

получающие доходы от источников, расположенных в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

**Доходы от источников в Российской Федерации и доходы от источников за пределами Российской Федерации.** Согласно ст. 208 НК РФ к доходам от источников в Российской Федерации относятся:

- 1) дивиденды и проценты, полученные от российской организации;
- 2) страховые выплаты при наступлении страхового случая;
- 3) доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или смежных прав;
- 4) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в РФ;
- 5) доходы от реализации:

- недвижимого имущества, находящегося в РФ;
- акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организации;
- акций, иных ценных бумаг, долей участия в уставном капитале организаций, полученных от участия в инвестционном товаре;

- прав требования к российской организации или иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения на территории РФ;
- иного имущества, находящегося в РФ и принадлежащего физическому лицу;

6) вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в РФ;

7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты; доходы, полученные от использования любых транспортных средств, включая морские, речные, воздушные суда и автомобильные транспортные средства;

9) доходы, полученные от использования трубопроводов, линий электропередачи, линий оптоволоконной и (или) беспроводной связи, иных средств связи, включая компьютерные сети, на территории РФ;

9.1) выплаты правопреемникам умерших застрахованных лиц в случаях, предусмотренных законодательством РФ об обязательном пенсионном страховании;

10) иные доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности в РФ.

К доходам, полученным от источников за пределами РФ, относятся:

1) дивиденды и проценты, полученные от иностранной организации;

2) страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от иностранной организации;

3) доходы от использования за пределами РФ авторских или смежных прав;

4) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося за пределами РФ;

5) доходы от реализации:

- недвижимого имущества, находящегося за пределами РФ;
- акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставных капиталах иностранных организаций;
- прав требования к российской или иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения на территории РФ;
- иного имущества, находящегося в РФ и принадлежащего физическому лицу;

6) вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами РФ;

7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с законодательством иностранных государств;

8) иные доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности за пределами РФ.

Доходами не признаются доходы от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, признаваемых членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом РФ, за исключением доходов, полученных указанными физическими лицами в результате заключения между этими лицами договоров гражданско-правового характера или трудовых соглашений.

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

1) налоговыми резидентами РФ — от источников в Российской Федерации и (или) источников за пределами РФ;

2) не являющихся налоговыми резидентами РФ — от источников в Российской Федерации.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, как право, налог удерживается по ставке

- 1) *стандартные* — определены в ст. 218 НК РФ;
- 2) *социальные* — определены в ст. 219 НК РФ;
- 3) *имущественные* — определены в ст. 220 НК РФ;
- 4) *профессиональные*, определены в ст. 221 НК РФ.

На данный момент в Российской Федерации существуют четыре вида налоговых вычетов:

**Налоговые вычеты.** Налоговые вычеты определяются за-менятся налоговой базой. Налоговые вычеты определяются за-менятся налоговой базой. Налоговые вычеты определяются за-

**Налоговым периодом** признается календарный год. Налоговые вычеты признаются календарный год.

Доходы (расходы, принимаемые к вычету) налогоплательщика, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубль по курсу Банка России, установленному на дату фактического по-лучения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

2) иными ставкам — налоговая база определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению. При этом на-логовые вычеты не применяются.

разница между суммой доходов, подлежащих налогообложению, не пере-носится;

на сумму налоговых вычетов (ст. 218 — 221 НК РФ). Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, подлежащих налогообложению, за этот же налоговый период, то применяется к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. На succeeding налоговый период

1) по ставке 13% — налоговая база определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных

правил:

Налоговая база в зависимости от типа доходов и налоговых ста-вок, применяемых к таким доходам, определяется по следующим

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, реше-нию суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

При определении налоговой базы учитываются все доходы нало-плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды (ст. 212 НК РФ).

13 % части доходов, получаемых физическими лицами (зарботной платы и иных выплат, производимых в пользу работников).

При определении налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение налоговых вычетов: стандартных, социальных, имущественных и профессиональных. Предприятие может предоставлять только стандартные вычеты и имущественные (по уведомлению ФНС России).

Стандартные вычеты предоставляются работнику на основании письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты. Налоговые вычеты предоставляются отдельным категориям физических лиц (вычет в размере 3000 р. за каждый месяц предоставляется «чернобыльцам», инвалидам из числа военнослужащих, 500 р. — Героям РФ, инвалидам с детства).

Налоговый вычет в размере 600 р. за каждый месяц налогового периода распространяется:

1) на каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых он находится и которые являются родителями или супругами родителей;

2) каждого ребенка у налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями.

На первого и второго ребенка налоговый вычет составляет 1400 р., на третьего и последующего — 3000 р.

Налоговый вычет действует до месяца, в котором доход работника, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысит 350 000 р.

Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей (попечителей).

