}$$

Общая сумма уплаченных взносов и пособий за полугодие:

$$75\,000 + 25\,000 = 100\,000 \text{ руб.}$$

Однако авансовый платеж можно уменьшить на сумму взносов и пособий, не превышающую 50% авансового платежа, то есть на **180 000 руб. x 50% = 90 000 руб.**

Следовательно, сумма авансового платежа по итогам полугодия:

$$180\ 000 - 90\ 000 = 90\ 000 \text{ руб.}$$

Эта сумма уменьшается на сумму авансового платежа за I квартал:

$$90\ 000 - 70\ 000 = 20\ 000 \text{ руб.}$$

Сумма налога при УСН по итогам налогового периода (календарного года) определяется налогоплательщиком самостоятельно. Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (п.п. 1 и 2 ст. 346.21 НК РФ). Ранее исчисленные суммы авансовых платежей по налогу засчитываются при исчислении сумм авансовых платежей по налогу за отчетный период и суммы налога за налоговый период (п. 5 ст. 346.21 НК РФ).

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Сумма налога (авансовых платежей по налогу) может быть уменьшена на всю сумму страховых взносов, перечисленных в ПФР (то есть и на взносы, исчисленные с суммы доходов, превышающих 300 000 рублей, поскольку данная сумма является частью фиксированного платежа).

Формула расчета налога, уплачиваемого в связи с применением УСН с объектом налогообложения «доходы»:

$$H = D_{\text{год}} \times 6\% - СВП_{\text{год}} - АП_{\text{по}},$$

где:

**H** – сумма налога к уплате за год (руб.);

**D<sub>год</sub>** – сумма фактически полученных доходов, рассчитанная нарастающим итогом за год (налоговая база) (руб.);

**СВП<sub>год</sub>** – сумма страховых взносов и выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности (не более 50% налога) за год (руб.);

**АП<sub>по</sub>** – авансовые платежи, исчисленные за предыдущие отчетные периоды (руб.).

Что касается вопроса отражения в декларации уменьшения налога на страховые взносы при УСН с объектом «доходы», то необходимо учитывать следующее.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Под фиксированным размером страховых взносов понимается вся сумма, подлежащая уплате индивидуальным предпринимателем за расчетный период.

**Порядок заполнения** налоговой декларации, утвержденный приказом Минфина России от 22.06.2009 № 58н, предусматривает отражение в строке 280 раздела 2 декларации сумм уплаченных за налоговый период страховых взносов налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения доходы. При этом по коду строки 030 раздела 1 налоговой декларации указывается сумма авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, исчисленная к уплате за I квартал. По коду строки 040 раздела 1 налоговой декларации указывается сумма авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, исчисленная к уплате за полугодие с учетом суммы авансового платежа, исчисленного за I квартал. По коду строки 050 раздела 1 налоговой декларации указывается сумма авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, исчисленная к уплате за девять месяцев с учетом суммы авансового платежа, исчисленного за полугодие.

По коду строки 060 раздела 1 налоговой декларации указывается сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, подлежащая уплате за налоговый период с учетом суммы авансового платежа, исчисленного за девять месяцев.

## » ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Сумма налога (авансовых платежей по налогу), исчисленная за налоговый (отчетный) период, уменьшается на сумму страховых взносов, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде.

- Письмо от 12.05.2014 № 03-11-11/22095.

Налогоплательщики, объектом налогообложения у которых являются доходы, значение показателя по коду строки 060 раздела 1 определяют путем уменьшения суммы исчисленного налога за налоговый период на сумму уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также выплаченных работникам в течение данного периода из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности и авансового платежа по налогу, исчисленную к уплате за девять месяцев. Данный показатель указывается, если значение разницы между показателями по кодам строк 260, 280 и 050 больше или равно нулю.

Таким образом, уменьшение суммы исчисленного налога на страховые взносы отражается только по строке 060 раздела 1 налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

### Электронная библиотека «Пакет кадровика»



**Цена: 3900 руб.**

плюс доставка

Электронная библиотека «Пакет кадровика» на CD. Дополнительно в комплект входят 11 печатных изданий по кадровому делопроизводству, подписка на электронный журнал «Кадровик-практик», сервисы ИКС.

[ПОДРОБНЕЕ](#)

### Обновление "Пакета Кадровика"



**Цена: 240 руб.**

плюс доставка

Помимо новых материалов, на диске будет полная база "Пакета Кадровика" за все предыдущие годы. Если Вы пропускали предыдущие обновления, то платить за них не надо, Вы оплачиваете только заказываемый диск и лицензию.

[ПОДРОБНЕЕ](#)



**Морозов И. В.,**  
налоговый консультант,  
член Палаты налоговых  
консультантов, редактор-эксперт  
журнала «Упрощенная бухгалтерия»

## Дополнительные тарифы страховых взносов по результатам аттестации рабочих мест

### ПРОБЛЕМА

В прошлом году организация начисляла страховые взносы по дополнительному тарифу сотрудникам, занятым на работах с вредными и тяжелыми условиями труда, то есть за работу в условиях, предусмотренных в Списках № 1 и № 2. В этом году подобные взносы уплачиваются в зависимости от подклассов условий труда, установленных СОУТ. Аттестацией в 2013 году были выявлены классы вредности 3.1 и 3.2. В каком размере уплачивать дополнительные взносы в 2014 году?

### РЕШЕНИЕ

До 01 января 2014 года выявление тяжелых, вредных и(или) опасных производственных факторов происходило по результатам проведенной аттестации рабочих мест по условиям труда. Проведение аттестации рабочих мест являлось обязанностью работодателя. С 01 января 2014 года вместо аттестации рабочих мест введена специальная оценка условий труда (Федеральный закон от 28.12.2013 № 426-ФЗ «О специальной оценке условий труда»). Также Федеральным законом от 28.12.2013 № 421-ФЗ в ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ и ст. 33.2 Закона № 167-ФЗ были внесены изменения, вступающие в силу с 01 января 2014 года (изменения, внесенные в ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ, идентичны изменениям, внесенным в ст. 33.2 Закона № 167-ФЗ).

### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Результаты проведения специальной оценки условий труда применяются для установления дополнительного тарифа страховых взносов в ПФ РФ с учетом класса (подкласса) условий труда на рабочем месте.

- Пункт 7 ст. 7 Закона от 28.12.2013 № 426-ФЗ.

В частности, ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ дополнена частью 2.1 (ст. 33.2 Закона № 167-ФЗ – пунктом 2.1), устанавливающей для страхователей, чьи работники заняты во вредных и тяжелых условиях труда, признанных таковыми по результатам специальной оценки условий труда, взамен тарифов, указанных в ч.ч. 1, 2 ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ (то есть вместо 6% и 4%), дифференцированные

дополнительные тарифы страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации. Так были установлены следующие тарифы:

Класс условий труда	Подкласс условий труда	Дополнительный тариф страхового взноса
Опасный	4	8% – солидарная часть тарифа страховых взносов
Вредный	3.4	7% – солидарная часть тарифа страховых взносов
	3.3	6% – солидарная часть тарифа страховых взносов
	3.2	4% – солидарная часть тарифа страховых взносов
	3.1	2% – солидарная часть тарифа страховых взносов
Допустимый	2	0% – солидарная часть тарифа страховых взносов
Оптимальный	1	0% – солидарная часть тарифа страховых взносов

При этом частью 5 ст. 15 Закона № 421-ФЗ установлено, что при определении размера дополнительных тарифов, установленных п. 2.1 ст. 33.2 Закона № 167-ФЗ и частью 2.1 ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ в отношении рабочих мест, условия труда на которых по результатам проведенной до 2014 года аттестации рабочих мест признаны вредными или опасными, применяются результаты этой аттестации. Они действительны до окончания срока своего действия, но не более чем до 31 декабря 2018 года включительно.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

По результатам проведенной специальной оценки условий труда организация, проводящая спецоценку, составляет отчет о ее проведении.

Таким образом, если по результатам аттестации рабочих мест, проведенной в 2013 году, условия работы на рабочих местах отнесены к подклассам 3.1–4, работодателю при расчете дополнительных тарифов страховых взносов следует руководствоваться частью 2.1 ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ, то есть применять тарифы от 2 до 8%. При этом, по мнению специалистов Минтруда России, в случае отсутствия у плательщика возможности документально подтвердить степень (подкласс) вредности условий труда аттестованного рабочего места, в отношении такого рабочего места применяется дополнительный тариф страховых взносов, соответствующий подклассу 3.4 – 7,0% (письмо от 26.03.2014 № 17-3/10/В-1579).

Соответственно, если при расчете страховых взносов за период январь – октябрь 2014 года указанные тарифы применены не были, а вместо них страховые взносы были рассчитаны исходя из «общих» дополнительных тарифов – 6% и 4% (установленных ч.ч. 1, 2 ст. 58.3 Закона № 212-ФЗ), страхователю следует пересчитать страховые взносы и при необходимости доплатить в бюджет ПФР недостающие суммы страховых взносов.



**Макеева Е. В.,**  
налоговый консультант,  
член Палаты  
налоговых консультантов

## Как подготовиться к проверке трудинспекции?

**Сфера трудовых отношений находится под особым контролем государства. Работодатели знают, что несоблюдение норм трудового законодательства влечет за собой негативные последствия, вплоть до привлечения к уголовной ответственности. Одним из действенных способов снижения рисков является внутренний аудит организации, который поможет подготовиться к проверке трудинспекции.**

Внутренний кадровый аудит – это проверка соответствия ведения кадровой документации в организации нормам российского законодательства и иных правовых актов, обязательных для исполнения на территории РФ, выявление и исправление допущенных нарушений, а также предотвращение негативных последствий этих нарушений.

Возможные основания проведения внутреннего кадрового аудита:

- предполагается, что может быть проведена внеплановая проверка (риск обращения работника(-ов) в компетентные органы);
- проводится работа по устранению ранее выявленных нарушений;
- смена лиц, занимающихся кадровой работой; передача кадровой работы на аутсорсинг;
- собственный плановый аудит (инвентаризация, бухгалтерский отчет, смена собственника (руководителя), реорганизационные мероприятия и др. причины);
- существенные изменения в законодательстве, требующие внесения дополнений в локальные нормативные акты организации.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Если внутренний аудит организации проводится регулярно или планируется сделать регулярным, то целесообразно разработать документы, регламентирующие данную деятельность (например, инструкцию о порядке проведения внутреннего аудита или положение).

Предположим, что организацию ООО «Альфа» ожидает плановая выездная проверка ГИТ, в связи с чем руководителем организации принято решение провести внутренний кадровый аудит. Кадровую работу в ООО «Альфа» ведет один специалист (инспектор по кадрам), который подчиняется заместителю директора. Внутренняя аудиторская структура в ООО «Альфа» не создавалась. Проведение подготовки к внутреннему кадровому аудиту поручили юрисконсульту, который подчиняется непосредственно директору ООО «Альфа». Штат АУП составляет 12 человек, включая директора, заместителя директора, главного бухгалтера. ООО «Альфа» осуществляет различные виды деятельности, основным видом являются транспортные услуги.

## Подготовка к проведению внутреннего аудита

В первую очередь следует определить цель внутреннего кадрового аудита. В данном случае цель можно сформулировать как минимизацию возможных рисков ООО «Альфа», связанных с неправильным ведением кадровой документации, и улучшение деятельности кадровой службы.

В зависимости от цели кадрового аудита формируется состав комиссии (аудиторской группы). В состав комиссии обязательно входит юрист-консульт. Другие члены комиссии включаются в ее состав исходя из возможностей организации. Важно исключить ситуацию, при которой фактически проверку будет выполнять один человек, а остальные члены комиссии лишь подписывают итоговые документы. Также важно, чтобы члены комиссии были уверены, что сделанные ими отрицательные выводы не повлекут для них негативных последствий в их дальнейшей работе. Определяя состав комиссии, нужно понимать, что члены комиссии временно не смогут исполнять свои должностные обязанности, в связи с чем включение в состав комиссии некомпетентных лиц либо «тех, кого не жалко» противоречит самой цели проведения аудита. Такой аудит не даст желаемого результата, т. е. не снизит риски привлечения организации к ответственности в силу зависимости, и(или) необъективности, и(или) некомпетентности членов комиссии.



Следующий важный момент – сроки проведения аудита. Сроки зависят от предполагаемого объема работы. Если предстоит проверить кадровую работу в целом, или за большой промежуток времени, или детально исследовать какой-то определенный участок работы (например, все трудовые договоры и договоры гражданско-правового характера за последние 5 лет), то такая работа займет значительное время. В рамках нашей темы (ожидаемая проверка ГИТ) необходимо, чтобы комиссия успела проверить кадровую документацию, проанализировать содержание документов, выявить нарушения (ошибки, несоответствия) в оформлении, систематизации и хранении документов, сделать выводы по итогам проверки, подготовить рекомендации по устранению выявленных нарушений. И, собственно, необходимо, чтобы оставалось время для работы по устранению нарушений (несоответствий) и исправлению ошибок до начала проверки ГИТ.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Проверки соблюдения работодателями трудового законодательства проводят непосредственно трудовые инспекторы государственных инспекций труда. О предстоящем проведении плановой проверки (документарной и выездной) и, в некоторых случаях, внеплановой выездной проверки работодатель должен быть уведомлен трудовой инспекцией заранее.

Чтобы аудит был результативным, следует составить план проверки с указанием конкретных мероприятий и сроков их выполнения; в противном случае либо цель аудита может быть не достигнута, либо сроки проверки могут быть нарушены.

Допустим, перед комиссией были поставлены следующие задачи:

- 1) выявить отсутствующие локальные нормативные акты, наличие которых является обязательным для организации;
- 2) проверить кадровую документацию, связанную с оформлением приема на работу, движением кадров, прекращением (расторжением) трудового договора, на соответствие нормативным требованиям (по форме и содержанию);
- 3) провести аудит трудовых договоров и договоров гражданско-правового характера;
- 4) составить рекомендации по оперативному устранению выявленных недостатков и нарушений.

#### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Общее ограничение срока проведения каждой проверки трудовой инспекцией составляет 20 рабочих дней.  
- Часть 1 ст. 13 Закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ.

Подготовка к внутреннему аудиту завершается изданием соответствующего приказа и ознакомлением с приказом членов комиссии под роспись.

Общество с ограниченной ответственностью «Альфа»

### ПРИКАЗ о проведении кадрового аудита.

25.11.2014 г.

№ 77

В целях улучшения работы кадровой службы приказываю:

1. Провести внутренний кадровый аудит согласно прилагаемому плану проверки с 29 ноября по 03 декабря 2014 г.
2. Создать комиссию в следующем составе:  
председатель комиссии – заместитель директора А. А. Федоров;  
члены комиссии:
  - юристконсульт А. А. Лосева;
  - бухгалтер-расчетчик А. К. Семенова.
3. Отчет о проведенной проверке представить 09 декабря 2014 г.
4. Контроль исполнения приказа оставляю за собой.

**Директор** Иванов /И. И. Иванов/

с приказом ознакомлены:

**заместитель директора** Федоров 25.11.2014 г. /А. А. Федоров/

**юристконсульт** Лосева 25.11.2014 г. /А. А. Лосева/

**бухгалтер-расчетчик** Семенова 25.11.2014 г. /А. К. Семенова/

## Процедура внутреннего кадрового аудита

При проведении любого аудита удобно, а иногда и необходимо использовать номенклатуру дел организации. Номенклатура дел составляется и утверждается в конце текущего года и вводится в действие с 01 января следующего года. В качестве основы для номенклатуры отдела кадров можно взять раздел 7 («Трудовые отношения») и раздел 8 («Кадровое обеспечение») Перечня типовых управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности госорганов, ОМСУ и организаций, с указанием сроков хранения, утв. приказом Минкультуры России от 25.08.2010 № 558. При формировании собственного перечня кадровой документации целесообразно учитывать:

- 1) виды деятельности своей организации (ОКВЭД);
- 2) контингент организации (иностранцы граждане, женщины, пенсионеры, инвалиды, несовершеннолетние и др.);
- 3) условия труда (нормальные или отклоняющиеся от нормальных).

### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Номенклатура – это систематизированный перечень наименований дел, заводимых в делопроизводстве организации, с указанием сроков их хранения, по установленной форме.

- *Основные правила работы архивов организаций, Коллегия Росархива, 06.02.2002.*

В ходе проведения аудита члены комиссии используют составленные ими чек-листы (т. е. контрольные списки) и номенклатуру дел организации. Результаты проверки оформляются в виде отчета, который передается на рассмотрение директору ООО «Альфа». Рекомендации комиссии, изложенные в отчете на отдельном листе, передаются инспектору по кадрам и являются основанием для оперативного устранения выявленных нарушений и недостатков.

### » ПОЗИЦИЯ ФСС

В силу положений приказа № 558 на организации не возлагается обязанность по созданию всех указанных в нем документов; в нем определяются сроки хранения тех документов, которые могут образоваться в процессе деятельности организации.

Решение ВАС РФ от 21.02.2012 № 14589/11.

Предположим, что комиссия пришла к следующим выводам:

#### **Отчет по внутреннему кадровому аудиту.**

По результатам проведения кадрового аудита комиссия пришла к следующим выводам:

1. В целом оформление и хранение кадровой документации соответствует нормам законодательства. Рекомендовать выявленные нарушения устранить путем внесения исправлений и дополнений согласно приложению № 1 к отчету. При невозможности внесения исправлений (утрата, порча) и дополнений (увольнение работника) зафиксировать факты надлежащим образом.

...

**От редакции.** Здесь могут быть, на первый взгляд, незначительные нарушения, например: отсутствует пломба на журналах учета, неверное оформление кадровой документации или ее отсутствие.

...

2. Разработать и утвердить Положение о защите персональных данных работников. Ознакомить работников с Положением о защите персональных данных работников в установленном порядке и в установленные сроки под роспись.

...

**От редакции.** Многие организации не обращают внимания на данный документ, как и на Закон о персональных данных в целом. Однако отсутствие такого документа, а также приказа о назначении ответственного за хранение и обработку персональных данных, является грубым нарушением трудового законодательства. Также необходимо проверить, подавала ли организация как оператор соответствующие уведомления в Роскомнадзор об обработке персональных данных. Не стоит забывать и о наличии документально засвидетельствованного согласия работников на такую обработку.

...

3. Рекомендовать в трудовые договоры внести дополнения согласно приложению № 2 к отчету.

...

**От редакции.** В частности, многие работодатели не обращают внимания на такое важное условие труда, как наличие вредных и опасных факторов на рабочем месте работника. Это условие должно быть обязательно, даже если по результатам СОУТ условия труда на рабочем месте признаны нормальными или оптимальными. Ну и самое главное, что проверит инспектор, – это наличие в договоре конкретного размера заработной платы и даты ее выдачи.

...

4. Рекомендовать из договоров ГПХ, заключаемых с 01.01.2015, исключить пункты договоров согласно Приложению № 4 к отчету.

...

**От редакции.** Здесь главное, чтобы из договоров ГПХ не вытекали трудовые отношения. Никаких «работник», «работодатель», «заработная плата» и тем более «трудовая дисциплина». В противном случае такие договоры будут переквалифицированы в трудовые.

...

7. Рекомендовать внести в должностные инструкции дополнения согласно Приложению № 6 к отчету.

...

**От редакции.** Большая часть ошибок в должностных инструкциях заключается в том, что работодатель не уделяет им особого внимания и применяет типовые формы, не учитывающие особенности занимаемой должности. Часто в них не написано и половины того, что требует работодатель. Как следствие, работник может воспользоваться такими недочетами.

...

8. Внести в Положение об оплате труда изменения и дополнения согласно Приложению № 7 к отчету.

...

**От редакции.** В данном документе главное – определиться с системой оплаты труда. Часто работодатель составляет этот документ для «галочки». Сотрудники ГИТ будут проверять документы последовательно, ведь большая их часть взаимосвязана. Нестыковки в Положении об оплате труда и трудовом договоре в части оплаты могут привести к нежелательным последствиям.

...

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Внеплановая проверка в большинстве случаев проводится по обращениям граждан о нарушении работодателем трудового законодательства.

### Общие рекомендации по улучшению работы с кадровой документацией

В ходе проведения проверки кадровой документации комиссия может учитывать основные показатели деятельности ГИТ (отчеты и информацию о результатах проведенных проверок), которые позволяют определить объем проверяемых ГИТ документов, в частности:

1. Коллективные договоры и соглашения.
2. Трудовые договоры.
3. Рабочее время и время отдыха.
4. Оплата труда.
5. Гарантии и компенсации.
6. Дисциплина труда и трудовой распорядок.
7. Материальная ответственность сторон трудового договора.
8. Регулирование труда женщин и лиц с семейными обязанностями.
9. Регулирование труда работников в возрасте до 18 лет.
10. Особенности регулирования труда других категорий работников.
11. Целевое использование средств на мероприятия по охране труда.
12. Проведение медицинских осмотров работников.
13. Обучение и инструктирование работников по охране труда.
14. Обеспечение работников СИЗ и коллективной защиты.
15. Проведение аттестации рабочих мест по условиям труда.
16. Санитарно-бытовое и лечебно-профилактическое обслуживание работников.
17. Обеспечение работников, занятых во вредных и(или) опасных условиях труда, лечебно-профилактическим питанием, молоком или другими равноценными пищевыми продуктами.
18. Соблюдение установленного порядка расследования, оформления и учета несчастных случаев на производстве.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Если инспектором проводится документарная проверка, то в определенных случаях он вправе перевести ее в выездную.

### Что проверять?

Минимальный перечень обязательных документов, который должен быть в организации и у ИП-работодателя:

1. Правила внутреннего трудового распорядка.
2. Положение о защите персональных данных работников.
3. Инструкции по охране труда.
4. Журнал прохождения инструктажа по охране труда.
5. Трудовые договоры.
6. Трудовые книжки.
7. Книга учета движения трудовых книжек и вкладышей к ним.
8. Штатное расписание.
9. Графики отпусков.
10. Приказы по основной деятельности.
11. Приказы по личному составу.
12. Личные карточки № Т-2.
13. Табели учета рабочего времени.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

О проведении внеплановой выездной проверки работодатель должен быть уведомлен трудовой инспекцией не менее чем за 24 часа до ее начала любым доступным способом.

Другие локальные нормативные акты и кадровые документы могут быть включены в перечень обязательных документов работодателя при необходимости (например, если в трудовых договорах отсутствуют условия о системе оплаты труда, то Положение об оплате труда становится обязательным документом).

### Сколько вы платите?

Не исключено, что при проверке ГИТ могут быть заданы вопросы относительно размера заработной платы отдельных работников организации. Если месячная заработная плата работника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего нормы труда (трудовые обязанности), ниже МРОТ, то данный факт может расцениваться как нарушение трудового законодательства. Однако если работник выполняет работу, которая имеет меньшую нагрузку (по норме времени и труда), то выплата работнику заработной платы менее МРОТ не может свидетельствовать о нарушении ст. 133 ТК РФ.

## » ПОЗИЦИЯ РОСТРУДА

Лишь в исключительных случаях акт проверки составляется непосредственно у работодателя.

- Письмо от 30.04.2013 № ПГ/3526-3-2.

Например, уборщица убирает помещение офиса площадью 73 кв. м, режим работы – через день, время уборки – полтора часа. Такая работа может быть оплачена ниже МРОТ. Другая ситуация: ГИТ полагает, что заработная плата водителя 10 тыс. руб. в месяц существенно ниже средней заработной платы по отрасли. В этом случае работодатель может привести доводы о том, что данный водитель работает в нормальных условиях: легковой автомобиль Нива-Шевроле 2013 г., водитель закреплен за главным бухгалтером, осуществляет поездки в черте города несколько раз в день, сверхурочных нет, вахты нет, других отклонений от нормальных условий труда тоже нет. При таких обстоятельствах размер заработной платы водителя соответствует количеству и качеству затраченного труда, а также сложности выполняемой работы.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

В отличие от налоговых проверок, в отношении трудовых проверок законодательство не устанавливает ограничений по временному периоду, за который инспекторы могут проверить документы работодателя. Поэтому трудовые инспекторы вправе запросить необходимые для проведения проверки документы за любой период, в том числе и в отношении уже уволившихся работников.

### Что предпринять?

Для того чтобы максимально снизить риски при проведении проверки организации (ИП-работодателя) Гострудинспекцией, целесообразно выполнение следующих условий:

1. Кадровую работу поручить компетентному лицу, которое знает и понимает специфику деятельности своей организации, знает, понимает и умеет применять

нормы действующего законодательства и обладает возможностью высказывать руководству свое независимое мнение в конфликтной ситуации между работником и работодателем; то же самое относится к специалисту по охране труда; в противном случае кадровая служба лишь оформляет кадровые документы, и зачастую это происходит в нарушение действующего законодательства по устному распоряжению руководства.

2. Организация (ИП-работодатель) располагает полным перечнем обязательной документации (данный перечень не зависит от особенностей производственной деятельности, формы собственности, организационно-правовой формы).
3. Организация (ИП-работодатель) располагает необходимым перечнем документации, зависящим от особенностей производственной деятельности.
4. Организация (ИП-работодатель) своевременно вносит изменения и дополнения в кадровую документацию в соответствии с изменениями законодательства.

## Штрафы-2015

С 01 января 2015 года административная ответственность за нарушение законодательства об охране труда, в том числе порядка проведения специальной оценки условий труда, будет предусматриваться ст. 5.27.1 КоАП РФ. Также устанавливается административная ответственность работодателя и его должностных лиц за неоформление трудового договора с работником либо необоснованное заключение гражданско-правового договора, связанного с использованием личного труда, по ч. 3 ст. 5.27 КоАП РФ.

### Книга учета движения трудовых книжек и вкладышей в них



**Цена: 270 руб.**  
плюс доставка

Книгу учета движения трудовых книжек и вкладышей в них необходимо вести обязательно по форме, утвержденной Постановлением Минтруда РФ от 10.10.2003 N 69 "Об утверждении Инструкции по заполнению трудовых книжек".

[ПОДРОБНЕЕ](#)

### Журнал регистрации приказов



**Цена: 240 руб.**  
плюс доставка

Форма журнала имеет все основные используемые в кадровой практике графы, а также дополнительные пустые графы, которые могут быть заполнены по своему усмотрению.

[ПОДРОБНЕЕ](#)



**Левицкая Е. В.,**  
практикующий бухгалтер

## Форс-мажор как условие договора

**Наверное, в каждом договоре присутствует объемный раздел, посвященный обстоятельствам непреодолимой силы. Включение в договор условий о форс-мажоре является своеобразной традицией, так как большинство хозяйствующих субъектов считают, что указанные обстоятельства пройдут стороной.**

На практике при определенных ситуациях партнеры активно ссылаются на наличие обстоятельств непреодолимой силы. Как правило, это происходит в случае отсутствия у контрагента возможности исполнить обязательства, предусмотренные договором.

Перечень обстоятельств форс-мажора, данный в различных нормативных актах российского законодательства, является открытым. В них практически не содержится четких определений и конкретных рекомендаций по отнесению тех или иных обстоятельств к форс-мажору, отмечена только лишь их чрезвычайность и непредотвратимость.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Термин «форс-мажор» пришел из французского языка и в переводе означает «высшая сила». Необходимость появления данного понятия обусловлена невозможностью предвидеть наступление ряда не зависящих от воли сторон событий и, соответственно, невозможностью прописать их все в условиях договора.

### Обстоятельства, которые не признаются форс-мажором

В связи с отсутствием исчерпывающего перечня обстоятельств, относимых к форс-мажору, между экономическими субъектами предпринимательской деятельности и уполномоченными органами нередко возникают споры в вопросах отнесения тех или иных явлений к непреодолимым.

