

упрощенная

№ 10 октябрь 2015

БУХГАЛТЕРИЯ

Дистанционные работники

Верстакова Е. В.,
практикующий бухгалтер



приостановление
операций по счетам
налогоплательщика

В ЦЕНТРЕ ВНИМАНИЯ

новый расчет
процентов

ЗА БУКВОЙ ЗАКОНА

однодневные
командировки

КАДРОВЫЙ ОТВЕТ

	» В ЦЕНТРЕ ВНИМАНИЯ	
	Приостановление операций по счетам налогоплательщика	04
	» УСН	
ДОХОДЫ-РАСХОДЫ	Учитываем фиксированные платежи в расходах	09
	Затраты на хозтовары для офиса	18
НА ПРАКТИКЕ	Замена бракованного основного средства по гарантии	24
НЕ ДЕЛАЕМ ОШИБОК	Как начать учет в ООО после преобразования из АО?	31
	» ВЕРНОЕ РЕШЕНИЕ	
	Квитанция о приеме налоговых деклараций в электронной форме	41
	Как учитывать построенные квартиры до их реализации?	45
	» К ВАМ ПРИШЛА ПРОВЕРКА	
	Внеплановые проверки СМП	50
	» ЗА БУКВОЙ ЗАКОНА	
	Новый расчет процентов за пользование чужими денежными средствами	59
	» ЗАРПЛАТА И КАДРЫ	
ТОЧНЫЙ РАСЧЕТ	Молоко за вредные условия труда	67
	Доплата до МРОТ	74
	Как делить работников между «вмененкой» и «упрощенкой»?	84
КАДРОВЫЙ ОТВЕТ	Однодневные командировки	93
	Дистанционные работники	101
	» ВОПРОС-ОТВЕТ	
	Ответы на вопросы	112



Суточные – только для заграничных командировок?

Минфин России посчитал, что при командировках по России нецелесообразно выплачивать суточные, и подготовил проект изменений в постановление Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки».

Взамен суточных при служебных командировках по России предлагается возмещать работнику расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства, такие как: проезд на общественном транспорте, питание, обеспечение бытовых нужд и аналогичные расходы, связанные с нахождением в служебной командировке. Но при условии, что это установлено коллективным договором или локальным нормативным актом, а также при представлении командированными оправдательных документов.

С одной стороны, это означает, что вместо условных «700 рублей» суточных работнику будут оплачиваться все его фактические расходы – по чекам и квитанциям. С другой стороны, суточные ведь и придумали когда-то для того, чтобы не проверять кипы мелких квитанций за завтраки, прачечную и т. п.

При этом остается неясным, что будет, если локальным актом не предусмотрено возмещение таких расходов? Как эти выплаты будут освобождены от НДФЛ – по факту или опять же в пределах норм?

С уважением к Вам и к Вашей работе,
Василий Варнавский,
директор ООО «Волга Пресс Информ»



Подтверждение расходов: составляем первичные учетные документы своевременно



Налогоплательщик не вправе произвести перерасчет налоговой базы, если период ...



Если налогоплательщик превысил свои же нормы расхода вспомогательных ...



НК РФ приведут в соответствие с Законом о рынке ценных бумаг



Как быть с амортизацией, если основное средство используется не для работы в ...

- ◆ Запрет на выплату доли при банкротстве действует независимо от даты выхода из ООО
- ◆ О выплате работнику компенсации при расторжении трудового договора по соглашению сторон
- ◆ Если мировое соглашение подписано из-за устной договоренности с директором, который затем был досрочно уволен
- ◆ Директор сменился, а сведения еще не внесены в ЕГРЮЛ. Кому налоговики вручат документы по проверке?
- ◆ Если на момент открытия наследства патент на изобретение прекратил действие, а затем был восстановлен



Лермонтов Ю. М.,
государственный советник
Российской Федерации 3-го класса

Приостановление операций по счетам налогоплательщика

Приостановление операций по счетам налогоплательщика в банке – одна из самых неприятных процедур, которые может применить налоговый орган для обеспечения исполнения решения о взыскании налога, сбора, пеней или штрафа или в случае непредставления налогоплательщиком налоговой декларации.

Одним из последствий приостановления операций организации по счетам выступает запрет банкам открывать ей счета, вклады, депозиты и предоставлять право использовать новые корпоративные электронные средства платежа для переводов электронных денежных средств.

В целях обеспечения исполнения банками данной обязанности с прошлого года был внедрен интернет-сервис «Сведения о наличии решений о приостановлении операций по счетам налогоплательщиков», который позволяет банкам получать актуальную информацию о наличии решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) и переводов его электронных денежных средств в банке.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Информация в интернет-сервисе актуализируется налоговым органом в режиме реального времени в течение рабочего дня, в котором принято решение.

Интернет-сервис, несмотря на то что предназначен для использования в банках, является открытым и общедоступным. Доступ к сервису осуществляется через Интернет программой Internet Explorer. Интернет-сервис размещен на сайте ФНС России в разделе «О ФНС России/Взаимодействие с другими государственными учреждениями РФ/Взаимодействие с Банком России/Система информирования банков о состоянии обработки электронных документов («БАНКИНФОРМ»)».

В интернет-сервисе содержится следующая информация из решения о приостановлении операций по счетам (переводов электронных денежных средств) в банке:

- 1) идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- 2) наименование организации (фамилия, имя, отчество физического лица);
- 3) код налогового органа, которым принято решение о приостановлении операций по счетам (переводов электронных денежных средств) в банке;
- 4) номер и дата принятия налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам (переводов электронных денежных средств) в банке с указанием даты и времени его размещения (по московскому времени) в интернет-сервисе.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Порядок информирования банков о приостановлении операций по счету (об отмене приостановления) установлен приказом ФНС России от 20.03.2015 № ММВ-7-8/117@.

Поэтому если вы желаете проверить, имеется ли решение о приостановлении операций по счетам вашей организации, рекомендуем воспользоваться данным сервисом. Наличие такого решения означает, что, в отличие от обычной ситуации, когда, собрав необходимые документы, организация обращается в банк с просьбой открыть ей счет (или депозит), и такой счет открывается банком после проведения необходимой юридической работы, в данном случае организации в удовлетворении ее просьбы будет отказано, т. е. если ваш счет заблокировали, обойти данное ограничение, обратившись в другой банк, уже не получится.

» ПОЗИЦИЯ ФНС

Налогоплательщик с помощью интернет-сервиса может отслеживать своевременность внесения налоговым органом информации об отмене решений о приостановлении операций по его счетам в банке и, при необходимости, обращаться в налоговый орган для внесения последним корректировок в картотеку.

- Письмо от 20.02.2014 № ПА-4-6/3003.

Открытие нового счета, если банк закрыл счета до получения решения о приостановлении операций

Приостановление операций налогоплательщика по его счетам в банке действует с момента получения банком решения инспекции о приостановлении таких операций и до получения банком решения об отмене приостановления операций. При этом приостановление операций по счетам организации означает отсутствие у банков права открывать ей, в том числе, новые счета.

Проблема заключается в том, что НК РФ никак не регулирует возможность открыть организации новый счет, если банк получил решение инспекции о приостановлении операций по ранее закрытым счетам данной организации. Финансисты в своих письмах указывают, что закрытие банком счета налогоплательщика, в отношении которого принято решение о приостановлении операций, не прекращает правовые последствия такого решения налогового органа в части запрета на открытие налогоплательщику новых счетов в этом банке (письмо Минфина России от 17.12.2008 № 03-02-07/1-517).

Арбитры также полагают, что закрытие банком счета, в отношении которого принято решение о приостановлении операций, не относится к основаниям признания соответствующего решения налогового органа утратившим силу или прекратившим действие, в связи с чем банк не может открыть новый расчетный счет налогоплательщику при наличии в банке решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, даже если на момент поступления данного решения в банк счет был закрыт на основании заявления налогоплательщика (постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 01.02.2013 № А19-12728/2012).

Следовательно, организация не может рассчитывать на открытие нового счета, если банк закрыл ваши счета до того, как получил от инспекции решение о приостановлении операций.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Нарушение банком указанного запрета при наличии у него решения налогового органа влечет наложение штрафа в размере 20 тыс. рублей. Основание для привлечения банка к ответственности отсутствует, если на момент открытия счета указанное решение в банк не поступило. С 04.05.2015 порядок направления в банк отдельных документов налоговых органов (в том числе и решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика и переводов его ЭДС), а также направления банком в налоговый орган отдельных документов банка в электронной форме в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, регулируется Положением Банка России от 06.11.2014 № 440-П.

- Письмо Минфина России от 19.01.2015 № 03-02-07/1/912.

Открытие нового счета, если банк закрыл счета после получения решения о приостановлении операций по счетам в банке

Другая проблема заключается в том, что НК РФ также не упоминает и обратную ситуацию: возможность открытия нового счета, если счета организации закрыты уже после того, как получено решение инспекции о приостановлении операций по счетам организации в банке.

Ни Минфин России, ни налоговые органы по данному вопросу не высказывались, однако следует предположить, что во имя поддержания единообразия их позиция будет аналогичной ситуации с открытием нового

счета, если банк получил решение налогового органа о приостановлении операций по ранее закрытым счетам данной организации. По крайней мере, судебная практика идет именно по такому пути.

Суды приходят к выводу, что закрытие банком счета налогоплательщика, в отношении которого принято решение о приостановлении операций, не прекращает правовые последствия такого решения в части запрета на открытие налогоплательщику новых счетов. Возврат решения налогового органа законодательством не предусмотрен (см., например, постановление ФАС Уральского округа от 13.12.2011 № Ф09-8097/11).

По мнению судей, ни НК РФ, ни актами Банка России не предусмотрена возможность возврата банком налоговому органу решения о приостановлении операций по счетам клиента банка. Запрет на открытие банком новых счетов налогоплательщика действует до момента отмены или отзыва соответствующего решения (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 25.09.2008 № Ф04-5745/2008).

Таким образом, рассчитывать на открытие нового счета, если банк закрыл ваши счета после получения решения о приостановлении операций по счетам в банке, также не приходится.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Если решение о приостановлении операций по счетам не отменено, налогоплательщик не сможет открыть новый счет будь то расчетный счет или специальный (валютный, карточный и т. п.), ни в обслуживающем его банке, ни в каком-либо другом.

Применение пункта 12 статьи 76 НК РФ при банкротстве

Реалии современной жизни таковы, что в период действия приостановления операций судом может быть принято решение о признании организации банкротом и об открытии в отношении нее конкурсного производства. Общее правило гласит, что с момента принятия судом решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства снимаются ранее наложенные аресты на имущество должника и иные ограничения распоряжения имуществом должника. Исполнение обязательств должника осуществляется в случаях и в порядке, которые установлены специальными положениями законодательства о банкротстве (п. 1 ст. 126 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»).

В связи с этим возникает вопрос о возможности банка после принятия судом указанного решения проводить по счетам организации расходные операции, несмотря на наличие решения налогового органа.

Минфин России разъяснял ранее, что при поступлении в банк решения налогового органа о приостановлении операций налогоплательщика по

счетам, которые отсутствуют в банке, либо при наличии в банке такого решения в период признания судом данного налогоплательщика банкротом и открытии в отношении него конкурсного производства рекомендуется обратиться в указанный налоговый орган с сообщением о невозможности исполнения такого решения для принятия налоговым органом соответствующих мер (письмо Минфина РФ от 16.12.2008 № 03-02-07/1-514).

В последнем своем письме финансисты сослались на п. 6 постановления Пленума ВАС РФ от 06.06.2014 № 36, согласно которому с даты введения процедуры финансового оздоровления, внешнего управления или конкурсного производства приостановление операций прекращается автоматически в силу закона и не требует принятия налоговым органом решения о его отмене. Кредитная организация уведомляет об этом налоговый орган.

Финансовое ведомство заключило, что НК РФ не регулирует отношения, возникающие в процессе несостоятельности (банкротства), в том числе правовой режим счета должника в конкурсном производстве (письмо Минфина России от 20.02.2015 № 03-02-08/8162). Таким образом, банк вправе проводить по счетам организации расходные операции, несмотря на наличие решения налогового органа о приостановлении операций, если в отношении организации было открыто конкурсное производство.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Банк обязан исполнять решение налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке, переводов его ЭДС в безусловном порядке. При этом у банка нет полномочий оценивать правомерность вынесенного налоговым органом решения или возвращать такое решение налоговому органу ввиду невозможности его исполнения.

Применение пункта 12 статьи 76 НК РФ при продлении срока действия договора банковского счета или вклада

Может случиться, что после приостановления операций по счету срок действия договора банковского счета или депозита заканчивается, но организация желает его продлить.

Официальная позиция такова, что данная опция не дает вам права обойти действие решения инспекции о приостановлении операций по счетам.

НК РФ не предусмотрено неприменение п. 12 ст. 76 НК РФ в случае продления (пролонгации) срока действия договора банковского счета или договора банковского вклада (депозита), которое влечет открытие нового счета (вклада, депозита), а также в случае открытия нового счета (вклада, депозита), которое предусмотрено генеральным соглашением о заключении депозитных сделок (письмо Минфина России от 16.04.2015 № 03-02-07/1/21619).



Шестакова Е. В.,

к.ю.н., генеральный директор
ООО «Актуальный менеджмент»

Учитываем фиксированные платежи в расходах

Индивидуальные предприниматели уплачивают фиксированные платежи на пенсионное и медицинское страхование. Однако с 2014 года они перестали быть по-настоящему фиксированными и зависят от размера прибыли предпринимателя. К счастью, процесс зачета не изменился.

Фиксированные платежи уплачивают все предприниматели вне зависимости от применения системы налогообложения. Кроме того, индивидуальные предприниматели признаются плательщиками страховых взносов вне зависимости от того, осуществляют ли они выплаты и иные вознаграждения физическим лицам. В результате предприниматель, производящий выплаты и иные вознаграждения физлицам, уплачивает страховые взносы с указанных выплат, а также перечисляет страховые взносы за себя в фиксированном размере. Предприниматель, не осуществляющий выплат физическим лицам, уплачивает страховые взносы только за себя.

Периодичность уплаты фиксированного платежа можно выбрать на свое усмотрение – либо единовременно, либо несколькими платежами в течение года, но не позднее 31 декабря текущего года. Размер фиксированных взносов зависит от суммы выручки предпринимателя. Если предприниматель получает незначительные доходы до 300 000 рублей, то он будет платить только фиксированный платеж. На сумму, превышающую 300 000 рублей, исчисляется 1% от суммы доходов, превышающей 300 000 рублей, у «патентчиков» – потенциально возможный к получению доход.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Максимальная сумма, которую ИП может уплатить в ПФ РФ за 2015 год, составляет 148 886,40 руб.

Фиксированный платеж

ПОКАЗАТЕЛИ	НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ		НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ МЕДИЦИНСКОЕ СТРАХОВАНИЕ
	Доход до 300 000 руб. в год	Доход свыше 300 000 руб. в год	
Размер МРОТ в 2015 году равен 5965 руб.	МРОТ x 26% x 12	МРОТ x 26% x 12 + 1% от суммы > 300 тыс. руб. Максимально: 8 МРОТ x 26% x 12	МРОТ x 5,1% x 12
Размер страхового взноса в фиксированном размере	18 610,80 руб.	18 610,80 + 1% от суммы, превышающей 300 000 руб., но не более 148 886,40 руб.	3650,58 руб.
Срок уплаты страховых взносов	до 31.12.2015	Срок уплаты 18 610,80 руб. – до 31.12.2015 плюс 1% от суммы дохода, превышающего 300 000 руб. – не позднее 01.04.2016	не позднее 31.12.2015

» ВАЖНО В РАБОТЕ

С 2016 года размер фиксированного платежа будет проиндексирован.

Для различных систем налогообложения доходов при уменьшении на сумму фиксированных взносов доход является различной величиной.

Величина дохода налогоплательщика

СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	СУММА ДОХОДА
ЕНВД	Сумма вмененного дохода Вмененный доход – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке
ПСН	Сумма потенциально возможного к получению дохода в течение срока действия патента
ОСН, ЕСХН, УСН	Сумма полученного налогоплательщиком дохода от осуществления предпринимательской деятельности или от занятия частной практикой

Учет фиксированных платежей при применении УСН с объектом «доходы»

Существует две принципиально разные ситуации:

- 1) предприниматель имеет наемных работников;
- 2) предприниматель не имеет наемных работников.

В первой ситуации сумму налога можно уменьшить только на 50%. При этом учитываются только следующие суммы:

- 1) 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, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- 2) расходов по выплате в соответствии с законодательством Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника;
- 3) платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности.

Пример 1.

Индивидуальный предприниматель Корольков осуществляет торговую деятельность. Доход за 2015 год – 6 000 000 руб. У ИП Королькова числится 1 работник.

Сумма страховых взносов – 170 000 руб.

Сумма исчисленного налога – 50%:

$360\,000 \times 50\% = 180\,000$ руб.

Сумма страховых взносов меньше 50% исчисленного налога.

Рассчитываем налог к уплате:

$360\,000 - 170\,000 = 190\,000$ руб.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Ранее, если в течение года ИП, имеющий право на освобождение от фиксированных платежей (служба по призыву, уход за ребенком и т. д.), осуществлял деятельность, то взносы уплачивались пропорционально количеству календарных месяцев осуществления деятельности. С 2015 года стало возможным рассчитывать взносы за неполный месяц ведения деятельности исходя из количества дней работы.

Во второй ситуации индивидуальный предприниматель может снизить страховые взносы на всю сумму фиксированного платежа. Согласно ст. 346.21 НК РФ индивидуальные предприниматели, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы и не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в фиксированном размере.

Пример 2.

Индивидуальный предприниматель Петров получил доход в 2015 году в размере 230 000 руб. Работников не имеет.

Размер налога:

$$230\,000 \times 6\% = 13\,800 \text{ руб.}$$

Размер страховых взносов:

- 18 610,80 руб. – на пенсионное страхование;
- 3650,58 руб. – на обязательное медицинское страхование.

Размер взносов больше, чем сумма налога, в этой связи налог не уплачивается.

» ПЕРВОИСТОЧНИК

Сумма фиксированных платежей страховых взносов с дохода, не превышающего 300 тыс. руб., уплачивается не позднее 31 декабря текущего года.

- Часть 2 ст. 16 Закона № 212-ФЗ.

Влияние на размер фиксированного платежа момента начала и прекращения деятельности

НАЧАЛО ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	ПРЕКРАЩЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
<p>Если ИП начинает свою предпринимательскую деятельность после наступления очередного расчетного периода, фиксированный размер страховых взносов, подлежащих уплате им за этот расчетный период, нужно определить пропорционально количеству календарных месяцев с календарного месяца начала деятельности. Причем за неполный месяц деятельности фиксированный размер рассчитывается пропорционально количеству календарных дней в этом месяце. Под календарным месяцем начала деятельности понимается календарный месяц, в котором произведена государственная регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя (п. 1 ч. 4 ст. 14 Федерального закона № 212-ФЗ)</p>	<p>Расчет фиксированных страховых взносов в этом случае осуществляется аналогично порядку расчета, применяемому при начале деятельности после наступления расчетного периода. Итак, при прекращении деятельности фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных месяцев по месяц, в котором утратила силу государственная регистрация физического лица в качестве ИП. За неполный месяц деятельности фиксированный размер устанавливается пропорционально количеству календарных дней этого месяца по дату государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве предпринимателя (ч. 4.1 ст. 14 Федерального закона № 212-ФЗ)</p>

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Сумма единовременно уплаченного фиксированного платежа уменьшает сумму налога (авансовых платежей по налогу), уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за тот налоговый (отчетный) период, в котором данный фиксированный платеж был уплачен. В случае уплаты фиксированного платежа частями в течение налогового периода сумма налога (авансовых платежей), уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, уменьшается за каждый отчетный период на уплаченную в этом отчетном периоде часть фиксированного платежа.

- Письмо от 31.07.2014 № 03-11-11/37734.

Прием и увольнение работников

Как известно, размер страховых взносов зависит от наличия работников, от их количества. Но, безусловно, жизнь не стоит на месте, и работники могут увольняться и приниматься на работу. Однако подобные изменения влияют и на страховые взносы.

Предприниматели утрачивают право уменьшать сумму налога (авансов) на всю сумму уплаченных за себя страховых взносов начиная с того налогового (отчетного) периода, с которого они производят выплаты физическим лицам. На это неоднократно указывал Минфин РФ (см., например, письмо от 01.07.2013 № 03-11-11/24966).

Пример 3.

У ИП Королькова, применяющего УСН (объект «доходы»), в июне 2015 г. появились наемные работники. Каким образом ИП может уменьшить сумму налога на страховые взносы, уплаченные за себя в 2015 г.?

За отчетные периоды – полугодие и 9 месяцев, а также за налоговый период 2015 г. при исчислении суммы налога будет применяться ограничение на вычет страховых взносов в размере 50% от суммы исчисленного налога (авансовых платежей).

Возможна и обратная ситуация: в середине года все работники были уволены. В этом случае ИП вправе начать уменьшать сумму налога (аванса) на все уплаченные за себя взносы начиная с налогового периода (календарный год), следующего за тем, в котором прекратили действие договоры с работниками (письмо Минфина России от 12.05.2014 № 03-11-11/22085).

Учет фиксированных платежей при применении УСН с объектом «доходы минус расходы»

Налогоплательщики – индивидуальные предприниматели, применяющие УСН и выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить полученные доходы не только на сумму

страховых взносов, уплачиваемых за страхование своих работников, но и на сумму страховых взносов, уплачиваемых за себя в виде фиксированного платежа. Данное правило в полной мере распространяется на взносы в фиксированном размере, исчисленные как с суммы дохода, не превышающего 300 000 руб., так и с суммы дохода, превышающего 300 000 руб. (письма Минфина России от 20.06.2014 № 03-11-11/29737, от 21.03.2014 № 03-11-11/12543).

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Налогоплательщики, перешедшие по отдельным видам деятельности на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, ведут отдельный учет доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам.

Учет фиксированных платежей при применении ЕНВД

Для предпринимателей, применяющих ЕНВД, также важно учитывать, имеет предприниматель работников или нет.

ЕСТЬ РАБОТНИКИ	НЕТ РАБОТНИКОВ
<p>Сумма единого налога не может быть уменьшена на сумму указанных в настоящем пункте расходов более чем на 50%.</p> <p>В отличие от УСН страховые платежи (взносы) и пособия уменьшают сумму единого налога, исчисленную за налоговый период, в случае их уплаты в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог.</p> <p>К уменьшению ЕНВД принимаются только те суммы, которые уплачены в пределах исчисленных обязательных страховых взносов (пп. 1 п. 2 ст. 346.32 НК РФ).</p> <p>Предприниматель, применяющий систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, имеющий наемных работников, не вправе уменьшить сумму исчисленного налога на сумму уплаченных страховых взносов в фиксированном размере за себя (письмо ФНС РФ от 31.01.2013 № ЕД-4-3/1333@)</p>	<p>Индивидуальный предприниматель может снизить размер налога на 100% (фиксированный платеж).</p> <p>Предприниматель может выбрать порядок уплаты фиксированных платежей.</p> <p>Сумма фиксированных платежей страховых взносов с дохода, не превышающего 300 тыс. руб., уплачивается не позднее 31 декабря текущего года (ч. 2 ст. 16 Закона № 212-ФЗ). Эта сумма уменьшает единый налог на вмененный доход только за тот квартал, в котором данный фиксированный платеж был уплачен (п. 2.1 ст. 346.32 НК РФ)</p>

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

В зависимости от выбранного порядка уплаты фиксированных платежей индивидуальные предприниматели могут уменьшить сумму единого налога на вмененный доход за тот налоговый период (квартал), в котором были фактически уплачены фиксированные платежи, но до подачи налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход. Сумма единовременно уплаченного фиксированного платежа уменьшает сумму единого налога на вмененный доход только за тот налоговый период (квартал), в котором фиксированный платеж был уплачен. При уплате фиксированного платежа частями поквартально единый налог на вмененный доход уменьшается за каждый квартал на уплаченную в этом квартале часть фиксированного платежа. Распределение по налоговым периодам (поквартально) суммы единовременно уплаченного фиксированного платежа не предусмотрено.

- Письмо от 12.04.2013 № 03-11-11/12394.

Пример 4.

Индивидуальный предприниматель Смирнов уплачивает фиксированные платежи ежеквартально.

На пенсионное страхование – $18\,610,80 : 4 = 4652,7$ руб.

На медицинское страхование – $3650,58 : 4 = 912,65$ руб.

Итого: 5565,35 руб.

Величина ЕНВД за каждый за квартал составила 5295 руб. (3 мес. x 1 чел. x 7500 руб. x 1,569 x 1 x 15%).

Так как она меньше страховых взносов, уплаченных в фиксированных размерах (5295 руб. < 5565,35 руб.), то в бюджет налог не перечисляется.

В случае если сумма ЕНВД за налоговый период (квартал) меньше величины страховых взносов в виде фиксированных платежей, целесообразно производить их уплату не единовременно, а по частям (поквартально).

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Индивидуальный предприниматель – плательщик единого налога на вмененный доход вправе применять положения абз. 3 п. 2.1 ст. 346.32 НК РФ (уменьшать сумму единого налога на вмененный доход без ограничения в 50% от суммы данного налога) начиная с налогового периода, следующего за налоговым периодом, в котором прекратили действие трудовые договоры с работниками или гражданско-правовые договоры, предусматривавшие выполнение физическими лицами работ (оказание услуг).

- Письмо от 23.05.2013 № 03-11-11/18505.

Совмещение налоговых режимов

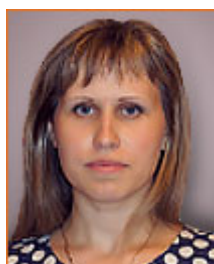
Бесспорно, при совмещении режимов учет и сам по себе не простой, разделение страховых взносов не исключение. При совмещении налоговых режимов важно не запутаться и учитывать разъяснения Минфина. Однако сами чиновники до сих пор не пришли к единому мнению в этом вопросе и часто «отписываются» общими положениями. В одном из последних писем Минфин России (письмо от 02.03.2015 № 03-11-11/10791) порекомендовал налогоплательщикам за более подробными разъяснениями по вопросам, связанным с порядком исчисления и уплаты страховых взносов, обращаться в Минтруд России.