Указанный налоговый вычет удваивается в следующих случаях:

1) если ребенок в возрасте до 18 лет является инвалидом;

2) учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы;

3) работники являются одинокими родителями, попечителями, опекунами или приемными родителями ребенка.

В бухгалтерском учете операции по учету НДФЛ отражаются проводками:

Д 70 — К 68 — удержан НДФЛ из заработной платы;

Д 51 — К 68 — перечислен НДФЛ в бюджет.

**Учет расчетов с бюджетом по НДФЛ.** Бухгалтерский учет операций, связанных с НДФЛ, осуществляется на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 1 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц».

Начисленные суммы НДФЛ отражаются записью по дебету счетов расчетов с персоналом (70, 75, 76) и кредиту счета 68-1. При фактическом перечислении начисленного налога в бюджет на сумму патента производится списание утетенных на счете 68-1 сумм удержанного налога.

Δ 68-1 — К 51.

Суммы начисленных пеней и штрафа за нарушение законодательства о НДФЛ в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 68-1 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 68-1.

Приведем несколько типовых бухгалтерских записей:

Δ 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — К 68-1 — удержан НДФЛ с оплат труда;

Δ 70 — К 68-1 — удержан НДФЛ с доходов от участия в уставном (складочном) капитале, выплаченных акционерам (участникам), которые являются соучредителями, субсчет «Расчеты по выплате доходов» — К 68-1 — удержан НДФЛ с доходов от участия в уставном (складочном) капитале, выплаченных акционерам (участникам);

Δ 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по выплате доходов» — К 68-1 — удержан НДФЛ с доходов от участия в уставном (складочном) капитале, выплаченных акционерам (участникам), не являющимся соучредителями организации;

Δ 76 — К 68-1 — удержан НДФЛ с возмещения по договорам гражданско-правового характера;

Δ 68-1 — К 51 — перечислены в бюджет суммы налога; гражданско-правового характера в бюджет штрафы и пени;

Δ 68-1 — К 51 — перечислены в бюджет штрафы и пени;

Δ 99 «Прибыль и убытки» — К 68-1 — начислены штрафы и пени; налоговая декларация. Порядок заполнения налоговой декларации по НДФЛ. В соответствии с налоговым законодательством налогоплательщики обязаны сдать отчеты о доходах:

1) физические лица, получившие доходы:

а) от продажи всех видов движимого и недвижимого имущества, находящегося в собственности граждан менее трех лет;

б) от продажи прав требования по договорам доверительного управления; долей в уставном капитале, не зависимо от срока владения;

в) от реализации ценных бумаг, долей в уставном капитале, не зависимо от срока владения;

2) физические лица по суммам доходов, полученных:

а) от сдачи в аренду (аренду) квартир (дома, комнаты и т.д.);

б) от сдачи в аренду автомобиля, гаража и другого имущества;

3) лица, получившие вознаграждения от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами, по трудовым договорам и договорам гражданско-правового характера (в том числе от оказания платных услуг в качестве репетитора, няни, домработницы и др.);

- 4) физические лица, получающие другие доходы, при получении которых налоговыми агентами не был удержан налог;
  - 5) физические лица, в пользу которых за отчетный год были заключены договоры дарения (за исключением дарения имущества членам семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом РФ);
  - 6) физические лица, получившие выигрыши от организаторов лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр;
  - 7) физические лица, получающие доходы в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также авторов изобретений, полезных моделей и промышленных образцов;
  - 8) физические лица — налоговые резиденты РФ, получающие доходы от источников, находящихся за пределами РФ, — исходя из сумм таких доходов;
  - 9) иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц на основании патента (помощник по хозяйству, няня, домработница, строитель и т. д.), выданного в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации», когда сумма налога, исчисленная налогоплательщиком исходя из фактически полученных доходов, превышает сумму ранее уплаченных в виде ежемесячного фиксированного авансового платежа в размере 1200 р.;
  - 10) физические лица, получающие доходы в виде денежного эквивалента недвижимого имущества и (или) ценных бумаг, переданных на пополнение целевого капитала некоммерческих организаций в порядке, установленном Федеральным законом от 30 декабря 2006 г. № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций», если на дату передачи имущества оно находилось в собственности налогоплательщика-жертвователя менее трех лет;
  - 11) индивидуальные предприниматели, применяющие общий режим налогообложения доходов, — по суммам доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности;
  - 12) нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и другие лица, занимающиеся в установленном действующим законодательством порядке частной практикой.
- Сроки и порядок представления налоговой декларации.** Представить налоговую декларацию необходимо не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным, в налоговую инспекцию по месту



Для того чтобы подтвердить факт получения доходов и удержания налога в отчетном году, налогоплательщик представляет справку о доходах по форме 2-НДФЛ, полученную у своего работодателя. К декларации налогоплательщиком должны быть приложены документы, подтверждающие его право на получение соответствующих вычетов. С перечнем документов, необходимых для получения вычетов, можно ознакомиться в письме ФНС России от 22 ноября 2012 г. № ЕД-4-3/19630.