Обстоятельства непреодолимой силы принято подразделять на природные явления и стихийные бедствия, а также иные явления, носящие, как правило, социально-политический характер и находящиеся вне воли сторон. К стихийным бедствиям принято относить следующие непреодолимые обстоятельства: цунами, землетрясения, пожары, ураганы, штормы, снежные заносы, сходы лавин, наводнения и другие форс-мажоры, носящие природный характер. Кроме того, согласно п. 1 ст. 166 Кодекса торгового мореплавания РФ в числе природных явлений, признаваемых обстоятельствами непреодолимой силы, рассматривается ряд непредвиденных и непреодолимых событий на море и в других судоходных водах.

Событие	Форс-мажор ли это?
Стихийные бедствия	Да (п. 1 ст. 111 НК РФ)
Природные явления	Да, если они являются чрезвычайными, непреодолимыми. Решение принимается судом с рассмотрением конкретной ситуации
Военные действия	Да, если они не носят затяжной характер, т. е. являются непредвиденными (вышеназванное Положение ТПП)
Акты власти	Да, если таковые являются непредвиденными и со вступлением их в силу становится невозможным исполнение обязательств
Забастовки	В исключительных случаях, решение принимается судом с рассмотрением конкретной ситуации
Финансовый кризис (глобальный и локальный)	Нет. Вне зависимости от масштабов кризиса
Отсутствие необходимых товаров и денежных средств	Нет (п. 3 ст. 401 ГК РФ)

Большая часть споров возникает вокруг форс-мажоров, относимых к иным, не природным явлениям. Сюда входят такие социальные явления, как военные действия, забастовки, блокады, эпидемии, а также вступление в силу нормативно-правовых актов, в результате которых становится невозможным выполнение сторонами условий договора ввиду изданных законодательных ограничений.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Обстоятельство является непреодолимым, если лицо не могло устранить его воздействие обычными для хозяйственного оборота способами и средствами.

Однако если стихийные бедствия возможно однозначно отнести к событиям непреодолимой силы, социально-политические явления зачастую носят двойственный характер. Так, военные действия признаются форс-мажором только в случае выполнения условия их непредвиденности. К примеру, наступление войны после подписания сторонами договора признается обстоятельством непреодолимой силы и снимает ответственность с лиц, не выполнивших в установленные сроки условий сделки. Если же в стране объявлено военное положение за некоторое время до подписания договора, проводимые военные действия не могут быть расценены как непредвиденные, таким образом, условия для признания наступления форс-мажорных обстоятельств отсутствуют. Терракты, так же как и военные действия, могут быть признаны событиями непреодолимой силы (постановление ФАС Московского округа от 07.10.2005 № КГ-А40/9711-05).

#### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Не являются стихийными бедствиями обычные для определенной местности явления (например, сезонные паводки).

Еще одним социальным явлением, требующим детального рассмотрения для признания его форс-мажором, является забастовка. В российской судебной практике существует ряд мнений по данному вопросу. Так, решающим фактором может выступать масштаб: забастовка целой промышленной отрасли практически однозначно признается форс-мажором, при соблюдении условий непреодолимости и чрезвычайности. Сложнее обстоит вопрос с забастовками, носящими локальный характер. Считается, что забастовка в рамках конкретной организации могла быть спровоцирована умышленно. Тем не менее, подобная локальная забастовка, возникшая на предприятии третьих лиц, имеет все шансы быть признанной обстоятельством непреодолимой силы при соблюдении соответствующих данному определению условий, а также непосредственной

принадлежности бастующей организации к сфере риска виновной в неисполнении обязательств стороны. Наибольшие сложности возникают в ситуации, когда бастует предприятие, виновное в неисполнении обязательств. В данной ситуации под сомнение ставится факт непреодолимости, судебная практика показывает, что такие забастовки крайне редко признаются форс-мажорами и требуют детального рассмотрения. Так, согласно постановлению ФАС Северо-Кавказского округа от 27.11.2008 № [A32-7947/2008-7/195](#) было вынесено отрицательное решение в вопросе признания форс-мажором забастовки на предприятии заинтересованной стороны. В качестве примера может быть также рассмотрено постановление ФАС СЗО от 08.06.2005 № [A56-5001/04](#), в котором заявителю отказано в признании забастовки транспортной компании обстоятельством форс-мажора, так как, по мнению суда, данное событие нельзя считать непреодолимым.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Полного единообразия в вопросе об отнесении того или иного обстоятельства к числу чрезвычайных и непреодолимых не имеется.

Ни при каких обстоятельствах, согласно п. 3 ст. 401 ГК РФ, не могут признаваться непреодолимой силой отсутствие на рынке необходимых для исполнения обязательств материалов, а также отсутствие у должника денежных средств. Также не может признаваться форс-мажором хищение товаров, так как, несмотря на непредвиденность, данную ситуацию, как правило, нельзя отнести к непреодолимой.

Обстоятельства, носящие экономический характер, согласно российской судебной практике непреодолимой силой признаваться не могут. Так, кризис (как глобальный, так и локальный), в том числе повлекший банкротство должника, не может признаваться форс-мажором. Не относятся к форс-мажору и налоговые проверки, а также наложенные вследствие них санкции, такие, как замораживание банковских счетов.

По факту любая общеизвестная ситуация, отвечающая требованиям чрезвычайности и непреодолимости, имеет право претендовать на признание в качестве форс-мажора. При рассмотрении подобных дел судьями учитывается не общая картина, а конкретные обстоятельства и приведенные доказательства.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

В качестве доказательства форс-мажора суды принимают, в частности, справки, выданные уполномоченными государственными органами, акты, вынесенные в связи с вопросом о возбуждении уголовного дела.

## Практика применения

Положение о форс-мажоре не является обязательным для включения в договор, тем не менее, сегодня редкий договор купли-продажи обходится без данного пункта. Единого мнения о том, что должно включать в себя положение о непреодолимой силе, нет. Одни считают достаточным ограничиться упоминанием в договоре об освобождении от ответственности вследствие обстоятельств форс-мажора, со ссылкой на п. 3 ст. 401 ГК РФ, другие стремятся прописать конкретный закрытый перечень, включающий в себя все возможные варианты событий.

### » ПОЗИЦИЯ СУДА

Пожар, затопление, повлекшие утрату документов, необходимых для исполнения предусмотренных законодательством о налогах и сборах обязанностей, относятся к чрезвычайным и непреодолимым обстоятельствам.

- Постановление ФАС Московского округа от 22.10.2012 № [Ф05-11831/12](#).

Важно отметить, что при составлении договора сторонам необходимо руководствоваться требованиями действующего законодательства. Перечень включенных в договор событий, признаваемых, по мнению сторон, форс-мажором, должен соответствовать основным условиям, предъявляемым к обстоятельствам непреодолимой силы нормативно-правовыми актами. В соответствии со спецификой деятельности сторон в договор могут быть включены обстоятельства непреодолимой силы, характерные для данной сделки. Так, волей Президиума ВАС РФ (постановление от 07.07.1998 № 6839/97) было признано непреодолимым обстоятельством прекращение финансирования, повлекшее невозможность выполнения обязательств. Хотя данное событие фактически не относится к форс-мажору в общепринятом смысле, в договор сторон был включен пункт о признании обстоятельством непреодолимой силы прекращения финансирования, что позволило должнику по решению суда снять с себя ответственность.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

В процессе привлечения лица к налоговой ответственности действует презумпция невиновности.

При составлении договора наиболее рациональным может быть признан следующий подход:

- дать четкое определение, что подразумевается под «непреодолимой силой» со ссылкой на п. 3 ст. 401 ГК РФ;
- дополнительно прописать исключительные обстоятельства, относимые к форс-мажору, обусловленные характерными особенностями сделки.

Таким образом, перечень форс-мажорных обстоятельств остается открытым и при этом дополненным необходимыми событиями.

Определившись с тем, что стороны подразумевают под форс-мажором, они приступают к следующему этапу – установлению сроков действия обстоятельств непреодолимой силы.

При наступлении форс-мажора должнику необходимо не позднее 10 суток известить об этом другую сторону. При этом факт действия форс-мажора необходимо освидетельствовать в компетентных органах. Если обстоятельства форс-мажора действуют свыше трех месяцев, любая из сторон вправе расторгнуть договор в одностороннем порядке. Следует отметить, что срок, после которого договор может быть аннулирован, возможно сократить, прописав соответствующий пункт в договоре. Отсутствие же уведомления делает факт наличия форс-мажора недействительным, в результате чего должник обязан понести ответственность за невыполнение договора в полной мере.

В договоре, как правило, прописывается название организации, которая в случае наступления форс-мажора будет заниматься свидетельствованием наступления и продолжительности действия обстоятельств непреодолимой силы, а также выдачей справки об этом.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Отсутствие вины исключает возможность вынесения в отношении лица решения о привлечении к налоговой ответственности.

Кроме того, в числе пунктов положения о форс-мажоре целесообразно установить возможность расторжения договора, если он потерял экономический смысл в результате действия обстоятельств непреодолимой силы.

Необходимо помнить, что в каждом конкретном случае при составлении положения о форс-мажоре недостаточно использовать типовые формы. Целесообразно составлять договор с учетом ключевых особенностей, характерных в целом для деятельности сторон, а также для конкретной сделки. Это позволит минимизировать будущие риски и избежать длительных судебных разбирательств.

## Как доказать наличие форс-мажора

Наиболее благоприятно такое стечение обстоятельств, при котором факт форс-мажора не требует специальных доказательств, а является общеизвестным. В данном случае, согласно п. 1 ст. 111 НК РФ, доказательствами служат публикации в СМИ и иные общедоступные доказательства.

### » ПОЗИЦИЯ СУДА

Вина лица не исключается, если утрате документов способствовала ненадлежащая организация их хранения, а также в случаях, когда после утраты документов лицо не приняло мер по их восстановлению.

- *Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.06.2012 № 13АП-3871/12.*

Сложности же возникают в ситуациях, когда факт форс-мажора требует дополнительного доказательства. При наступлении обстоятельств непреодолимой силы на территории Российской Федерации в ходе исполнения обязательств внешнеторговых сделок свидетельствованием занимается уполномоченная по данным вопросам негосударственная некоммерческая организация – Торгово-промышленная палата РФ. В ходе своей основной деятельности ТПП оказывает такие услуги, как экспертизы, в том числе экспертизы подтверждения форс-мажорных обстоятельств, оформление заключений по результатам рассмотрения документов, подтверждающих обстоятельства форс-мажора, свидетельствование обстоятельств непреодолимой силы с выдачей сертификата. Решение о выдаче сертификата об обстоятельствах форс-мажора принимается ТПП после детального рассмотрения условий заключенного договора, а также на основании документов компетентных органов РФ, подтверждающих наличие обстоятельств, на которые организация ссылается в своем заявлении. На основании выданного сертификата сторона внешнеторгового договора освобождается от ответственности вследствие наступления обстоятельств непреодолимой силы.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Смягчающие налоговую ответственность обстоятельства устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

Вопросами договоров, заключенных между российскими контрагентами, занимаются компетентные органы в зависимости от характера произошедшего события. Так, свидетельствованием форс-мажоров, носящих природный характер, занимается МЧС России, кроме того, должник вправе направить запрос в гидрометеорологическую службу, которая в соответствии со ст. 1 Закона № 113-ФЗ «О гидрометеорологической службе» предоставляет информацию о состоянии окружающей среды, ее загрязнении, об опасных природных явлениях и обладает необходимыми для подтверждения факта форс-мажора сведениями.

При этом важно учесть, что компетентным органом подтверждается факт того, что указанное событие имело место, в свою очередь вопросы о степени влияния

форс-мажорных обстоятельств на деятельность должника в рамках конкретного договора находятся в компетенции суда.

## Последствия форс-мажора для условий договора

Как отмечалось ранее, в зависимости от прописанных в договоре условий последствия форс-мажора могут быть различны. Обозначим основные.

**Во-первых**, следствием доказанного действия обстоятельств непреодолимой силы является освобождение от ответственности. В результате должник освобождается от уплаты штрафных санкций, предусмотренных договором в случае неисполнения или исполнения обязательств недолжным образом.

**Во-вторых**, получение дополнительного времени на исполнение обязательств по договору, срок которого устанавливается в договоре.

**В-третьих**, еще одним следствием может стать прекращение договорных отношений сторон, при этом аннулировать договор возможно по истечении трех месяцев со дня наступления форс-мажорных обстоятельств, если иной срок не предусмотрен условием договора.

**В-четвертых**, закономерным итогом расторжения сделки является возврат уплаченных денежных средств.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Общего критерия для признания того или иного обстоятельства смягчающим законодательство не устанавливает.

Таким образом, признание форс-мажора снимает с должника ответственность за невыполнение обязательств, что подразумевает освобождение его от уплаты штрафов. При этом форс-мажор не снимает с должника основных обязательств, предусмотренных договором, а лишь предусматривает продление сроков их выполнения.

## ОТ РЕДАКЦИИ

Среди нормативно-правовых актов РФ термин «форс-мажор» встречается в Положении о порядке свидетельствования ТПП Российской Федерации обстоятельств форс-мажора, утв. постановлением Правления ТПП РФ от 30.09.1994 № 28-4, в соответствии с которым форс-мажорными обстоятельствами признаются чрезвычайные и непредотвратимые при данных условиях обстоятельства, такие как стихийные явления, военные действия и прочее.

Сегодня российским законодательством понятие «форс-мажор» не определено, вместе с тем, в ГК РФ и НК РФ закреплено понятие «непреодолимая сила». Так, в п. 3 ст. 401 ГК РФ, посвященной вопросам наступления ответственности за невыполнение обязательств, к обстоятельствам непреодолимой силы относят чрезвычайные и непредотвратимые обстоятельства. При наступлении обстоятельств непреодолимой силы с лиц, должным образом не исполнивших предусмотренные договором обязательства, снимается ответственность за отсутствием вины. Стоит отметить, что снятие ответственности позволяет избежать штрафных санкций и продлить сроки исполнения договора, но не снимает основных обязательств, предусмотренных договором.

