



# НДФЛ – 2017

**Телегус Август Валерьевич**  
заведующий кафедрой налогов  
и налогообложения

Приволжского института повышения  
квалификации ФНС России

*материал подготовлен по  
состоянию на 16.12.2017*

**НИЖНИЙ НОВГОРОД**



## Ст. 219 ТК РФ, ст. 41 НК РФ

Ст. 219 ТК РФ установлено право работников на обучение безопасным методам и приемам труда за счет средств работодателя.

Статья 41 НК РФ определяет доход как экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемую для физических лиц в соответствии с гл. 23 НК РФ.

Оплата работодателем **обучения работников технике безопасности и охране труда**, производимая с учетом требований ТК РФ, не признается экономической выгодой (доходом) работников, соответственно, суммы такой оплаты не подлежат обложению НДФЛ.

*Пункт 1 письма Минфина России от 31.10.2017  
№ 03-04-06/71534*



## ??? Ст. 226 ТК РФ, ст. 41 НК РФ

С 08.07.2014

Реализация мероприятий, направленных на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах, в том числе: компенсация работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях.

*П. 32 Типового перечня ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков (приказ МЗСР от 01.03.2012 № 181н)*

Перечень доходов, освобождаемых от обложения НДФЛ, содержится в ст. 217 НК РФ. Положений, предусматривающих освобождение от налогообложения сумм возмещения работодателем работникам оплаты занятий спортом, указанная статья не содержит, и такие доходы **подлежат обложению** НДФЛ в установленном порядке.

*Письмо Минфина России от 13.10.2017 № 03-04-06/67116*



## Ст. 41 НК РФ, ст. 240 ТК РФ

Согласно ст. 238 ТК РФ работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб.

При этом ст. 240 ТК РФ предусмотрено, что работодатель имеет право с учетом конкретных обстоятельств, при которых был причинен ущерб, полностью или частично отказаться от его взыскания с виновного работника.

Таким образом, в соответствии с ТК РФ конкретный размер причитающегося к возмещению работником ущерба устанавливается работодателем. В связи с этим экономической выгоды и, соответственно, **подлежащего налогообложению дохода в виде суммы прямого действительного ущерба, от взыскания которой с работника работодатель отказался, у работника не возникает.**

*Письмо Минфина России от 20.10.2017 № 03-04-06/68917*



## Пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ

Оплата за налогоплательщика (полностью или частично) организациями товаров (работ, услуг) в его интересах, в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ, признается доходом, полученным налогоплательщиком в натуральной форме.

Таким образом, оплата организацией **проезда работников при условии того, что работники имеют возможность добираться до места работы самостоятельно**, с учетом данной нормы признается их доходом, полученным в натуральной форме.

Соответственно, сумма указанной оплаты, произведенной в соответствии с договором, заключенным с транспортной организацией, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

*Письмо Минфина России от 16.03.2017 № 03-04-06/15198*



## ??? Пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ

Оплата организацией за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, **проживания** в месте выполнения работ (оказания услуг) признается доходом налогоплательщиков, полученным в натуральной форме.

*Письмо Минфина России от 23.06.2017 № 03-04-06/39766*

Оплата организацией за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, стоимости **проезда и проживания** в месте выполнения работ (оказания услуг) признается доходом налогоплательщиков, полученным в натуральной форме.

Доходы физического лица - исполнителя по гражданско-правовому договору в виде сумм возмещения организацией его расходов, связанных с оказанием услуг по такому договору, с учетом ст. 41, 210 НК РФ также подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

*Письмо Минфина России от 25.10.2017 № 03-04-06/69945*



## ??? Пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ

Если оплата услуг физическому лицу, в том числе **проживания в гостинице и проезда**, производится в интересах пригласившей его организации, оплата таких услуг **не приводит к образованию дохода в натуральной форме, подлежащего налогообложению.**

Если с физическим лицом - приглашенным участником семинара и конференции организация заключает гражданско-правовой договор на выполнение работ или оказание услуг, то согласно положениям пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ объектом налогообложения является соответствующее вознаграждение.

П. 2 ст. 709 ГК РФ предусмотрено, что цена договора подряда включает компенсацию издержек подрядчика (исполнителя) и причитающееся ему вознаграждение.

Учитывая изложенное, суммы компенсации издержек подрядчика (исполнителя) по договору о выполнении работ или оказании услуг в объект налогообложения НДФЛ не включаются.