Обобщим имеющуюся практику по этому вопросу:

СОВМЕЩЕНИЕ РЕЖИМОВ	МНЕНИЕ КОМПЕТЕНТНОГО ОРГАНА	РЕКВИЗИТЫ ПИСЬМА
Совмещение ЕНВД и УСН	Сумма уплаченных страховых взносов в фиксированном размере уменьшает ЕНВД или «упрощенный» налог только за тот период, в котором данный фиксированный платеж был уплачен	Письмо Минфина России от 07.02.2014 № 03-11-11/5124
	Если налогоплательщик совмещает УСН и спецрежим в виде ЕНВД и не осуществляет выплат и иных вознаграждений физическим лицам, он вправе уменьшить сумму ЕНВД на сумму уплаченных за себя в фиксированном размере страховых взносов без ограничения	Письмо Минфина России от 03.04.2014 № 03-11-11/14821
	Раздельный учет при использовании двух режимов налогообложения должен производиться и по суммам уплачиваемых страховых взносов. В случае невозможности разделения расходов на уплату страховых взносов между видами предпринимательской деятельности распределение сумм страховых взносов производится пропорционально размеру доходов, полученных от соответствующих видов деятельности, в общем объеме доходов от осуществления всех видов предпринимательской деятельности	Письмо Минфина России от 05.08.2014 № 03-11-11/38539
ЕНВД и ЕСХН	Индивидуальный предприниматель, применяющий одновременно систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и использующий труд наемных работников только в деятельности, облагаемой ЕСХН, может уменьшить сумму единого налога на вмененный доход на сумму страховых взносов, уплаченных за себя в фиксированном размере, без применения ограничения в виде 50% от суммы данного налога	Письмо ФНС России от 24.05.2013 № ЕД-3-3/1842@
УСН и ОСН	Сумму исчисленного единого налога за соответствующий налоговый период налогоплательщик вправе уменьшить на страховые взносы, в том числе уплачиваемые в виде фиксированных платежей, которые исчислены за этот же период и уплачены, независимо от даты их фактической уплаты. При этом сумма единого налога на вмененный доход не может быть уменьшена более чем на 50%. В случае если страховые взносы в виде фиксированного платежа, уплаченного индивидуальным предпринимателем за свое страхование, за налоговый	Письмо Минфина России от 28.04.2012 № 03-11-11/138

	<p>период были перечислены в бюджет после подачи налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход за этот период (т. е. в следующем налоговом периоде), то в налоговый орган следует представить уточненную налоговую декларацию по единому налогу на вмененный доход за предыдущий налоговый период</p>	
УСН и ПСН	<p>Индивидуальный предприниматель, не имеющий наемных работников и совмещающий упрощенную систему налогообложения и патентную систему налогообложения, вправе уменьшить сумму налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на всю сумму уплаченных за себя страховых взносов</p>	<p>Письмо ФНС России от 28.02.2014 № ГД-4-3/3512</p>
УСН, ЕНВД и ПСН	<p>Если индивидуальный предприниматель, совмещающий применение упрощенной системы налогообложения с уплатой единого налога на вмененный доход, не производит выплат и иных вознаграждений физическим лицам при осуществлении видов деятельности, переведенных на данные специальные налоговые режимы, при этом также применяет патентную систему налогообложения в отношении деятельности, в которой задействованы наемные работники, то такой предприниматель вправе с соблюдением вышеизложенного порядка уменьшить по своему усмотрению сумму единого налога на вмененный доход или сумму налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на всю сумму уплаченных за себя страховых взносов в фиксированном размере без ограничения</p>	<p>Письмо Минфина России от 03.10.2014 № 03-11-11/49926</p>

В заключение необходимо отметить, что многие вопросы (например, вопросы отдельного учета) не до конца урегулированы в законодательстве, поскольку существует разница в учете фиксированных платежей в части ЕНВД и УСН, например, если предприниматель занят только в деятельности на УСН, а работники работают на ЕНВД. Данные вопросы не до конца урегулированы, и поэтому возникают правовые коллизии. Конечно, чтобы избежать рисков, всегда рекомендуется иметь переплату в бюджете или запастись мнением Минфина РФ.



Скорикова Е. А.,
практикующий бухгалтер

Затраты на хозтовары для офиса

Хозтовары непосредственно в перечне расходов при упрощенной системе не указаны. Однако «упрощенцы», как и любая другая организация, не могут обойтись без подобных затрат. Как же учесть расходы на моющие средства и салфетки?

В соответствии со ст. 163 **ТК РФ** работодатель обязан обеспечить нормальные условия для выполнения работниками норм выработки. К таким условиям, в частности, относятся:

исправное состояние помещений, сооружений, машин, технологической оснастки и оборудования;

своевременное обеспечение технической и иной необходимой для работы документацией;

надлежащее качество материалов, инструментов, иных средств и предметов, необходимых для выполнения работы, их своевременное предоставление работнику;

условия труда, соответствующие требованиям охраны труда и безопасности производства.

Согласно п.п. 1, 2 ст. 25 Федерального закона от 30.03.1999 № 52-ФЗ «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» условия труда, рабочее место и трудовой процесс не должны оказывать вредного воздействия на человека. Требования к обеспечению безопасных для человека условий труда устанавливаются санитарными правилами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Расход материальных запасов, к которым относятся в том числе туалетная бумага, мыло, чистящие средства, салфетки и т. п., определяется потребностями фирмы. Поэтому покупать и расходовать можно ровно столько, сколько нужно, принимая истраченные суммы в расходах при УСН.

- Письмо от 01.09.2006 № 03-11-04/2/182.

Индивидуальные предприниматели и юридические лица обязаны осуществлять санитарно-противоэпидемические (профилактические) мероприятия по обеспечению безопасных для человека условий труда и выполнению требований санитарных правил и иных нормативных правовых актов Российской Федерации к производственным процессам и технологическому оборудованию, организации рабочих мест, коллективным и индивидуальным средствам защиты работников, режиму труда, отдыха и бытовому обслуживанию работников в целях предупреждения травм, профессиональных заболеваний, инфекционных заболеваний и заболеваний (отравлений), связанных с условиями труда.

Соблюдение указанных требований достигается путем поддержания в чистоте и порядке помещений, рабочих мест и обеспечения работников чистящими, моющими и иными средствами. На практике многие объединяют все подобные затраты в одну категорию «хозтовары».

Как мы говорили, в закрытом перечне расходов при УСН хозтовары не содержатся. Однако «упрощенцы» вправе учитывать материальные расходы, состав которых определяется в соответствии со ст. 254 НК РФ, а в пп. 2 п. 1 данной статьи говорится о материалах, используемых на хозяйственные нужды. Это и есть те самые хозтовары.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Как в налоговом, так и в бухгалтерском учете МПЗ принимаются к учету по фактической себестоимости, порядок определения которой зависит от способа поступления актива в организацию (приобретение за плату, безвозмездно, в качестве взноса в уставный капитал и др.).

Бухгалтерский учет

В соответствии с п. 2 ПБУ 5/01 в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих и хозяйственных нужд организации.

Также, в соответствии с п. 42 [Методических указаний](#) по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н, далее – Методические указания), материалы – вид запасов. К материалам относятся сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы, используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг).

Поскольку хозтовары приобретаются для обеспечения нормальных условий труда при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), их можно отнести к МПЗ. Следовательно, их необходимо оприходовать по фактической себестоимости, равной сумме фактических затрат предприятия на их приобретение, за исключением НДС (п.п. 5, 6 ПБУ 5/01). Однако, поскольку организации, применяющие УСН, не являются плательщиками НДС, предъявленная поставщиком сумма НДС будет учитываться в их фактической себестоимости.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

НДС по приобретенным материалам подлежит включению в состав расходов именно на основании пп. 8 п. 1 ст. 346.16 НК РФ.

- Письмо от 28.09.2007 № 03-11-04/2/239.

Поступление хозтоваров отражается в бухгалтерском учете по счету 10 «Материальные запасы», субсчет 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

В соответствии с п.п. 5, 7, 17, 18 ПБУ 10/99 использование хозтоваров отражается в составе расходов по обычным видам деятельности и признается в качестве расходов в том отчетном периоде, в котором они были произведены. Передача хозтоваров отражается в бухгалтерском учете с кредита счета 10 в дебет соответственно счета 25 «Общепроизводственные расходы» или счета 26 «Общехозяйственные расходы» и т. д.

Пример.

Организация, применяющая УСН, приобрела хозтовары на сумму 100 000 рублей. Половина закупленной партии хозтоваров была передана в производство.

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА РУБ.	ОПЕРАЦИЯ
60	51	100 000	Оплата поставщику за поставленные хозтовары
10-9	60	100 000	Поступление хозтоваров
25, 26, 44	10-9	50 000	Передача хозтоваров в производство

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

С 01.01.2015 метод ЛИФО в целях налогообложения не применяется.

УСН

Расходы налогоплательщиков на приобретение хозяйственных товаров и бытовой химии (туалетной бумаги, одноразовых бумажных полотенец, салфеток, туалетного мыла, губок для посуды, салфеток, чистящих средств и т. д.) относятся к расходам на хозяйственные нужды. В этой связи указанные обоснованные и документально подтвержденные расходы уменьшают налоговую базу при применении упрощенной системы налогообложения.

Что касается норм списания в расходы вышеназванных затрат, то стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов. Суммы входного НДС, уплаченные при приобретении хозтоваров, не включают в их стоимость, а учитывают как отдельный вид расходов.

Согласно пп. 1 п. 2 ст. 346.17 НК РФ материальные расходы (в том числе расходы по приобретению хозтоваров) учитываются в момент погашения задолженности перед их поставщиком путем списания денег с расчетного счета, выплаты из кассы или иным способом (кассовый метод). Таким образом, расходы по приобретению материалов признаются после их оплаты и оприходования на склад независимо от даты их списания в производство (письма Минфина России от 31.07.2013 № 03-11-11/30607, от 07.12.2012 № 03-11-11/366).

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Главой 26.2 НК РФ корректировка на стоимость остатков МПЗ, переданных в производство, но не использованных в производстве на конец месяца, не предусмотрена.

Документооборот

Для получения хозтоваров от поставщика может быть использована форма ТОРГ-12, утв. постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132. При оприходовании хозтоваров можно использовать форму М-4 приходный ордер, утв. постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а. В соответствии с п.п. 49, 53 Методических указаний приходный ордер составляется в одном экземпляре материально ответственным лицом в день поступления их на склад.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

С 01.01.2013 формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы).

Типовая межотраслевая форма № М-4 утверждена постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а

ПРИХОДНЫЙ ОРДЕР № 10

Коды

Форма по ОКУД

0315003

Организация

ООО «Фатон»

по ОКПО

40062011

Структурное подразделение склад

Дата составления	Код вида операции	Склад	Поставщик		Страховая компания	Корреспондирующий счет		Номер документа	
			наименование	код		счет, субсчет	код аналитического учета	сопроводительного	платежного
10.10.2015		7	ООО «Трансторг»			10		554	315

Материальные ценности		Единица измерения		Количество		Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	Сумма НДС, руб. коп.	Всего с учетом НДС, руб. коп.	Номер паспорта	Порядковый номер по складской картотеке
наименование, сорт, размер, марка	номенклатурный номер	код	наименование	по документу	принято						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Хозяйственное мыло	1135	796	шт.	30	30	10	300				
				Итого	30	X	300,00		300,00		

Принял Зав. складом

М. С. Попов

Сдал экспедитор

К. Г. Селин

должность подпись расшифровка подписи

должность подпись расшифровка подписи

Первичными учетными документами по отпуску материалов со складов организации в подразделения организации являются лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма № М-8), требование-накладная (типовая межотраслевая форма № М-11), накладная (типовая межотраслевая форма № М-15) (п. 100 Методических указаний).

Если форма № М-11 вас не устраивает, разработайте свой документ, например, более компактный для заполнения. Главное, чтобы в нем указывались наименования и количество материалов, а также содержались все необходимые реквизиты, которые перечислены в Федеральном законе № 402-ФЗ.

Образец акта на отпуск материалов

(на официальном бланке организации)

Акт на отпуск материалов

«__» _____ 2015 г.

Комиссией в составе главного бухгалтера Е. К. Васильевой и офис-менеджера В. И. Булочкиной подтверждается, что перечисленные ниже хозяйвары были переданы уборщице О. С. Шитовой для уборки помещения:

№ п/п	Наименование материала	Стоимость единицы, руб.	Количество, шт.	Общая стоимость, руб.
1	Гель «Доместос»	70	5	350
2	Перчатки хозяйственные	25	10	250
...

Всего на сумму: 600 руб. (шестьсот рублей 00 копеек).

Члены комиссии:

ВАСИЛЬЕВА Е. К. Васильева

БУЛОЧКИНА В. И. Булочкина

Материалы в соответствии с перечнем получила:

ШИТОВА О. С. Шитова

**Барбой А. Я.,**

налоговый консультант, аудитор,
лектор профессиональных семинаров

Замена бракованного основного средства по гарантии

Замена продавцом бракованного основного средства на исправное по гарантии – нередкая ситуация. Но в бухгалтерском учете каждое основное средство обладает рядом индивидуальных признаков, поэтому подобная замена вызывает немало вопросов в части ведения учета. Что делать покупателю, который вернул продавцу бракованное ОС, а взамен получил аналогичное исправное ОС?

Как мы знаем, в случае существенного нарушения требований к качеству товара покупатель в соответствии с п. 2 ст. 475 ГК РФ вправе отказаться от исполнения договора купли-продажи и потребовать возврата денежной суммы, уплаченной за товар, либо потребовать его замены на аналогичный товар надлежащего качества. Что меняется в данной ситуации, если покупатель приобретает основное средство?

С точки зрения правовой природы сделки ничего глобального не происходит. В момент продажи поставщик принимает на себя обязательство по устранению выявленных недостатков в течение гарантийного срока вплоть до замены проданного объекта на такое же или аналогичное имущество. Покупатель же в момент приобретения имущества становится его собственником и отражает в бухгалтерском учете приобретенное имущество, приходя его в качестве основного средства, затем вводит объект учета в эксплуатацию. В бухгалтерском учете начисляет амортизацию, а в налоговом – на оплаченную величину стоимости основного средства уменьшает налоговую базу по единому налогу в случае определения налоговой базы при УСН «доходы минус расходы».

Предположим, что до окончания гарантийного срока обнаруживаются неустранимые существенные недостатки у вновь приобретенного основного средства, а согласно условиям договора купли-продажи неисправный объект ОС возвращается продавцу, который, в свою очередь, предоставляет своему

покупателю новое имущество в соответствии с условиями гарантийного обязательства.

В этой ситуации у организации-покупателя возникает масса вопросов по поводу не только документального оформления, но и по отражению сложившейся ситуации как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. При этом комментарии финансистов и контролирующих органов по учету замены бракованного основного средства не так уж и много. Однако отрадно заметить, что совсем недавно на эту тему вышло письмо Минфина России от 03.06.2015 № 03-07-11/31971, в котором речь идет о том, что в случае замены неисправного основного средства на новое в течение гарантийного срока такая операция не признается самостоятельной сделкой, а осуществляется в рамках основного договора поставки.

» ПЕРВОИСТОЧНИК

Если на товар установлен гарантийный срок, покупатель вправе предъявить требования, связанные с недостатками товара, при обнаружении таковых в течение гарантийного срока.

- Пункт 3 ст. 477 *ГК РФ*.

Напомним, что расходы на приобретение основного средства организация-покупатель, применяющая УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы», учитывает в периоде ввода объекта в эксплуатацию при условии его полной оплаты и использовании в предпринимательской деятельности в течение налогового периода и признает его на последнее число отчетного (налогового) периода (п. 3 ст. 346.16, пп. 4 п. 2 ст. 346.17 *НК РФ*). При этом заметим, что порядок дальнейшего учета стоимости основного средства будет зависеть от того, в каком налоговом периоде покупатель предъявит претензию поставщику ОС.

Так, если ОС выведено из эксплуатации по причине неисправности в том налоговом периоде, в котором покупатель начал учитывать расходы по эксплуатируемому основному средству, то полагаем, что оснований для признания расходов начиная с квартала, в котором оборудование уже не эксплуатируется, у покупателя нет. При этом возникает вопрос: нужно ли восстанавливать уже признанные в налоговом учете расходы до выявления брака?

Единого мнения по этому поводу нет. Одни считают, что поскольку признанные в налоговом учете расходы на ОС в момент их списания соответствовали требованиям ст. 252 *НК РФ*, то правовых оснований для пересчета авансовых платежей по единому налогу с начислением пеней нет. Другие склоняются к тому, что ранее признанные расходы следует восстановить, т. е. включить соответствующие суммы в доходы того отчетного периода, в котором произошел вывод основного средства из эксплуатации ввиду его неисправности.

Мы считаем, что каждый налогоплательщик должен в этой ситуации принять приемлемое для себя решение, руководствуясь нормами законодательства и здравым смыслом. И в самом деле: если до того, как была обнаружена неисправность, приобретенное основное средство было поставлено на учет и использовалось в деятельности, направленной на извлечение дохода, значит, все условия для признания в налоговом учете расходов были соблюдены.

Однако при этом необходимо заметить, что в подобной ситуации порядок учета замены бракованного основного средства зависит еще и от того, как в подобной ситуации складывается договоренность между покупателем и продавцом. Случается, что замена основного средства не признается отдельной сделкой, хотя и осуществляется в рамках первоначального договора поставки, но в ряде случаев первоначальный договор расторгается, денежные средства продавец возвращает, а далее поставка исправного оборудования осуществляется по новому договору. Вот как раз при этой ситуации в налоговом учете первоначальные расходы восстанавливаются с возникающими при этом налоговыми последствиями. А в бухгалтерском учете восстанавливается амортизация, начисленная в период эксплуатации первого основного средства.

Приобретаем и возвращаем в одном налоговом периоде

Пример 1.

ООО «Стандарт» применяет УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы». В январе 2015 года организация приобрела, оплатила и ввела в эксплуатацию автопогрузчик стоимостью 130 000 руб. Организацией определен срок полезного использования приобретенного объекта ОС в соответствии с амортизационной группой от двух до трех лет включительно, поэтому приобретенный автопогрузчик относится ко второй амортизационной группе со сроком полезного использования в 25 месяцев и нормой амортизации 4% (1/25 мес.). Значит, ежемесячная сумма амортизации составила 5200 руб. (130 000 руб. x 4%).

В соответствии с условиями договора продавцом установлен гарантийный срок, равный трем годам с момента продажи. В августе 2015 года была выявлена существенная неисправность, которую устранить не представилось возможным, т. к. это – заводской брак. В результате основное средство было возвращено продавцу, который заменил его на новый аналогичный автопогрузчик с той же стоимостью – 130 000 руб. В этом же месяце новый автопогрузчик был введен в эксплуатацию.

До момента обнаружения брака амортизация в бухгалтерском учете начислялась в течение 7 месяцев (февраль – август) и составила 36 400 руб. (5200 руб. x 7). Остаточная стоимость на момент возврата ОС составила 93 600 руб. (130 000 руб. – 36 400 руб.).

В связи с тем, что в соответствии с мнением Минфина России, изложенным в его вышеобозначенном письме, замена бракованного основного средства не признается самостоятельной сделкой, а осуществляется в рамках первоначального договора поставки, считаем, что срок полезного использования должен остаться прежним. Подтверждением тому может быть и тот факт, что срок полезного использования может быть изменен только в результате реконструкции, модернизации и прочих подобных изменений объекта ОС. Таким образом, норма амортизации остается прежней в размере 4%.

Отразим вышеизложенное на счетах бухгалтерского учета.

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ОПЕРАЦИЯ
Январь – август 2015 года			
60	51	130 000	Произведена оплата продавцу за приобретенный автопогрузчик
08	60	130 000	Выделены капитальные вложения на приобретение автопогрузчика
01/1	08	130 000	Автопогрузчик введен в эксплуатацию
20	02	36 400	Начислена амортизация за период эксплуатации автопогрузчика в течение 7 месяцев*
Август 2015 года			
01/2	01/1	130 000	Списана первоначальная стоимость объекта ОС
02	01/2	36 400	Списана амортизация неисправного автопогрузчика в связи с его выбытием
76/1	01/2	93 600	Возвращен продавцу неисправный автопогрузчик по остаточной стоимости
76/2	91	36 400	Выявлена экономическая выгода в связи с заменой автопогрузчика, бывшего в эксплуатации, на новый (п.п. 2, 7 ПБУ 9/99)**
08	76/2	130 000	Оприходован новый автопогрузчик
01/1	08	130 000	Введен в эксплуатацию новый автопогрузчик
20	02	5200	Ежемесячные амортизационные отчисления начиная с сентября 2015 года и до списания его стоимости

*** Для простоты примера величина амортизации показана суммарно, хотя она начислялась ежемесячно, в течение 7 месяцев эксплуатации автопогрузчика.**

**** Эта экономическая выгода окажет влияние только на величину финансового результата и только в бухгалтерском учете. В налоговом учете эта величина не должна влиять на величину налогооблагаемой базы.**

В налоговом же учете организация вправе в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 316 НК РФ уменьшить доходы на расходы, связанные с приобретением автопогрузчика. В течение I и II кварталов на расходы было отнесено 65 000 руб. Согласно пп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ у ООО «Стандарт» эти расходы были учтены с момента ввода объекта в эксплуатацию, т. е. с января 2015 года, и до окончания срока его эксплуатации (август 2015 года). При этом повторимся, что в соответствии с п. 4 ст. 346.17 НК РФ расходы, уплаченные при приобретении автопогрузчика, используемого в предпринимательской деятельности, находят отражение в налоговой отчетности «упрощенца» по состоянию на последнее число отчетного (налогового) периода в размере уплаченных сумм. В результате при замене бракованного основного средства в налоговом учете ООО «Стандарт» никаких изменений проводить не требуется, а на последнее число отчетного (налогового) периода ООО «Стандарт» покажет в расходах на приобретение ОС еще 65 000 руб., ибо в представленной ситуации отношения между продавцом и покупателем оборудования складывались в рамках одного договора.

Приобретаем в одном налоговом периоде, а возвращаем в другом

Представим, что основное средство приобретено ООО «Стандарт» в одном налоговом периоде (в 2014 году), а брак выявлен в следующем налоговом периоде (в 2015 году), т. е. после полного списания стоимости объекта для целей налогообложения и отражения этих расходов в отчетности, представленной в налоговый орган за 2014 год. При этом гарантийные обязательства поставщика оборудования имели место быть в течение трех лет после поставки.

В этом случае на момент списания расходы также соответствовали требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ, поэтому налогоплательщик вправе поступить таким же образом, как и в представленной выше ситуации.

В общей сложности как в первой, так и во второй ситуации налогоплательщик должен учесть в расходах для целей налогообложения сумму, которую он фактически уплатил. В нашем примере 130 000 руб. учтены в 2014 году.

Если поставка ОС осуществляется по новому договору

Пример 2.

Строительная компания ООО «Восток» применяет УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы». В январе 2015 года организация приобрела деревообрабатывающий станок стоимостью 250 000 руб. В этом же месяце оборудование было оплачено и введено в эксплуатацию в качестве основного средства. ОС относится ко второй амортизационной группе. Срок полезного использования составляет 25 месяцев, норма амортизации – 4% (1/25) и начисляется с февраля по апрель 2015 года. Гарантийный срок в соответствии с условиями договора – 3 года.

В апреле 2015 года обнаружен неисправимый заводской брак, станок был выведен из эксплуатации.

В сентябре 2015 года продавец в счет исполнения своих гарантийных обязательств, обозначенных договором, осуществил поставку аналогичного деревообрабатывающего станка, но стоимость основного средства оказалась

выше и составила 300 000 руб. В связи с тем, что продавец поставил основное средство с опозданием, он не стал требовать от покупателя возмещения разницы в ценах. Это закреплено в двухстороннем соглашении, которое является приложением к договору поставки, как оказалось, неисправного ОС.

В связи с тем, что поставка нового ОС осуществлена в рамках одного договора, амортизация будет начисляться по новому основному средству по его первоначальной стоимости, равной 300 000 руб., начиная с октября 2015 года. Норма амортизации – 4%.

Для целей налогообложения ООО «Восток» должно учесть в общей сложности в расходах ту сумму, которую она фактически потратила, плюс разницу в ценах, учтенную в качестве внереализационного дохода (п. 1 ст. 346.15 НК РФ).

В бухгалтерском учете амортизировать новое основное средство организация будет с учетом амортизации, уже учтенной по первому основному средству. К тому же на определение финансового результата окажет влияние внереализационный доход, исчисленный как по амортизации, начисленной с февраля по апрель 2015 года, так и с разницы в ценах.

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ОПЕРАЦИЯ
Январь 2015 года			
60	51	250 000	Оплата поставщику за приобретенный объект ОС
08	60	250 000	Выделены капитальные вложения на приобретение объекта ОС
01/1	08	250 000	Деревообрабатывающий станок введен в эксплуатацию
20	02	30 000	Начислена амортизация за февраль – апрель 2015 года
Апрель 2015 года			
01/2	01/1	250 000	Списана первоначальная стоимость возвращенного объекта ОС
02	01/2	30 000	Списана сумма начисленной амортизации
76/2	01/1	220 000	Списана по претензии остаточная стоимость возвращенного объекта ОС
76/2	91/1	30 000	Определена экономическая выгода в связи с заменой автопогрузчика, бывшего в эксплуатации, на новый (п.п. 2, 7 ПБУ 9/99)*
Сентябрь 2015 года			
08	76/2	300 000	Получен новый объект ОС во исполнение претензии по гарантии
01/1	08	300 000	Введен в эксплуатацию новый объект ОС
76/2	91/1	50 000	Учтена в доходах разница в цене**
Октябрь 2015 года			
20	02	12 000	Ежемесячное начисление амортизации ОС на период списания остаточной стоимости объекта
* Окажет влияние на финансовый результат только в бухгалтерском учете.			
** Окажет влияние на финансовый результат в бухгалтерском учете и при налогообложении.			

Таким образом, исходя из изложенного, считаем, что при замене основного средства по гарантии понесенные расходы в налоговом учете восстанавливать не нужно, ибо замена по гарантии бракованного основного средства не признается отдельной сделкой. Эта операция осуществляется в рамках одного первоначального договора поставки, поэтому не происходит ошибок при исчислении единого налога. Такая позиция подтверждается п. 3 ст. 477 и п. 2 ст. 475 ГК РФ, письмом Минфина России от 03.06.2015 № 03-07-11/31971.

Заметим при этом, что мы высказали свою точку зрения, ибо четких норм для представленной нами ситуации Налоговый кодекс РФ, к сожалению, не содержит.

К тому же в подобных ситуациях не применимы и положения ст. 268 НК РФ, т. к. это не реализация основного средства; пп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ, т. к. это не ликвидация основного средства; п.п. 3 и 4 ст. 346.16; пп. 4 п. 2 ст. 346.17 НК РФ.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Для обеспечения своевременного и достоверного отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций каждая организация должна сформировать первичный учетный документ.

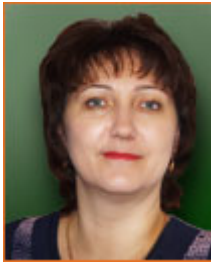
Документальное оформление

Приобретение-выбытие основных средств оформляется актом приема-передачи (ф. №№ ОС-1, ОС-1а, ОС-1б), в зависимости от вида принимаемого либо выбываемого объекта ОС. К тому же движение основных средств следует отражать и в инвентарной карточке. Есть унифицированные формы этих документов, но при определенных обстоятельствах организация вправе вносить в них изменения и дополнения.

Если же при эксплуатации основного средства выявлены дефекты, то первый документ, который обязана составить организация, – так называемая дефектная ведомость. Она подтвердит наличие неисправности или повреждения оборудования, а также поможет доказать обоснование претензии к поставщику.

К сожалению, унифицированной формы дефектной ведомости нет, но ее можно разработать самостоятельно в произвольной форме либо взять за основу форму № ОС-1б «Акт о выявленных дефектах оборудования». Главное, чтобы в ней были отражены все неисправности и повреждения объекта ОС.