Упоминание обстоятельств непреодолимой силы также содержится в п. 1. ст. 111 НК РФ в числе обстоятельств, исключающих вину лица в совершении налогового правонарушения. Одним из признаков форс-мажора в соответствии с НК РФ является общеизвестность, подтвержденная публикациями в средствах массовой информации и иными способами.



**Уразаева Э. Г.,**  
практикующий бухгалтер

## Зачет уплаченной ранее суммы страховых взносов

**Суммы, уплаченные организацией на основании требования ФСС, могут рассматриваться в качестве излишне уплаченных. Однако возможность зачета указанных сумм в счет предстоящих платежей, скорее всего, придется доказывать органу ФСС в судебном порядке.**

Право ФСС России не принимать к зачету расходы на обязательное социальное страхование, произведенные с нарушением законодательства, закреплено в пп. 3 п. 1 ст. 11 Федерального закона от 16.07.1999 № 165-ФЗ «Об основах обязательного социального страхования». Кроме того, абз. 3 п. 18 Положения о ФСС РФ, утв. постановлением Правительства РФ от 12.02.1994 № 101, закреплено, что расходы по государственному социальному страхованию, произведенные с нарушением установленных правил или не подтвержденные документами (в том числе не возмещенные страхователем суммы пособий по временной нетрудоспособности вследствие трудового увечья или профессионального заболевания, пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, выплаченные на основании неправильно оформленных или выданных с нарушением предписанного порядка листков нетрудоспособности), к зачету не принимаются и подлежат возмещению в установленном порядке.

### » ПОЗИЦИЯ ФСС

В случае возникновения у страхователя сомнений в правильности оформления листка нетрудоспособности страхователю необходимо обращаться в региональные отделения ФСС России. Принятие по данному вопросу самостоятельных решений страхователем недопустимо.

- Письмо ФСС России от 30.09.2011 № 14-03-11/15-11575.

Как видим, из буквального прочтения приведенной нормы можно сделать вывод, что любые ошибки, даже те, которые имеют формальный характер, допущенные при заполнении листка нетрудоспособности как страхователем, так и страховщиком, могут повлечь за собой отказ ФСС в возмещении расходов.

При этом если страхователь посчитает свои права нарушенными, он вправе обжаловать решение этого органа в суд (п. 3 ч. 1 ст. 4.1 Федерального закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством», далее – Закон № 255-ФЗ). Судебная практика по спорам об отказе в принятии ФСС к зачету расходов страхователей чаще всего положительная. Суды нередко вставали на сторону работодателей, если факты наступления страховых случаев не подлежали сомнению, а основания для выдачи листков нетрудоспособности ФСС не оспаривались (постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.09.2011 № Ф04-4292/11 по делу № А45-20434/2010).

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Для проведения зачета суммы излишне уплаченных страховых взносов в счет предстоящих платежей не требуется заявления от плательщика страховых взносов.

До суда дело может и не дойти, если удастся после получения отказа от ФСС РФ в возмещении расходов устранить допущенные при заполнении листка нетрудоспособности нарушения. В таком случае страхователь вправе повторно предъявить этот листок в орган ФСС (см., например, постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 09.08.2010 № А27-25351/2009 и определение ВАС РФ от 13.12.2010 № ВАС-16111/10).

Предположим, после того как территориальный орган ФСС не принял к зачету расходы на выплату пособия по временной нетрудоспособности из-за неправильного оформления больничного листка медицинским учреждением, организация (страхователь), как и положено в силу закона, начислила на спорную сумму страховые взносы. Однако потом организация через суд взыскала сумму непринятого фондом пособия с медицинского учреждения, оформившего данный листок нетрудоспособности. Медицинское учреждение компенсировало сумму непринятого органом ФСС к зачету пособия путем перечисления денежных средств на расчетный счет организации. Нужно ли проводить перерасчет взносов по непринятым к зачету суммам?

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Если организация решила выплатить работнику пособие по временной нетрудоспособности на основании неправильно оформленного листка нетрудоспособности, то у нее возникают риски, связанные с налоговым учетом таких расходов.

### Перерасчет взносов по непринятым к зачету суммам

Пособие по временной нетрудоспособности является одним из видов страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (п. 1 ч. 1 ст. 1.4 Закона № 255-ФЗ). При этом на основании п. 1 ч. 2 ст. 3 Закона № 255-ФЗ пособие по временной нетрудоспособности застрахованным лицам за первые три дня временной нетрудоспособности выплачивается за счет средств страхователя, а за остальной период, начиная с 4-го дня временной нетрудоспособности, – за счет средств бюджета ФСС РФ. В этой связи пособия по временной нетрудоспособности, в том числе и в части, выплачиваемой за счет средств страхователя, страховыми взносами не облагаются (постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.02.2013 № 15АП-1002/13, Седьмого арбитражного апелляционного суда от 06.11.2012 № 07АП-8508/12).

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Зачет сумм излишне уплаченных пеней и штрафов производится в том же порядке, что и зачет сумм излишне уплаченных страховых взносов.

Вместе с тем, по мнению Минздравсоцразвития России, изложенному в письме от 30.08.2011 № 3035-19, суммы начисленных работнику выплат, которые не приняты к зачету территориальным органом (например, по причине неправильно оформленных или выданных с нарушением установленного порядка документов), подлежат обложению страховыми взносами в соответствии с Законом № 212-ФЗ на общих основаниях, так как указанные суммы не могут являться выплатами по страховому обеспечению по обязательному социальному страхованию, не подлежащими обложению страховыми взносами. Аналогичной позиции придерживается ФСС РФ в письме от 17.11.2011 № 14-03-11/08-13963.

Учитывая такую позицию контролирующих органов, мы полагаем, что в требовании, выставленном территориальным органом ФСС РФ, сумма страховых взносов, подлежащих уплате, могла состоять из трех составляющих:

- суммы страховых взносов, начисленной на пособие по временной нетрудоспособности, выплаченное за счет средств работодателя;
- суммы страховых взносов, начисленной на пособие по временной нетрудоспособности, выплаченное за счет средств ФСС;
- суммы страховых взносов в размере пособия по временной нетрудоспособности, не принятой к зачету.

## » ПОЗИЦИЯ СУДА

Начисляя страховые взносы на не принятые к зачету расходы, орган ФСС РФ фактически начисляет страховые взносы на недоимку по страховым взносам, что противоречит действующему законодательству и ведет к двойному налогообложению.

- *Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 21.02.2014 № 07АП-55/14.*

На сегодняшний день сформировалась позиция арбитражных судов, согласно которой начисление страховых взносов на суммы, не принятые органом ФСС РФ к зачету, неправомерно. Так, например, в постановлении ФАС Уральского округа от 27.11.2013 № Ф09-12070/13 говорится, что в отсутствие опровержения фактов наступления нетрудоспособности застрахованных лиц отказ территориального органа ФСС РФ в принятии к зачету расходов по выплате страхового обеспечения не изменяет социальной направленности непринятых расходов, социальная природа указанных выплат сохраняется. На этом основании суд пришел к выводу об отсутствии оснований для включения выплат, не принятых к зачету территориальным органом ФСС РФ, в базу для начисления страховых взносов.

В постановлении Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.02.2014 № 18АП-1058/14 отмечается, что отказ ФСС в принятии к зачету расходов по выплате страхового обеспечения не изменяет правовой природы выплаченных пособий, так как ошибки в оформлении документов не могут являться безусловной причиной признания наступившей нетрудоспособности нестраховым случаем, то есть не обязывающим выплатить страховое обеспечение. Такие ошибки фактически влекут лишь отказ в принятии расходов к зачету, но не отказ в выплате пособия по временной нетрудоспособности. Следовательно, если страховщик не принимает к зачету в счет уплаты страховых взносов суммы пособий по временной нетрудоспособности, выплаченных страхователем, в связи с ошибками, допущенными медицинским учреждением при заполнении листов нетрудоспособности, то оснований доначислять на эти суммы страховые взносы не имеется, поскольку такой отказ территориального органа ФСС РФ в принятии к зачету расходов по выплате страхового обеспечения страхователем к возмещению из средств ФСС РФ влечет за собой лишь обязанность страхователя перечислить в бюджет ФСС РФ страховые взносы, начисленные в установленном порядке и не погашенные в компенсационном порядке исполнением встречной обязанности ФСС РФ по возмещению страхователю произведенных расходов по страховому обеспечению.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Как усматривается из ряда судебных решений, начисление страховых взносов на суммы, не принятые органом ФСС РФ к зачету по причине неверного оформления листа нетрудоспособности в отсутствие опровержения фактов наступления нетрудоспособности, неправомерно.

Основываясь на приведенных выводах судей, организация может трактовать страховые взносы, уплаченные в результате отказа в зачете пособия

(начисленные на суммы пособия), как излишне уплаченные. Такие суммы в общем случае организация вправе зачесть, например, в счет предстоящих платежей по страховым взносам (ч. 1 ст. 26 Закона № 212-ФЗ). Для проведения зачета суммы излишне уплаченных страховых взносов в счет предстоящих платежей по общему правилу не требуется заявления от плательщика страховых взносов. Однако, учитывая тот факт, что ваша организация добровольно исполнила требование, маловероятно, что уполномоченные органы самостоятельно осуществят подобный зачет.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

В течение пяти дней со дня принятия решения о зачете сумм излишне уплаченных страховых взносов, пеней, штрафов орган контроля уплаты страховых взносов обязан сообщить об этом плательщику.

Так, представители ФСС в разъяснениях, размещенных на официальном сайте фонда, возлагают вину за непринятие к зачету сумм пособий на работодателя, рассуждая следующим образом: «...страхователь до оплаты листка нетрудоспособности обязан был проверить правильность его оформления, поскольку несет риск наступления неблагоприятных последствий в случае нарушения данной обязанности. Таким образом, виновным в отказе ФСС принять к зачету расходы по выплаченному пособию по временной нетрудоспособности является страхователь...». Тут же ФСС напоминает, что за работодателем сохраняется право взыскания ущерба с виновного лица – лечебно-профилактического учреждения.

Сразу же отметим, что судьи высказывают иное мнение по этому вопросу: органы ФСС РФ наделены правом предъявлять иски непосредственно к медицинским организациям о возмещении суммы расходов на страховое обеспечение по необоснованно выданным или неправильно оформленным листкам нетрудоспособности. Таким образом, негативные последствия несоблюдения медицинскими учреждениями законодательства о лицензировании отдельных видов деятельности возлагаются непосредственно на эти учреждения, а не на страхователя, который, в отличие от страховщика, правом контроля правильности оформления и соблюдения порядка выдачи листов нетрудоспособности медицинскими организациями не наделен (постановление ФАС Уральского округа от 08.05.2014 № Ф09-2608/14).

Итак, в общем случае, если переплата по взносам выявлена и подтверждена (например, в результате совместной сверки с органом ФСС), организация может представить в орган контроля уплаты страховых взносов письменное заявление о зачете (возврате) суммы излишне уплаченных страховых взносов (ч. 6 ст. 26 Закона № 212-ФЗ).

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Письменное заявление о зачете (возврате) суммы излишне уплаченных страховых взносов представляется в территориальный орган ПФР по форме 22-ПФР, а в территориальный орган ФСС – по форме 22-ФСС РФ. Данные формы утверждены приказом Минтруда России от 04.12.2013 № 712н.

Однако, на наш взгляд, проблема в рассматриваемом случае заключается в том, что для перерасчета, по итогам которого может быть выявлено, что имела место переплата взносов, у организации недостаточно оснований. Так, подобно приведенным выше судебным решениям, не согласившись с мнением ФСС, организация вправе была отстаивать в суде позицию по неначислению взносов на суммы не принятого к зачету пособия. Кроме того, не исключено было и обращение в медицинское учреждение за получением дубликата листка

нетрудоспособности. Однако организация приняла иные меры по исправлению положения – уплатила взносы согласно требованию ФСС и обратилась за возмещением ущерба в медицинскую организацию. По сути именно на таких действиях и настаивают представители фонда. Однако после получения от медицинского учреждения суммы компенсации не принятого органом ФСС к зачету пособия оформленного должным образом листка нетрудоспособности, на основании которого можно было бы сделать перерасчет, у организации так и не появилось (возможно, он просто не был запрошен). Как мы уже говорили, именно по причине дефектов оформления такого документа и возникает обсуждаемый спор с ФСС.

#### » ВАЖНО В РАБОТЕ

При переплате страховых взносов, пеней, штрафов плательщик страховых взносов может обратиться в органы контроля уплаты взносов по месту своего учета с письменным заявлением о возврате излишне уплаченных сумм.

Выплата пособия на основании листка нетрудоспособности, выданного медицинской организацией с нарушением требований Порядка выдачи листков нетрудоспособности, утвержденного приказом Минздравсоцразвития России от 29.06.2011 № 624н, противоречит ч. 5 ст. 13 Закона № 255-ФЗ и не может служить основанием для выплаты пособия. Данный вывод следует также и из п. 4 ч. 1 ст. 4.2 Закона № 255-ФЗ, в котором указывается, что ФСС России вправе не принимать к зачету в счет уплаты страховых взносов расходы на выплату страхового обеспечения застрахованным лицам, произведенные на основании неправильно оформленных или выданных с нарушением установленного порядка документов.

Как определено в п. 56 Порядка, при наличии ошибок в заполнении листка нетрудоспособности он считается испорченным и взамен него оформляется дубликат листка нетрудоспособности. Таким образом, для зачета в счет уплаты страховых взносов расходов на выплату пособия по временной нетрудоспособности у вашей организации должен иметься дубликат больничного листа, выданный медицинским учреждением.

#### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Решение о возврате (отказе) излишне уплаченных сумм передается руководителю организации, физическому лицу, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения.