*Письмо ФНС России от 25.03.2011 № КЕ-3-3/926*



## ??? Пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ

Если оплата услуг физическому лицу, в том числе **по проживанию в гостинице и проезду**, производится в интересах пригласившей/направившей его организации, оплата таких услуг **не приводит к образованию дохода в натуральной форме, подлежащего налогообложению.**

Если с физическим лицом, приглашенным на мероприятие, организаторы заключают гражданско-правовой договор на выполнение работ или оказание услуг, то согласно положениям пп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ объектом налогообложения является соответствующее вознаграждение за выполненные работы (оказанные услуги). При этом суммы компенсации издержек физическому лицу по упомянутому договору не являются объектом налогообложения НДФЛ.

Указанная позиция подтверждается материалами судебной арбитражной практики (Определение ВАС РФ от 26.03.2009 № ВАС-3334/09; Постановление ФАС ДВО от 16.12.2008 № Ф03-5362/2008).

*Письмо ФНС России от 03.09.2012 № ОА-4-13/14633,  
Постановления ФАС МО от 26.03.2013 № А40-37553/12-20-186,  
ФАС СЗО от 06.03.2007 № А56-10568/2005, ФАС ВВО  
от 14.05.2007 № А43-7991/2006-30-215*



## Ст. 212 НК РФ

Если до 2016 г. погашения задолженности по беспроцентному займу не производилось, дохода в виде **материальной выгоды**, подлежащего обложению НДФЛ, в налоговых периодах, предшествующих налоговому периоду 2016 г. не возникает.

В то же время налоговая база в отношении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами **за периоды до 2016 г.**, определяется на основании п. 2 ст. 212 НК РФ и без учета изменений, внесенных Федеральным законом 113-ФЗ в ст. 223 НК РФ.

Применительно к беспроцентному займу соответствующая налоговая база, по мнению Департамента, определяется **на дату погашения задолженности** по беспроцентному займу.

*Письма Минфина России от 20.04.2017 № 03-04-05/23907, от 12.07.2016 N 03-04-06/40905*



## Заемные средства от ФЛ

Физическое лицо, предоставившее заем, получает доход в виде процентов по договору займа. Данный доход является объектом обложения по НДФЛ.

Пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ установлено, что датой фактического получения дохода при получении доходов в денежной форме считается **день выплаты дохода**, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

*Письмо Минфина России от 19.06.2017*

*№ 03-04-05/38138*

Организация, которая получила заем от физического лица и выплачивает ему проценты, в данной ситуации является налоговым агентом и обязана исчислить, удержать у физического лица и уплатить в бюджет НДФЛ с суммы такого дохода в соответствии со ст. 223 и 226 НК РФ.

*Постановление АС ЗСО от 28.03.2017 № Ф04-409/2017*



## П. 3 ст. 213 НК РФ

Требования **обязательного страхования ответственности** лиц, занимающих руководящие должности в органах управления организации, **действующее законодательство РФ не содержит.**

Принимая во внимание положения ст. 4 Закона РФ от 27.11.1992 N 4015-1 «Об организации страхового дела в Российской Федерации», имущественные интересы, связанные с обязанностью возместить причиненный другим лицам вред, являются объектом имущественного страхования.

Таким образом, страховые взносы (страховая премия), выплачиваемые организацией по договорам страхования ответственности директоров и должностных лиц, подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

*Письма Минфина России от 01.08.2017 № 03-04-06/49086,  
от 06.06.2017 № 03-04-06/35151*



## П. 1 ст. 217 НК РФ, ст. 262 ТК РФ

Президиум ВАС РФ в Постановлении от 08.06.2010 № 1798/10 признал, что оплата дополнительных дней отдыха одному из родителей для ухода за детьми-инвалидами как иная выплата, осуществляемая в соответствии с действующим законодательством, в силу п. 1 ст. 217 НК РФ **не подлежит обложению НДФЛ.**

*Письмо Минфина России от 30.03.2017 № 03-15-05/18599*



## П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 178 ТК РФ – допсоглашение к трудовому договору

Поскольку выплаченные обществом компенсации связаны с увольнением работников, установлены трудовым законодательством и определены в договорном порядке в соответствии со ст. 178 ТК РФ, Судебная коллегия приходит к выводу о том, что при выплате этого вида дохода работникам общество **правомерно не удерживало налог** на основании п. 3 ст. 217 НК РФ.

*Определение Верховного Суда РФ от 16.06.2017  
№ 307-КГ16-19781*



## П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 178 ТК РФ –

### допсоглашение к трудовому договору

Компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным или трудовым договорами, **освобождаются от обложения НДФЛ** на основании п. 3 ст. 217 НК РФ в сумме, **не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка** (шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях).

Суммы вышеуказанных выплат при увольнении, превышающие трехкратный размер (шестикратный размер) среднего месячного заработка, подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

Указанные положения п. 3 ст. 217 НК РФ применяются в отношении доходов любых сотрудников организации независимо от занимаемой должности.