Если основное средство достаточно дорогостоящее, то для составления дефектной ведомости рекомендуем создать комиссию. В ее состав, утвержденный руководителем организации соответствующим приказом, необходимо включить технических специалистов.



Максакова Е.Н.,
Практикующий бухгалтер

Как начать учет в ООО после преобразования из АО?

Реформа акционерных обществ, необходимость обязательного ведения реестра акционеров и судебные споры с акционерами в отношении раскрытия информации побуждают все большее количество акционерных обществ преобразовываться в общества с ограниченной ответственностью. Привлекательность ООО очевидна – это и меньший размер уставного капитала, и отсутствие необходимости отчитываться перед акционерами, и отсутствие публичности и необходимости проводить обязательные аудиторские проверки.

Реорганизация имеет свои особенности, такие как вступительная и годовая отчетность, отчетность в фонды и в налоговую.

Согласно ст. 57 ГК РФ реорганизация юридического лица (слияние, присоединение, разделение, выделение, преобразование) может быть осуществлена по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Реорганизация акционерного общества в форме преобразования представляет собой смену организационно-правовой формы общества.

Для целей бухгалтерского учета важно помнить о двух моментах:

- о передаточном акте;
- о вступительной бухгалтерской отчетности.

Вопросы, связанные с передачей имущества и обязательств правопреемнику при изменении в результате реорганизации в форме преобразования организационно-правовой формы собственности, подлежат урегулированию в передаточном акте (п. 41 приказа Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н «Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций») (далее – Методические указания).

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Передаточный акт утверждается общим собранием участников одновременно с утверждением решения о реорганизации общества. Решение принимается единогласно всеми участниками.

Вступительная бухгалтерская отчетность организации, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, составляется путем переноса показателей заключительной бухгалтерской отчетности организации, реорганизуемой в форме преобразования (п. 43 Методических указаний).

Заключительную бухгалтерскую отчетность реорганизуемая организация составляет на день, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о возникшем юридическом лице. На указанную дату она закрывает счет учета прибылей и убытков и распределяет (направляет на определенные цели) чистую прибыль в соответствии с решением учредителей (п. 42 Методических указаний). На дату государственной регистрации возникшая организация формирует вступительную бухгалтерскую отчетность. В нее переносятся показатели из заключительной бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации (п. 43 Методических указаний). Показатели заключительной бухгалтерской отчетности прекратившего существование АО переносятся в учет нового юрлица. ООО вправе самостоятельно разработать методику переноса и закрепить ее в учетной политике (п. 7 ПБУ 1/2008).

» ПОЗИЦИЯ СУДА

Непредставление вместе с учредительными документами передаточного акта, а также отсутствие в нем положений о правопреемстве по обязательствам реорганизованного общества влекут отказ в государственной регистрации вновь возникших юридических лиц.

- Постановление Восемнадцатого ААС от 20.04.2012 № 18АП-2495/12.

Приведем пример вступительной отчетности. АО «Капитал» реорганизуется с 01.08.2015 в ООО «Капитал».

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Реорганизацию в форме преобразования необходимо отличать от преобразования типа акционерного общества. С 01.09.2014 упразднено деление акционерных обществ на открытые и закрытые, введено понятие публичных и непубличных обществ (п. 66.3 ГК РФ). При этом проведения перерегистрации или реорганизации ЗАО и ОАО не требуется (п.п. 7, 10 Закона № 99-ФЗ).

Скачать: [ООО Капитал](#)

Формирование уставного капитала

В случае если в решении учредителей предусмотрено увеличение уставного капитала возникшей организации по сравнению с уставным капиталом реорганизуемой организации, в том числе за счет собственных источников (добавочного капитала, нераспределенной прибыли и т. д.), то во вступительной бухгалтерской отчетности организации, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, отражается величина уставного капитала, зафиксированная в решении учредителей.

В случае если величина уставного капитала, предусмотренная в решении учредителей, не совпадает со стоимостью чистых активов возникшей организации, то числовые показатели раздела «Капитал и резервы» вступительного бухгалтерского баланса формируются в нижеследующем порядке.

В случае превышения при конвертации акций стоимости чистых активов организации, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, над величиной уставного капитала числовые показатели раздела «Капитал и резервы» вступительного бухгалтерского баланса формируются в размере стоимости чистых активов с подразделением на уставный капитал и добавочный капитал (превышение стоимости чистых активов над совокупной номинальной стоимостью акций).

В остальных случаях, если стоимость чистых активов возникшей организации окажется больше величины уставного капитала, то разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

» ВАЖНО В РАБОТЕ

После реорганизации АО в ООО просто продолжить ведение бухгалтерского учета нельзя. У ООО в этом случае будет свой учет. Только нужно начинать вести его не с нуля, а на основании данных бухучета прекратившего деятельность АО.

Начисление амортизации

Начисление амортизации по основным средствам, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальным активам организацией, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, производится исходя из сроков полезного использования, установленных реорганизованной организацией (правопреемником) при принятии этих объектов к бухгалтерскому учету.

Формирование прибыли

Реорганизуемая фирма при составлении заключительной бухгалтерской отчетности на день, предшествующий регистрации возникшей организации, закрывает счета учета прибылей и убытков и распределяет (согласно решению учредителей) суммы чистой прибыли. Во вступительную бухгалтерскую отчетность новой фирмы переносятся показатели из заключительной бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации.

Пояснительная записка

Часто реорганизация имеет целый ряд особенностей, которые нельзя указать в бухгалтерской отчетности. В этой связи рекомендуется отразить данные особенности в форме пояснительной записки. К таким особенностям относятся:

- расходы, связанные с реорганизацией;
- формирование уставного капитала возникших организаций;
- несоответствие (уточнение) данных передаточного акта или разделительного баланса числовым показателям заключительной бухгалтерской отчетности;
- несоответствие данных заключительной бухгалтерской отчетности числовым показателям вступительного бухгалтерского баланса;
- невыполненные условия и прочие события, связанные с признанной реорганизацией, и др.

Первая годовая отчетность после реорганизации

Первое, на что необходимо обратить внимание, – это вопрос, нужно ли вообще сдавать годовую отчетность. Ответ зависит от даты регистрации компании.

Юридическое лицо, возникшее в результате реорганизации, обязано составлять и представлять полный комплект годовой бухгалтерской отчетности с даты государственной регистрации по конец отчетного периода. При этом имеет значение, когда организация была зарегистрирована, – если регистрация произошла после 30 сентября, первая годовая отчетность будет представляться только по итогам следующего календарного года (с учетом периода деятельности в году образования юридического лица). Это прямо вытекает из нормы ч. 3 ст. 15 Закона о бухгалтерском учете, в которой исключение сделано только в отношении кредитных организаций. Напомним, что в соответствии с новыми правилами экономическому субъекту предоставлено право объявить период менее одного календарного квартала (IV) отчетным и представлять годовую бухгалтерскую отчетность на общих основаниях.

Обратите внимание: освобождение от составления и представления отчетности за период деятельности организации, возникшей после 30 сентября текущего года, не освобождает ее от обязанности составлять отчетность по состоянию на дату государственной регистрации.

В нашем случае такую отчетность сдавать необходимо.

Второй момент, на который нужно обратить внимание, – это показатели, которые могут измениться. В некоторых случаях возможны изменения в количественной оценке основных средств. Например, в конце года провели инвентаризацию и не обнаружили основных средств, которые были отражены в акте и во вступительном балансе.

Также может измениться дебиторская и кредиторская задолженность, ведь могут «всплыть» старые долги, которые также не были учтены на дату реорганизации.

И последний момент, который часто возникает, – это уплата налогов. Правопреемники реорганизованного юридического лица исполняют обязанности последнего по уплате налогов, сборов, пени, а также штрафов (п.п. 1, 2 ст. 50 НК РФ). Реорганизация юридического лица не изменяет сроков исполнения его обязанностей по уплате налогов правопреемником (правопреемниками) (п. 3 ст. 50 НК РФ). То есть если реорганизуемое ОАО не исполнит обязанности по представлению отчетности и уплате налогов за последний налоговый период, эти обязанности должны быть исполнены ООО. Рекомендации по формированию налоговых деклараций и расчетов в ситуации, когда всю отчетность сдает правопреемник, даны в письме ФНС России от 12.05.2014 № ГД-4-3/8919@.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Новое юридическое лицо, получившееся в результате преобразования, должно обозначить отправную точку своей хозяйственной деятельности в виде вступительной отчетности, а по окончании первого отчетного периода сформировать первую годовую отчетность.

Налоговый период при реорганизации

Поскольку реорганизация предполагает переход прав и обязанностей по налогам, то все права и обязанности по налогам переходят новой компании. При преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменении организационно-правовой формы) к вновь возникшему юридическому лицу переходят права и обязанности реорганизованного юридического лица в соответствии с передаточным актом (п. 5 ст. 58 ГК РФ).

Согласно п. 2 ст. 55 НК РФ, если организация была создана после начала календарного года, первым налоговым периодом для нее является период

времени со дня ее создания до конца данного года. При этом днем создания организации признается день ее государственной регистрации.

Пример 1.

ОАО «Капитал» реорганизовано в ООО «Капитал» с 01.08.2015.

Следовательно, налоги уплачивает ОАО «Капитал» до 31.07.2015, в том числе:

- **налог по упрощенной системе налогообложения;**
- **транспортный налог;**
- **налог на имущество.**

С 01.08.2015 вышеуказанные налоги уплачивает ООО «Капитал».

Часто спорным является вопрос признания убытков. Многие налогоплательщики знакомы с ситуацией, при которой налоговый орган скептически оценивает полученные компанией убытки, вызывает налогоплательщика на комиссию по убыткам.

Так, в постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 30.01.2014 № А33-19851/2012 суд указал, что реорганизованная организация (ОАО) вправе при исчислении налога на прибыль учесть убытки, полученные ее правопреемником, поскольку для организации, в отношении которой принято решение о реорганизации, последним налоговым периодом является период до завершения процесса реорганизации, а первым налоговым периодом для организации-правопреемника – со дня государственной регистрации до 31 декабря текущего года.

Аналогичную практику могут применять и компании, применяющие УСН. Переносить убыток можно в течение 10 лет, следующих за годом, в котором он получен. Например, последним годом, в котором можно учесть в расходах убыток, полученный в 2014 г., будет 2024 г.

Еще одним «камнем преткновения» могут оказаться неуплаченные налоги.

Пример 2.

По результатам камеральной (выездной) налоговой проверки за полугодие у компании ОАО «Капитал» обнаружена недоимка по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в размере 360 000 руб. В ООО «Капитал» пришел акт налоговой проверки У 3258/47.

Соответственно, компания ООО «Капитал» как правопреемник обязана уплатить данную недоимку. Если компания ООО «Капитал» не согласна с

данными инспекции, то акт и решение можно оспорить, опять же выступая в качестве правопреемника по налоговым обязательствам.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Реорганизация организации никак не влияет на установленные п. 2 ст. 230 НК РФ сроки представления сведений о доходах физических лиц.

- Письмо от 25.09.2012 № 03-02-07/1-229.

Справки 2-НДФЛ при реорганизации компании

Ситуация, касающаяся представления справок 2-НДФЛ в налоговый орган, является дискуссионной. С одной стороны, люди продолжают работать в компании и ничего не меняется, кроме того, при реорганизации все обязанности переходят к правопреемнику (п.п. 1, 2 ст. 50 НК РФ). Но вот налоговый орган считает, что сведения необходимо подавать дважды.

Согласно письму ФНС от 26.10.2011 № ЕД-4-3/17827 сведения должны быть представлены реорганизуемой компанией за последний налоговый период, которым в соответствии с п. 3 ст. 55 НК РФ является период времени от начала года до дня завершения реорганизации. И второй раз должна подавать сведения уже реорганизованная в ООО компания.

В случае если реорганизуемой организацией не будут исполнены обязанности по представлению в налоговый орган налоговых деклараций и уплате налогов за последний налоговый период, эти обязанности должны быть исполнены правопреемником реорганизованной организации.

Что касается сроков, то сведения по форме 2-НДФЛ должны быть представлены в налоговый орган по месту учета налогового агента не позднее 01 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 2 ст. 230 НК РФ).

Следует также обратить внимание на вопрос предоставления вычетов. Например, сотрудник приобрел квартиру и имеет право воспользоваться налоговым вычетом. Квартира была приобретена в июле 2015 года, документы в налоговый орган сотрудник подает в марте 2016 года.

В этом случае налогоплательщик представляет в налоговый орган две справки по форме 2-НДФЛ: справку, выданную предыдущим налоговым агентом до реорганизации юридического лица по доходам налогоплательщика с начала налогового периода до даты прекращения деятельности этим юридическим лицом, и справку, выданную новым налоговым агентом по доходам налогоплательщика с даты государственной регистрации вновь возникшего юридического лица до окончания налогового периода.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

С 2016 года законодательно вводится новая форма отчетности 6-НДФЛ. Ежеквартальный расчет по НДФЛ вводится с 2016 года. В инспекцию нужно будет представить обобщенную информацию о зарплате физлиц, которые получили доходы в вашей компании за I квартал, полугодие, 9 месяцев и год. Однако данная форма отчетности не коснется вопросов реорганизации, проведенной в 2015 году.

Отчетность в фонды

Если организация была ликвидирована или реорганизована до конца календарного года, последним расчетным периодом для нее является период с начала этого календарного года до дня завершения ликвидации или реорганизации (ч. 4 ст. 10 Закона № 212-ФЗ).

В случае если организация, созданная после начала календарного года, ликвидирована или реорганизована до конца этого календарного года, расчетным периодом для нее признается период со дня создания до дня завершения ликвидации или реорганизации (ч. 5 ст. 10 Закона № 212-ФЗ).

Пример 3.

ОАО «Капитал» начисляет страховые взносы до 31.07.2015. Соответственно, отчетность РСВ-1 и 4-ФСС подается за I, II и III кварталы (июль).

ООО «Капитал» подает отчетность за III (август, сентябрь) и IV кварталы.

Однако следует обратить внимание, что реорганизация в середине года невыгодна с точки зрения уплаты страховых взносов. Дело в том, что страховые взносы рассчитываются до достижения предельной величины базы для начисления страховых взносов, которая устанавливается Правительством РФ, и при этом Законом № 212-ФЗ не предусмотрено правопреемство в части базы для начисления страховых взносов при реорганизации плательщика страховых взносов – организации.

В письме Минздравсоцразвития РФ от 28.05.2010 № 1375-19 сказано, что при реорганизации юридического лица в форме преобразования вновь возникшая организация при определении базы для начисления страховых взносов не вправе учитывать выплаты и иные вознаграждения, начисленные в пользу работников в реорганизованной организации. Однако с подобным мнением можно поспорить в суде, и в защиту плательщиков страховых взносов стоит ВАС РФ.

Так, в определении от 16.10.2013 № ВАС-14361/13 ВАС РФ сделал вывод о том, что при определении базы для начисления страховых взносов правомерно учтены выплаты и иные вознаграждения, начисленные в пользу работников до момента исключения реорганизуемой организации из ЕГРЮЛ, отчетность правопреемника в части начисления оплаты труда работникам и страховых взносов подлежит передаче правопреемнику, база по исчислению страховых взносов правопреемника также подлежит учету при определении базы правопреемника.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Учитывая, что при преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменении организационно-правовой формы) возникает новое юридическое лицо, организация, реорганизованная путем преобразования закрытого акционерного общества в ООО, до реорганизации применявшая упрощенную систему, переход на данный специальный налоговый режим должна осуществить в порядке, установленном п. 2 ст. 346.13 НК РФ как для вновь созданной организации, при условии соблюдения положений п. 3 ст. 346.12 НК РФ.

- Письмо от 24.02.2014 № 03-11-06/2/7608.

С чего начать учет

Как мы уже говорили, показатели заключительной бухгалтерской отчетности прекратившего существование АО переносятся в учет нового юрлица. ООО вправе самостоятельно разработать методику переноса и закрепить ее в учетной политике (п. 7 ПБУ 1/2008).

Например, чтобы принять активы и обязательства, в бухгалтерском учете ООО можно использовать вспомогательный счет «00». Этот способ достаточно удобен и прост.

Проводки в этом случае будут выглядеть следующим образом:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	ОПЕРАЦИЯ
01	00	Учтена стоимость основных средств, полученных ООО в результате реорганизации
10 (41...)	00	Отражена остаточная стоимость материалов, товаров и других активов, полученных ООО в результате реорганизации
00	60 (76...)	Отражены обязательства, полученные ООО в результате реорганизации

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

При реорганизации в форме преобразования расходы на ее проведение можно погашать за счет учредителей, не отражая их в бухгалтерском учете фирмы. В соответствии с решением учредителей о реорганизации в форме преобразования расходы, связанные с переоформлением документов, могут производиться за счет учредителей.

Новое ООО отражает у себя в учете эти показатели в оценке, отраженной в передаточном акте или разделительном балансе.

В соответствии с решением учредителей, отраженным в решении (договоре) о реорганизации, это может быть оценка:

- по остаточной стоимости;
- по текущей рыночной стоимости;
- по иной стоимости (фактической себестоимости материально-производственных запасов, первоначальной стоимости финансовых вложений и др.).

По основным средствам, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальным активам бухгалтер нового юрлица будет начислять амортизацию исходя из сроков полезного использования, установленных реорганизованной организацией (правопреемником) при принятии этих объектов к бухгалтерскому учету в соответствии с действующими нормативными актами (п. 42 Методических указаний).

Принятие к учету активов и обязательств, полученных от преобразованного АО, нужно оформить первичными документами (ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

В качестве таковых можно применить унифицированные первичные документы, которые используются при принятии к учету того или иного имущества в случае его обычного поступления в организацию. Например, при приемке основных средств можно использовать Акт по форме ОС-1 и Инвентарную карточку учета объекта основных средств ОС-6 (утвержденные постановлением Государственного комитета по статистике Российской Федерации от 21.01.2003 № 7). Вместо данных форм можно использовать формы, разработанные самостоятельно.

ОТ РЕДАКЦИИ

Особенности реорганизации АО в форме преобразования

С 01.09.2014 вступили в силу изменения и дополнения в ГК РФ, в том числе касающиеся норм о реорганизации юридического лица.

Теперь при реорганизации АО в форме преобразования, в отличие от порядка, предусмотренного для иных форм реорганизации, не нужно совершать действия, предусмотренные ст. 60 ГК РФ (абз. 2 п. 5 ст. 58 ГК РФ):

- уведомлять регистрирующий орган о принятом решении о реорганизации;
- опубликовывать уведомление о реорганизации в «Вестнике государственной регистрации»;
- уведомлять в письменной форме каждого из кредиторов о начале реорганизации АО;
- досрочно исполнять обязательства перед кредиторами общества, предъявившими соответствующее требование.

Ряд федеральных законов по-прежнему предусматривает необходимость исполнения этих обязанностей реорганизуемым юридическим лицом (ст. 13.1 Закона о госрегистрации, ст. 15 Закона об АО). Но с 01.09.2014 правила, установленные данными федеральными законами, могут применяться только в части, не противоречащей ГК РФ (п.п. 1, 4 ст. 3 Закона № 99-ФЗ).

С 01.01.2015 АО также не обязано уведомлять о реорганизации органы контроля уплаты страховых взносов (пп. «в» п. 17 ст. 5, ст. 6 Федерального закона от 28.06.2014 № 188-ФЗ).



Морозов И. В.,

налоговый консультант, член Палаты

налоговых консультантов, редактор-эксперт журнала

«Упрощенная бухгалтерия»

Квитанция о приеме налоговых деклараций в электронной форме

ПРОБЛЕМА

Следует ли из п. 5.1 ст. 23 НК РФ, что организации, находящиеся на любой системе налогообложения, в том числе на УСН, со среднесписочной численностью менее 100 человек по всем налогам, кроме НДС, не обязаны исполнять обязанность по передаче налоговому органу квитанции о приеме направленных им через ТКС документов?

РЕШЕНИЕ

С 01.01.2015 ст. 23 НК РФ дополнена п. 5.1. Данной нормой для лиц, на которых НК РФ возложена обязанность представлять налоговую декларацию (расчет) в электронной форме, устанавливается обязанность обеспечить получение от налогового органа в электронной форме по ТКС через оператора электронного документооборота документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах. Указанные лица обязаны передать налоговому органу квитанцию о приеме таких документов в электронной форме по ТКС через оператора электронного документооборота в течение шести дней со дня их отправки налоговым органом.

За неисполнение данного требования пп. 2 п. 3 ст. 76 НК РФ предусмотрена мера налогового контроля в виде приостановления операций по счетам налогоплательщика в банке, а также приостановления переводов его электронных денежных средств. Соответствующее решение сможет принимать руководитель (заместитель руководителя) налогового органа в случае, если в течение 10 дней со дня истечения срока, установленного для

передачи квитанции о приеме документов, налогоплательщиком не будут отправлены квитанции о приеме требования о представлении документов, требования о представлении пояснений и(или) уведомления о вызове в налоговый орган (пп. 2 п. 3 ст. 76 НК РФ).

При этом стоит отметить, что конкретный перечень документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах (документов, о которых идет речь в п. 5.1 ст. 23 НК РФ), НК РФ и иными законодательными актами не установлен. На наш взгляд, в качестве таких документов могут выступать любые документы, право на запрашивание которых предоставлено налоговым органам НК РФ.

Буквально из сказанного следует, что п. 5.1 ст. 23 НК РФ на налогоплательщика возлагается обязанность по представлению квитанций на любые документы, полученные через ТКС от налогового органа (при условии, что при направлении данных документов налоговый орган не превысил своих полномочий). Однако, в отличие от п. 5.1 ст. 23 НК РФ, в пп. 2 п. 3 ст. 76 НК РФ речь уже идет о конкретных документах:

- требование о представлении документов (ст.ст. 93 и 93.1 НК РФ);
- требование о представлении пояснений (ст.ст. 25.14, 88 и 105.29 НК РФ);
- уведомление о вызове в налоговый орган (пп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ).

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Подробнее о ст. 76 НК РФ читайте в материале Лермонтова Ю. М. *«Приостановление операций по счетам налогоплательщика»*.

То есть возможность применения к налогоплательщику меры пресечения в виде приостановления операций по счетам предусмотрена только в случае неисполнения обязанности по передаче налоговому органу квитанции о приеме именно перечисленных документов. При непредставлении в налоговый орган квитанции о приеме каких-либо иных документов, например о приеме требования о предоставлении информации (ст. 93.1 НК РФ), указанная мера пресечения применима быть не может.

Итак, если налогоплательщик подпадает под действие п. 5.1 ст. 23 НК РФ, на него возлагается обязанность подписать и отправить в налоговый орган по каналам ТКС квитанцию о приеме документов, ранее полученных им от налогового органа. При этом, как прямо следует из рассматриваемой нормы, такая обязанность поставлена в прямую зависимость от наличия у этого налогоплательщика обязанности представлять налоговую декларацию (расчет) в электронной форме.

Круг лиц, на которых возложена обязанность по представлению налоговой декларации (расчета) в электронной форме, поименован в п. 3 ст. 80 НК РФ. К ним относятся:

1. Налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек.
2. Вновь созданные (в том числе при реорганизации) организации, численность работников которых превышает 100 человек.
3. Иные налогоплательщики, для которых такая обязанность предусмотрена частью второй НК РФ применительно к конкретному налогу, а именно:

а) налогоплательщики НДС (абз. 5 п. 3 ст. 80 НК РФ, п. 5 ст. 174 НК РФ), в том числе:

- налогоплательщики НДС, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС (ст. 145 НК РФ), выставившие покупателю счет-фактуру с выделением в ней суммы НДС (п. 5 ст. 173 НК РФ, п. 5 ст. 174 НК РФ);
- налогоплательщики НДС при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, выставившие покупателю счет-фактуру с выделением в ней суммы НДС (п. 5 ст. 173 НК РФ, п. 5 ст. 174 НК РФ);

б) лица, не являющиеся налогоплательщиками НДС, выставившие покупателю счет-фактуру с выделением в ней суммы НДС (п. 5 ст. 173 НК РФ, п. 5 ст. 174 НК РФ);

в) налоговые агенты, не являющиеся налогоплательщиками НДС (или освобожденные от обязанностей налогоплательщика), выставившие или получившие счет-фактуру при осуществлении ими предпринимательской деятельности в отношении другого лица на основе посреднического договора, договоров транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика (п. 5 ст. 174 НК РФ).

Указанные в п. 3 лица обязаны представлять в электронной форме только декларацию по НДС, остальную отчетность они могут сдавать на бумажном носителе.

Как видите, обязанность по исполнению требований п. 5.1 ст. 23 НК РФ возложена не только на плательщиков НДС, но и на лиц, таковыми не являющихся. Например, у организации, применяющей УСН, такая обязанность может возникнуть в том случае, если она выставит своему контрагенту счет-фактуру с НДС.

Буквальное прочтение п. 5.1 ст. 23 НК РФ позволяет сделать вывод, что обязанность по передаче налоговому органу квитанции о приеме

направленных ему через ТКС документов обусловлена именно наличием обязанности лица представлять декларации в электронной форме. При этом оговорок о конкретных декларациях (НДС, налог на прибыль, иные) данная норма не содержит. В связи с этим мы считаем, что если на лицо нормами НК РФ в принципе возложена обязанность представлять ту или иную декларацию через ТКС, то такое лицо обязано исполнять требования п. 5.1 ст. 23 НК РФ в отношении всех документов, полученных от налогового органа в электронной форме. То есть если, к примеру, плательщику НДС ФНС через ТКС направляет требование о предоставлении пояснений по декларации по налогу на прибыль, такой налогоплательщик обязан подписать и отправить налоговому органу квитанцию о приеме указанного документа.

» ПОЗИЦИЯ ФНС

Действие положений ст. 76 НК РФ с 01.01.2015 будет распространяться также на организации и предпринимателей, которые обязаны представлять декларации по соответствующему налогу, хотя и не являются его плательщиками (налоговыми агентами) (пп. 3 п. 11 ст. 76 НК РФ). Это могут быть, например, применяющие УСН организации, выставившие счета-фактуры с выделенной суммой НДС.

- Письмо ФНС по Ленинскому району г. Владивостока Приморского края от 04.12.2014 № 09-13/21056.

Все вышесказанное справедливо и для налогоплательщиков, применяющих УСН, в том числе со среднесписочной численностью работников за предыдущий год менее 100 человек. Такие лица обязаны исполнять требования п. 5.1 ст. 23 НК РФ в отношении любых документов, полученных ею от налогового органа по ТКС, в случаях, если:

- они выставили покупателю счет-фактуру с выделением в ней суммы НДС;
- они являются налоговыми агентами, выставляющими или получающими счета-фактуры в рамках работы по посредническому договору (договору транспортной экспедиции) или при выполнении функций застройщика.

Если к указанным категориям эти лица не относятся, то на требование, полученное по ТКС, они имеют право не реагировать. В этом случае налоговый орган, по истечении одного рабочего дня после дня отправки требования по ТКС, обязан направить организации это же требование на бумажном носителе (п. 19 Порядка направления требования о представлении документов (информации) и порядок представления документов (информации) по требованию налогового органа в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденного приказом ФНС от 17.02.2011 № ММВ-7-2/168@).