Если такой документ у организации отсутствует, то на сегодняшний день сумма, выплаченная сотруднику, по-прежнему, с точки зрения ФСС РФ, не является пособием в смысле Закона № 255-ФЗ, а вот с позиции судей, как мы говорили выше, такая выплата характер пособия не утрачивает и страховые взносы на такие суммы не начисляются. В этой связи факт получения возмещения от медицинской организации не приводит к появлению оснований для перерасчета страховых взносов в настоящее время. Более того, не исключено, что факт признания лечебной организацией вины в причинении ущерба (что подтверждается согласием перечислить запрашиваемые суммы) будет служить для ФСС дополнительным аргументом в подтверждение факта неверного заполнения листка нетрудоспособности.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Факт непринятия территориальным органом ФСС РФ к зачету пособия на порядок исчисления НДФЛ с его суммы не влияет.



**Шестакова Е. В.,**  
к.ю.н., генеральный директор  
ООО «Актуальный менеджмент»

## Принимаем на работу беженца

**При приеме беженца на работу возникает целый ряд вопросов: нужно ли ему разрешение на работу, облагается ли заработная плата такого работника страховыми взносами, по какой ставке начислять НДФЛ? Ответим на них на примере оформления трудоустройства беженца с Украины.**

В соответствии со ст. 2 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации» (далее – Закон № 115-ФЗ) иностранные граждане, находящиеся в РФ, могут иметь статус:

- временно пребывающий в РФ иностранный гражданин – лицо, прибывшее в РФ на основании визы или в порядке, не требующем получения визы, и получившее миграционную карту, но не имеющее вида на жительство или разрешения на временное проживание;
- временно проживающий в РФ иностранный гражданин – лицо, получившее разрешение на временное проживание;
- постоянно проживающий в РФ иностранный гражданин – лицо, получившее вид на жительство.

В силу пп. 1 п. 1 ст. 1 Федерального закона от 19.02.1993 № 4528-1 «О беженцах» (далее – Закон № 4528-1) беженец – это лицо, которое не является гражданином Российской Федерации и которое в силу вполне обоснованных опасений стать жертвой преследований по признаку расы, вероисповедания, гражданства, национальности, принадлежности к определенной социальной группе или политических убеждений находится вне страны своей гражданской принадлежности и не может пользоваться защитой этой страны или не желает пользоваться такой защитой вследствие таких опасений; или, не имея определенного гражданства и находясь вне страны своего прежнего обычного местожительства в результате подобных событий, не может или не желает вернуться в нее вследствие таких опасений.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

На период рассмотрения украинцу выдается свидетельство о рассмотрении ходатайства по существу.

Согласно пп. 2 п. 1 ст. 1 Закона № 4528-1 лицо, ходатайствующее о признании беженцем, – это лицо, которое не является гражданином Российской Федерации и заявляет о желании быть признанным беженцем по обстоятельствам, предусмотренным пп. 1 п. 1 ст. 1 Закона № 4528-1, из числа:

- иностранных граждан, прибывших или желающих прибыть на территорию Российской Федерации;
- лиц без гражданства, прибывших или желающих прибыть на территорию Российской Федерации;
- иностранных граждан и(или) лиц без гражданства, пребывающих на территории Российской Федерации на законном основании.

На основании п. 7 ст. 7 Закона № 4528-І лицу, признанному беженцем и достигшему возраста восемнадцати лет, ФМС РФ либо его территориальным органом выдается удостоверение установленной формы.

Гражданин другого государства, которому не выдали удостоверение, не может быть признан беженцем. Следовательно, например, граждане Украины, которые приехали в Россию из-за сложившейся на их территории ситуации, автоматически статус беженца не приобретают.

#### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Если украинский гражданин, приехав в Россию, не подавал заявление на приобретение статуса беженца или получение временного убежища, для российского работодателя он считается просто временно пребывающим. Виза на въезд такому иностранцу не требуется.

- Абзац 10 п. 1 ст. 2 Закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ.

### Уведомление государственных органов

По общему правилу работодатель, заключивший с иностранным работником трудовой договор, обязан уведомить соответствующие государственные органы о привлечении таких работников и использовании их труда. Так, согласно п. 9 ст. 13.1 Закона № 115-ФЗ работодатели, привлекающие и использующие для осуществления трудовой деятельности иностранных граждан, прибывших в РФ в порядке, не требующем получения визы, обязаны уведомлять органы ФМС и службы занятости населения в соответствующем субъекте РФ о заключении и расторжении трудовых договоров (гражданско-правовых договоров на выполнение работ (оказание услуг)) с иностранными работниками, а также о предоставлении им отпусков без сохранения заработной платы продолжительностью более одного календарного месяца в течение года. Уведомление должно быть подано в срок, не превышающий 3 рабочих дней с даты заключения или расторжения договора, а также предоставления отпуска (п. 2 Порядка представления работодателями или заказчиками работ (услуг) уведомления о заключении и расторжении трудовых договоров или гражданско-правовых договоров с иностранными гражданами, прибывшими в РФ в порядке, не требующем получения визы, а также о предоставлении им отпусков без сохранения заработной платы продолжительностью более одного календарного месяца в течение года, утвержденного приказом ФМС от 28.06.2010 № 147). Соответствующие формы уведомлений также утверждены данным приказом (приложение № 5).

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Срок, в течение которого действует статус беженца, не ограничен. А вот временное убежище дается на один год и продлевается при условии, что обстоятельства, в связи с которыми оно предоставлено, не изменились.

- Пункт 12 Порядка, утвержденного постановлением Правительства РФ от 09.04.2001 № 274.

Помимо этого, работодатель, заключивший с иностранным работником трудовой или гражданско-правовой договор на выполнение работ (оказание услуг), обязан:

- уведомлять налоговый орган по месту своего учета о привлечении и использовании иностранных работников в течение 10 дней со дня подачи ходатайства о выдаче иностранному гражданину приглашения в целях осуществления трудовой деятельности, либо прибытия иностранного гражданина к месту работы или к месту пребывания, либо получения иностранным гражданином разрешения на работу, либо заключения с иностранным работником в Российской Федерации нового трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), либо приостановления действия или аннулирования разрешения на привлечение и использование иностранных работников, либо приостановления действия или аннулирования разрешения на работу иностранному гражданину, зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, либо аннулирования разрешения на работу иностранному работнику (пп. 4 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах). Примерная форма уведомления о привлечении и использовании иностранной рабочей силы рекомендована письмом ФНС России от 24.08.2007 № ГИ-6-04/676;
- направлять в федеральный орган исполнительной власти в сфере миграции или его территориальный орган информацию о нарушении иностранным работником условий трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), а также о досрочном расторжении таких договоров (пп. 7 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах);
- направлять в федеральный орган исполнительной власти в сфере миграции или его территориальный орган и территориальный орган федерального органа исполнительной власти, ведающего вопросами безопасности, информацию о самовольном оставлении иностранным работником места работы или места пребывания (пп. 8 п. 8 ст. 18 Закона об иностранцах).

Вместе с тем лицо, официально признанное беженцем, и прибывшие с ним члены семьи имеют право на работу по найму или предпринимательскую деятельность наравне с гражданами РФ в соответствии с законодательством РФ (пп. 9 п. 1 ст. 8 Закона о беженцах). То есть их правовой статус в рамках трудовых отношений не отличается от того, который имеют граждане Российской Федерации. В этой связи при приеме на работу данных лиц у работодателя отсутствует обязанность уведомлять соответствующие органы.

## Трудоустройство беженцев с Украины

Согласно пп. 11 п. 4 ст. 13 Закона № 115-ФЗ, введенному Федеральным законом от 05.05.2014 № 127-ФЗ «О внесении изменений в статью 13 Федерального закона «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации», иностранные граждане, признанные беженцами в РФ, освобождены от получения разрешения на работу для осуществления ими трудовой деятельности в РФ до утраты ими статуса беженца или лишения их статуса беженца. Аналогичные разъяснения были даны Минобрнауки России в письме от 08.08.2014 № НТ-865/08 «О трудоустройстве граждан Украины и лиц без гражданства, постоянно проживающих на территории Украины и прибывших на территорию Российской Федерации в целях временного убежища».

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Если иностранец признан беженцем или получил временное убежище на территории РФ, то для осуществления трудовой деятельности ему не требуется разрешение на работу.

В силу части пятой ст. 11 ТК РФ на территории РФ правила, установленные трудовым законодательством и иными актами, содержащими нормы трудового права, распространяются на трудовые отношения с участием иностранных граждан. Следовательно, при приеме на работу иностранного гражданина необходимо соблюдать общие правила приема на работу, установленные для

граждан РФ (гл. 11 ТК РФ «Заключение трудового договора»). Тем не менее при приеме на работу беженец должен представить документы, указанные в части первой ст. 65 ТК РФ, с учетом следующих особенностей:

- документ, удостоверяющий личность иностранного гражданина. В рассматриваемой ситуации это должно быть удостоверение беженца (в соответствии с п. 8 ст. 7 Закона о беженцах при получении указанного документа национальный (гражданский) паспорт и(или) другие документы, удостоверяющие личность иностранного гражданина, остаются на хранении в ФМС России либо в его территориальном органе);
- трудовую книжку. Республика Украина входила в состав СССР, соответственно, если иностранный гражданин представит трудовую книжку образца 1974 г. или 2004 г., заводить новую нет необходимости. В случае отсутствия у иностранного гражданина трудовой книжки установленного образца работодатель должен завести на работника новую трудовую книжку (письмо Роструда от 15.06.2005 № 908-6-1);
- страховое свидетельство государственного пенсионного страхования. Поскольку в силу п. 10 ч. 1 ст. 8 Закона № 4528-І о беженцах обладающие этим статусом имеют право на социальную защиту, в том числе социальное обеспечение, наравне с гражданами Российской Федерации, полагаем, что данные лица подлежат обязательному пенсионному страхованию в РФ. Поэтому при заключении трудового договора страхователь имеет право потребовать от иностранного гражданина СНИЛС (ч. 1 ст. 15 Закона № 27-ФЗ). Вместе с тем лицо, впервые поступившее на работу по трудовому договору или заключившее договор гражданско-правового характера, на вознаграждение по которому в соответствии с законодательством РФ начисляются страховые взносы, получает СНИЛС через страхователя (п. 2 ст. 7 Закона № 27-ФЗ). Аналогичная норма закреплена в ст. 65 ТК РФ. Иными словами, если у застрахованного лица есть страховое свидетельство, то оно должно быть представлено страхователю (организации) при заключении трудового договора. Если же физическое лицо впервые поступает на работу, не имея СНИЛС, то работодатель обязан в установленный срок представить органам ПФР сведения об этом лице, получить на застрахованное лицо СНИЛС и безвозмездно под расписку передать его застрахованному физическому лицу (ч. 2 ст. 15 Закона № 27-ФЗ);
- документ об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний – при поступлении на работу, требующую специальных знаний или специальной подготовки. Вопросы признания в Российской Федерации образования и(или) квалификации, полученных в иностранном государстве, регулируются ст. 107 Федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» в соответствии с Административным регламентом предоставления Федеральной службой по надзору в сфере образования и науки государственной услуги по признанию образования и(или) квалификации, полученных в иностранном государстве, утвержденным приказом Минобрнауки России от 24.12.2013 № 1391 (далее – Регламент).
- справку о наличии (отсутствии) судимости и(или) факта уголовного преследования либо о прекращении уголовного преследования по реабилитирующим основаниям, выданную в соответствии с Административным регламентом, который утвержден приказом МВД России от 07.11.2011 № 1121, – при поступлении на работу, связанную с деятельностью, к осуществлению которой в соответствии с Трудовым кодексом, иным федеральным законом не допускаются лица, имеющие или имевшие судимость, подвергающиеся или подвергавшиеся уголовному преследованию. Указанная справка выдается в ФКУ «ГИАЦ МВД России» или в информационных центрах территориальных органов МВД России на региональном уровне. Она оформляется в течение 30 дней с даты обращения. При необходимости этот срок может быть продлен, но не более чем на 30 дней.

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

На основании выданного разрешения временно пребывающий иностранец вправе работать только в том регионе Российской Федерации, где это разрешение было выдано. Это не касается иностранных работников, профессии и должности которых включены в список, утв. Минздравсоцразвития России от 28.07.2010 № 564.

Между Российской Федерацией и Украиной действует ряд международных договоров о взаимном признании, которые распространяются на документы государственного образца об образовании, ученых степенях и ученых званиях, выдаваемые на территориях государств Сторон, а также на документы государственного образца, выдаваемые учреждениями образования каждой из Сторон, расположенными на территории других государств (см. письмо Рособнадзора от 01.04.2014 № 01-52-574/06-1295). Однако под их действие не подпадают документы об образовании и(или) квалификации, выданные на Украине с 16.05.1992 по 26.05.2000. Таким образом, если образование получено на Украине в период до 16.05.1992 или позднее 26.05.2000 по настоящее время, то оно признается на территории Российской Федерации в силу закона. Если образование получено на Украине в период с 16.05.1992 по 26.05.2000, то для признания такого образования в России необходимо провести процедуру признания в соответствии с Регламентом (см. письмо Рособнадзора от 03.04.2014 № 01-52-574/06-1349);

В отдельных случаях с учетом специфики работы ТК РФ, иными федеральными законами, указами Президента РФ и постановлениями Правительства РФ может предусматриваться необходимость предъявления при заключении трудового договора дополнительных документов (часть вторая ст. 65 ТК РФ). Так, по общему правилу иностранные граждане, включая «безвизовых», имеют право работать в России только при наличии разрешения на работу (п. 1 ст. 2, п. 4 ст. 13 Закона об иностранцах). Однако указанный порядок не распространяется, в частности, на иностранных граждан, признанных беженцами на территории Российской Федерации (до утраты ими статуса беженца или лишения их статуса беженца) (пп. 11 п. 4 ст. 13 Закона об иностранцах). Таким образом, при трудоустройстве гражданина Украины, имеющего статус беженца, разрешение на работу ему не требуется (равно как и работодателю не нужно получать разрешение на привлечение и использование иностранных работников).