Представить декларацию в связи с получением социального и имущественного налоговых вычетов можно в любое время в течение года.

**Порядок оформления платежных документов на перечисление налога в бюджетную систему РФ.** При уплате налоговых платежей платежный документ заполняется в соответствии с требованиями приказа Минфина России от 24 ноября 2004 г. № 106н «Об утверждении Правил указания информации в полях расчетных документов на перечисление налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации» (в ред. от 30 декабря 2010 г. № 197н).

Для обозначения типа платежа (налог, авансовый платеж, взнос) проставляется соответствующий показатель в поле 110 платежного поручения. При уплате НДФЛ, удержанного из заработной платы работников организации, в поле 110 указывается «НС» — уплата налога или сбора.

Рассмотрим учет НДФЛ на примере.

**Пример 2.3.** Как отразить в учете организации-работодателя расходы на бесплатное питание работников, предусмотренное условиями коллективного договора (в разделе «Социальная политика»), если для обеспечения работников питанием работодатель заключил договор с организацией общественного питания (кафе)?

Обеспечение работников питанием (комплексными обедами) производится в пределах установленной суммы по заявлениям работников. Ежемесячно на основании данных о количестве и стоимости обедов, предоставленных работникам за календарный месяц, организацией и кафе подписывается акт об оказании услуг по предоставлению питания. За текущий месяц стоимость питания, предоставленного работникам по их заявлениям, составила 118 000 р., в том числе НДС — 18 000 р.

Доходы и расходы в налоговом учете определяются методом начисления.

Стоимость питания, предоставленного работникам сторонней организацией и оплаченного организацией-работодателем в соответствии с условиями коллективного договора, является доходом работников, полученным в натуральной форме, и облагается НДФЛ (п. 1 ст. 210, пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ).

Таблица 2.3

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.	Первичный документ
Отражена задолженность перед организацией, предоставлявшей обеды работникам	73	60	100 000	Акт об оказании услуг, ведомость учета заявок на предоставление питания
Отражены расходы на предоставление питания, предусмотренного коллективным договором	20 (25, 26, 44 и др.)	73	100 000	Коллективный договор, ведомость учета заявок на предоставление питания
Отражена сумма НДС, предъявленная организацией, предоставлявшей питание	19	60	18 000	Счет-фактура
Принят к вычету НДС, предъявленный организацией, предоставлявшей питание	68-НДС	19	18 000	Счет-фактура
Начислены страховые взносы на стоимость предоставленного питания (118 000 р. · 30,2%)	20 (25, 26, 44 и др.)	69	35 636	Бухгалтерская справка-расчет

Налоговая база в отношении указанного дохода определяется как стоимость предоставленных работникам обедов, исчисленная исходя из их договорной цены, включающей в себя НДС. Это следует из п. 1 ст. 211, ст. 105.3 НК РФ.

Налоговая ставка в отношении указанного дохода составляет 13 % (п. 1 ст. 224 НК РФ).

Датой фактического получения работниками дохода при предоставлении им питания является дата предоставления питания (дата передачи дохода в натуральной форме) (пп. 2 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Организация-работодатель, оплачивающая за работников стоимость питания, признается налоговым агентом и обязана исчислить НДФЛ со стоимости предоставленного питания, а также удержать с работников и уплатить в бюджет исчисленный НДФЛ (п. 1, 2 ст. 226 НК РФ).

Удержание НДФЛ со стоимости оплаченного питания производится за счет любых денежных средств, выплачиваемых работникам, например из подлежащей выплате работникам заработной платы (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Перечисление в бюджет удержанного НДФЛ производится не позднее дня, следующего за днем его удержания (абз. 2 п. 6 ст. 226 НК РФ).

Дополнительно по вопросу налогообложения НДФЛ стоимости предоставленного работникам питания смотри письмо Минфина России от 11 февраля 2014 г. № 03-04-05/5487.

**Обозначения аналитических счетов, используемые в таблице проводок.** К балансовому счету 68 открываются счета:

- 68-НДС «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» (табл. 2.3);
- 68-НДФЛ «Расчеты по налогу на доходы физических лиц».

## 2.4. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

**Налогоплательщики. Объект налогообложения.** Налог на прибыль — важный источник формирования доходной части бюджетов разных уровней. Порядок исчисления налога на прибыль определяется гл. 25 НК РФ.

Налог на прибыль — прямой, федеральный и регулирующий налог. *Налогоплательщиками* налога на прибыль организаций являются:

- 1) российские организации;
- 2) иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представи-