Морозов И. В.,

налоговый консультант, член Палаты налоговых консультантов,
редактор-эксперт журнала «Упрощенная бухгалтерия»

Как учитывать построенные квартиры до их реализации

ПРОБЛЕМА

«Упрощенцем» с объектом «доходы» приняты на праве собственности объекты долевого строительства для последующей перепродажи. Права на строящиеся квартиры были приобретены на основании договоров уступки прав требования. Данные права изначально приобретались также для последующей переуступки. Продажа квартир не является основной деятельностью организации. Акт приема-передачи квартиры датирован июлем 2015 года, свидетельство о государственной регистрации права – сентябрем 2015 года. За указанный период появились расходы на коммунальные услуги. Как учитывать расходы на госпошлину и коммуналку?

РЕШЕНИЕ

Согласно ч. 3 ст. 4 Федерального закона от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» договор участия в долевом строительстве заключается в письменной форме, подлежит государственной регистрации и считается заключенным с момента такой регистрации.

Часть 1 ст. 11 Закона № 214-ФЗ допускает уступку участником долевого строительства прав требований по договору после уплаты им цены договора или одновременно с переводом долга на нового участника долевого строительства в порядке, установленном ГК РФ. Такая уступка допускается с момента государственной регистрации договора участия в долевом строительстве до момента подписания сторонами передаточного акта или иного документа о передаче участнику объекта долевого строительства. Это связано с тем, что в период строительства квартиры как объекта гражданских прав не существует, а дольщик приобретает только права на нее (имущественное право).

» ПЕРВОИСТОЧНИК

По договору участия в долевом строительстве одна сторона (застройщик) обязуется в предусмотренный договором срок своими силами или с привлечением других лиц построить многоквартирный дом или иной объект недвижимости и после получения разрешения на ввод в эксплуатацию этих объектов передать соответствующий объект долевого строительства участнику долевого строительства, а другая сторона (участник долевого строительства) обязуется уплатить обусловленную договором цену и принять объект долевого строительства при наличии разрешения на ввод в эксплуатацию многоквартирного дома или иного объекта недвижимости.

- Часть 1 ст. 4 Закона № 214-ФЗ.

Уступка права требования, вытекающего из договора долевого участия в строительстве, а также сам договор оформляются в соответствующей письменной форме и подлежат государственной регистрации. Приобретенные права участника долевого строительства организация-дольщик вправе учесть в составе финансовых вложений на основании п.п. 2 и 3 ПБУ 19/02, то есть отразить их на счете 58 «Финансовые вложения», субсчет «Права участника долевого строительства». В соответствии с п. 4 ПБУ 19/02 активы, имеющие материально-вещественную форму, такие как основные средства, материально-производственные запасы, а также нематериальные активы, не являются финансовыми вложениями.

Таким образом, после того как квартиры построены, многоквартирный дом, в котором находятся квартиры, сдан в эксплуатацию, а также подписаны акты приема-передачи квартир, в бухгалтерском учете должно быть отражено выбытие финансовых вложений. Применительно к рассматриваемой ситуации такое выбытие должно быть отражено в июле 2015 года.

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Недвижимое имущество, приобретенное для перепродажи, для целей бухгалтерского учета признается товаром, учет которого осуществляется в соответствии с положениями ПБУ 5/01, *Методических указаний* по бухгалтерскому учету МПЗ, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н, а также Плана счетов бухгалтерского учета.

- Письмо от 15.11.2011 № 03-05-05-01/87.

В соответствии с п.п. 5 и 6 ПБУ 5/01 товары принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, под которой при приобретении товаров за плату признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). В стоимость квартир включается стоимость приобретенных на них имущественных прав.

При этом перечень фактических затрат, которые могут быть учтены при формировании стоимости товара, установлен п. 6 ПБУ 5/01 и является открытым. Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения (п. 13 ПБУ 5/01).

Так, в фактическую себестоимость товаров могут быть включены, в частности:

- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Основным критерием для расходов, включаемых в фактическую себестоимость товаров, является их непосредственная связь с их приобретением (последний абзац п. 6 ПБУ 5/01).

Формирование себестоимости товара можно осуществлять непосредственно на счете 41 «Товары», открыв к нему соответствующий субсчет, например «Формирование фактической стоимости товаров». Кроме того, в соответствии с Планом счетов фактическая себестоимость товаров может учитываться на отдельном счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Выбранный порядок формирования фактической стоимости товаров должен быть закреплен в учетной политике организации.

При этом в дебет счета 15 или специального субсчета счета 41 относятся все расходы, связанные с приобретением квартир. Затем сформированную себестоимость необходимо списать с кредита счета 15 (41) в дебет счета 41, например субсчет «Товары, готовые к продаже».

В соответствии с п. 1 ст. 131 ГК РФ право собственности и другие вещные права на недвижимые вещи, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации в едином государственном реестре органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимость и сделок с ней. Права на имущество, подлежащие государственной регистрации, возникают, изменяются и прекращаются с момента внесения соответствующей записи в ЕГРП, если иное не установлено законом.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

За государственную регистрацию прав на недвижимое имущество в соответствии с пп. 22 п. 1 ст. 333.33 НК РФ взимается государственная пошлина, которая является федеральным сбором.

Как указано в п. 60 постановления Пленума ВС РФ и Пленума ВАС РФ от 29.04.2010 № 10/22, после передачи недвижимости покупателю, но до государственной регистрации перехода права собственности законным владельцем недвижимого имущества является покупатель, который в этот период не обладает лишь правом распоряжения недвижимостью. Иными словами, до государственной регистрации прав на построенные квартиры они хоть и являются товарами, но не могут быть использованы по назначению. То есть на момент получения квартиры от застройщика по акту приема-передачи квартиры не являются товаром, доведенным до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, так как продать их нельзя.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ. В связи с этим полагаем, что окончательная себестоимость квартир формируется на дату государственной регистрации прав собственности на них и последующему изменению не подлежит (в данном случае в сентябре 2015 года).

Уплаченная же при регистрации прав государственная пошлина включается в фактические затраты на приобретение квартир, т. е. увеличивает их фактическую себестоимость.

» ПЕРВОИСТОЧНИК

Каждый участник долевой собственности обязан соразмерно со своей долей участвовать в уплате налогов, сборов и иных платежей по общему имуществу, а также в издержках по его содержанию и сохранению.

- Статья 249 ГК РФ.

На основании ч. 2 ст. 153 ЖК РФ обязанность по внесению платы за жилое помещение и коммунальные услуги возникает, в частности:

- у собственника жилого помещения с момента возникновения права собственности на жилое помещение с учетом правила, установленного ч. 3 ст. 169 ЖК РФ (пп. 5 ч. 2 ст. 153 ЖК РФ);
- у лица, принявшего от застройщика (лица, обеспечивающего строительство многоквартирного дома) после выдачи ему разрешения на ввод многоквартирного дома в эксплуатацию помещения в данном доме по передаточному акту или иному документу о передаче, с момента такой передачи (пп. 6 ч. 2 ст. 153 ЖК РФ).

Таким образом, в рассматриваемой ситуации обязанность организации по оплате коммунальных платежей по построенным квартирам возникает с момента принятия от застройщика указанных жилых помещений (с июля 2015 года).

Согласно последнему абзацу п. 6 ПБУ 5/01 не включаются в фактические затраты на приобретение МПЗ общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Так как расходы организации по оплате коммунальных платежей, осуществленные после приобретения (приемки от застройщика) квартир, предназначенных для продажи, не связаны с приобретением данных квартир, а связаны с их текущим содержанием, то данные расходы, понесенные как в период с июля по сентябрь 2015 года, так и до их продажи, не включаются в их себестоимость, а учитываются в составе текущих расходов организации.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Собственник несет бремя содержания принадлежащего ему имущества, если иное не предусмотрено законом или договором. Граждане и организации обязаны своевременно и полностью вносить плату за жилое помещение и коммунальные услуги.

Для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, предназначен счет 44 «Расходы на продажу». В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

Вместе с тем в соответствии с п. 4 ПБУ 9/99 и п. 4 ПБУ 10/99 доходы и расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие доходы и расходы.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Нормы ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 не ставят порядок квалификации видов доходов и расходов в зависимости от закрепленного в уставе (учредительных документах) организации основного вида деятельности. Поэтому организация по своему усмотрению может установить классификацию доходов и расходов, закрепив принятую классификацию в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Если организация систематически приобретает квартиры для перепродажи, то, по нашему мнению, расходы на содержание квартир (коммунальные платежи) целесообразно учитывать в составе расходов на продажу. Если же такие хозяйственные операции не носят систематического характера (как в рассматриваемой ситуации), то расходы по содержанию квартир целесообразно учитывать в составе прочих расходов (по дебету счета 91, субсчет «Прочие расходы»).

На основании п.п. 17, 18 ПБУ 10/99 расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной) в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Таким образом, расходы на содержание квартир, признаваемые организацией прочими расходами, принимаются к учету единовременно. Учитывая изложенное, полагаем, что операции по учету квартир и затрат на их содержание в бухгалтерском учете сопровождаются следующими записями:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	ОПЕРАЦИЯ
15 (41, субсчет «Формирование фактической стоимости товаров»)	58, субсчет «Права участника долевого строительства»	На дату подписания актов приема-передачи стоимость приобретенных имущественных прав включена в стоимость квартир
68	51	Уплачена госпошлина за регистрацию прав
15 (41, субсчет «Формирование фактической стоимости товаров»)	68	Уплаченная госпошлина включена в фактические затраты на приобретение квартир
41, субсчет «Товары, готовые к продаже»	15 (41, субсчет «Формирование фактической стоимости товаров»)	На момент внесения записи в ЕГРП квартиры учтены в качестве товаров по фактической себестоимости
91, субсчет «Прочие расходы»	60 (76)	Учтены текущие расходы на содержание квартир (коммунальные платежи)



Долженко Д. А.,
ведущий юрист
ООО «Актуальный менеджмент»

Внеплановые проверки субъектов малого предпринимательства

Любая проверка – это негативное явление, которое влечет доначисление налогов, вынесение штрафов, привлечение руководителя к ответственности и даже иногда закрытие бизнеса. Но с 2016 года будут введены послабления в части плановых проверок малого бизнеса.

Мораторий на проверки вводится Федеральным законом от 13.07.2015 № 246-ФЗ. Правда, закон будет действовать только с 01.01.2016, поэтому те проверки, которые уже запланированы в 2015 году, не отменяются. Мораторий будет распространяться на 3 года, то есть с 2016-го по 2018 год.

Кроме того, вводится риск-ориентированный подход, что означает, что проверки все-таки возможны в случае наличия у объекта значительных рисков.

По оценкам специалистов, нововведения будут благоприятными для 80% малых предприятий, а число проверок сократится на 960 000.

В целом изменения позволяют:

- сократить количество проверок, необоснованных претензий к малому бизнесу;
- снизить трудозатраты компаний на общение с госорганами;
- улучшить бизнес-климат в стране и повысить место в рейтинге «doing business».

Однако мораторий на проверки коснется не всех.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Мораторий распространяется не на все сферы деятельности. Среди тех направлений, которые не попадают в список, можно выделить сферы здравоохранения, образования, теплоснабжение и электроэнергетику, пожарный надзор, защиту гостайны и некоторые другие виды бизнеса.

Кто из СМП не попал под мораторий на проверки?

Понятно, что существуют опасные производственные объекты, которые просто не могут остаться без надзора госорганов. В этой связи проверки и надзор сохраняются в сфере пожарной, экологической, промышленной, радиационной безопасности объектов I и II классов опасности. Проверки сохраняются в отношении производственных объектов – это территории, здания, помещения, сооружения, оборудование, устройства и иные подобные объекты, транспортные средства, используемые юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями при осуществлении своей деятельности. Отнесение к определенному классу опасности осуществляется органом государственного контроля с учетом тяжести потенциальных негативных последствий возможного несоблюдения юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями обязательных требований, а к определенной категории риска – также с учетом оценки вероятности несоблюдения соответствующих обязательных требований. Правила отнесения деятельности юрлиц и используемых ими производственных объектов к определенной категории риска определяются постановлением Правительства РФ.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Нормы риск-ориентированного госконтроля вводятся с 01.01.2018. При этом правительство вправе определить отдельные виды госконтроля, которые с применением риск-ориентированного подхода могут осуществляться до начала 2018 года.

Кроме того, сохраняются внеплановые проверки и для «злостных нарушителей». При наличии информации о том, что в отношении юрлиц ранее было вынесено вступившее в законную силу постановление о назначении административного наказания за совершение грубого нарушения законодательства Российской Федерации или административного наказания в виде дисквалификации или административного приостановления деятельности либо принято решение о приостановлении или аннулировании лицензии, выданной в соответствии с Федеральным законом «О лицензировании отдельных видов деятельности», может быть принято решение о проведении проверки в отношении такой компании.

Но юрлицо или ИП могут подать в госорган заявление об исключении из ежегодного плана проведения плановых проверок, если полагают, что они были включены в план ошибочно. Однако сам порядок подачи таких заявок, рассмотрения заявления и обжалования включения в план проверки еще предстоит утвердить Правительству РФ.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Порядок обжалования ошибочно включенных в план проведения плановых проверок субъектов малого предпринимательства на сегодняшний день не утвержден.

Сохранятся и отдельные виды контроля, такие как:

- федеральный контроль обеспечения защиты гостайны;
- лицензионный контроль в отношении управляющих организаций;
- внешний контроль качества работы аудиторских организаций;
- федеральный надзор в области использования атомной энергии.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Проведение плановой проверки с нарушением моратория является грубым нарушением требований законодательства о государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле и влечет недействительность результатов проверки в соответствии с ч. 1 ст. 20 Закона о защите прав юридических лиц.

Процедура внеплановой проверки

Процедура внеплановой проверки установлена Федеральным законом от 26.12.2008 № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля».

Основанием для проведения внеплановой проверки является:

- 1) истечение срока исполнения юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем ранее выданного предписания об устранении выявленного нарушения обязательных требований или требований, установленных муниципальными правовыми актами;
- 2) поступление в органы государственного контроля (надзора), органы муниципального контроля обращений и заявлений граждан, в том числе индивидуальных предпринимателей, юридических лиц, информации от органов государственной власти, органов местного самоуправления, из средств массовой информации о следующих фактах:
 - а) возникновение угрозы причинения вреда жизни, здоровью граждан, вреда животным, растениям, окружающей среде, объектам культурного наследия (памятникам истории и культуры) народов Российской Федерации, безопасности государства, а также угрозы чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера;

б) причинение вреда жизни, здоровью граждан, вреда животным, растениям, окружающей среде, объектам культурного наследия (памятникам истории и культуры) народов Российской Федерации, безопасности государства, а также возникновение чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера;

в) нарушение прав потребителей (в случае обращения граждан, права которых нарушены);

3) приказ (распоряжение) руководителя органа государственного контроля (надзора), изданный в соответствии с поручениями Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и на основании требования прокурора о проведении внеплановой проверки в рамках надзора за исполнением законов по поступившим в органы прокуратуры материалам и обращениям.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Количество внеплановых проверок, в отличие от плановых, законом не ограничивается.

Если есть вышеуказанные основания, то проверка назначается распоряжением или приказом руководителя, заместителя руководителя органа государственного контроля.

Такое распоряжение или приказ уполномоченные лица представляют руководителю компании либо направляют заказным почтовым отправлением с уведомлением о вручении или в форме электронного документа, подписанного усиленной квалифицированной электронной подписью, в орган прокуратуры по месту осуществления деятельности юридического лица, индивидуального предпринимателя заявление о согласовании проведения внеплановой выездной проверки.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Внеплановые выездные проверки по основаниям, указанным в пп. «а» (возникновение угрозы причинения вреда жизни, здоровью граждан) и «б» (причинение вреда жизни, здоровью граждан) п. 2 ч. 2 ст. 10 Закона № 294-ФЗ проводятся только после согласования с соответствующим органом прокуратуры.

В законодательстве предусмотрены два вида проверок:

ДОКУМЕНТАРНАЯ	ВЫЕЗДНАЯ
<p>Предметом документарной проверки являются сведения, содержащиеся в документах юридического лица, индивидуального предпринимателя, устанавливающих их организационно-правовую форму, права и обязанности, документы, используемые при осуществлении их деятельности и связанные с исполнением ими обязательных требований и требований, установленных муниципальными правовыми актами, исполнением предписаний и постановлений органов государственного контроля (надзора), органов муниципального контроля.</p> <p>В течение десяти рабочих дней со дня получения мотивированного запроса юридическое лицо, индивидуальный предприниматель обязаны направить в орган государственного контроля (надзора), орган муниципального контроля указанные в запросе документы</p>	<p>Предметом выездной проверки являются содержащиеся в документах юридического лица, индивидуального предпринимателя сведения, а также соответствие их работников, состояние используемых указанными лицами при осуществлении деятельности территорий, зданий, строений, сооружений, помещений, оборудования, подобных объектов, транспортных средств, производимые и реализуемые юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем товары (выполняемая работа, предоставляемые услуги) и принимаемые ими меры по исполнению обязательных требований и требований, установленных муниципальными правовыми актами.</p> <p>Выездная проверка (как плановая, так и внеплановая) проводится по месту нахождения юридического лица, месту осуществления деятельности индивидуального предпринимателя и(или) по месту фактического осуществления их деятельности.</p> <p>Срок проведения каждой из проверок не может превышать двадцать рабочих дней. Однако справедливости ради необходимо отметить, что, например, выездная налоговая проверка имеет срок проведения 2 месяца, а в исключительных случаях может быть продлена до 6 месяцев. Кроме того, существуют особенности внеплановых проверок, проводимых различными органами</p>

Существуют различные виды проверок, которые связаны с различными основаниями.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Закон запрещает вмешательство в осуществление прокурорского надзора, в связи с чем прокурор не обязан давать каких-либо объяснений по существу находящихся в его производстве дел и материалов, а также предоставлять их кому бы то ни было для ознакомления.

Внеплановая проверка прокуратуры

Внеплановая прокурорская проверка проводится при наличии оснований вреда:

- жизни и здоровью граждан;
- животным, растениям, окружающей среде;
- объектам культурного наследия (памятникам истории и культуры) народов России;
- безопасности государства;
- а также при угрозе чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера.

На основании абз. 1 п. 2 ч. 2 ст. 10 Закона № 294-ФЗ информация в прокуратуру может поступить:

- от граждан (в том числе от индивидуальных предпринимателей);
- от организаций;
- от органов государственной власти, местного самоуправления;
- из средств массовой информации.

Проверка проводится на основании приказа. Проверка проводится конкретно по основаниям, указанным в заявлении.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Срок проверки составляет 20 рабочих дней, однако он может продлеваться, а также приостанавливаться и возобновляться.

Внеплановая проверка налогового органа

Осуществление налоговыми органами мероприятий по контролю, относящихся к их компетенции, не подпадает под действие Федерального закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ. Понятие «внеплановая налоговая проверка» НК РФ не предусмотрено. Согласование проведения налоговыми органами как камеральных, так и выездных налоговых проверок с прокуратурой законодательством не предусмотрено.

Внеплановая проверка Роспотребнадзора

Если ваша организация осуществляет торговую деятельность, то это может стать поводом для проверки Роспотребнадзора. Данный орган может проверять без предварительного уведомления юридические лица или индивидуальных предпринимателей, осуществляющих производство пищевой продукции (например, фабрики, комбинаты), или оборот пищевой продукции (например, магазины), или оказание услуг общественного питания (например, кафе, рестораны). Предметом внеплановой проверки Роспотребнадзора является соблюдение юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем в процессе осуществления деятельности обязательных требований нормативных актов в сфере санитарно-эпидемиологического благополучия населения, защиты прав потребителей, потребительского рынка, выполнение предписаний органов Роспотребнадзора, проведение мероприятий по предотвращению причинения вреда жизни, здоровью граждан, по ликвидации последствий причинения такого вреда.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Во время внеплановой проверки Роспотребнадзор проверяет только исполнение своего предписания, а выявлять новые нарушения запрещено.

Проверка проводится на основании распоряжения. Распоряжение о проведении проверки, о продлении срока проведения проверки или о прекращении проверки вправе подписывать:

- руководитель Роспотребнадзора или его заместитель;
- руководитель управления Роспотребнадзора по субъекту Российской Федерации, по железнодорожному транспорту или его заместитель;
- начальник территориального отдела управления Роспотребнадзора по субъекту Российской Федерации, по железнодорожному транспорту или его заместитель.

При проведении проверки должностные лица Роспотребнадзора не вправе:

- проверять выполнение обязательных требований и требований, установленных муниципальными правовыми актами, если такие требования не относятся к полномочиям Роспотребнадзора;
- требовать представления документов, информации, образцов продукции, проб, если они не являются объектами проверки или не относятся к предмету проверки, а также изымать оригиналы таких документов;
- отбирать образцы продукции, пробы обследования объектов окружающей среды и объектов производственной среды для проведения их исследований, испытаний, измерений без оформления протоколов об отборе указанных образцов;
- осуществлять выдачу юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям предписаний или предложений о проведении за их счет мероприятий по контролю.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Прокурор согласовывает внеплановую проверку постфактум, в день поступления соответствующих документов из Роспотребнадзора.

Внеплановые проверки Ростехнадзора

Ростехнадзор проводит проверку опасных объектов. При проведении проверки должностные лица Ростехнадзора (территориального органа Ростехнадзора) не вправе:

- проверять выполнение обязательных требований, проверка которых не относится к полномочиям Ростехнадзора;
- осуществлять плановую или внеплановую выездную проверку в случае отсутствия при ее проведении руководителя, иного должностного лица или уполномоченного представителя юридического лица, индивидуального предпринимателя;
- требовать представления документов, информации, образцов продукции, проб обследования объектов окружающей среды и объектов производственной среды, если они не являются объектами проверки или не относятся к предмету проверки, а также изымать оригиналы таких документов;
- отбирать образцы продукции, пробы обследования объектов окружающей среды и объектов производственной среды для проведения их исследований, испытаний, измерений без оформления протоколов

об отборе указанных образцов, проб по установленной форме и в количестве, превышающем нормы, установленные национальными стандартами, правилами отбора образцов, проб и методами их исследований, испытаний, измерений, техническими регламентами или действующими до дня их вступления в силу иными нормативными техническими документами и правилами и методами исследований, испытаний, измерений;

- распространять информацию, полученную в результате проведения проверки и составляющую государственную, коммерческую, служебную, иную охраняемую законом тайну, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
- превышать установленные сроки проведения проверки;
- осуществлять выдачу юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям предписаний или предложений о проведении за их счет мероприятий по контролю и надзору.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Предметом государственного контроля (надзора) является соблюдение юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями требований пожарной безопасности на подземных объектах при эксплуатации, реконструкции, ликвидации и консервации опасного производственного объекта.

При проведении проверок юридические лица, индивидуальные предприниматели обязаны обеспечить присутствие руководителей, иных должностных лиц или уполномоченных представителей юридических лиц; индивидуальные предприниматели обязаны присутствовать или обеспечить присутствие уполномоченных представителей, ответственных за организацию и проведение мероприятий по выполнению обязательных требований.

Конечным результатом исполнения государственной функции по контролю и надзору в области пожарной безопасности на подземных объектах является повышение состояния защищенности личности, имущества, общества и государства от пожаров и их последствий посредством принятия мер, предусмотренных законодательством Российской Федерации, по результатам мероприятия по контролю и надзору за соблюдением юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями требований пожарной безопасности.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

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

Внеплановые проверки инспекцией труда

Основания внеплановых проверок трудовой инспекции установлены в ст. 360 ТК РФ. Основанием для проведения внеплановой проверки является:

- 1) истечение срока исполнения работодателем выданного федеральной инспекцией труда предписания об устранении выявленного нарушения требований трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права;

2) поступление в федеральную инспекцию труда:

- обращений и заявлений граждан, в том числе индивидуальных предпринимателей, юридических лиц, информации от органов государственной власти (должностных лиц федеральной инспекции труда и других федеральных органов исполнительной власти, осуществляющих государственный контроль (надзор), органов местного самоуправления, профессиональных союзов, из средств массовой информации о фактах нарушений работодателями требований трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, в том числе требований охраны труда, повлекших возникновение угрозы причинения вреда жизни и здоровью работников;
- обращения или заявления работника о нарушении работодателем его трудовых прав;
- запроса работника о проведении проверки условий и охраны труда на его рабочем месте;

3) наличие приказа (распоряжения) руководителя (заместителя руководителя) федеральной инспекции труда о проведении внеплановой проверки, изданного в соответствии с поручением Президента Российской Федерации или Правительства Российской Федерации либо на основании требования прокурора о проведении внеплановой проверки в рамках надзора за исполнением законов по поступившим в органы прокуратуры материалам и обращениям.

Несмотря на отсутствие предварительного уведомления о проверке, государственный инспектор труда по общему правилу вправе провести внеплановую выездную проверку и выдать работодателю подлежащее обязательному исполнению предписание, если выявит очевидное нарушение трудового законодательства или иных нормативных правовых актов о труде (часть вторая ст. 357 ТК РФ). Выданное предписание может быть оспорено работодателем в судебном порядке в течение 10 дней с момента его получения работодателем или его представителем.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

В определенных случаях о проведении внеплановой выездной проверки работодатель должен быть уведомлен трудовой инспекцией не менее чем за 24 часа до ее начала любым доступным способом. Однако в большинстве случаев предварительно уведомлять работодателя о проведении внеплановой выездной проверки инспектор не должен.

В заключение можно отметить, что снижение числа проверок, безусловно, положительно скажется на общей ситуации с проверками малых предприятий и индивидуальных предпринимателей. Однако риски проверок все-таки остаются, но теперь они будут связаны либо с опасными объектами, либо с грубыми нарушениями законодательства, либо будут осуществляться в отношении компаний, уже совершавших серьезные административные правонарушения. Но стоит обратить внимание, что ряд вопросов еще не проработан и нужно следить за принятием соответствующих постановлений правительства, например, в части определения риска межведомственного информационного взаимодействия.



Бортников В. В.,
практикующий юрист

Новый расчет процентов за пользование чужими денежными средствами

Недавно вступили в силу изменения в ГК РФ, в том числе в ст. 395. При этом расчет процентов за пользование чужими денежными средствами, предусмотренных ст. 395 ГК РФ, производится по прежней формуле. Изменения касаются только определения одной из переменных этой формулы (ставки процентов) и порядка ее применения на протяжении периода просрочки.

Зачастую контрагенты нарушают принятые на себя обязательства. Это может быть или задержка оплаченного товара (работы, услуг), или, наоборот, контрагент задерживает оплату за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги. Для защиты нарушенных прав гражданское законодательство содержит ряд санкционных инструментов, позволяющих привлечь к ответственности недобросовестных контрагентов.

Одна из таких санкций содержится в ст. 395 **ГК РФ**, которая содержит в себе меры ответственности за неисполнение денежного обязательства.

Так, в соответствии с п. 1 ст. 395 ГК РФ за пользование чужими денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного получения или сбережения за счет другого лица подлежат уплате проценты на сумму этих средств.

Однако необходимо отметить то, что Федеральным законом от 08.03.2015 № 42-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Гражданского кодекса Российской Федерации» был изменен порядок определения размера процентов за пользование чужими денежными средствами. Новый порядок расчета процентов за пользование чужими денежными средствами начал применяться с момента вступления в силу Закона № 42-ФЗ (01.06.2015).