Оформление трудовых отношений с беженцем не будет отличаться от оформления таких же отношений с российскими гражданами. Прежде всего, заключается трудовой договор, который должен содержать все обязательные условия, предусмотренные ст. 57 ТК РФ. До подписания трудового договора работодатель обязан ознакомить работника под роспись с правилами внутреннего трудового распорядка, иными локальными нормативными актами, непосредственно связанными с трудовой деятельностью работника, коллективным договором. Факт ознакомления подтверждается подписью работника, которая может ставиться как в конце каждого из указанных документов, так и в специальном журнале ознакомления. Кроме того, должна быть указана и дата ознакомления (часть третья ст. 68 ТК РФ). Прием на работу оформляется приказом (распоряжением) работодателя, изданным на основании заключенного трудового договора; содержание приказа должно соответствовать условиям трудового договора. Приказ работодателя о приеме на работу объявляется работнику под роспись в трехдневный срок со дня фактического начала работы (часть первая ст. 68 ТК РФ). Записи о выполняемой работе вносятся в трудовую книжку на основании соответствующего приказа (распоряжения) работодателя и должны точно соответствовать тексту приказа (распоряжения) (п. 10 [Правил](#) ведения и хранения трудовых книжек, изготовления бланков трудовой книжки и обеспечения ими работодателей, утвержденных постановлением Правительства РФ от 16.04.2003 № 225).

С гражданином Украины, как имеющим статус беженца, так и не имеющим, можно заключить гражданско-правовой договор. В таком случае оформление на работу не производится.

## НДФЛ с доходов беженца с Украины

Если беженец – резидент РФ, то его доходы подлежат обложению НДФЛ по ставке 13%, а если нерезидент – по ставке 30%, то есть в данном случае статус беженца не влияет на порядок обложения НДФЛ доходов работника. Главное – это налоговое резидентство, то есть фактическое нахождение в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. При этом период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья.

Вид договора (трудовой или гражданско-правовой) также значения не имеет.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Зарплату беженцев-нерезидентов предлагают облагать НДФЛ по ставке не 30%, а 13%. Соответствующий законопроект (№ 465087-6) в настоящее время поступил на рассмотрение в Госдуму РФ.

183 дня пребывания в Российской Федерации, по достижении которых физическое лицо будет признано налоговым резидентом Российской Федерации, исчисляются путем суммирования всех календарных дней, в которых физическое лицо находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев (письмо ФНС России от 03.09.2014 № БС-4-11/17606@).

При определении налогового статуса физического лица необходимо учитывать 12-месячный период, определяемый на дату получения им дохода, в том числе начавшийся в одном налоговом периоде (календарном году) и продолжающийся в другом налоговом периоде (календарном году). Налоговый статус работника определяется на каждую дату выплаты дохода (письма Минфина России от 05.04.2012 № 03-04-05/6-444).

### » ПОЗИЦИЯ ФНС

К документам, подтверждающим регистрацию физического лица по месту жительства, свидетельство о регистрации по месту пребывания, а также удостоверение беженца не относятся.

- Письмо УФНС РФ по г. Москве от 27.07.2006 № 28-08/66327@.

## Страховые взносы с доходов беженца с Украины

В соответствии с п. 15 ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ суммы выплат и иных вознаграждений по трудовым договорам в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории Российской Федерации, кроме случаев, предусмотренных федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, не подлежат обложению страховыми взносами.

### » ПЕРВОИСТОЧНИК

Временно пребывающие в РФ иностранцы не включены в перечень застрахованных лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. А вот беженцы, в отличие от временно пребывающих иностранцев, являются лицами, застрахованными в системе обязательного медицинского страхования

- Статья 10 Федерального закона от 29.11.2010 № 326-ФЗ.

В ст. 7 Закона № 167-ФЗ указано, что застрахованными лицами являются, в частности, постоянно или временно проживающие на территории Российской Федерации иностранные граждане или лица без гражданства, а также иностранные граждане или лица без гражданства, временно пребывающие на территории РФ.

Следовательно, заработная плата по бессрочным трудовым договорам либо срочным трудовым договорам продолжительностью не менее шести месяцев в общей сложности в течение календарного года иностранных работников, подавших ходатайство о признании их беженцами или получивших удостоверение беженца, будет облагаться страховыми взносами в ПФР.

А вот в отношении взносов в ФФОМС все зависит от того, получил беженец удостоверение или нет.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Лица, получившие статус беженца, имеют право на пособия, бесплатную медицинскую помощь и пенсионное обеспечение в России на период действия статуса. Лицам со статусом временного убежища такие права не предоставляются.

В соответствии с пп. 7 п. 1 ст. 8 Закона № 4528-1 лица, признанные беженцами, имеют право на медицинскую и лекарственную помощь наравне с гражданами Российской Федерации в соответствии с настоящим Федеральным законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации. То есть если есть удостоверение беженца, то платить страховые взносы нужно. Если же документы на получение статуса беженца только поданы, то в этом случае беженцы не являются застрахованными лицами в системе ФФОМС.

Заработная плата указанных беженцев вне зависимости от наличия удостоверения беженца облагается страховыми взносами в ФСС РФ на обязательное социальное страхование от НС и ПЗ, так как в соответствии со ст. 5 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ данному виду страхования подлежат все иностранные граждане, нанятые работодателем по трудовым договорам, независимо от их статуса. Однако если сторонами будет заключен договор ГПХ, то данная обязанность возникнет только при наличии соответствующего условия в тексте договора.

## ОТ РЕДАКЦИИ

---

Зачем запрашивать удостоверение беженца у работника?

Во-первых, работодатель может определить, в каком порядке прибыл иностранный работник.

Во-вторых, удостоверение беженца необходимо для того, чтобы определить, какие документы необходимы, нужно работнику разрешение на работу или нет.

В-третьих, удостоверение беженца позволяет работодателю подтвердить, что ему не требовалось оформлять разрешение на работу.

Беженцу статус позволяет также воспользоваться рядом льгот.

Во-первых, на те три месяца, что рассматривается заявление, беженцу (пока еще беженцу по существу, а не беженцу по бумаге) предоставляется жилье.

Во-вторых, в центрах временного размещения беженцам предоставляются питание, лекарственная и медицинская помощь.

В-третьих, дети беженцев имеют право ходить в детский сад и школу наравне с детьми граждан России.

В-четвертых, никаких постоянных пособий из бюджета, в том числе на детей, статус беженца не предусматривает. Однако беженцы имеют право на выплату пенсий. Для этого нужно обратиться в территориальный орган Пенсионного фонда РФ с удостоверением беженца.

Пятым преимуществом является защита беженцев от возвращения в страну, где они могут подвергнуться преследованию.



**Макарова Ю. О.,**  
специалист по экономике  
и управлению на предприятии

## Плюсы и минусы ненормированного режима

**Привлечь сотрудника к сверхурочной работе можно только с его согласия, кроме этого, необходимо оформлять каждый такой случай. Поэтому в последнее время работодатели все чаще устанавливают сотрудникам режим ненормированного рабочего дня. Какие нюансы следует учитывать при введении такого режима?**

Ненормированным рабочим днем признается особый режим труда, в соответствии с которым некоторые сотрудники по распоряжению непосредственного руководителя могут эпизодически привлекаться к работе за пределами установленной для них продолжительности трудового времени (ст. 101 ТК РФ). При этом законодательством не урегулирован вопрос о предельной величине переработки. Следовательно, компания при производственной необходимости самостоятельно определяет время, на которое должен задержаться сотрудник.

Если работнику установлен данный режим, то его можно привлекать к труду как до начала рабочего дня, так и после. Руководителю в этом случае не нужно каждый раз получать согласие специалиста, такой вывод отражен в письме Роструда от 25.06.2012 № 929-6-1. Также трудовое законодательство не содержит положений, касающихся обязанности руководства давать письменно распоряжение сотруднику о его привлечении к труду после окончания рабочего дня. Таким образом, о необходимости задержаться сотруднику можно сообщить устно.

Поскольку ненормированный режим не приравнивается к сверхурочной работе, то он не оплачивается в повышенном размере. В данном случае сотруднику предоставляется дополнительный ежегодный оплачиваемый отпуск в размере не менее трех календарных дней (ст. 119 ТК РФ). В этом главное отличие сверхурочной работы и работы с ненормированным рабочим днем – переработка не ограничена 4 часами в течение 2 дней подряд и 120 часами в год.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Перечень должностей работников с ненормированным рабочим днем устанавливается коллективным договором, соглашениями или локальным нормативным актом, принимаемым с учетом мнения представительного органа работников.

Специалисты, которые работают в ненормированном режиме, должны соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, установленные в организации. В частности, на «ненормированных» работников распространяется правило о времени начала и окончания рабочего дня (письмо Роструда от 07.06.2008 № 1316-6-1). При несоблюдении дисциплины компания вправе применить к нарушителям дисциплинарные взыскания. Однако до того как руководитель сможет установить определенным сотрудникам ненормированный рабочий день, ему необходимо будет соблюсти процедуру ввода данного правила.

## Как установить и как изменить ненормированный режим рабочего времени?

Для того чтобы установить ненормированный режим на предприятии, необходимо пройти следующую процедуру.

**Шаг 1.** Для начала следует составить обоснованный перечень должностей, для которых будет применяться такой режим. Так как в ТК РФ не указан такой перечень, работодатель должен сам определить, на какую должность (должности) устанавливать такой режим. При этом рассматриваемый режим ненормированного рабочего дня не может устанавливаться:

- работникам в возрасте от 14 до 16 лет;
- учащимся общеобразовательных учреждений и учреждений, обеспечивающих получение профессионально-технического образования, работающим в течение учебного года в свободное от учебы время;
- инвалидам I и II группы;
- работающим в зоне эвакуации (отчуждения) в связи с повышенным радиоактивным загрязнением территории, в т. ч. временно направленным или командированным в эти зоны;
- лицам, работающим по совместительству;
- работникам, которым установлен режим рабочего времени при сменной работе;
- работникам, занятым на работе неполное рабочее время, за исключением случаев, когда трудовым договором предусмотрена работа на условиях неполной рабочей недели, но с полным рабочим днем;
- работникам, которым установлен суммированный учет рабочего времени;
- работникам со сдельной оплатой труда.

### » ВАЖНО В РАБОТЕ

До того как руководитель сможет установить определенным сотрудникам ненормированный рабочий день, ему необходимо будет соблюсти процедуру ввода данного режима.

Чаще всего такой режим устанавливается для следующих должностей: директор, бухгалтер, начальник склада, водитель и т. д., то есть на которых сотрудники могут понадобиться после завершения рабочего дня. Однако если это маловероятно, то устанавливать ненормированный режим смысла нет. Необходимо помнить, что ненормированный режим устанавливается не на конкретного работника, а на должность, которую он занимает.

**Шаг 2.** Далее необходимо закрепить в локальном нормативном акте должности, на которые будет установлен ненормированный режим. Чаще всего на практике это оформляется коллективным договором, правилами внутреннего трудового распорядка или же отдельно издается положение о ненормированном режиме. Обязательно закрепляются должности, на которые будет установлен такой режим, с указанием количества дополнительных дней отпуска к основному.

### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

В Трудовом кодексе не закреплен перечень должностей, в отношении которых может вводиться режим ненормированного рабочего дня.

**Шаг 3. Необходимо включить ненормированный режим в трудовой договор или доп. соглашение.** От того, трудоустроен уже сотрудник или только устраивается, зависит порядок установления ненормированного режима. Если сотрудник только устраивается на работу и на его должность установлен ненормированный режим, принимаемого работника необходимо ознакомить с локальным нормативным актом, в котором установлен перечень должностей с

ненормированным рабочим днем, порядок привлечения к работе в данном режиме и размер компенсации. При заключении с ним трудового договора в нем нужно указать условия ненормированного режима. В том случае, если сотрудник уже работает, с ним нужно заключить доп. соглашение о ненормированном режиме в дополнение к его трудовому договору.

**Шаг 4.** После этого следует издать приказ для каждого сотрудника о ненормированном режиме в произвольной форме, указав номер, дату, место издания, наименование организации, число, Ф.И.О. сотрудника, занимаемую должность и количество дней дополнительного отпуска для каждого сотрудника.

**Общество с ограниченной ответственностью «Рассвет»  
(ООО «Рассвет»)**

**Приказ**

11.11.2014

№ 270-л/с

**Москва**

**О привлечении сотрудников  
к работе в режиме ненормированного рабочего дня**

В связи с необходимостью своевременной сдачи отчетности в налоговую инспекцию

приказываю:

1. Привлечь к работе в режиме ненормированного рабочего дня 15 ноября 2014 года следующих работников:
  - главного бухгалтера Корневу Надежду Ивановну;
  - заместителя главного бухгалтера Родионову Дарью Эдуардовну.
2. Начальнику отдела кадров Р. М. Николаевой ознакомить работников с настоящим приказом.

**Генеральный директор** АРЬКОВ /А. В. Арьков/

С приказом ознакомлены:

**главный бухгалтер** КОРНЕВА /Н. И. Корнева/

**заместитель главного бухгалтера** РОДИОНОВА /Д. Э. Родионова/

**начальник отдела кадров** НИКОЛАЕВА /Р. М. Николаева/

В дело 03-12

Сидорова 13.11.2014

М.П. (печать организации)

Как только работодатель оформил локальные нормативные акты, ознакомил сотрудников, прописал в трудовом договоре или доп. соглашении к трудовому договору ненормированный режим и издал приказ, он может привлекать сотрудников к выполнению работы за пределами установленного рабочего дня.

На основании всего вышесказанного подведем итоги в виде схемы (шаги для установления режима).



## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Чтобы у работника возникло право на дополнительный отпуск, необходимо включить его должность в перечень должностей работников с ненормированным рабочим днем, а условие о ненормированном рабочем дне – в его трудовой договор.

### Дополнительный отпуск

Предоставление отпуска за ненормированный рабочий день не зависит от количества часов, фактически отработанных в течение рабочего года за пределами нормы. Дополнительный отпуск за работу в режиме ненормированного рабочего дня должен быть предоставлен работнику и в том случае, когда он в течение года фактически не работал сверх нормальной продолжительности рабочего времени (см., например, решение Октябрьского районного суда г. Ижевска от 18.08.2011 № 2-3470/11).