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Если иное не установлено договором, продавец вправе требовать от покупателя уплаты законных процентов за период с момента передачи товара до дня его фактической оплаты покупателем, в том числе за период отсрочки оплаты товара. Однако в случае внесения предварительной оплаты товара законные проценты подлежат применению только в случае предъявления покупателем обоснованного требования о возврате предварительной оплаты.

Общие положения

Из буквального толкования п. 1 ст. 395 ГК РФ следует, что проценты за пользование чужими денежными средствами являются универсальной мерой ответственности, которая применяется в случае неправомерного удержания денежных средств, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного получения или сбережения за счет другого лица.

Санкции в виде взыскания процентов за пользование чужими денежными средствами могут применяться независимо от указания на это в договоре. Исключения составляют только случаи, прямо установленные законом.

Основным критерием для применения санкций в виде взыскания процентов за пользование чужими денежными средствами является факт нарушения денежного обязательства. При этом законом не установлен минимальный срок просрочки исполнения такого обязательства, он устанавливается договором или законом. Максимальный срок ограничен только сроком исковой давности, который составляет 3 года (ст. 196 ГК РФ).

При этом кредитор не обязан доказывать действительное использование денежных средств должником и получение последним выгоды за использование чужих денежных средств. Более того, отсутствие у должника денежных средств, необходимых для исполнения обязательства (в случае заявления кредитором соответствующего требования) не является основанием для освобождения его от уплаты процентов, предусмотренных ст. 395 ГК РФ. К такому выводу пришел Верховный суд в своих разъяснениях ([Обзор законодательства и судебной практики Верховного суда Российской Федерации за I квартал 2006 г.](#) (утв. постановлением Президиума Верховного суда РФ от 07 и 14 июня 2006 г.)). В частности, Верховный суд указал, что в соответствии со ст. 395 ГК РФ за пользование чужими денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного получения или сбережения за счет другого лица подлежат уплате проценты на сумму этих средств.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

До внесения указанных изменений размер процентов, подлежащих уплате на основании п. 1 ст. 395 ГК РФ, определялся существующей в месте жительства кредитора, а если кредитором является юридическое лицо – в месте его нахождения учетной ставкой банковского процента на день исполнения денежного обязательства или его соответствующей части.

Согласно разъяснениям, содержащимся в п.п. 1, 23 постановления Пленума Верховного суда РФ и Пленума Высшего Арбитражного суда РФ от 08.10.1998 № 13/14 «О практике применения положений Гражданского кодекса Российской Федерации о процентах за пользование чужими денежными средствами», ст. 395 ГК РФ предусматривает последствия неисполнения или просрочки исполнения денежного обязательства, в силу которого на должника возлагается обязанность уплатить деньги. С момента, когда решение суда вступило в законную силу, если иной момент не указан в законе, на сумму, определенную в решении при просрочке ее уплаты должником, кредитор вправе начислить проценты на основании п. 1 ст. 395 ГК РФ.

По смыслу закона основанием ответственности по денежному обязательству является сам факт нарушения этого обязательства, выразившийся в невыплате денежных средств. Отсутствие у ответчика денежных средств, необходимых для уплаты долга по обязательству, не является основанием для освобождения должника от уплаты процентов, предусмотренных ст. 395 ГК РФ.

Проценты за пользование чужими денежными средствами начисляются со дня, следующего за днем, когда должно было быть исполнено денежное обязательство, и взимаются по день уплаты суммы этих средств кредитору, если законом, иными правовыми актами или договором не установлен для начисления процентов более короткий срок (п. 3 ст. 395 ГК РФ).

До вступления в силу изменений, внесенных Законом № 42-ФЗ, одновременное взыскание процентов за пользование чужими денежными средствами и неустойки приводило к отстаиванию данной позиции в суде. Вывод судов строился на п. 6 постановления Пленума Верховного суда РФ и Пленума ВАС РФ от 08.10.1998 № 13/14, в соответствии с которым в денежных обязательствах, возникших из договоров, в частности, предусматривающих обязанность должника произвести оплату товаров, работ или услуг либо уплатить полученные на условиях возврата денежные средства, на просроченную уплатой сумму подлежат начислению проценты на основании ст. 395 ГК РФ.

Законом либо соглашением сторон может быть предусмотрена обязанность должника уплачивать неустойку (пени) при просрочке исполнения денежного

обязательства. В подобных случаях суду следует исходить из того, что кредитор вправе предъявить требование о применении одной из этих мер, не доказывая факта и размера убытков, понесенных им при неисполнении денежного обязательства, если иное прямо не предусмотрено законом или договором.

Однако с момента вступления в силу изменений, внесенных Законом № 42-ФЗ, ст. 395 ГК РФ дополнена п. 4, согласно которому в случае, когда соглашением сторон предусмотрена неустойка за неисполнение или ненадлежащее исполнение денежного обязательства, предусмотренные настоящей статьей проценты не подлежат взысканию, если иное не предусмотрено законом или договором.

Таким образом, начиная с 01.06.2015, если договором предусмотрено начисление одновременно неустойки и процентов за пользование чужими денежными средствами, кредитор вправе предъявить такое требование. То есть если в договоре по этому поводу ничего не сказано, а установлен лишь размер неустойки, то по умолчанию кредитором с должника может быть взыскана только неустойка. Если стороны договора предусмотрели начисление процентов и неустойку, то с должника будет взыскана неустойка, а также начисленные на нее проценты.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Еще одной новизной является возможность начисления процентов на проценты (так называемые сложные проценты) при осуществлении сторонами предпринимательской деятельности. Таким образом, контрагенты в договорах могут установить начисление сложных процентов.

Следует также учитывать, что начиная с 01.06.2015 начисление процентов на проценты (сложные проценты) не допускается, если иное не установлено законом. По обязательствам, исполняемым при осуществлении сторонами предпринимательской деятельности, применение сложных процентов не допускается, если иное не предусмотрено законом или договором (п. 5 ст. 395 ГК РФ).

Другими словами, если в договоре, заключенном в рамках предпринимательской деятельности, прямо прописана возможность начисления сложных процентов, кредитор вправе предъявить такое требование к должнику.

Отметим, что ранее ГК РФ не предусматривал начисления сложных процентов, и данная позиция являлась спорной. Также Законом № 42-ФЗ закреплён

порядок уменьшения процентов за пользование чужими денежными средствами в случае несоразмерного начисления процентов.

Так, в соответствии с п. 6 ст. 395 ГК РФ, если подлежащая уплате сумма процентов явно несоразмерна последствиям нарушения обязательства, суд по заявлению должника вправе уменьшить предусмотренные договором проценты, но не менее чем до суммы, определенной исходя из ставки, указанной в п. 1 ст. 395 ГК РФ.

Ранее ГК РФ не содержал самостоятельной нормы, позволяющей уменьшить размер процентов за пользование чужими денежными средствами. К указанным правоотношениям применялись правила уменьшения размера неустойки, предусмотренные п. 2 ст. 333 ГК РФ (п. 7 постановления Пленума Верховного суда РФ и Пленума ВАС РФ от 08.10.1998 № 13/14).

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Проценты за пользование чужими денежными средствами следует отличать от процентов, предусмотренных ст. 809 ГК РФ, а также от законных процентов (ст. 317.1 ГК РФ). В отличие от процентов за пользование чужими денежными средствами, такие проценты подлежат уплате не в связи с каким-либо нарушением обязательства со стороны должника, а за сам факт пользования денежными средствами.

Определение размера процентов за пользование чужими денежными средствами

В соответствии с п. 1 ст. 395 ГК РФ с 01.06.2015 размер процентов за пользование чужими денежными средствами определяется существующими в месте жительства кредитора или, если кредитором является юридическое лицо, в месте его нахождения опубликованными Банком России и имевшими место в соответствующие периоды средними ставками банковского процента по вкладам физических лиц, если иной размер процентов не установлен законом или договором.

До вступления в силу Закона № 42-ФЗ размер процентов за пользование чужими денежными средствами определялся существующей в месте жительства кредитора, а если кредитором является юридическое лицо – в месте его нахождения учетной ставкой банковского процента на день исполнения денежного обязательства или его соответствующей части.

Как видно из новой конструкции п. 1 ст. 395 ГК РФ, изменения коснулись только применения значения процентной ставки в целях расчета процентов за пользование чужими денежными средствами. Во всем остальном порядок расчета не изменился. Следовательно, при расчете процентов за пользование чужими денежными средствами следует использовать следующую формулу:

$$П = С \times ССБПВ : 360 \times Дн.,$$

где:

П – сумма процентов, руб.;

С – сумма денежных средств, в отношении которых допущено нарушение;

ССБПВ – средняя ставка банковского процента по вкладам физических лиц, %;

Дн. – количество календарных дней неправомерного использования денежных средств;

360 – средняя величина календарных дней в году.

» ПОЗИЦИЯ СУДА

Проценты за пользование чужими денежными средствами по ст. 395 ГК РФ начисляются на сумму задолженности с учетом НДС.

- Постановление Президиума ВАС РФ от 22.09.2009 № 5451/09.

Средняя величина календарных дней в году определяется в соответствии с п. 2 постановления Пленума Верховного суда РФ и Пленума ВАС РФ от 08.10.1998 № 13/14, согласно которому при расчете подлежащих уплате годовых процентов по ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации число дней в году (месяце) принимается равным соответственно 360 и 30 дням, если иное не установлено соглашением сторон, обязательными для сторон правилами, а также обычаями делового оборота.

» ПЕРВОИСТОЧНИК

Число дней в году (месяце) принимается равным соответственно 360 и 30 дням, если иное не установлено соглашением сторон, обязательными для сторон правилами, а также обычаями делового оборота.

- Пункт 2 постановления Пленума ВС РФ и Пленума ВАС РФ от 08.10.1998 № 13/14.

В целях обеспечения потребностей пользователей в данных региональной статистики процентных ставок Банк России приступил к публикации средневзвешенных процентных ставок по привлеченным кредитными организациями вкладам физических лиц в рублях в разрезе федеральных округов. Указанная информация размещается ежемесячно в подразделе «Процентные ставки и структура кредитов и депозитов по срочности» раздела «Статистика» официального сайта Банка России.

**Сведения о средних ставках банковского процента по вкладам
физических лиц в рублях
для целей применения ст. 395 ГК РФ (по федеральным округам)**

					(% ГODOVЫХ)
Дата начала применения	01.06.2015	15.06.2015	15.07.2015	17.08.2015	15.09.2015
Федеральный округ					
Центральный федеральный округ	11,80	11,70	10,74	10,51	9,91
Северо-Западный федеральный округ	11,44	11,37	10,36	10,11	9,55
Южный федеральный округ	11,24	11,19	10,25	10,14	9,52
Северо-Кавказский федеральный округ	10,46	10,70	9,64	9,49	9,00
Приволжский федеральный округ	11,15	11,16	10,14	10,12	9,59
Уральский федеральный округ	11,27	11,14	10,12	9,96	9,50
Сибирский федеральный округ	10,89	10,81	9,89	9,75	9,21
Дальневосточный федеральный округ	11,20	11,18	10,40	10,00	9,71
Крымский федеральный округ	14,18	13,31	9,89	9,07	8,53

Пример.

Контрагентом, который зарегистрирован по месту нахождения в Южном федеральном округе, были нарушены денежные обязательства в период с 20.08.2015 по 30.09.2015. Размер денежного обязательства – 50 тысяч рублей.

Расчет процентов за пользование чужими денежными средствами будет выглядеть следующим образом:

$$\begin{aligned}
 \mathbf{П} &= \mathbf{С \times ССБПВ(1) : 360 \times Дн.(1) + С \times ССБПВ(2) : 360 \times Дн.(2) =} \\
 &= \mathbf{50\ 000 \times 10,14\% : 360 \times 26 + 500\ 000 \times 9,52\% : 360 \times 16 =} \\
 &= \mathbf{366,17 \text{ руб.} + 211,56 \text{ руб.} = 577,30 \text{ руб.,}}
 \end{aligned}$$

где:

П – сумма процентов;

С – сумма денежных средств, в отношении которых допущено нарушение (100 000 руб.);

ССБПВ(1) – средняя ставка банковского процента по вкладам физических лиц в Центральном федеральном округе, действующая в период с 20.08.2015 по 14.09.2015 (10,14%);

ССБПВ(2) – средняя ставка банковского процента по вкладам физических лиц в Центральном федеральном округе, действующая в период с 15.09.2015 по 30.09.2015 (9,52%);

Дн.(1) – количество календарных дней неправомерного использования денежных средств за период с 20.08.2015 по 14.09.2015 (26 дней);

Дн.(2) – количество календарных дней неправомерного использования денежных средств за период с 15.09.2015 по 30.09.2015 (16 дней);

360 – средняя величина календарных дней в году.

КОММЕНТАРИЙ АДВОКАТА



Мордвинцев Р. Ф.,
адвокат Волгоградской
межрайонной коллегии адвокатов

До вступления в силу изменений в ГК РФ расчет процентов за пользование чужими денежными средствами привязывался к действовавшей ставке рефинансирования ЦБ РФ (на день предъявления иска либо вынесения судебного решения). Поскольку ставка рефинансирования ЦБ РФ не менялась с 2012 г. (с 14.09.2012 – 8,25%, Указание Банка России от 13.09.2012 № 2873-У) и в условиях сегодняшних экономических реалий устарела, то неуплата денежных средств кредиторам стала альтернативой получению дорогих банковских кредитов.

Этот факт и послужил поводом для законодателей установить другие ориентиры для расчета. Однако в качестве такого ориентира послужила не ключевая ставка ЦБ РФ, которая с 31.07.2015 составила 11% годовых (расчет процентов был бы куда проще и понятнее), а опубликованные Банком России и имевшие место в соответствующие периоды средние ставки банковского процента по вкладам физических лиц (п. 1 ст. 395 ГК РФ).

Теперь размер таких процентов будет определяться существующими в месте жительства кредитора или, если кредитором является юридическое лицо, в месте его нахождения опубликованными Банком России и имевшими место в соответствующие периоды средними ставками банковского процента по вкладам физических лиц.

Данные правила будут применяться, если иной порядок не установлен законом либо договором.



Башкина О. В.,
практикующий юрист

Выдаем молоко за вредные условия труда

Работникам, которые подвержены воздействию вредных факторов, помимо установленных законодательством льгот и компенсаций положена бесплатная выдача молока, а для определенной категории работников – и лечебно-профилактического питания.

Работники, занятые на работах с вредными или опасными условиями труда, имеют право на гарантии и компенсации, установленные в соответствии с [ТК РФ](#), коллективным договором, соглашением, локальным нормативным актом, трудовым договором. В частности, на работах с вредными условиями труда работникам выдаются бесплатно по установленным нормам молоко или другие равноценные пищевые продукты (часть первая ст. 222 [ТК РФ](#)).

Нормы и условия бесплатной выдачи работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, молока или других равноценных пищевых продуктов, которые могут выдаваться работникам вместо молока (далее – Нормы и условия), а также Перечень вредных производственных факторов, при воздействии которых в профилактических целях рекомендуется употребление молока или других равноценных пищевых продуктов (далее – Перечень), утверждены приказом Минздравсоцразвития России от 16.02.2009 [№ 45н](#). Согласно п. 2 Норм и условий бесплатная выдача молока или других равноценных пищевых продуктов производится работникам в дни фактической занятости на работах с вредными условиями труда, обусловленными наличием на рабочем месте вредных производственных факторов, предусмотренных Перечнем, уровни которых превышают установленные нормативы.

Обязанности по обеспечению безопасных условий и охраны труда возлагаются на работодателя. В рамках выполнения этих обязанностей работодатель должен обеспечить проведение специальной оценки условий труда (ст. 212 [ТК РФ](#)). В силу ч. 4 ст. 8 Федерального закона от 28.12.2013 [№ 426-ФЗ](#) «О специальной оценке условий труда» (далее – Закон [№ 426-ФЗ](#))

специальная оценка условий труда на рабочем месте проводится не реже чем один раз в пять лет, если иное не установлено Законом № 426-ФЗ.

В соответствии со ст. 7 Закона № 426-ФЗ результаты проведения специальной оценки условий труда применяются, в частности, для информирования работников об условиях труда на рабочих местах, о существующем риске повреждения их здоровья, о мерах по защите от воздействия вредных или опасных производственных факторов и о полагающихся работникам, занятым на работах с вредными или опасными условиями труда, гарантиях и компенсациях, а также для установления работникам предусмотренных ТК РФ гарантий и компенсаций.

В случае если до дня вступления в силу Закона № 426-ФЗ была проведена аттестация рабочих мест по условиям труда, специальная оценка условий труда в отношении таких рабочих мест может не проводиться в течение пяти лет со дня завершения данной аттестации, за исключением случаев возникновения обстоятельств, являющихся основанием для проведения внеплановой специальной оценки условий труда. В этом случае для целей, определенных ст. 7 Закона № 426-ФЗ, используются результаты аттестации, проведенной в соответствии с порядком, действовавшим до дня вступления в силу Закона № 426-ФЗ.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Результаты аттестации или СОУТ (карты, сводные таблицы) являются документами, на основании которых у работодателя возникает обязанность по выдаче молока или других равноценных пищевых продуктов любому сотруднику, занятому на соответствующем рабочем месте.

Важно отметить, что характеристика условий труда на рабочем месте, а также гарантии и компенсации за работу с вредными и(или) опасными условиями труда, если работник принимается на работу в соответствующих условиях, являются обязательными для включения в трудовой договор (часть вторая ст. 57 ТК РФ). Если при заключении трудового договора в него не были включены какие-либо условия из числа предусмотренных частью второй ст. 57 ТК РФ, трудовой договор должен быть дополнен недостающими условиями. Для этого заключается письменное соглашение сторон, которое становится неотъемлемой частью трудового договора (часть третья ст. 57 ТК РФ).

Во исполнение указанных норм трудовые договоры всех сотрудников, которые на основании карт аттестации закрепленных за ними рабочих мест имеют право на получение молока, необходимо дополнить информацией об этом.

Оформление еще каких-либо документов, необходимых для возникновения у конкретного работника права на получение молока за вредность, нормативными правовыми актами не предусмотрено.

Нормы и условия не устанавливают необходимости утверждать приказом поименный список работников, которым положено молоко. Также не установлена обязанность издавать приказ о включении в такой список вновь принятых сотрудников. В то же время согласно п. 14 Норм и условий иные вопросы, связанные с бесплатной выдачей молока или других равноценных пищевых продуктов, решаются работодателем самостоятельно с учетом положений коллективного договора. Поэтому работодатель вправе издавать приказы подобного содержания, если считает это целесообразным. Форму такого документа, порядок его составления, утверждения и изменения определяет, конечно, сам работодатель.

Если работник поменялся

В связи с тем, что карта аттестации содержит информацию об условиях труда на рабочем месте, а не об условиях труда какого-либо конкретного работника, при увольнении одного работника и принятии на его рабочее место другого работника выдача молока второму может осуществляться без издания каких-либо дополнительных документов. Однако если в организации существует какой-либо внутренний документ, содержащий поименный список работников, которым руководствуются лица, ответственные за выдачу молока, то в него целесообразно внести информацию о новом сотруднике.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Работнику, работающему по совместительству, работодатель должен бесплатно выдавать молоко в количестве не менее 0,5 литра за рабочий день (смену), если продолжительность его рабочего дня (смены) составляет не менее половины от продолжительности рабочего дня (смены), установленной по этой должности, и если все часы рабочего дня (смены) он отработывает во вредных условиях. Работнику, работающему по такой же должности на 0,25 ставки, продолжительность рабочего дня (смены) которого составляет 1/4 от продолжительности рабочего дня (смены), установленной для работников по этой должности, молоко бесплатно не выдается.

Компенсация

По письменному заявлению работника выдача молока (других продуктов) может быть заменена денежной компенсацией. Размер компенсации в этом случае определяется в соответствии с п.п. 2 и 4 приложения № 2 к приказу № 45н.

Пунктом 2 приложения № 2 к приказу № 45н закреплено, что размер компенсационной выплаты эквивалентен стоимости молока жирностью не менее 2,5% или равноценных пищевых продуктов в розничной торговле по месту расположения работодателя на территории административной единицы субъекта РФ. Работникам, получающим вместо молока равноценные пищевые продукты, размер компенсационной выплаты устанавливается исходя

из стоимости равноценных пищевых продуктов. При этом компенсационная выплата должна производиться не реже одного раза в месяц.

Следует отметить, что в соответствии с п. 4 приложения № 2 к приказу № 45н конкретный размер компенсационной выплаты устанавливается работодателем с учетом мнения первичной профсоюзной организации или иного представительного органа работников и включается в коллективный договор. При отсутствии у работодателя представительного органа работников указанные положения включаются в заключаемые с работниками трудовые договоры.

Обратите внимание: такую выплату необходимо регулярно индексировать пропорционально росту цен на молоко и другие равноценные пищевые продукты в месте нахождения работодателя на территории административной единицы субъекта РФ на основе данных компетентного структурного подразделения органа исполнительной власти субъекта РФ.

Соответственно, если организация будет выплачивать компенсацию исходя из установленных норм, нет необходимости прописывать в коллективном договоре конкретный размер компенсации, но можно предусмотреть формулу для ее расчета:

$$\text{Размер компенсационной выплаты} = \text{Норма выдачи молока за смену} \times \text{Стоимость 1 л молока} \times \text{Количество отработанных в течение месяца смен}$$

Кроме того, рассчитать конкретный размер компенсации не представляется возможным, так как он зависит от роста цен на продукты, а также от количества отработанных в течение месяца смен.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Уровень предоставляемых работникам гарантий и компенсаций может быть изменен только в том случае, если по результатам специальной оценки условий труда были зафиксированы изменения условий труда работников, и только с момента внесения в трудовые договоры работников соответствующих изменений в порядке, предусмотренном ст.ст. 72 или 74 ТК РФ.

НДФЛ

Как известно, абз. 2 п. 3 ст. 217 НК РФ предусмотрено, что не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными

актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья.

Мы уже говорили, что бесплатная выдача молока или других равноценных пищевых продуктов производится работникам в силу установленных действующим законодательством требований. Выдача производится по нормам и в дни фактической занятости на работах с вредными условиями труда, обусловленными наличием на рабочем месте вредных производственных факторов.

Таким образом, доходы в виде стоимости молока, выдаваемого работникам в соответствии с указанными Нормами в дни фактической занятости на работах с вредными условиями труда, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании абз. 2 п. 3 ст. 217 НК РФ.

Доходы в виде стоимости молока, выдаваемого работникам в дни, когда они не заняты на работах с вредными условиями труда, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке. На это указывает Минфин РФ в своем письме от 16.10.2014 № 03-04-05/52286.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Повышенная оплата труда и компенсационные выплаты за работу с вредными условиями труда (за исключением выплат в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов в размере, определенном законодательством РФ) включаются в базу для начисления страховых взносов.

Страховые взносы

Как известно, базой для начисления страховых взносов является сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами, указанных в ст. 9 Закона № 212-ФЗ. База исчисляется нарастающим итогом с начала года по истечении каждого месяца отдельно по каждому физическому лицу (ч. 3 ст. 8, ч. 1 ст. 10 Закона № 212-ФЗ).

Это значит, что на все выплаты, произведенные в рамках трудовых отношений, за исключением тех, которые входят в перечень необлагаемых (ст. 9 Закона № 212-ФЗ), необходимо начислять взносы. При этом законодатель специально оговорил, что денежные компенсационные выплаты

за работу с опасными или вредными условиями труда не относятся к необлагаемым выплатам (пп. «и» п. 1 ч. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ). Следовательно, суммы таких выплат включаются в базу для начисления страховых взносов.

Исключение составляют компенсационные выплаты в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов, выплаты которых не подлежат обложению страховыми взносами. В то же время компенсации не облагаются страховыми взносами в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ (п. 2 ст. 9 Закона № 212-ФЗ). Это подтверждают и чиновники (письмо Минздравсоцразвития России от 05.08.2010 № 2519-19).

Таким образом, компенсации, выплачиваемые вместо выдачи молока, полагающегося за вредные условия труда, не облагаются страховыми взносами в пределах установленных норм. Основанием, освобождающим выплаченные компенсации за работу с вредными условиями труда от обложения страховыми взносами, являются результаты проведенной аттестации рабочих мест.

» ПОЗИЦИЯ СУДА

Расходы «упрощенца» в виде стоимости молока, бесплатно выданного работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, можно учитывать в составе прочих на основании пп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ.

- Постановление ФАС УО от 13.03.2012 № 009-1132/12.

Взносы от НС и ПЗ

Согласно пп. 2 п. 1 ст. 20.2 Закона № 125-ФЗ не подлежат обложению страховыми взносами все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ).

Перечень компенсационных выплат, не подлежащих обложению страховыми взносами от НС и ПЗ, полностью соответствуют перечню компенсационных выплат, не облагаемых страховыми взносами в соответствии со ст. 9 Закона № 212-ФЗ, то есть повышенная оплата труда и компенсационные выплаты за работу с вредными условиями труда включаются в базу для начисления страховых тарифов от НС и ПЗ. При этом денежная компенсация, выплачиваемая организацией своим сотрудникам, в размере, эквивалентном стоимости молока, не облагается взносами.

» ПЕРВОИСТОЧНИК

Факты хозяйственной жизни, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и(или) движение денежных средств, являются объектами бухгалтерского учета.

- Пункт 8 ст. 3, п. 1 ст. 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Бухгалтерский учет

Компенсационная выплата в пользу работника в размере, эквивалентном стоимости молока, приводит к уменьшению экономических выгод коммерческой организации и возникновению расходов, информация о которых в бухгалтерском учете формируется по правилам, предусмотренным нормами ПБУ 10/99.

Данная выплата, в силу п.п. 5, 6, 7, абз. 2 п. 16 ПБУ 10/99, включается в состав расходов по обычным видам деятельности в сумме, которая подлежит выплате работникам.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

При этом расходы в бухгалтерском учете согласно п. 17 ПБУ 10/99 признаются независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной) в том периоде, когда они произошли. Факт получения дохода значения не имеет (п. 18 ПБУ 10/99, п. 5 ПБУ 1/2008).

Так как денежная компенсация, заменяющая выдачу молока, не является оплатой труда, то для отражения ее в бухгалтерском учете следует использовать счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции с кредитом счета 50 «Касса» (51 «Расчетные счета») – при ее выплате и с отнесением суммы затрат в дебет затратных счетов при ее начислении:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	ОПЕРАЦИЯ
20 (23, 25)	73	Отражена в составе расходов сумма компенсации, причитающаяся работникам взамен выдачи молока
73	50	Отражена выплата компенсации работникам



Назарова А. В.,
практикующий бухгалтер

Доплата до МРОТ

В Трудовом кодексе есть правило – если работник полностью отработал месяц, его зарплата должна быть не меньше МРОТ. Если зарплата оказалась ниже МРОТ, нужно назначить доплату до МРОТ.

Согласно ч. 3 ст. 37 Конституции РФ и ст. 2 ТК РФ каждый работник имеет право на получение справедливой заработной платы, которая не может быть меньше установленного федеральным законом уровня. Этот уровень – минимальный размер оплаты труда. На данный момент (с 01.01.2015) он составляет 5965 руб. в месяц.

Минимальный размер оплаты труда согласно ст. 133 ТК РФ разделяется на федеральный и региональный. Логично, что федеральный МРОТ устанавливается федеральным законом, а значит, распространяется на всю территорию РФ. Данный размер МРОТ применяется в организациях, финансирование которых происходит из федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов, соответственно за счет средств этих бюджетов, внебюджетных средств и средств от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности. Он не может быть ниже прожиточного минимума, а месячная заработная плата сотрудника такой организации, при условии, что он отработал свою норму рабочего времени полностью, не может быть ниже данного МРОТ.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Федеральный МРОТ применяют в том случае, если не установлен региональный МРОТ.

Что касается регионального МРОТ, то он зависит от регионального соглашения в каждом отдельном субъекте РФ. Зарплата сотрудника, при условии, что он отработал свою норму рабочего времени полностью, не может быть ниже действующего в данном субъекте регионального МРОТ. Соглашение для установления регионального МРОТ является трехсторонним

и заключается правительством субъекта, объединениями профсоюзов и объединениями работодателей.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Буквально из части третьей ст. 133 ТК РФ следует, что с величиной МРОТ должна сравниваться вся сумма заработной платы.

Работодатель может отказаться от применения принятого в его субъекте РФ соглашения, но для этого он должен успеть в течение 30 календарных дней с момента официального опубликования текста соглашения направить в уполномоченный исполнительный орган данного субъекта мотивированный отказ, протокол консультаций с выборным органом профсоюзной организации, предложения по срокам повышения заработной платы до размера, принятого в соглашении. Такие работодатели должны быть готовы к тому, что их может вызвать трудовая инспекция для более подробного разъяснения причин отказа от присоединения к соглашению, так как копия отказа будет направлена непосредственно в трудовую инспекцию.

Возможна ситуация, когда в регионе не было принято соглашение либо оно уже устарело, а новое так и не приняли. Тогда расчет МРОТ нужно проводить по федеральному значению.

Теперь обратимся к ТК РФ и рассмотрим, из чего состоит заработная плата работника любой организации. Согласно ст. 129 ТК РФ она состоит из трех частей:



Вопрос доплаты до МРОТ появляется после того, как работнику выдали заработную плату, то есть все три ее составляющие. Следует отметить, что тарифная ставка работника может быть меньше МРОТ. Однако заработная плата, состоящая из всех вышеперечисленных трех частей, не может быть меньше МРОТ. Такое мнение сложилось в результате судебной практики, ярким примером которой могут послужить апелляционное определение Хабаровского краевого суда от 26.04.2013 № [33-2252/2013](#) и апелляционное определение Алтайского краевого суда от 27.05.2014 № [33-4263/14](#). Но этот вопрос всегда стоял крайне остро, так как возникали сложности, как именно рассчитывать МРОТ: с учетом стимулирующих и компенсационных выплат или без них?

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Сравнивать с МРОТ нужно зарплату, которая установлена работнику трудовым договором за выполнение месячной нормы труда.

Как видим по приведенным выше апелляционным определениям сравнительно недавнего периода времени, включать их нужно, но если обратиться к судебной практике более раннего периода, например, к обзору определений Верховного суда РФ по данной тематике за период 2009 г. – начала 2010 г., то там изложена совсем иная позиция, причем она достаточно аргументирована. Разъяснения Верховного суда РФ состояли в следующем: стимулирующие, компенсационные и социальные выплаты могут устанавливаться работникам только свыше установленных для них тарифных ставок или окладов. А вот уже в судебной практике за I квартал 2010 г. Верховный суд РФ поменял свою позицию, и стимулирующие и компенсационные выплаты было принято включать в МРОТ. К сожалению, данная позиция не противоречит законодательству и ссылается на его нормы.

Для тех работников, которые получают только оклад (вознаграждение, базовую часть), работодатель должен устанавливать его не менее МРОТ, дабы соблюдать права и гарантии такого работника. Но как быть, если работник относится к категории тех, кто выполняет работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, и имеет право на соответствующие доплаты? Здесь работодатель может действовать недобросовестно и, установив базовую часть ниже МРОТ, за счет компенсационных выплат довести суммарный размер заработной платы до МРОТ, что приводит к более низкой оплате труда работника, а самое интересное – не противоречит законодательству.

Заработная плата работников организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, должна быть установлена в размере не менее МРОТ, после чего на нее должны быть начислены районный коэффициент и процентная надбавка за стаж работы в данных районах и местностях. Примером судебной практики по данному вопросу может послужить вывод ВС РФ, сделанный им в Обзоре от 26.02.2014: районный коэффициент и процентная надбавка не начисляются на размер минимальной заработной платы, установленный в субъекте РФ (РМЗП), если заработная плата работников организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, определенная посредством начисления районного коэффициента и процентной надбавки на размер федерального МРОТ, превышает РМЗП в субъекте РФ (см. также

определения ВС РФ от 21.12.2012 № 72-КГ12-6, от 01.07.2011 № 72-В11-5, от 29.07.2011 № 56-В11-10, от 24.06.2011 № 3-В11-16).

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Общая сумма зарплаты может оказаться меньше МРОТ и в том месяце, который сотрудник отработал не полностью.

Как доплачивать до МРОТ при совмещении

Работа по совмещению осуществляется у одного и того же работодателя за дополнительную плату в течение одного и того же рабочего дня или смены. Это, как правило, делается с письменного согласия работника (ст. 60.2 ТК РФ). Ему может быть поручено выполнение в течение установленной продолжительности рабочего дня (смены) наряду с работой, определенной трудовым договором, дополнительной работы по другой или такой же профессии (должности) за дополнительную плату. Размер заработной платы при совмещении устанавливается по решению обеих сторон, исходя из непосредственных обязанностей, которые включает в себя эта дополнительная работа (ст. 151 ТК РФ). Получаемые выплаты за совмещение будут входить в размер МРОТ.

Пример 1.

Допустим, сотрудник организации имеет оклад в 4000 руб. Пусть за совмещение было решено доплачивать ему 20% от его основного оклада, то есть 800 руб. Соответственно, его месячная заработная плата составляет 4800 руб. Значит, до МРОТ ему нужно будет доплатить: (5965 руб. – 4800 руб.) = 1165 руб.

Однако ранее суды придерживались иной позиции. Считалось, что при возложении на работника дополнительных трудовых обязанностей доплату за их выполнение нужно производить свыше начисленной заработной платы, включающей МРОТ. В апелляционном определении Смоленского областного суда от 10.04.2012 № 33-894 говорится о том, что суд признал неверным, что работнику включили в расчет размера МРОТ его доплаты за дополнительную работу. Был сделан вывод, что доплата до МРОТ должна рассчитываться независимо от суммы, причитающейся сотруднику за увеличение указанной выше дополнительной работы, так как он выполнял дополнительную работу сверх установленной нормы.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Труд совместителя оплачивается пропорционально отработанному времени, в зависимости от выработки либо на других условиях, определенных трудовым договором.

Как доплачивать до МРОТ при совместительстве

Совместительство – это немного другое, нежели совмещение. Трудовое законодательство не запрещает этого и регламентирует в ст.ст. 93 и 284 ТК РФ. Принципиальная разница в том, что при совместительстве работа выполняется на условиях неполного рабочего времени, то есть помимо основного места работы сотрудник может свободно выполнять свои трудовые обязанности по совместительству, то есть рабочий день должен быть не более 4 часов. Логично предположить, что раз рабочий день делится пополам, значит и норма МРОТ должна быть поделена пополам, ну а если период отработан не полностью, то следует рассчитывать заработную плату пропорционально отработанному времени. При этом не следует забывать, что совместительство предполагает две должности, значит, и расчет заработной платы нужно осуществлять по каждой из них отдельно.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Если возникает вопрос о необходимости доплаты до МРОТ, сравнение с МРОТ производят дважды. Отдельно сравнивают начисления по основной работе, отдельно – по совместительству.

Пример 2.

У сотрудника имеется основная работа в юридической фирме на полную ставку, а также он числится в университете как преподаватель на 0,25 ставки. Его суммарная заработная плата не может быть меньше: $(5965 \times 1 + 5965 \times 0,25) = 7456,25$ руб.

Пример 3.

Исходные данные сотрудников общества с ограниченной ответственностью «Гамма».

№ П/П	ДОЛЖНОСТЬ	Ф. И. О.	БАЗОВАЯ ЧАСТЬ (ОКЛАД), РУБ.	КОМПЕНСИРУЮЩИЕ ВЫПЛАТЫ, РУБ.	СТИМУЛИРУЮЩИЕ ВЫПЛАТЫ, РУБ.	ОТРАБОТАННОЕ ВРЕМЯ
1	Директор/зам. директора (совмещение)	Трубецкой В. П.	5000/5000	1000	1000	Полностью
2	Бухгалтер	Макарова Л. Г.	9000	-	-	Полностью
3	Дизайнер	Ивлев И. П.	7200	-	1000	Полностью
4	Уборщица (по совместительству)	Филатов Н. В.	3000	1000	500	Половина
5	Секретарь	Петрова Л. В.	5000	1000	-	Полностью
6	Программист	Федотов В. В.	4000			Полностью
7	Курьер (0,3 ставки)	Басов А. А.	2000			Полностью

Пример 3.1.

Пусть Ивлев И. П., сотрудник ООО «Гамма», дизайнер по профессии, полностью отработал норму рабочего времени за месяц. Его должностной оклад составляет 7200 руб. в месяц, плюс предусмотрены стимулирующие выплаты в размере 1000 руб.

Заработная плата за месяц: 7200 руб. + 1000 руб., итого 8200 руб. Согласно ст. 133 ТК РФ работодатель не имеет права выплатить ему месячную заработную плату ниже МРОТ. В данном случае 8200 руб. > 5965 руб., значит, никаких доплат до МРОТ производить не нужно.

Пример 3.2.

Перенесем ООО «Гамма» в местность Крайнего Севера. Пусть там применяется районный коэффициент, равный 1,2.

Рассчитаем размер доплаты, которую необходимо выплатить бухгалтеру Макаровой Л. Г.: (9000 руб. + 9000 руб. x 20%) = 10 800 руб.

Рассчитаем заработную плату, ориентируясь на федеральный МРОТ. Районный коэффициент: (5965 руб. x 20%) = 1193 руб.

Бухгалтер полностью отработала норму рабочего времени. Таким образом, ее заработная плата должна быть не меньше, чем 5965 + 1193 = 7158 руб. Доплаты в данном случае не предусмотрено, так как 10 800 руб. > 7158 руб.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Постоянную доплату (порядок ее расчета) можно установить в локальном нормативном акте компании. В этом случае составлять приказы по каждому случаю не нужно – доплаты станут элементом системы оплаты труда.

Пример 3.3.

Теперь представим, что в ООО «Гамма» действует региональное соглашение, согласно которому заработная плата любого сотрудника, который полностью отработал норму своего рабочего времени, не должна быть меньше 7000 руб.

Секретарь Петрова Л. В. отработала месяц полностью. Ее заработная плата с учетом компенсационной выплаты составит 6000 руб. Это соответствует МРОТ, так как 6000 руб. > 5965 руб. Но в ООО «Гамма» действует соглашение. Рассчитаем заработную плату Петровой Л. В. с его учетом: (7000 руб. – 6000 руб.) = 1000 руб. Доплата составит 1000 руб.

Пример 3.4.

Пусть ООО «Гамма» расположено в Ханты-Мансийском автономном округе, где действует региональное соглашение, по которому заработная плата сотрудников не может быть меньше 7000 руб. Районный коэффициент составляет 1,3. Плюс еще предусмотрены надбавки за стаж в размере 10%.

Рассчитаем заработную плату программиста Федотова В. В. Она равна 4000 руб. Теперь добавим еще районный коэффициент и надбавку за стаж. Получим: $(4000 + 4000 \times 30\% + 4000 \times 10\%) = 5600$ руб.

Рассчитаем сумму доплаты за районный коэффициент с учетом федерального МРОТ. Она будет равна: $(5965 \text{ руб.} \times 30\%) = 1789 \text{ руб.} 50 \text{ коп.}$ Процентная надбавка: $(5965 \text{ руб.} \times 10\%) = 596 \text{ руб.} 50 \text{ коп.}$ Таким образом, заработная плата составит: $(5965 \text{ руб.} + 1789 \text{ руб.} 50 \text{ коп.} + 596 \text{ руб.} 50 \text{ коп.}) = 8351 \text{ руб.}$ В результате заработная плата, рассчитанная с применением федерального МРОТ, оказалась больше, чем установлено региональным соглашением, а значит, районный минимальный размер оплаты труда в данном случае не применяется. Соответственно, доплата Федотову В. В. будет составлять: $(8351 \text{ руб.} - 5600 \text{ руб.}) = 2751 \text{ руб.}$

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Если после расчета с применением федерального МРОТ заработная плата получается меньше, чем с расчетом по региональному соглашению, то она выдается на условии регионального соглашения. Но если финансирование организации происходит за счет средств федерального бюджета, доплата до регионального МРОТ не начисляется, поскольку согласно ст. 133.1 ТК РФ региональный МРОТ на него не распространяется.

Пример 3.5.

В ООО «Гамма» уборщица работает по совместительству. Ей установлен режим с понедельника по четверг – рабочие дни (по 8 часов), пятница, суббота и воскресенье – выходные. В ООО «Гамма» 5-дневная рабочая неделя. Окладная часть Филатовой Н. В. составляет 3000 руб., с учетом всех стимулирующих и компенсационных выплат – 4500 руб. Пусть в марте 2015 г. она отработала 96 часов при норме рабочего времени, равной 120 часам при 40-часовой рабочей неделе. Рассчитаем размер доплаты данному сотруднику.

Размер заработной платы сотрудника за март 2015 г. составит: $(4500 \text{ руб.} : 120 \text{ ч.} \times 96 \text{ ч.}) = 3600 \text{ руб.}$ В связи с тем, что она полностью отработала норму рабочего времени, ее заработная плата не может быть меньше 4772 руб. $(5965 \text{ руб.} : 120 \text{ ч.} \times 96 \text{ ч.})$. Таким образом, работодатель должен произвести сотруднику доплату в размере: $(4772 \text{ руб.} - 3600 \text{ руб.}) = 1172 \text{ руб.}$

Пример 3.6.

Оставим условия предыдущего примера, только теперь пусть ООО «Гамма» находится в районе, где установлен районный коэффициент в размере 1,3, и сотруднику за стаж работы положена процентная надбавка, равная 10%, плюс в данном субъекте РФ установлен региональный МРОТ в размере 6800 руб. Рассчитаем размер необходимой доплаты данному работнику – уборщице Филатовой Н. В.

Размер оклада сотрудника за март 2015 г. составит: $(4500 \text{ руб.} : 120 \text{ ч.} \times 96 \text{ ч.}) = 3600 \text{ руб.}$ Заработная плата за март 2015 г. с учетом районного коэффициента и процентной надбавки будет равна 6272 руб. $(3600 \text{ руб.} + 3600 \text{ руб.} \times 30\% + 3600 \text{ руб.} \times 10\%) = 4980 \text{ руб.}$

В связи с тем, что Филатова Н. В. работает в ООО «Гамма» на условиях неполного рабочего времени, ее заработная плата не может быть меньше 4772 руб. $(5965 \text{ руб.} : 120 \text{ ч.} \times 96 \text{ ч.})$. Рассчитаем сумму доплаты за районный коэффициент с учетом федерального МРОТ. Она составит: $(4772 \text{ руб.} \times 30\%) = 1431 \text{ руб.} 60 \text{ коп.}$ Процентная надбавка: $(4772 \text{ руб.} \times 10\%) = 477 \text{ руб.} 20 \text{ коп.}$ Таким образом, заработная плата составит: $(4772 \text{ руб.} + 1431 \text{ руб.} 60 \text{ коп.} + 477 \text{ руб.} 20 \text{ коп.}) = 6680 \text{ руб.} 80 \text{ коп.}$

Из расчета регионального МРОТ минимальная величина заработной платы сотрудника за фактически отработанное им время составит: $(6800 \text{ руб.} : 120 \text{ ч.} \times 96 \text{ ч.}) = 5440 \text{ руб.}$

В результате заработная плата, рассчитанная с применением федерального МРОТ, больше, чем установлено региональным соглашением. Значит, РМЗП в данном случае не применяется. Доплата работнику за март 2015 г. составит: $(6680 \text{ руб.} 80 \text{ коп.} - 6272 \text{ руб.}) = 408 \text{ руб.} 80 \text{ коп.}$

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Если вдруг работодатель вовремя не обратил внимания на повышение МРОТ на федеральном уровне, после того как приказ будет все же издан, нужно пересчитать заработную плату работников за прошедшие периоды, когда новый размер МРОТ уже действовал.

Пример 3.7.

Директору Трубецкому В. П. пришлось в течение одного месяца совмещать временно две должности. Его должностной оклад как директора составляет 5000 руб. в месяц, стимулирующие и компенсационные выплаты – еще 2000 руб. Он полностью отработал норму рабочего времени за месяц. За совмещение (исполнение дополнительных обязанностей заместителя) ему производилась доплата в сумме 5000 руб. Рассчитаем размер заработной платы, которую необходимо выплатить директору ООО «Гамма».

Месячная заработная плата сотрудника составила $(5000 \text{ руб.} + 2000 \text{ руб.}) = 7000 \text{ руб.}$ Поскольку он полностью отработал за данный период норму рабочего времени, согласно ст. 133 ТК РФ работодатель не имеет права выплатить ему месячную заработную плату ниже МРОТ. Так как $7000 \text{ руб.} > 5965 \text{ руб.}$, то доплату производить не нужно, но общая заработная плата, которую нужно выплатить Филатову В. П. с учетом выполненной им дополнительной работы, составит $7000 \text{ руб.} + 5000 \text{ руб.} = 12\,000 \text{ руб.}$

Если на работника возлагаются дополнительные обязанности, доплату за их выполнение нужно производить свыше начисленной заработной платы, включающей МРОТ. Так как заработная плата складывается из фиксированного размера оплаты труда плюс стимулирующие и компенсационные выплаты, кроме того, эта оплата устанавливается в трудовом договоре сотрудника, то выполненная дополнительная работа оплачивается отдельно и уровень оплаты ее так же, как и основной, не должен быть ниже МРОТ, если рабочее время отработано полностью (судебная практика: Апелляционное определение Смоленского областного суда от 10.04.2012 № 33-894).

Поэтому нужно произвести доплату Трубецкому В. П. за выполнение им обязанностей заместителя директора в размере: (5965 руб. – 5000 руб.) = 965 руб. И его месячная заработная плата составит 12 965 руб.

Пример 3.8.

Пусть секретарь ООО «Гамма» Петрова Л. В. отработала полностью месяц и выполнила нормы труда. Кроме того, она была привлечена к работе в праздничный день с оплатой в двойном размере, а также выполнила работу за ушедшего в отпуск коллегу за дополнительную оплату в свободное от основной работы время. При этом начисленная заработная плата работника за месяц составила 6000 руб. с учетом районного коэффициента, из этой суммы 400 руб. начислено за работу в праздничный день и 200 руб. – дополнительная оплата за работу вместо отсутствующего коллеги. МРОТ в данном регионе с учетом районного коэффициента составляет 6859,75 руб. Какова будет сумма доплаты до уровня МРОТ?

Для расчета суммы доплаты с МРОТ следует учитывать начисленную заработную плату без учета выплаты за работу в выходные и дополнительной оплаты за работу, выполняемую вместо отсутствующего сотрудника. Дело в том, что заработную плату не меньше МРОТ должен получать любой работник, выполнивший месячную норму времени и нормы труда (ст. 133 ТК РФ). А работа в выходные, праздники и свободное от основной работы время выходит за пределы нормальной продолжительности рабочего времени (ст.ст. 60.1, 111 и 153 ТК РФ).

Таким образом, сумма начислений, которую необходимо сравнивать с МРОТ, составляет: (6000 руб. – 400 руб. – 200 руб.) = 5400 руб. Размер доплаты до МРОТ: (6859 руб. 75 коп. – 5400 руб.) = 1459 руб. 75 коп.

Пример 3.9.

В ООО «Гамма» Басов А. А. работает курьером на 0,3 ставки. Ему установлен оклад в размере 2000 руб. Какова будет величина доплаты до МРОТ, если в данном регионе МРОТ с учетом районного коэффициента установлен в размере 6859 руб. 75 коп.?

Величина МРОТ при условии 0,3 месячной нормы рабочего времени составляет: $(6859 \text{ руб. } 75 \text{ коп.} \times 0,3) = 2057 \text{ руб. } 93 \text{ коп.}$ Значит, доплата до МРОТ равна: $(2057 \text{ руб. } 93 \text{ коп.} - 2000 \text{ руб.}) = 57 \text{ руб. } 93 \text{ коп.}$

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Как правило, совместители месячную норму рабочего времени не отрабатывают. Поэтому сравнение нужно производить с частью МРОТ, рассчитанной пропорционально фактически отработанному времени.

Если доплату до МРОТ не платить

Сотрудник, зарплата которого была меньше МРОТ, имеет право:

- на сумму доплаты до МРОТ;
- компенсацию за задержку выплаты, если такая доплата не была назначена (ст. 236 ТК РФ).

Размер денежной компенсации будет не ниже 1/300 ставки рефинансирования от сумм, которые не были выплачены в срок, за каждый день задержки.

Величину компенсации рассчитывают исходя из суммы доплаты, положенной к выдаче на руки.

Пример 4.

Зарплата за май 2015 года уборщицы производственных помещений Васильевой О. Л. начислена в сумме 4816 руб. Ей положена доплата до МРОТ в сумме 1149 руб. (5965 руб. – 4816 руб.).

Зарплата выдана в срок. Доплату компания перечислила через 30 календарных дней с момента выдачи зарплаты.

Детей у работницы нет. Права на налоговые вычеты по НДФЛ она не имеет.

В какой сумме Васильевой О. Л. нужно выплатить денежную компенсацию?

Ставка рефинансирования Банка России на дату начисления компенсации составляет 8,25% (Указание Банка России от 13.09.2012 № 2873-у).

Сумма доплаты за вычетом НДФЛ равна 1000 руб. $(1149 \text{ руб.} - 1149 \text{ руб.} \times 13\%)$.

Сумма денежной компенсации за 30 дней просрочки выдачи доплаты до МРОТ составит 8,25 руб. $(1000 \text{ руб.} \times 8,25\% : 300 \times 30 \text{ календ. дн.})$.



Дронов О. Б.,
практикующий юрист

Как делить работников между «вмененкой» и «упрощенкой»?

Часто хозяйственная жизнь организаций связана с разными видами деятельности, и не все их удобно реализовывать при одинаковой системе налогообложения. В связи с этим организации начинают совмещать налоговые режимы. Но как делить работников?

Для того чтобы организация могла совместить УСН и ЕНВД, она обязана выполнить ряд условий. Так как нас интересует в данной теме вопрос именно распределения сотрудников, то не будем углубляться во все условия, а озвучим только те, которые касаются сотрудников. Во-первых, для того чтобы совмещение было возможно, общая численность сотрудников не должна превышать 100 человек, это регламентируется пп. 15 п. 3 и п. 4 ст. 346.12 НК РФ. Во-вторых, требуется четкое распределение сотрудников по видам деятельности и режимам, так как при ЕНВД численность персонала является базовым показателем доходности. Необходим строгий алгоритм распределения численности административно-управленческого персонала, потому что именно эта категория не может быть занята только в одном режиме.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Расчет физического показателя при уплате ЕНВД требует использования средней численности.

Организации, занимающиеся разными видами деятельности, должны рассчитывать среднюю численность сотрудников отдельно по каждому виду деятельности, для которой необходимо знать эту численность. Сотрудники относятся к той деятельности, в которой они непосредственно заняты. Такой порядок установлен п.п. 6 и 7 ст. 346.26 НК РФ и разъяснен в письмах Минфина России от 25.10.2011 № 03-11-11/265 и от 26.10.2010 № 03-11-06/3/148. Но ведь возможна ситуация, когда сотрудники одновременно заняты и в той, и в другой деятельности. На этот счет в письмах Минфина и ФНС имеется следующее объяснение: при расчете величины

физического показателя «число работников, включая индивидуального предпринимателя» организации вправе распределять между разными видами деятельности численность сотрудников, которые одновременно заняты в каждом из них, так как для расчета ЕНВД организации обязаны вести раздельный учет показателей по каждому виду деятельности (п.п. 6 и 7 ст. 346.26 НК РФ), а также запрет на распределение численности административно-управленческого и вспомогательного персонала влечет за собой завышение физического показателя (количества сотрудников) и, как следствие, двойное налогообложение многопрофильных организаций.

Административно-управленческий и вспомогательный персонал следует распределять пропорционально средней численности сотрудников, непосредственно занятых в каждом виде деятельности. Но для этого обязательно нужно, чтобы сотрудники были закреплены за своим видом деятельности в штатном расписании или приказе. В противном случае определить их среднюю численность будет невозможно, и у организации не будет базы для распределения этих сотрудников. Весь личный состав организации, включая внешних совместителей и сотрудников, работающих по гражданско-правовым договорам, также входит в состав при определении физического показателя. Эти выводы подкреплены письмами Минфина России от 23.11.2012 № 03-11-06/3/80, от 08.05.2009 № 3-2-16/49.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Средняя численность в качестве физического показателя для расчета «вмененного» налога применяется только к тем работникам, которые непосредственно участвуют в деятельности на ЕНВД. Главной проблемой при совмещении «вмененки» и «упрощенки» является распределение персонала, который занят сразу в нескольких видах деятельности.

Пример 1.

Организация совмещает УСН и ЕНВД и занимается изготовлением ювелирных украшений. Согласно учетной политике организации сотрудники, занятые в обоих видах деятельности, распределяются пропорционально средней численности сотрудников по каждому виду деятельности. Два вида: одни изделия продаются в ювелирные салоны, а некоторые изготавливаются по индивидуальным заказам частным клиентам. Соответственно, с продажи изделий в салоны организация платит единый налог по УСН, а с частных заказов – ЕНВД. Пусть всего в организации 20 сотрудников; в деятельности, облагаемой УСН, их 12 человек; в деятельности на ЕНВД – 5 человек; административно-управленческий персонал, занятый в обоих видах деятельности, состоит из 3 человек.

Соотношение средней численности сотрудников, которые заняты в деятельности, облагаемой ЕНВД, и средней численности сотрудников, занятых в обоих видах деятельности, равно:

$$5 \text{ чел.} : (20 \text{ чел.} + 5 \text{ чел.}) = 0,2.$$

Доля средней численности управленческого персонала, которая включается в среднюю численность сотрудников для расчета ЕНВД, составляет:
 $3 \text{ чел.} \times 0,2 = 0,6 \text{ чел.}$

Общая средняя численность сотрудников, которая включается в расчет ЕНВД в качестве физического показателя, равна:

$$5 \text{ чел.} + 0,6 \text{ чел.} = 5,6 \text{ чел.}$$

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Показатели среднесписочной и средней численности считаются ежемесячно, суммируются по итогам отчетных периодов и делятся на количество месяцев в данном отчетном периоде.