Не зависит право работника, занимающего должность, включенную в перечень должностей работников организации с ненормированным рабочим днем, на дополнительный отпуск установленной продолжительности и от продолжительности работы в условиях ненормированного рабочего дня (письмо Роструда РФ от 24.05.2012 № ПГ/3841-6-1, определение СК по гражданским делам Верховного суда Республики Коми от 14.06.2012 № 33-2208/2012).

Поэтому всем работникам, которым установлен режим ненормированного рабочего дня, дополнительный отпуск предоставляется полностью той продолжительности, которая установлена по занимаемой должности.

При этом в правоприменительной практике встречаются случаи, когда коллективным договором, правилами внутреннего трудового распорядка продолжительность дополнительного отпуска работникам с ненормированным рабочим днем установлена в диапазоне значений (например, от 3 до 10 календарных дней). При этом суды приходят к выводу, что конкретная продолжительность предоставляемого работнику такого отпуска может быть установлена по усмотрению руководителя в пределах срока, установленного коллективным договором (см., например, решение Ленинского районного суда г. Нижнего Тагила от 21.02.2012 № 2-540/2012, решение Ленинского районного суда г. Кирова от 25.04.2011 № 2-1654).

## » ВАЖНО В РАБОТЕ

Если сотруднику установлено неполное рабочее время, то ему также возможно установить ненормированный рабочий день.

Вместе с тем, предоставляя работодателю право определять продолжительность предоставляемого в соответствии со ст. 119 ТК РФ отпуска коллективным договором, правилами внутреннего трудового распорядка, закон говорит о конкретной его продолжительности. Полагаем, что при указании в коллективном договоре на продолжительность отпуска в диапазоне значений для одной и той же должности продолжительность отпуска, как таковая, не определена.

На наш взгляд, продолжительность отпуска, установленная работодателем, должна быть одинаковой для всех работников, работающих по одной и той же профессии (занимающих одну и ту же должность) из включенных в соответствующий перечень, в том числе и для недопущения дискриминации одних работников перед другими (ст. 3 ТК РФ). При этом установление продолжительности дополнительного отпуска за ненормированный рабочий день не должно связываться с фактической переработкой установленной нормы рабочего времени (решение Ванинского районного суда Хабаровского края № 2-435/2012).

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Работодатель должен издать приказ об установлении режима ненормированного рабочего дня конкретным сотрудникам. Документ составляется в произвольной форме, но в нем обязательно указываются дата, номер, место издания, наименование организации, с какого числа и кому устанавливается ненормированный режим, количество дней дополнительного отпуска.

Если работодателю предоставить право в одностороннем порядке решать, какое количество дней отпуска (из максимально установленных) будет предоставлено конкретному работнику в данном рабочем году (например, в зависимости от количества отработанных сверх нормы часов или по другим критериям), то это ведет к нарушению ст. 9 ТК РФ, согласно которой коллективные договоры, соглашения, трудовые договоры не могут содержать условий, ограничивающих права или снижающих уровень гарантий работников по сравнению с установленными трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права. Если такие условия включены в коллективный договор, соглашение или трудовой договор, то они не подлежат применению. Такой вывод подтверждается и судебной практикой (см., например, апелляционное определение СК по административным делам Волгоградского областного суда о

## ОТ РЕДАКЦИИ

Из анализа ст. 101 ТК РФ можно выделить следующие особенности ненормированного режима:

- 1) ненормированный рабочий день – это отдельный вид режима работы;
- 2) выполнять работу на условиях ненормированного режима могут только те сотрудники, с которыми заключен трудовой договор или доп. соглашение с указанием такого режима, а также сотрудники, должности которых указаны в локальном нормативном акте о ненормированном режиме, созданном на предприятии;
- 3) привлекать работника к выполнению работы на условиях ненормированного режима возможно по распоряжению работодателя, по необходимости и только эпизодически (т. е. не каждый день, а от случая к случаю);
- 4) ненормированный рабочий день – это выход за пределы установленного рабочего времени;
- 5) работодатель не имеет права привлекать работника к выполнению в условиях ненормированного режима той работы, которая не предусмотрена должностной инструкцией для этого сотрудника;
- 6) время, которое сотрудник переработал в условиях ненормированного режима, фиксируется в таблице учета рабочего времени.



**Бортников В. В.,**  
практикующий юрист

## Как уволить нерадивого сотрудника?

**Принимая на работу нового сотрудника, работодатель желает получить определенный результат от его деятельности. Но иногда новый работник не только не справляется с возложенными на него обязанностями, а еще и дезорганизует работу коллектива. Причины этому могут быть самыми разнообразными. Например, личные качества человека, такие как замкнутость, необщительность, конфликтность или просто лень. Желание работодателя расстаться с таким работником понятно.**

Не бывает бесконфликтных работников. Конфликтные ситуации могут возникнуть не только с новичками, но и с опытными работниками организации. К сожалению, такие конфликты не всегда удается решить путем мирных переговоров. В такой ситуации ничего больше не остается, как расстаться с «неудобным» работником. Как избавиться от такого работника и не нарушить трудовое законодательство – вопрос очень щепетильный. Применение того или иного способа во многом будет зависеть от самого работника.

### Увольнение по собственному желанию

Наверное, самым распространенным и удобным для работодателя способом увольнения является увольнение по собственному желанию. В этих целях работодатели прибегают к различным методам воздействия на работника, начиная от уговоров и заканчивая угрозами об увольнении «по статье». Эффективность данного способа полностью будет зависеть только от волеизъявления работника. В любом случае все действия работодателя, направленные на понуждение работника уволиться по собственному желанию, могут повлечь для него негативные последствия, если работник докажет факт понуждения. Пленум Верховного суда в своем постановлении от 17.03.2004 № 2 указал: «При рассмотрении споров о расторжении по инициативе работника трудового договора (п. 3 части первой ст. 77, ст. 80 ТК РФ) судам необходимо иметь в виду, что расторжение трудового договора по инициативе работника допустимо в случае, когда подача заявления об увольнении являлась добровольным его волеизъявлением. Если истец утверждает, что работодатель вынудил его подать заявление об увольнении по собственному желанию, то это обстоятельство подлежит проверке и обязанность доказать его возлагается на работника». Так, например, Верховный суд Республики Хакасия в апелляционном определении СК по гражданским делам от 18.06.2013 № 33-1485/2013, отказывая в удовлетворении искового заявления, обоснованно указал на то, что истица не представила суду доказательств, свидетельствующих об оказании на нее давления и психологического воздействия со стороны работодателя, направленных на понуждение ее к написанию заявления об увольнении по собственному желанию.

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

Трудовой договор может быть в любое время расторгнут по соглашению сторон трудового договора.

- *Статья 78 ТК РФ.*

### **Увольнение по соглашению сторон**

Более безопасным способом увольнения является увольнение по соглашению сторон. При этом инициатором расторжения трудового договора может быть как работник, так и работодатель. Обязательным условием расторжения договора является подтверждение такого расторжения другой стороной трудового договора. Отсутствие согласия какой-либо из сторон означает невозможность расторжения договора по данному основанию.

Все в том же постановлении Пленума Верховного суда РФ № 2 указано, что аннулирование договоренности относительно срока и основания увольнения возможно лишь при взаимном согласии работодателя и работника. Следовательно, если работник будет согласен расторгнуть договор по данному основанию, отменить свое решение в одностороннем порядке он уже не сможет.

## » ПОЗИЦИЯ СУДА

Право на отзыв заявления об увольнении не может быть реализовано лишь в том случае, если обязанность работодателя принять на работу другого работника возникла на основании закона.

- *Определение ВС РФ от 11.07.2008 № 48-В08-6.*

Увольнение по соглашению сторон, так же как и увольнение по собственному желанию, может быть оспорено в суде. При этом бремя доказывания законности такого увольнения ложится на обе стороны трудового договора. Работодатель должен доказать наличие такого соглашения о расторжении трудового договора и определенной даты, с которой заключенное соглашение вступает в силу и прекращаются сами трудовые отношения между работником и работодателем, и другие обстоятельства, относящиеся к существу трудового спора. Тем не менее, работник, возбудивший спор по поводу законности расторжения с ним трудового договора, должен обосновать свои требования, а именно, по какой причине он был вынужден заключить соглашение о расторжении трудового договора против своей воли.

### **Несоответствие занимаемой должности**

Если же компромиссов с работником не удалось найти, в такой ситуации инициатива полностью переходит к работодателю. Одним из оснований расторжения трудового договора по инициативе работодателя является увольнение работника, не соответствующего занимаемой должности или выполняемой работе вследствие недостаточной квалификации. Однако руководитель не может единолично принять решение о несоответствии того или иного работника занимаемой должности. Как указано в п. 3 части первой ст. 81 ТК РФ, увольнение по данному основанию возможно только по результатам проведенной аттестации.

Для проведения аттестации в организации необходимо разработать Положение об аттестации, в котором определяется, какие категории работников, с какой периодичностью и в каких формах аттестуются на предмет соответствия занимаемой должности.

## » ПОЗИЦИЯ СУДА

Увольнение по п. 3 части первой ст. 81 ТК РФ при отсутствии Положения об аттестации будет признано незаконным.

- Пункт 31 постановления Пленума Верховного суда РФ от 17.03.2004 № 2.

При разработке Положения об аттестации работодатель должен учитывать мнение представительного органа работников (при его наличии), а при отсутствии такого органа Положение разрабатывается работодателем самостоятельно. В силу ст. 22 ТК РФ все работники должны быть ознакомлены под роспись с положением об аттестации.

После утверждения положения об аттестации необходимо совершить следующие шаги.

**Шаг 1.** Издаем приказ о проведении аттестации. Текст приказа может быть следующим:

### ООО «Спектр»

01.11.2014 г.

№ 53-ОД

#### Приказ о проведении аттестации.

В соответствии с Положением о проведении аттестации, утвержденным приказом от 15.01.2014 № 1,

приказываю:

1. 30.11.2014 провести аттестацию работников отдела по работе с клиентами.
2. Инспектору по кадрам в срок до 25.11.2014:
  - составить график проведения аттестации работников отдела по работе с клиентами и ознакомить с ним работников под роспись;
  - подготовить должностные инструкции и иные документы, необходимые для проведения аттестации.
3. Сформировать аттестационную комиссию в следующем составе:
  - начальник отдела по работе с клиентами В. В. Сергеев – председатель аттестационной комиссии;
  - заместитель генерального директора В. А. Шукшин;
  - старший менеджер по работе с клиентами А. Б. Селина;
  - старший менеджер по работе с клиентами С. С. Мартынов;
  - старший менеджер по работе с клиентами Д. Г. Папетин.
4. Назначить инспектора по кадрам Е. Е. Маринину секретарем аттестационной комиссии.
5. Инспектору по кадрам Е. Е. Марининой ознакомить с настоящим приказом и графиком проведения аттестации всех указанных в нем работников.
7. Контроль исполнения приказа оставляю за собой.

**Генеральный директор ООО «Спектр»** АРХИПОВ /А. А. Архипов/

**» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ**

Трудовое законодательство предусматривает возможность увольнения сотрудников по инициативе работодателя (п. 4 части первой ст. 77 ТК РФ). Основания расторжения трудового договора указаны в ст. 88 Трудового кодекса. Наибольшей популярностью из них пользуется сокращение численности или штата работников (п. 2 части первой ст. 81 ТК РФ).

**Шаг 2.** Формируем аттестационную комиссию. По возможности в состав комиссии должны входить незаинтересованные лица, способные объективно оценить результаты аттестации. Это необходимо сделать для того, чтобы работник не смог оспорить результаты аттестации в судебном порядке.

**Шаг 3.** Издаем график аттестации. Все работники, подлежащие аттестации, должны быть с ним ознакомлены под роспись.

**Шаг 4.** Проведение аттестации.

**Шаг 5.** По результатам проведенной аттестации комиссия оформляет протокол, в котором необходимо отразить несоответствие работника занимаемой должности. С результатами аттестации работник должен быть ознакомлен под роспись.

**Шаг 6.** На основании протокола комиссии необходимо издать приказ о результатах аттестации и ознакомить с ним работника. В соответствии со ст. 81 ТК РФ увольнение по данному основанию допускается, если невозможно перевести работника с его письменного согласия на другую имеющуюся у работодателя работу (как вакантную должность или работу, соответствующую квалификации работника, так и вакантную нижестоящую должность или нижеоплачиваемую работу), которую работник может выполнять с учетом его состояния здоровья. При этом работодатель обязан предлагать работнику все отвечающие указанным требованиям вакансии, имеющиеся у него в данной местности. Предлагать вакансии в других местностях работодатель обязан, если это предусмотрено коллективным договором, соглашениями, трудовым договором. Следовательно, приказ о результатах должен содержать предложение о переводе на вакантные должности. Если же у работодателя нет подходящих вакантных должностей, рекомендуем составить соответствующее письменное уведомление и вручить его работнику под роспись. После этого работника можно уволить по п. 3 части первой ст. 81 ТК РФ.

**Шаг 7.** Увольняем работника. Оформление увольнения происходит в общеустановленном порядке.

Следует отметить, что данный способ увольнения также не является универсальным, потому что расторжение трудового договора по данному основанию является увольнением по инициативе работодателя. А, как известно, некоторые категории работников имеют ряд преимуществ при увольнении по инициативе работодателя. Так, например, в силу ст. 261 ТК РФ расторжение трудового договора по инициативе работодателя с беременной женщиной не допускается, а лиц, воспитывающих детей в возрасте до трех лет, одиноких матерей, воспитывающих ребенка в возрасте до 14 лет (ребенка-инвалида до 18 лет), лиц, воспитывающих указанных детей без матери, можно уволить только по

определенным основаниям, в число которых не входит увольнение по п. 3 части первой ст. 81 ТК РФ.

## » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Подробнее о преимуществах и других гарантиях при увольнении отдельных категорий работников читайте в статье Е. В. Шестаковой, № 7 журнала «Упрощенная бухгалтерия».

Также нельзя уволить по инициативе работодателя несовершеннолетних работников без согласия соответствующей государственной инспекции труда и комиссии по делам несовершеннолетних и защите их прав (ст. 269 ТК РФ). Трудовой кодекс не запрещает проводить в отношении данных категорий работников аттестацию, однако увольнение этих работников в случае их несоответствия будет неправомерным.

Не стоит забывать и о том, что расторжение трудового договора по инициативе работодателя невозможно в период временной нетрудоспособности или отпуска. В том числе по данному основанию.

## Сокращение численности штата

Сокращение штата – это самый распространенный способ увольнения «неудобных» сотрудников. Однако на практике работодатели часто допускают ошибки при осуществлении данной процедуры. Правильное сокращение численности штата – это отдельная тема, которая требует детального рассмотрения. Мы лишь обратим внимание на отдельные моменты.

## » ЕСТЬ МНЕНИЕ

Если при сокращении очень сильно изменяется штатное расписание, то целесообразно будет создать новое, в котором будут отсутствовать сокращаемые должности.

**Во-первых**, о предстоящем сокращении работодатель должен уведомить не позднее чем за 2 месяца не только работника, но и сообщить об этом выборному органу первичной профсоюзной организации, а при массовом увольнении – не позднее чем за 3 месяца. Также согласно п. 2 ст. 25 Закона РФ от 19.04.1991 № 1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации» о сокращении численности штата работодатель-организация не позднее чем за 2 месяца, а работодатель – индивидуальный предприниматель не позднее чем за 2 недели должны сообщить в органы службы занятости. При массовом увольнении также не позднее чем за 3 месяца.

**Во-вторых**, при сокращении численности или штата работников преимущественное право на оставление на работе предоставляется работникам с более высокой производительностью труда и квалификацией. Как отмечает Конституционный суд РФ в своем постановлении от 17.06.2010 № 917-О-О, законодатель предоставляет дополнительные меры защиты работников, имеющих профессиональные качества более высокого уровня. Так учитываются и интересы работодателя, направленные на продолжение трудовых отношений с наиболее квалифицированными и эффективно выполняющими трудовые обязанности работниками.

## » ЕСТЬ МНЕНИЕ

Если сотрудники отказываются ознакомиться с уведомлением, то его лучше всего зачитать вслух при свидетелях и составить соответствующий акт. Также можно попросить работника письменно изложить причины отказа от ознакомления с уведомлением, что тоже будет подтверждать факт ознакомления с документом.

Следовательно, если по сокращению штатов будет уволен работник с более высокой производительностью труда и квалификацией, такое увольнение может быть оспорено в судебном порядке. При равной производительности труда и квалификации предпочтение в оставлении на работе отдается категориям работников, перечисленным в ст. 179 ТК РФ и иных нормативно-правовых актах.

Поэтому если вас не устраивает конкретный работник, уволить его по сокращению штатов будет гораздо сложнее, чем договориться с ним.

### **Увольнение «по статье»**

Многие работодатели ошибочно думают, что они всегда смогут воспользоваться пунктами ст. 81 ТК РФ в качестве обоснования увольнения. Например, работник, который изначально устраивает работодателя, часто опаздывает на работу. Соответственно работодатель не обращает внимания на данные опоздания. Но вот произошла ситуация, из-за которой отношения между ними ухудшились, и работодатель решил вспомнить прошлые опоздания в качестве основания для увольнения.

## » ПЕРВОИСТОЧНИК

Расторжение трудового договора по инициативе работодателя с беременными женщинами не допускается, за исключением случаев ликвидации организации либо прекращения деятельности индивидуального предпринимателя.

- *Статья 261 ТК РФ.*

Но не все так просто. Дело в том, что, в отличие от прогула, Трудовой кодекс не содержит такого основания для увольнения, как опоздание. Однако за совершение дисциплинарного проступка, то есть неисполнение или ненадлежащее исполнение работником по его вине возложенных на него трудовых обязанностей, которым и является опоздание, работодатель имеет право применить дисциплинарные взыскания, в том числе и увольнение. Необходимо только соблюсти процедуру в соответствии со ст.ст. 192 и 193 ТК РФ, где указано, что работодатель вправе расторгнуть трудовой договор в случае неоднократного неисполнения работником без уважительных причин трудовых обязанностей, если он уже имеет дисциплинарное взыскание.

Таким образом, уволить работника за опоздание как за дисциплинарный проступок можно только при наличии за последние два месяца как минимум еще одного также документально подтвержденного в соответствии со ст. 193 ТК РФ дисциплинарного взыскания.

Отметим, что суды не всегда в такой ситуации на стороне работников. Например, Самарский областной суд рассматривал спор, в котором работник оправдывал

свои опоздания загруженностью автомобильных дорог. Суд указал, что такая причина может быть уважительной только в случае, когда работник не мог предвидеть данные обстоятельства. Такими обстоятельствами могут быть, например, ремонт дороги или моста (определение от 20.09.2010 № 33-9532). Аналогичный порядок применения дисциплинарных взысканий может применяться в случае, когда работник уходит с работы до окончания рабочего времени.

#### » ВАЖНО В РАБОТЕ

Состояние алкогольного, либо наркотического, либо иного токсического опьянения может быть подтверждено как медицинским заключением, так и другими видами доказательств, которые должны быть соответственно оценены судом.

### **Изменение определенных сторонами условий трудового договора**

ТК РФ дает работодателю право изменить определенные сторонами условия трудового договора в одностороннем порядке, предварительно предупредив работника о предстоящих изменениях за 2 месяца. Пользуясь положениями ст. 74 ТК РФ, работодатель может создать такие условия труда, при которых работник сам откажется работать.

#### » ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Любой сотрудник при увольнении имеет право получить компенсацию за неиспользованный отпуск.

Если работник не согласен работать в новых условиях, то работодатель обязан предложить ему другую имеющуюся у работодателя в данной местности работу, в том числе и нижестоящие вакантные должности. Предлагать вакансии в других местностях работодатель обязан, если это предусмотрено коллективным договором, соглашениями, трудовым договором. При отсутствии указанной работы или отказе работника от предложенной работы трудовой договор прекращается в соответствии с п. 7 части первой ст. 77 ТК РФ. Однако изменить условия труда можно только по причинам, связанным с изменением организационных или технологических условий труда.

Исчерпывающий перечень таких причин законодательством не установлен. Пункт 21 постановления Пленума Верховного суда РФ № 2 позволяет отнести к таким причинам изменение в технике и технологии производства, совершенствование рабочих мест на основе их аттестации, структурную реорганизацию производства. Разрешая дела о признании незаконным изменения определенных сторонами условий трудового договора в порядке ст. 74 ТК РФ, судам необходимо учитывать, что работодатель обязан, в частности, представить доказательства, подтверждающие, что изменение определенных сторонами условий трудового договора явилось следствием изменений организационных или технологических условий труда и не ухудшало положения работника по сравнению с условиями коллективного договора, соглашения. При отсутствии таких доказательств изменение определенных сторонами условий трудового договора не может быть признано законным.



**Морозов И. В.,**  
налоговый консультант,  
член Палаты налоговых консультантов,  
редактор-эксперт журнала  
«Упрощенная бухгалтерия»

## Ответы на вопросы

**Обязан ли работодатель самостоятельно ставить на налоговый учет работников, являющихся иностранными гражданами, прибывших на территорию РФ как в визовом, так и в безвизовом режиме?**

Согласно п. 7 ст. 84 и п. 7 ст. 83 НК РФ временно пребывающий в РФ иностранный гражданин может обратиться в налоговый орган по месту своего пребывания с заявлением о постановке на учет и получении свидетельства о постановке на учет в налоговом органе. Однако такие действия обязанностью физического лица не являются. При этом в силу п. 7 ст. 13 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации» (норма введена в действие с 01 января 2014 года) при подаче в орган ФМС документов для оформления иностранному гражданину разрешения на работу налоговый орган самостоятельно осуществляет постановку такого гражданина на налоговый учет, о чем уведомляет самого иностранца и орган ФМС (который, соответственно, и вносит сведения об ИНН работника в выдаваемое ему разрешение на работу). Временно и постоянно проживающие в России иностранные граждане получают ИНН по желанию (п. 7 ст. 83 НК РФ). Следовательно, в любом случае работодатель не должен осуществлять какие-либо действия по постановке иностранного работника на налоговый учет или проверять факт такой постановки.

**Может ли «упрощенец» учитывать расходы на такси, которым он воспользовался, будучи в командировке? Если да, то какими документами работник может подтвердить расходы??**

Расходы на проезд работника, состоящего с работодателем в трудовых отношениях, к месту командировки и обратно к месту постоянной работы, предусмотренные пп. 13 п. 1 ст. 346.16 НК РФ, принимаются применительно к порядку, предусмотренному для исчисления налога на прибыль организаций ст. 264 НК РФ.

В силу п. 2 ст. 786 ГК РФ заключение договора перевозки пассажира удостоверяется билетом установленной формы. В связи с этим для целей налогообложения расходы работодателя на оплату стоимости проезда работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы следует учитывать в суммах, подтвержденных соответствующим проездным документом (билетом).

Расходы на проезд работника на легковом такси к месту командировки и обратно к месту постоянной работы учитываются при налогообложении при условии их

оформления документами, соответствующими требованиям, установленным действующим законодательством (пп. 13 п. 1 ст. 346.16, ст. 264 НК РФ).

Так, приложениями 4, 5 к Правилам перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом, утвержденным постановлением Правительства РФ от 14.02.2009 № 112, установлены обязательные реквизиты заказа-наряда на предоставление транспортного средства для перевозки пассажиров и багажа и квитанции на оплату пользования легковым такси. Например, квитанция на оплату пользования легковым такси должна включать в себя следующие обязательные реквизиты:

- наименование, серию и номер квитанции на оплату пользования легковым такси;
- наименование фрахтовщика;
- дату выдачи квитанции на оплату пользования легковым такси;
- стоимость пользования легковым такси;
- фамилию, имя, отчество и подпись лица, уполномоченного на проведение расчетов.

### Журнал регистрации соглашений к трудовым договорам



**Цена: 240 руб.**

плюс доставка

Журнал удобного А4 формата. Ориентация книжная. На задней внутренней обложке журнала есть памятка по его заполнению и образец заполнения.

[ПОДРОБНЕЕ](#)

### Журнал учета листков нетрудоспособности



**Цена: 240 руб.**

плюс доставка

Журнал выпущен в удобном формате (А4, книжный), содержит все основные используемые в кадровой практике графы.

[ПОДРОБНЕЕ](#)

### ПРИГЛАШАЕМ К СОТРУДНИЧЕСТВУ АВТОРОВ ПО СЛЕДУЮЩИМ НАПРАВЛЕНИЯМ:

Учебная литература для студентов высших и средних учебных заведений по различным дисциплинам (предпочтения отдаются учебным пособиям, имеющим грифы Министерства образования и науки РФ или соответствующего УМО).

- Юридическая литература
- Комментарии к российскому законодательству
- Экономика, бухгалтерский учет, налоги, аудит
- Бизнес-литература
- Маркетинг, менеджмент, реклама, управление персоналом

Также у нас Вы можете издать книгу за счет собственных средств или поучаствовать в партнерской программе. Мы работаем с авторами по всей России, а также из стран ближнего и дальнего зарубежья.

### СОТРУДНИЧЕСТВО ДЛЯ БИБЛИОТЕК, КНИГОТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ, МАГАЗИНОВ

Уважаемые коллеги! Наша компания будет рада новым партнерам и друзьям! Совместно мы сможем найти компромисс и наиболее приемлемые для каждой стороны методы и схемы работы. Качество и актуальность книг – наш принцип, от которого мы никогда не отступаем.

Работа с нами – это:

- оперативное комплектование книг для различных специальностей по издательским ценам;
- быстрое информирование о книжных новинках по интересующей Вас тематике;
- получение полной информации об интересующей Вас книге (библиографическое описание, аннотация и содержание книги).

У нас гибкая система скидок.

Индивидуальный подход к каждому клиенту.

на правах рекламы

#### Журнал «Упрощенная бухгалтерия»

Свидетельство о регистрации средства массовой информации ПИ No ФС 77-36059 от 28 апреля 2009 г., зарегистрировано в Федеральной службе по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций (Роскомнадзор)

Учредитель и издатель  
ООО «Волга Пресс Информ»

Периодичность 1 раз в месяц

#### Директор:

Варнавский В. Е.  
e-mail: editor@buhpressa.ru

#### Редакционный совет:

Варнавский В. Е.  
Морозов И. В.

#### Дизайн, верстка:

Цветков А. Б.  
Кузнецов Д. В.

издается в электронном виде.

#### Адрес редакции:

400081, г. Волгоград, ул. Ангарская, д. 17,  
офис 609

#### Телефоны редакции:

8 (8442) 48-82-85,  
48-91-50

#### Телефоны отдела подписки:

8 (8442) 48-91-50,  
48-82-85

#### Отдел доставки журнала:

8 (8442) 48-91-50,  
dostavka@buhpressa.ru

Наименования организаций, их справочные данные, фамилии, имена и отчества, использованные в примерах, образцах документов, являются условными. Все совпадения случайны.

Материалы, отмеченные знаком  выражают мнение редакции и могут не совпадать с позицией автора.

Редакция не несет ответственности за содержание рекламных материалов. Перепечатка или иное использование материалов журнала без письменного разрешения ООО «Волга Пресс Информ» влечет ответственность в соответствии с действующим законодательством РФ.

**Читайте  
в следующих  
номерах:**

- 4-ФСС за год
- доставка товара  
сторонней организацией
- отчетность кадровика
- график отпусков на 2015 год

упрощенная

**БУХГАЛТЕР**

**учетная  
политика  
2015**

[www.buhpressa.ru](http://www.buhpressa.ru)