На первый взгляд, все получается логично, но не все контролирующие ведомства так считают. Некоторые доказывают, что для расчета ЕНВД численность сотрудников, которые одновременно заняты в нескольких видах деятельности (в частности, административно-управленческий и вспомогательный персонал), нужно учитывать в полном объеме. Распределять численность таких сотрудников по разным видам деятельности нельзя, т. к. НК РФ это не предусмотрено. Об этом сказано в письмах Минфина России от 07.10.2010 № 03-11-06/3/139, от 20.04.2010 № 03-11-11/109 и ФНС России от 02.02.2010 № 3-2-11/1.

Как видно, единого ответа нет, и даже арбитражная практика не может прийти к единому решению. Некоторые арбитражные суды считают распределение численности административно-управленческого и вспомогательного персонала для расчета ЕНВД неправомерным (постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 09.12.2008 № Ф04-7728/2008, Северо-Западного округа от 21.06.2010 № А52-5477/2009), другие примеры судебных решений, подтверждающих обоснованность таких действий (постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 04.05.2009 № А33-11555/08-Ф02-1726/09). Суды отмечают, что налоговым законодательством не определен порядок распределения численности персонала, одновременно занятого в разных видах деятельности. А значит, базой для распределения признается не только средняя численность сотрудников, занятых в конкретном виде деятельности, но также и доли доходов, полученных от разных видов деятельности. Кроме того, известны случаи, когда судьи делали вывод о том, что в расчет физического показателя (численность сотрудников) административно-управленческий и общехозяйственный персонал вообще включать не нужно (постановление ФАС Уральского округа от 24.06.2010 № Ф09-4708/10-С3).

» ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

В силу отсутствия законодательной базы по ситуации, когда разделить сотрудников невозможно, необходимо брать общую численность сотрудников, занятых в деятельности обоих режимов.

- Письмо от 26.07.2012 № 03-11-06/3/55.

В итоге не совсем понятно, то ли численность административно-управленческого персонала необходимо учитывать в полном объеме при расчете физического показателя, то ли пропорционально распределять численности работников, занятых во всех видах деятельности. По идее, отношение численности административно-управленческого персонала к числу работников без административно-управленческого персонала есть не что иное, как количество административно-управленческого персонала, приходящееся на одного работника, непосредственно занятого в конкретном виде деятельности из числа тех, что осуществляет организация (в том числе и облагаемого не в рамках ЕНВД). И умножением этого отношения на количество работников, непосредственно занятых в деятельности, облагаемой ЕНВД с физическим показателем «количество работников», определяется доля административно-управленческого персонала, приходящаяся на эту деятельность. Поэтому получается, что в варианте расчета, который предлагал Минфин изначально, численность административно-управленческого персонала распределяется между всеми видами деятельности, а не только теми, которые переведены на ЕНВД.

Но есть письма Минфина, в которых предлагается при совмещении деятельности, переведенной на ЕНВД, с другими видами деятельности, облагаемыми в рамках иной системы налогообложения, численность административно-управленческого персонала полностью учитывать при расчете физического показателя в рамках ЕНВД (письма от 28.08.2012 № 03-11-06/3/63, от 16.08.2012 № 03-11-06/3/61). Распределять ее между видами деятельности нужно, только если все они подпадают под ЕНВД (письмо Минфина России от 25.10.2011 № 03-11-11/265). Объясняется эта позиция п. 7 ст. 346.26 НК РФ, в котором не идет речи о раздельном учете показателей, необходимых для исчисления ЕНВД, подобное содержится в п. 6 ст. 346.26 НК РФ, устанавливающим порядок раздельного учета при совмещении нескольких видов деятельности, переведенных на ЕНВД. В связи с этим распределять численность административно-управленческого персонала нужно лишь в этом случае. Налоговые органы и суды в своем большинстве поддерживают это мнение, но сам Минфин, получается, не может прийти к единому мнению.

Наиболее разумный способ расчета выглядел бы следующим образом: рассчитать отношение численности административно-управленческого персонала к числу работников, занятых во всех видах деятельности, переведенных на ЕНВД. Результат необходимо умножить на число работников, непосредственно занятых в деятельности, облагаемой ЕНВД

с физическим показателем «количество работников», и сложить с численностью работников, непосредственно занятых в данном виде деятельности. Этот расчет будет распределять численность административно-управленческого персонала только между видами деятельности, переведенными на ЕНВД, что будет полностью соответствовать позиции чиновников и судов, а также положениям п.п. 6 и 7 ст. 346.26 НК РФ.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Подробнее о распределении зарплатных налогов при совмещении режимов читайте [в статье Э. Г. Уразаевой \(«Упрощенная бухгалтерия», № 8, август 2015 г.\)](#).

Распределение сотрудников по видам деятельности можно оформить приказом либо закрепить в штатном расписании. Унифицированной формы приказа законодательством не установлено.

Приказ № 6/н

о распределении сотрудников по видам деятельности

г. Саратов

31 декабря 2014 г.

На основании п. 7 ст. 346.26 НК РФ в связи с необходимостью ведения раздельного учета по различным видам деятельности

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить с 01 января 2015 г. нижеследующие списки должностей сотрудников с разбивкой по видам деятельности.
2. Прописать в должностных инструкциях обязанности, которые соответствуют определенному виду деятельности.

Сотрудники, связанные с деятельностью, по которой применяется УСН	Сотрудники, связанные с деятельностью, по которой применяется ЕНВД	Сотрудники, которые относятся к двум видам деятельности
Программист	Кассир	Директор
Дизайнер	Уборщица	Бухгалтер

Директор

Подпись

Расшифровка подписи

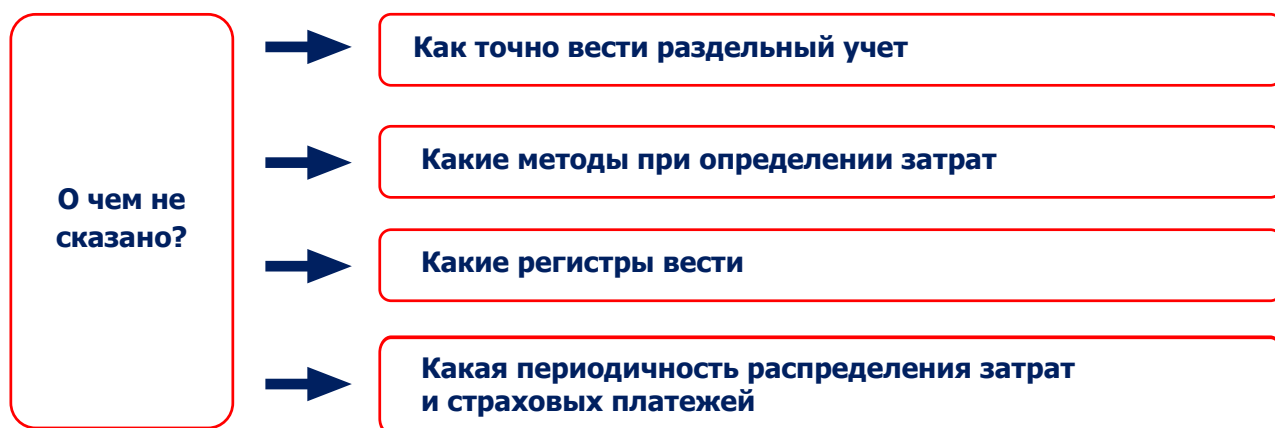
Раздельный учет

Законодательные акты при УСН и ЕНВД.

УСН	ЕНВД
Положения о ведении раздельного учета в гл. 26.2 НК РФ	Положения о ведении раздельного учета в гл. 26.3 НК РФ
Пункт 5 ст. 346.18 НК РФ: при определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода	Пункт 6 ст. 346.26 НК РФ: при осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих обложению единым налогом в соответствии с настоящей главой, учет показателей, необходимых для исчисления налога, ведется раздельно по каждому виду деятельности
Пункт 8 ст. 346.18 НК РФ: налогоплательщики, переведенные по отдельным видам деятельности на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с гл. 26.3 НК РФ, ведут раздельный учет доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам. В случае невозможности разделения расходов при исчислении налоговой базы по налогам, исчисляемым по разным специальным налоговым режимам, эти расходы распределяются пропорционально долям доходов в общем объеме доходов, полученных при применении указанных специальных налоговых режимов	Пункт 7 ст. 346.26 НК РФ: налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей обложению единым налогом, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения. При этом учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении видов предпринимательской деятельности, подлежащих обложению единым налогом, осуществляется налогоплательщиками в общеустановленном порядке

Изучив нормативную базу, не остается вопроса, нужно ли вести раздельный учет.

Пробелы в законодательстве



Для того чтобы грамотно вести отдельный учет в организации, необходимо для начала разработать методику его ведения. Она предусматривает анализ расходов предприятия, возникающих на разных этапах деятельности и по ее каждому виду. Необходимо определить общие затраты и порядок их списания. Все нужно осуществлять, руководствуясь действующим законодательством и с учетом особенностей конкретной организации, ее специфики работы. Совмещение разработанной методики с действующей системой ведения учета в организации важно, так как на этом этапе рассматриваются процедуры учета доходов и расходов, проводится анализ возможности получения данных для отдельного учета на основании имеющейся системы учета, построенной на предприятии. Иными словами, определяется, можно ли с помощью имеющегося учета вести отдельный учет в соответствии с разработанной методикой. Если система учета на предприятии удовлетворяет всем потребностям отдельного учета, стоит лишь определить последовательность получения данных для отдельного учета. В связи с обязательным ведением бухгалтерского учета при УСН встает вопрос об определении счетов, на которых будет вестись отдельный учет.

Методику отдельного учета необходимо правильно оформить документально. Нужно отразить ее в учетной политике, разработать регистры и документы, в которых будут находить отражение операции по разделению расходов между различными видами деятельности.

Целесообразно в учетной политике привести перечень расходов, подлежащих распределению. Какие это могут быть расходы? Чаще всего это расходы на содержание управленческого аппарата: заработная плата директору, бухгалтеру и прочим административным работникам, налоги с их заработной платы, аренда помещений и пр. Каждое предприятие имеет свой перечень подобных расходов.

Необходимо правильно разделять доходы и затраты для правильного расчета налогооблагаемой базы, нужно учитывать только те расходы, которые понесены непосредственно в этом виде деятельности при этом режиме, иначе может случиться неправомерное занижение налогооблагаемой базы.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Включать внешних совместителей в численность персонала для подтверждения права на применение ЕНВД не нужно. Однако при расчете вмененного дохода их учитывают для вычисления физических показателей.

Пример 2.

ООО «Кристалл» совмещает УСН и ЕНВД и занимается услугами автосервиса, причем на ЕНВД два вида деятельности, в одном из которых используют такой физический показатель, как количество работников. Пусть в организации всего 50 сотрудников; в деятельности, облагаемой УСН, их 10 человек, в ЕНВД с физическим показателем – 16 человек, административно-управленческий персонал – 20 человек, а в ЕНВД по второму виду деятельности – 4 человека.

Рассчитаем физический показатель: $20 : (50 - 20) \times 16 + 16 = 27$ чел.

Согласно п. 3 ст. 346.29 НК РФ базовая доходность по деятельности данного ООО составляет 12 000 руб. в месяц, значит размер ЕНВД составит $27 \times 12\,000 \times 15\% = 48\,600$ руб.

Пример 3.

Теперь рассчитаем ЕНВД для этой же организации, только используя другой способ.

Для начала определим общее число работников, занятых в видах деятельности, переведенных на ЕНВД:

$16 + 4 = 20$ чел.

Рассчитаем физический показатель: $(20 : 20) \times 16 + 16 = 32$ чел.

Размер ЕНВД: $32 \times 12\,000 \times 15\% = 57\,600$ руб.

Пример 4.

ООО «Фикс» применяет ЕНВД. В начале января 2015 г. оно заплатило страховые взносы во внебюджетные фонды за декабрь 2014 г. Затем, 15 января 2015 г., организация перечислила задолженность по обязательным страховым взносам в отношении своих работников за ноябрь 2014 г. Как можно уменьшить ЕНВД?

Все суммы организация сможет учесть при уменьшении ЕНВД за I квартал 2015 г., но в пределах исчисленных обязательных страховых взносов (пп. 1 п. 2 ст. 346.32 НК РФ), то есть сумма переплаты к уменьшению ЕНВД не принимается. Но если переплата зачтена в порядке ст. 26 Закона № 212-ФЗ в счет уплаты обязательных страховых взносов за последующие периоды, то она может быть учтена при уменьшении ЕНВД за тот квартал, в котором произведен ее зачет (письмо Минфина России от 03.04.2013 № 03-11-11/136).

Пример 5.

ООО «Прима» с начала 2015 г. вместо УСН начало применять ЕНВД. 15 января 2015 г. оно уплатило обязательные страховые взносы за декабрь 2014 г. Как можно уменьшить ЕНВД?

Уменьшить ЕНВД за I квартал 2015 г. на эту сумму организация не сможет, так как исчисленная за квартал сумма ЕНВД может быть уменьшена только на обязательные страховые взносы с вознаграждений работников, занятых в деятельности на ЕНВД (абз. 1 п. 2.1 ст. 346.32 НК РФ).

Пример 6.

ООО «Прайс» состоит на учете в налоговом органе по месту своего нахождения, где уплачивает обязательные страховые взносы. При этом деятельность, облагаемую ЕНВД, организация осуществляет в соседнем городском округе, где состоит на учете в налоговом органе в качестве плательщика ЕНВД. Можно ли учесть при расчете ЕНВД уплачиваемые обязательные страховые взносы в другом городском округе?

При расчете ЕНВД организация вправе учесть суммы обязательных страховых взносов, уплаченные по месту своего нахождения.

Пример 7.

ИП Иванов совмещает два вида деятельности: на УСН и ЕНВД. По УСН он является единственным работником, а вот по ЕНВД планирует в ближайшее время использовать наемную силу. Пусть с января по 15 мая он все же нанял сотрудников, затем они ему понадобятся только в декабре. Как уменьшить ЕНВД?

Обязательная сумма фиксированных взносов ИП по обязательному страхованию платится в течение года в размере по желанию ИП. Так как при использовании рабочей силы возможность уменьшить налог на фиксированный взнос пропадает, то целесообразно не платить фиксированный взнос в I и II кварталах, а заплатить в III квартале, когда у ИП не будет сотрудников. И если фиксированный взнос будет больше суммы налога, то налог платить не придется вовсе.



Рябикова Е. Г.,
практикующий бухгалтер

Однодневные командировки

Однодневная командировка законодательством РФ не запрещена. Однако именно с подобными командировками и возникает больше всего сложностей.

Согласно ст. 166 [ТК РФ](#) служебной командировкой признается поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Пунктом 3 постановления Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 [№ 749](#) «Положение об особенностях направления работников в служебные командировки» (далее – Положение) указывается, что работники направляются в командировки на основании письменного решения работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Поездка работника, направляемого в командировку на основании письменного решения работодателя в обособленное подразделение командирующей организации (представительство, филиал), находящееся вне места постоянной работы, также признается командировкой.

При этом местом постоянной работы следует считать место расположения организации (обособленного структурного подразделения организации), работа в которой обусловлена трудовым договором (далее – командирующая организация).

Решение о направлении работника в командировку должно быть оформлено письменно

С августа 2015 года решение о направлении работника в командировку надо оформлять в письменной форме. Наиболее подходящей формой решения является распоряжение или приказ. В силу п. 7 Положения необходимо также конкретизировать вид транспорта (личный, служебный или транспорт, находящийся в собственности третьих лиц), на котором работник направляется в командировку.

На бланке организации

**Приказ
(распоряжение)**

«_____» _____ 2015 г.

№ _____

О направлении работника в командировку

В связи с производственной необходимостью

ПРИКАЗЫВАЮ:

Направить начальника отдела продаж Павлова Сергея Семеновича в ООО «Спарк», находящийся в г. Волгограде, сроком на 5 (пять) дней, с 14 по 18 сентября 2015 г., в том числе дорога, с использованием личного транспорта работника – легкового автомобиля (марка, гос. номер), с целью проведения переговоров и заключения договора с потенциальным покупателем.

Основания:

служебная записка заместителя генерального директора (Ф. И. О.) от 07.09.2015

Генеральный директор:

Ф. И. О.

С приказом ознакомлен: _____ (дата, подпись работника, расшифровка Ф. И. О.)

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Приказ может быть составлен также и по унифицированным формам Т-9 и Т-9а, утвержденным постановлением Госкомстата Российской Федерации от 05.01.2004 № 1. Однако, ввиду упразднения некоторых документов, сведения из таких документов желательно включать в приказ (распоряжение). Форму такого приказа (распоряжения) рекомендуется утвердить локальным актом организации.

Упразднено применение некоторых документов

С 2015 г. отменена обязанность применения командировочного удостоверения (унифицированная форма Т-10). В этой связи при направлении работника в командировку на территории государств – участников Содружества Независимых Государств (СНГ), с которыми заключены

межправительственные соглашения, на основании которых в документах для въезда и выезда пограничными органами не делаются отметки о пересечении государственной границы, дата пересечения государственной границы Российской Федерации определяется по проездным документам (билетам) (п. 19 Положения).

Учитывая, что письменное решение работодателя теперь является основанием для направления работника в командировку, отпала необходимость оформления служебного задания (унифицированная форма Т-10а). А отчет о выполненной работе в командировке больше не является документом, предоставляемым работодателю по итогам командировки в порядке п. 26 Положения.

Также упразднены документальные формы учета работников, выбывающих в командировки из командирующей организации и прибывших в организацию, в которую они командированы. В этой связи формировать и вести журнал учета работников, убывающих и прибывающих из командировки, уже не нужно.

» ПОЗИЦИЯ РОСТРУДА

Норма п. 7 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки распространяется лишь на случаи проезда к месту командировки на личном транспорте. Порядок проезда к месту командировки на служебном, арендованном, попутном транспорте не урегулирован. Работодатель вправе установить такой порядок локальным нормативным актом, изданным в соответствии со ст. 8 *ТК РФ*.

- Письмо от 10.04.2015 № 831-6-1.

Некоторые детали, изменившиеся в связи с упразднением документооборота

Срок командировки, согласно п. 4 Положения, определяется работодателем с учетом объема, сложности и других особенностей служебного поручения.

При этом фактический срок пребывания работника в командировке определяется по проездным документам, представляемым работником по возвращении из командировки.

В случае проезда работника к месту командирования и(или) обратно к месту работы на служебном транспорте, на транспорте, находящемся в собственности работника или в собственности третьих лиц (по доверенности), фактический срок определяется на основании служебной записки, которая представляется работником по возвращении из командировки, с приложением документов, подтверждающих использование соответствующего вида транспорта (путевой лист, маршрутный лист, счета, квитанции, кассовые чеки и иные документы, подтверждающие маршрут следования транспорта).

В отсутствие проездных документов срок пребывания в командировке подтверждается документами по найму жилого помещения в месте

командирования. При проживании в гостинице срок подтверждается квитанцией (талоном) либо иным документом, подтверждающим заключение договора на оказание гостиничных услуг по месту командирования, оформленного в соответствии с Правилами предоставления гостиничных услуг в Российской Федерации, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 25.04.1997 № 490.

В отсутствие вышеуказанных документов срок подтверждается служебной запиской работника и(или) иным документом, содержащим подтверждение принимающей работника стороны (организации либо должностного лица) о сроке прибытия (убытия) работника к месту командирования (из места командировки).

Цель командировки в связи с нововведениями подлежит отражению в приказе (распоряжении) о направлении работника в командировку. Данный приказ (распоряжение) в этой части подменяет служебное задание.

Подтверждение факта выполнения работником цели командировки больше не требуется. В этом смысле законодательство РФ исходит из того, что отсутствие у работодателя нареканий по деятельности работника в командировке является достаточным подтверждением надлежащего выполнения работником цели командировки. В противном случае работника надлежит привлечь к дисциплинарной ответственности в порядке ст. 193 ТК РФ.

Таким образом, новый механизм оформления командировок выглядит следующим образом: работодатель издает приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку, где указывается место командирования, срок и цель командировки. На основании приказа (распоряжения) бухгалтерия работодателя выдает работнику деньги под отчет на проезд, проживание и суточные. По итогам командировки работник представляет в бухгалтерию работодателя авансовый отчет и подтверждающие (включая проездные) документы, на основании которых производится окончательный взаиморасчет с работником.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Исключение отдельных документов из «командировочного» документооборота не означает, что организация не вправе их применять в своей деятельности. При желании исключенные документы можно оставить, но их форму и применение необходимо будет закрепить во внутренних локальных актах организации.

Однодневная командировка

Как уже указывалось выше, срок командировки определяется работодателем с учетом объема, сложности и других особенностей служебного поручения. Следовательно, работник может быть направлен работодателем в командировку даже на один день.

Однодневная командировка оформляется так же, как и обычная (многодневная) командировка. При направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой (ст. 167 ТК РФ).

Расходы на проезд в однодневную командировку

Организация, применяющая УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы», вправе учесть в расходах выплаченную сумму на проезд (пп. 13 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). К расходам на проезд относятся:

- стоимость проездного билета на транспорт общего пользования (самолет, поезд и т. д.);
- страховой взнос на обязательное личное страхование пассажиров на транспорте;
- стоимость услуг по оформлению проездных билетов;
- расходы на оплату постельных принадлежностей в поездах;
- стоимость проезда до места (к станции, пристани, аэропорту) отправления в командировку и от места возвращения из командировки, если оно расположено вне населенного пункта, где работник работает.

Отметим, что в силу п. 23 Положения работнику, направленному в заграничную командировку, дополнительно возмещаются:

- расходы на оформление заграничного паспорта, визы и других выездных документов;
- обязательные консульские и аэродромные сборы;
- сборы за право въезда или транзита автомобильного транспорта;
- расходы на оформление обязательной медицинской страховки;
- иные обязательные платежи и сборы;
- иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Возмещение иных расходов, связанных с командировками, в случаях, порядке и размерах, определяемых коллективным договором или локальным нормативным актом, осуществляется при представлении документов, подтверждающих эти расходы.

Следовательно, налогоплательщик имеет право учесть документально подтвержденные расходы (п. 2 ст. 346.16 и п. 1 ст. 252 НК РФ), связанные с возмещением затрат, произведенных работником, находящимся в служебной однодневной командировке, в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, при условии, что такие возмещения предусмотрены локальными актами организации (письмо Минфина России от 26.05.2015 № 03-03-06/30062).

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Минфин России подготовил проект изменений в постановление Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки», согласно которому суточные заменят возмещением реальных расходов работника по командировкам в пределах РФ.

Суточные

Относительно выплат суточных при однодневной командировке необходимо отметить, что в силу абз. 4 п. 11 Положения при командировках в местность, откуда работник, исходя из условий транспортного сообщения и характера выполняемой в командировке работы, имеет возможность ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются.

Вместо суточных работнику (командированному на один день по территории РФ) возмещаются дополнительные расходы исходя из дня направления работника в однодневную командировку. Если этот день является рабочим, то работник получает за этот день средний заработок (ст. 167 ТК РФ). А если выходной или праздничный день, то работник получает оплату за работу в выходной (нерабочий праздничный) день.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

При однодневной командировке работник в тот же день возвращается к месту постоянного жительства, поэтому суточные ему на основании указанной выше нормы не полагаются.

Пример 1.

В мае 2015 года ООО «Стар» направило своего работника С. С. Павлова в командировку. Срок командировки – 1 рабочий день (18 мая 2015 года). За время командировки организация должна начислить С. С. Павлову зарплату исходя из его среднего заработка. Расчетный период: май 2014 года – апрель 2015 года (245 рабочих дней). Должностной оклад – 25 000 руб.

За этот период произошли следующие события:

- в июне 2014 года С. С. Павлов был в учебном отпуске (18 рабочих дней). За этот месяц сотруднику начислено: исходя из среднего заработка – 12 500 руб.; по должностному окладу – 1315,79 руб.;
- в сентябре 2014 года С. С. Павлов находился в отпуске весь месяц (22 рабочих дня). За этот месяц ему не начисляли зарплату;
- в январе 2015 года он проболел 5 (пять) рабочих дней. Зарплата за этот месяц начислена в размере 16 666,67 руб.

Периоды болезни и отпусков, а также суммы, начисленные за эти периоды, из расчета среднего заработка нужно исключить. Общее количество дней, исключаемых из расчетного периода, – 45 дней (18 + 22 + 5).

Средний дневной заработок С. С. Павлова за указанный период составляет: 1214,91 руб./день (25 000 руб. x 9 мес. + 1315,79 руб. + 16 666,67 руб.) : 200 дней. Следовательно, за период однодневной командировки работнику должна быть начислена сумма в размере 1214,91 руб.

В бухгалтерии организации пройдут следующие проводки:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ОПЕРАЦИЯ
26, 44	70	1214,91	Оплачен средний заработок работнику за период нахождения в командировке

Пунктом 20 Положения указывается, что работнику, выехавшему в командировку на территорию иностранного государства и возвратившемуся на территорию Российской Федерации в тот же день, суточные в иностранной валюте выплачиваются в размере 50% нормы расходов на выплату суточных для командировок на территории иностранных государств, определяемой в порядке ст. 168 ТК РФ. В этот период также включается время нахождения в пути, в том числе и время вынужденной остановки (п. 9 Положения).

В бухгалтерском учете командировочные расходы по однодневным командировкам отражаются так же, как по многодневным командировкам.

» ПОЗИЦИЯ МИНТРУДА

Возмещение работнику затрат, связанных с командировкой и понесенных с разрешения работодателя, не облагается НДФЛ и страховыми взносами при условии их целевого назначения и документального подтверждения.

- Письмо от 01.04.2015 № 17-3/В-156.

Пример 2.

14 сентября 2015 года ООО «Стар» запланировало однодневную командировку своего работника С. С. Павлова в г. Волгоград. Цель командировки – переговоры и заключение договора с потенциальным покупателем. Стоимость авиабилетов составила 7500 руб. Оплата осуществлялась организацией через расчетный счет.

Под отчет на командировочные расходы С. С. Павлову было выдано из кассы организации 1214,91 руб. (из расчета среднего дневного заработка работника).

В бухгалтерии организации пройдут следующие проводки:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ОПЕРАЦИЯ
76	51	7500	Оплачена стоимость авиабилетов
50/3	76	7500	Получены авиабилеты
71	50	1214,91	Выданы деньги работнику

Пример 3.

По итогам командировки работника у него остались неизрасходованные денежные средства. Остаток не использованных в командировке денежных средств по авансовому отчету составил 6000 руб., который не был возвращен в установленный срок. Авансовый отчет утвержден в сумме 15 000 руб. В связи с этим организация издала приказ об удержании сумм из заработной платы подотчетного лица. Оклад работника составляет 25 000 руб.

В бухгалтерии организации пройдут следующие проводки:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ОПЕРАЦИЯ
71	50	21 000	Выдано под отчет работнику на командировочные расходы
26, 44	71	15 000	Сдан авансовый отчет
94	71	6000	Отражена сумма не возвращенного в срок аванса
73	94	6000	Сумма не возвращенного в срок аванса отнесена на подотчетное лицо
70	73	6000	Не возвращенный в срок аванс удержан из заработной платы

Если работник вернулся из такой командировки и часть времени работал, как оформлять табель и оплачивать такой день?

Пунктом 4 Положения предусмотрено, что вопрос о явке работника на работу в день выезда в командировку и в день приезда из командировки решается по договоренности с работодателем. За день выезда в командировку работнику выплачивается средний заработок независимо от того, трудился работник в этот день или нет. Это связано с тем, что в период командировки (включая дни нахождения в пути и время вынужденной остановки в пути) за все дни работы по графику, установленному в командирующей организации, за работником сохраняется средний заработок (ст. 167 ТК РФ, абз. 1 п. 9 Положения).

В таком же порядке оплачивается труд работника и в том случае, если он прибыл из командировки утром и приступил к работе. Письмом Роструда от 05.02.2007 № 275-6-0 разъяснено, что иной подход – выплата работнику заработной платы за это время, даже в тех случаях, когда ее размер больше, чем размер среднего заработка, будет противоречить положениям Трудового кодекса РФ.



Верстакова Е. В.,
практикующий бухгалтер

Дистанционные работники

Как и любой наемный труд, дистанционная работа подлежит контролю со стороны государства. При этом дистанционная работа имеет специфику, а дистанционные работники – особый статус.

Основополагающим нормативным актом во взаимоотношениях между дистанционным наемным работником и работодателем является ТК РФ, в частности его гл. 49.1 «Особенности регулирования труда дистанционных работников». Согласно ст. 312.1 ТК РФ дистанционная работа – это выполнение определенной трудовым договором трудовой функции вне места нахождения работодателя, его филиала, представительства, иного обособленного структурного подразделения (включая расположенные в другой местности), вне стационарного рабочего места, территории или объекта, прямо или косвенно находящихся под контролем работодателя, при условии использования для выполнения данной трудовой функции и для осуществления взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением, информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе сети Интернет.

Иными словами, это работа вне офиса компании, с возможностью не появляться там по правилам, прописанным в коллективном договоре компании, но с обязанностью иметь определенный вид связи с работодателем, будь то «скайп», социальная сеть, электронная почта и т. д.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Дистанционная работа является одной из гибких форм занятости, не требующих постоянного присутствия на рабочем месте. Отметим, что гибкий, эффективно функционирующий рынок труда является важнейшей составляющей инновационной экономики. Об этом говорится в параграфе 6 раздела 3 Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года, утв. распоряжением Правительства РФ от 17.11.2008 № 1662-р.

Стоит обратить внимание, что с дистанционными работниками заключается именно трудовой договор, а не гражданско-правовой. А это означает, что в штатном расписании организации должна быть предусмотрена вакансия на должность, которая предполагается быть дистанционной. После найма работника с ним заключается трудовой договор, в котором обязательно прописывается режим и порядок работы дистанционного сотрудника, порядок оплаты его работы, а также способы коммуникации с ним.

Очень близкое понятие к удаленной работе – понятие фриланса (от англ. freelancer – «вольный» работник). Этих работников отличает от дистанционных количество работодателей, а точнее, заказчиков работ. Дистанционный работник принимается в штат и работает по трудовому договору на одного работодателя. Он может работать и на нескольких, но во всех остальных случаях (кроме первого) работа будет работой по совместительству. Фрилансер же работает не на работодателя, а принимает заказы от покупателей его услуг. Это уже работа не по трудовому, а по гражданско-правовому договору, и регулируется она соответственно не ТК РФ, а ГК РФ. Условия работы у дистанционных работников и фрилансеров практически совпадают. Фрилансеры также посредством телекоммуникационных каналов связи принимают техническое задание на работу и сдают его через оговоренное в договоре время.

Что касается услуг, которые могут оказывать фрилансеры или дистанционные сотрудники, законодательство никоим образом не ограничивает перечень работ и услуг, которые могут оказываться этими лицами. Главным фактором здесь будет являться условие договора, в котором будет обозначено, каким образом принимаются работы и какого они должны быть качества.

Преимущества и недостатки дистанционной работы для работодателя

ПРЕИМУЩЕСТВА	НЕДОСТАТКИ
<ul style="list-style-type: none"> способ сокращения экономических издержек компании (затрат на аренду помещений, организацию рабочих мест, коммунальные платежи и др.); возможность уменьшения площадей, занимаемых под офис 	<p>невозможность постоянного контроля работника; сложности оценки результатов и навыков работы в команде такого работника, что в итоге может негативно сказаться на его карьерном росте;</p> <p>дополнительные расходы на организацию дистанционной работы (на корпоративные приложения, дополнительные сервисы для мобильных устройств, криптографическую защиту, обучение работе с IT-технологиями и программами, проверку и установку систем связи);</p> <p>риски несанкционированного получения служебной информации третьими лицами</p>

Преимущества и недостатки дистанционной работы для сотрудника

ПРЕИМУЩЕСТВА	НЕДОСТАТКИ
<p>расширение возможности трудоустройства для лиц с ограниченными возможностями;</p> <p>отсутствие обязанности ежедневно появляться в офисе и работать по принципу «от звонка до звонка»;</p> <p>экономия денег, времени и энергии на проезд к месту работы и обратно;</p> <p>возможность самостоятельно планировать рабочий график; создание более комфортной обстановки, позволяющей лучше сконцентрироваться на поставленных задачах;</p> <p>отсутствие производственных и личностных конфликтов на работе;</p> <p>возможность работать по специальности сразу на нескольких работодателей;</p> <p>возможность устроиться в желаемую компанию, находящуюся в другом городе или стране</p>	<p>невозможность присутствовать на срочных встречах и решать сиюминутные задачи;</p> <p>наличие отвлекающих факторов, которые могут отрицательно сказаться на качестве и сроках выполнения работы (дети, домашние дела);</p> <p>недостаток корпоративных коммуникаций (отсутствие возможностей для профессионального общения и обмена мнениями с коллегами)</p>

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Организации рабочего процесса при дистанционной работе помогает развитие информационных технологий. Посредством электронного документооборота работодатель имеет возможность поручать работнику задания, оперативно корректировать результаты его работы и т. д.

Порядок взаимодействия работодателя с дистанционным работником

Порядок взаимодействия работодателя и дистанционного сотрудника описан также в ст. 312.2 ТК РФ. Данный порядок предусматривает обмен как бумажными документами, так и электронными. Причем речь идет не только о документах, связанных с исполнением сотрудником своих обязанностей. Обмен трудовыми договорами также может быть осуществлен в электронном виде. У работодателя при электронном обмене трудовым договором с дистанционным работником возникает обязанность выслать договор на бумажном носителе со своей подписью и печатью в адрес дистанционного работника по почте заказным письмом с уведомлением о вручении. В свою очередь работник при приеме на работу также может всю документацию, предусмотренную ст. 65 ТК РФ, предоставить следующим образом: в адрес работодателя отправляются нотариально заверенные копии документов сотрудника заказным письмом с уведомлением о вручении.

Что касается ознакомления сотрудника с положениями организации, с которыми есть обязанность ознакомиться под роспись, то тут ситуация обстоит следующим образом. При приеме на работу дистанционного сотрудника ему оформляется усиленная квалифицированная электронная цифровая подпись. Такая же должна быть и у работодателя. Разумеется, что право использования этой подписи должно быть строго ограничено, т. е. со стороны сотрудника подписывать документы ЭЦП может только непосредственно нанятый работник, а со стороны работодателя – уполномоченное приказом руководителя лицо либо сам руководитель, если фирма небольшая. Таким образом, весь обмен документами, в т. ч. и ознакомление под роспись сотрудника с локальными нормативными актами, осуществляется при помощи ЭЦП.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Отличительными признаками дистанционной работы являются:

выполнение работником трудовой функции вне территории, прямо или косвенно контролируемой работодателем;

осуществление коммуникаций между работником и работодателем, в т. ч. через информационно-телекоммуникационные сети общего пользования (в т. ч. через Интернет).

Страховое обеспечение по социальному страхованию

Дистанционные работники, как и работники, принятые на работу в привычных для нас условиях, подлежат обязательному страхованию. Согласно ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ заработная плата дистанционного работника относится к выплатам, облагаемым страховыми взносами, то есть с начисленных сумм сотрудникам, работающим дистанционно, работодатель уплачивает страховые взносы в Фонд социального страхования (страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством), в Пенсионный фонд и в Фонд обязательного медицинского страхования. А это означает, что дистанционный работник получает такое же страховое обеспечение, как и любой другой сотрудник, работающий в штате организации.

» ПЕРВОИСТОЧНИК

Если трудовой договор о дистанционной работе заключается путем обмена электронными документами работником, впервые заключающим трудовой договор, данный работник получает страховое свидетельство государственного пенсионного страхования самостоятельно.

- Часть 4 ст. 312.2 ТК РФ.

При наступлении случая нетрудоспособности или материнства дистанционный работник должен предоставить работодателю оригиналы соответствующих документов, например лист временной нетрудоспособности. Для того чтобы оригиналы не были утеряны, документы необходимо отправить почтой России заказным письмом с уведомлением.

Порядок выдачи копий документов

Согласно ст. 62 ТК РФ каждый сотрудник имеет право на получение копий документов, связанных с его работой. Это могут быть приказ о приеме на работу или о переводе на другую работу/должность, приказ об увольнении, выписка из трудовой книжки или непосредственно копия трудовой книжки, справки о заработной плате, справка 2-НДФЛ и т. д. Как правило, требуются копии, заверенные уполномоченным лицом или руководителем организации, поэтому работодатель в таком случае обязан в течение 3 рабочих дней после получения письменного заявления сотрудника (оно может быть подано электронно) выслать надлежащим образом оформленные документы в адрес работника заказным письмом с уведомлением о вручении. Сотрудник может отметить в заявлении, что документы необходимо выслать с помощью электронного документооборота, например, если они нужны срочно.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Отметим, что в связи с необходимостью обмена бумажными документами в определенных случаях работник будет тратить свои деньги на почтовую пересылку документов, но порядок возмещения работодателем таких почтовых расходов ТК РФ не предусмотрен.

Трудовая книжка дистанционного работника

В отношении дистанционных работников трудовая книжка не обязательна:

- по соглашению между работником и работодателем сведения о дистанционной работе могут не вноситься в трудовую книжку дистанционного работника, соответственно, при заключении трудового договора о дистанционной работе впервые трудовая книжка ему может не выдаваться. В этом случае основным документом о трудовой деятельности и трудовом стаже дистанционного работника является экземпляр трудового договора о дистанционной работе (ч.ч. 2, 6 ст. 312.2 ТК РФ);
- при отсутствии такого соглашения дистанционный работник должен представить работодателю трудовую книжку лично или направить ее по почте заказным письмом с уведомлением (ч. 7 ст. 312.2 ТК РФ).

Так что при наличии указанного соглашения между работодателем и дистанционным работником не нужно оформлять трудовую книжку работнику, который трудоустраивается впервые, как того требует п. 8 Правил ведения и хранения трудовых книжек, изготовления бланков трудовой книжки и обеспечения ими работодателей, утв. постановлением Правительства РФ от 16.04.2003 № 225, или же делать записи о дистанционной работе в уже имеющейся у работника трудовой книжке.

При отсутствии такого соглашения действия с трудовой книжкой осуществляются в соответствии с общеустановленным порядком.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Прием на работу дистанционного работника должен быть оформлен надлежащим образом в соответствии с общими требованиями, установленными Трудовым кодексом РФ в отношении всех категорий работников, а также с учетом специфики дистанционной работы, предусмотренной гл. 49.1 ТК РФ.

Возникает ли обособленное подразделение

Отметим сразу, что точного ответа на этот вопрос нет. Законодательство на эту тему неоднозначно. Так, согласно ст. 11 НК РФ обособленное подразделение организации – любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца. Таким образом, место, где дистанционный сотрудник осуществляет свои трудовые функции, является обособленным подразделением организации.

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

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

В Трудовом кодексе РФ есть понятие «рабочее место» (часть шестая ст. 209 ТК РФ), но нет такого понятия, как «стационарное рабочее место».

Минфин России в своем письме от 17.07.2013 № 03-02-07/1/27861 разъясняет, что в определении дистанционной работы имеются признаки, отличные от характерных признаков обособленного подразделения организации, указанных в п. 2 ст. 11 НК РФ. В соответствии с п. 9 ст. 83 НК РФ в случае возникновения у налогоплательщика затруднения с определением места постановки на учет в налоговом органе решение на основе представленных им сведений принимается налоговым органом. Налогоплательщик вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения организации или налоговый орган по месту осуществления деятельности организации, который принимает указанное решение исходя из представленных организацией документов о выполнении ее работниками дистанционной работы.

Таким образом, по сути, решение о подразделении остается за налоговым органом.

Понятия «рабочее место» и «стационарное рабочее место»

Воспользовавшись определениями стационарного рабочего места из других нормативных правовых актов, можно сделать вывод, что рабочим местом дистанционного работника будет любое место, не отвечающее признакам, перечисленным в вышеуказанной таблице. Это значит, что дистанционный сотрудник может работать (при наличии под рукой компьютера и доступа в Интернет) и дома, и в кафе, и на даче, и на пляже, и в поезде и т. д.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Немало особенностей имеют трудовые отношения с иностранным дистанционным работником. О них мы расскажем в одном из ближайших номеров журнала «Упрощенная бухгалтерия».

ПОНЯТИЕ	СОДЕРЖАНИЕ	ОСНОВАНИЕ
Рабочее место	Место, где работник должен находиться или куда ему необходимо прибыть в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя	Часть 6 ст. 209 ТК РФ
Стационарное рабочее место	Рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца	Абзац 20 п. 2 ст. 11 НК РФ
	Стационарное рабочее место монтажника санитарно-технических систем и оборудования: - находится в отдельном помещении; - оборудуется верстаком с кассетами для технической документации, ящиками с	Пункт 2.1.6 Рекомендаций по нормированию и оплате труда работников гостиничного, банно-прачечного хозяйств и ритуального обслуживания населения, утв.

	<p>набором необходимого инструмента, рабочим столом, стулом, наждачным и трубогибочным станками, набором защитных средств, обусловленных правилами техники безопасности;</p> <p>- оборудуется специальной сигнализацией и телефоном для экстренных вызовов</p>	<p>приказом Минстроя России от 15.11.1994 № 11</p>
	<p>Стационарное рабочее место рабочего, занятого на ремонтно-строительных работах:</p> <p>- находится в отдельном помещении;</p> <p>- оборудуется в зависимости от характера деятельности: верстаком и ящиками с набором необходимого оборудования, инструмента, рабочим столом и стулом, различными стендами и электрическими панелями, стеллажами для размещения и хранения приспособлений, инструмента, вспомогательных материалов</p>	<p>Пункт 2.5 Нормативов численности работников оздоровительных комплексов (пансионатов и домов отдыха) предприятий, организаций и учреждений отраслей народного хозяйства, утв. постановлением Госкомтруда СССР, Секретариата ВЦСПС от 08.01.1990 № 12/2-24</p>
	<p>Стационарное рабочее место в слесарной мастерской слесаря-ремонтника, занятого ремонтом спортивно-технологического оборудования, оборудуется верстаком, сверлильным станком, стеллажами, слесарным и столярным инструментом</p>	<p>Пункт 2.1.9 Нормативов численности работников, занятых техническим обслуживанием специализированных спортивных сооружений, утв. постановлением Госкомтруда СССР, Секретариата ВЦСПС от 20.04.1987 № 258/12-1</p>

Отправляем дистанционного работника в командировку

Согласно ст. 166 ТК РФ служебная командировка – поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

Поскольку дистанционный работник является штатным сотрудником организации, то на него распространяются нормы тех же локальных нормативных актов организации и соответственно нормы законодательства РФ.

Во-первых, за ним сохраняется его рабочее место на время командировки, время нахождения в командировке оплачивается исходя из среднего заработка за последние 12 месяцев.

Что касается командировочных расходов, таких как проезд, проживание, суточные и т. д., в ст. 167 ТК РФ сказано, что при направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой.

» ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, работникам, заключившим трудовой договор о работе в федеральных государственных органах, работникам государственных внебюджетных фондов РФ, федеральных государственных учреждений, определяются нормативными правовыми актами Правительства РФ.

Таким образом, дистанционный сотрудник имеет право на компенсацию вышеуказанных трат. Для налогообложения эти траты согласно ст. 346.14 НК РФ могут включаться в расходы и уменьшать налогооблагаемую базу по налогу УСН. Однако в НК РФ дан закрытый перечень того, что относится к командировочным расходам (п. 13 ст. 346.14 НК РФ):

- проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);
- суточные или полевое довольствие;
- оформление и выдача виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;
- консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы.

Возникает очевидный вопрос: является ли командировкой поездка сотрудника до места нахождения работодателя? Ответ – да. Поскольку местом его работы является место его нахождения, то поездка в другую местность (другой населенный пункт) будет являться командировкой. А значит, сохраняются все вышеуказанные гарантии.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

Для того чтобы работодателю выполнить требования по охране труда дистанционных работников, нужно:

провести вводный инструктаж по охране труда с таким работником;

внести сведения о проведении вводного инструктажа по охране труда в регистрационную форму (например, в журнал регистрации инструктажей, форма которого разработана работодателем самостоятельно).

Учитывая специфику дистанционной работы, проводить вводный инструктаж можно путем обмена электронными документами между работодателем и дистанционным работником (часть пятая ст. 312.1 ТК РФ).

О применении районных коэффициентов

Если дистанционный работник физически находится на территории, относимой к Крайнему Северу, то возникает вопрос о применении районных коэффициентов к его заработной плате. Ведь фактически дистанционный

работник выполняет свои трудовые функции по месту своего нахождения, а не по месту нахождения работодателя.

Писем контролирующих органов на предмет разъяснения применения районных коэффициентов за работу в особых климатических условиях нам найти не удалось. Однако есть судебная практика на эту тему. Так, в определении Верховного суда от 06.05.2011 № 78-В11-16 отмечается, что, как следует из преамбулы Закона Российской Федерации от 19.02.1993 № 4520-I «О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях», его целью является установление государственных гарантий и компенсаций, необходимых для возмещения дополнительных материальных и физиологических затрат гражданам в связи с работой и проживанием в экстремальных природно-климатических условиях Севера. Исходя из системного толкования преамбулы указанного Закона, ч. 2 ст. 146, ст.ст. 148, 315 и всей гл. 50 ТК РФ, устанавливающих повышенную оплату труда за работу в особых климатических условиях, положений ч. 3 ст. 37 Конституции РФ, предусматривающей право на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации, выводы суда кассационной инстанции о том, что выплата районного коэффициента и процентной надбавки связана только с местностью, в которой находится организация, а не с местностью, в которой лицо выполняет трудовые обязанности, являются неправильными, не соответствующими указанным положениям закона.

Проще говоря, дистанционный работник имеет право на надбавки к заработной плате в виде применения районных коэффициентов за работу в особых климатических условиях.

» ВАЖНО В РАБОТЕ

В отношении условий труда надомников и дистанционных работников специальную оценку условий труда не проводят.

СОУТ

Согласно ст. 3 Федерального закона от 28.12.2013 № 426-ФЗ «О специальной оценке условий труда» СОУТ не проводится в отношении условий труда надомников, дистанционных работников и работников, вступивших в трудовые отношения с работодателями – физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями. Таким образом, двойкой трактовки быть не может, специальная оценка в отношении труда дистанционных сотрудников любых организаций, в том числе применяющих УСН, не производится.

Принципиальные отличия дистанционных работников и надомников

ОСОБЕННОСТИ	ДИСТАНЦИОННЫЕ РАБОТНИКИ	НАДОМНИКИ
Регулирование труда	Глава 49.1 ТК РФ	Глава 49 ТК РФ, постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 29.09.1981 № 275/17-99 «Об утверждении Положения об условиях труда надомников»
Отличительный признак работы	Использование информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в т. ч. Интернета, для: выполнения трудовой функции; осуществления взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением	Нет
Направленность труда	выполнение работ/оказание услуг в интеллектуальных сферах деятельности; труд не связан с материальным производством (изготовлением каких-либо изделий)	как правило, производство товаров народного потребления, оказание отдельных видов услуг гражданам и организациям; изготовление (выполнение) других видов изделий (работ), если по характеру и технологии производства это возможно в надомных условиях и экономически целесообразно
Привлечение к работе членов семьи работника	Главой 49.1 ТК РФ такая возможность не закреплена, но проконтролировать исполнение трудовых обязанностей лично работником работодатель не сможет	Возможно, но между ними и работодателем трудовые отношения не возникают
Рабочее место	Любое место вне места расположения работодателя, его подразделений, территорий, объектов, вне стационарного рабочего места (дом, дача или гараж работника, арендованное работником рабочее место в каком-то совместном офисе, где параллельно трудится несколько дистанционных работников, кафе, пляж и др.)	Место жительства работника
Форма трудового договора, дополнительных соглашений к нему	Либо на бумажном носителе, либо в электронном виде	Только на бумажном носителе
Электронный документооборот	Предусмотрен	Не предусмотрен
Наличие ограничений по состоянию здоровья	Нет	Есть (ст. 311 ТК РФ)
Установление графика работы	Самостоятельно, если иное не предусмотрено в трудовом договоре	Самостоятельно



Морозов И. В.,

налоговый консультант, член Палаты налоговых консультантов,
редактор-эксперт журнала «Упрощенная бухгалтерия»

Вопрос-ответ

Может ли доверенность на получение товарно-материальных ценностей выдаваться сроком действия на 1 год? Обязательно ли в доверенности указывать количество и наименование товарно-материальных ценностей, предназначенных к получению?

Гражданское законодательство не содержит ограничений относительно срока действия доверенности, потому доверенность может быть выдана на любой срок, в том числе и в случаях, когда предметом доверенности является полномочие на получение товара.

Обязательные реквизиты доверенности перечислены в ст.ст. 185–186 ГК РФ. Закон не ограничивает доверителя в праве по своему усмотрению определять круг полномочий, которыми наделяется представитель, и не обязывает указывать в доверенности на получение товара конкретный перечень имущества, которое может получить представитель. Доверенность может выдаваться как на совершение строго определенного юридического действия – получение товара в определенном ассортименте и количестве, после чего такая доверенность утрачивает свое правовое действие, так и наделять представителя полномочием на совершение неограниченного числа однородных сделок – неоднократное получение товара у соответствующего поставщика в течение срока доверенности. Доверенность может подтверждать право представителя на получение как конкретного товара, так и право представителя на получение любого имущества. Указание в доверенности правомочия на получение товара без какой-либо детализации (как в рассматриваемой ситуации) дает представителю возможность получить у покупателя от имени организации любой товар, а сама такая доверенность не противоречит гражданскому законодательству (см., например, постановление ФАС Центрального округа от 11.10.2006 № А48-6421/05-7, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.12.2011 № 13АП-19979/11).

Поскольку с момента введения в действие части первой Гражданского кодекса Российской Федерации (с 01.01.1995) требования к доверенности устанавливаются правилами ст.ст. 185–189 ГК РФ, положения инструкции

Минфина СССР от 14.01.1967 № 17 «О порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отпуска их по доверенности», в том числе устанавливающие требования к оформлению полномочий на получение товара и определенным образом ограничивающие срок действия доверенности, применению не подлежат (см. также постановление Президиума ВАС РФ от 13.08.1996 № 1792/96).

Подлежат ли обложению страховыми взносами денежные средства, выданные работнику под отчет, по которым он своевременно не представил авансовый отчет?

В соответствии с п. 6.3 Указания ЦБ РФ от 11.03.2014 № 3210-У подотчетное лицо обязано в срок, не превышающий трех рабочих дней после дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчет, или со дня выхода на работу, предъявить в бухгалтерию авансовый отчет с прилагаемыми подтверждающими документами.

Исходя из положений ст. 137 ТК РФ выданные под отчет денежные средства, по которым работник своевременно не представил авансовый отчет, признаются задолженностью работника перед организацией, и данные суммы могут быть удержаны из заработной платы работника. Работодатель вправе принять решение об удержании из заработной платы работника денежных средств не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, погашения задолженности или неправильно исчисленных выплат, и при условии, если работник не оспаривает оснований и размеров удержания.

В случае если работодатель удержал из заработной платы работника указанные денежные средства на основании ст. 137 ТК РФ, объекта обложения по страховым взносам не возникает.

В том случае, когда работодатель принимает решение не удерживать указанные суммы, они рассматриваются как выплаты в пользу работника в рамках трудовых отношений и будут облагаться страховыми взносами в общеустановленном порядке.

Если работник представит авансовый отчет с подтверждающими документами (с копиями товарных чеков на приобретение товаров, работ (услуг), счетами, накладными) в случае, когда организация уже произвела начисление страховых взносов на упомянутую сумму выплат, организация вправе произвести перерасчет базы для начисления страховых взносов и сумм начисленных и уплаченных страховых взносов (письма Минтруда РФ от 12.12.2014 № 17-3/В-609, ФСС РФ от 14.04.2015 № 02-09-11/06-5250).

Как уволить гражданина Украины при утрате статуса лица, получившего временное убежище, если трудовой договор с ним заключен на неопределенный срок?

По общему правилу работодатель и заказчик работ (услуг) имеют право привлекать и использовать иностранных работников при наличии разрешения на привлечение и использование иностранных работников, однако для привлечения иностранцев, въехавших в РФ в порядке, не требующем получения визы, такое разрешение не требуется. Иностранцы граждане, въехавшие на территорию РФ в безвизовом порядке, имеют право работать в России только при наличии патента (п. 1 ст. 2, п. 4 ст. 13, ст. 13.3 Закона № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации»).

Однако указанный порядок не распространяется, в частности, на иностранных граждан, получивших временное убежище на территории Российской Федерации – до утраты ими временного убежища или лишения их временного убежища (пп. 12 п. 4 ст. 13 Закона № 115-ФЗ). Таким образом, в период действия указанного статуса украинец может трудиться в России без получения дополнительных документов на право работы (патента). Несмотря на отсутствие прямого указания на это в ст. 327.2 ТК РФ, мы полагаем, что в трудовом договоре необходимо указывать реквизиты документа, дающего право иностранцу работать в России, в данном случае – свидетельства о предоставлении временного убежища, выданного по форме согласно Приложению № 3 к приказу ФМС России от 25.03.2011 № 81.

Естественно, что утрата сотрудником статуса лица, получившего временное убежище, влечет за собой и утрату права работника продолжать работать в России без получения дополнительных разрешений.

Поскольку ст. 327.6 ТК РФ не предусматривает такого специального основания для прекращения трудового договора, как утрата статуса лица, получившего временное убежище в России, мы полагаем, что работник в этой ситуации должен быть уволен по п. 9 части первой ст. 83 ТК РФ – в связи с истечением срока действия специального права в соответствии с федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, если это влечет за собой невозможность исполнения работником обязанностей по трудовому договору. Предварительного месячного отстранения от работы, установленного ст. 327.5 ТК РФ, увольнение по данному основанию не требует.

Так как трудовое законодательство не содержит запрета на внесение изменений в трудовой договор в период его действия (ст. 72 ТК РФ, письмо Роструда от 31.10.2007 № 4413-6), то, если до утраты статуса работник приобретет иные основания, позволяющие ему продолжать работу в России, в трудовой договор с ним необходимо будет внести соответствующие изменения, а увольнение не потребуется.

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:

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:**

- расходы на мобильную связь
- дистанционный работник - иностранец
- бухгалтерская справка вместо счета-фактуры

упрощенная
БУХГАЛТЕР

квартальная
отчетность
по НДФЛ

www.buhpressa.ru