*Письмо Минфина России от 30.08.2017 № 03-04-06/55739*



## **П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 178 ТК РФ – допсоглашение к трудовому договору**

Увольнение по п. 1 ч. 1 ст. 77 ТК РФ (по соглашению сторон) как основание для выплаты выходного пособия в ст. 178 ТК РФ не поименовано, а **положения ст. 217 НК РФ не предусматривают трудовые договоры, дополнительные соглашения к ним и соглашения об их расторжении как основания для освобождения от налогообложения.**

*Апелляционное определение Московского городского суда от 14.07.2017 по делу № 33-26760/2017*



## П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 178 ТК РФ – выплаты по коллективному договору

Компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным и трудовым договорами, **освобождаются от обложения** НДФЛ на основании п. 3 ст. 217 НК РФ в сумме, **не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка** (шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях). Суммы вышеуказанных выплат при увольнении, превышающие трехкратный размер (шестикратный размер) среднего месячного заработка, подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

*Письмо Минфина России от 20.01.2017 № 03-04-07/2562  
доведено письмом ФНС России от 22.05.2017 №  
БС-4-11/9568*

## Выходное пособие при увольнении по коллективному договору – ч. 4 ст. 178 ТК РФ

Пункт 3 ст. 217 НК РФ предусматривает возможность освобождения от налогообложения всех видов компенсационных выплат, установленных действующим законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, **не упоминая при этом выплаты, установленные коллективными договорами.**

*Пункт 2 Определения Конституционного Суда РФ от 25.02.2016 № 388-О*



## **П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 125 ТК РФ**

В соответствии с положениями ст. 125 ТК РФ отзыв работника из отпуска осуществляется работодателем с согласия работника.

При этом ни ТК РФ, ни иными положениями действующего законодательства РФ не предусмотрено норм, устанавливающих обязанность возмещения работодателем стоимости проезда от места проведения отпуска до места работы и обратно в случае отзыва работника из отпуска.

С учетом положений ст. 41 и 210 НК РФ указанные доходы подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

*Письмо Минфина России от 20.10.2017 № 03-04-06/68852*



## П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 178, 180 ТК РФ

Дополнительная компенсация, выплачиваемая в соответствии со **ст. 180 ТК РФ**, не относится к доходам в виде выходного пособия и среднего месячного заработка на период трудоустройства, освобождаемым от налогообложения в части, не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка (шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях), и **не подлежит обложению НДФЛ в полном объеме** на основании п. 3 ст. 217 НК РФ.

*Письма Минфина России от 31.07.2017 № 03-04-07/48592 (доведено до налоговых органов письмом ФНС России от 21.08.2017 № БС-4-11/16545), от 03.08.2017 № 03-04-06/49795*



## П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 188 ТК РФ

По мнению Департамента правовой и международной деятельности Минтруда России, расходы, понесенные работником при использовании автотранспорта, **не являющегося собственностью работника, но используемого им на законных основаниях**, с ведома и в интересах работодателя, подлежат компенсации в соответствии со ст. 188 ТК РФ.

С учетом изложенного компенсационные выплаты, производимые организацией за использование автомобиля, принадлежащего работнику на законном основании (в том числе, **на основании договора аренды**) и используемого в интересах работодателя, освобождаются от обложения НДФЛ в соответствии с п. 3 ст. 217 НК РФ в размере, определенном соглашением сторон трудового договора в соответствии со ст. 188 ТК РФ.

*Письмо Минфина России от 05.12.2017 № 03-04-06/80616*



## П. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 151 ГК РФ, ст. 236 ТК РФ

Сумма возмещения **морального вреда**, выплачиваемая организацией физическому лицу на основании решения суда, являясь в соответствии с п. 3 ст. 217 НК РФ компенсационной выплатой, связанной с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья, не подлежит обложению НДФЛ.

Денежная компенсация, предусмотренная **ст. 236 ТК РФ**, освобождается от обложения НДФЛ на основании указанной нормы п. 3 ст. 217 НК РФ.

*Письмо Минфина России от 28.02.2017  
№ 03-04-05/11096*



## Абз. 12 п. 3 ст. 217 НК РФ

Суммы оплаты работодателем командированным сотрудникам стоимости проезда в вагонах повышенной комфортности **с включенной в нее стоимостью сервисных услуг, предоставляемых в таких вагонах, освобождаются от обложения НДФЛ** на основании указанной нормы Кодекса.

*Письмо Минфина России от 16.06.2017  
№ 03-03-РЗ/37488*



## Абз. 12 п. 3 ст. 217 НК РФ, ст. 168.1 ТК РФ

С учетом норм ст. 168.1 и 166 ТК РФ положения абз. 12 п. 3 ст. 217 НК РФ об освобождении от налогообложения в пределах **700 рублей** сумм суточных в отношении компенсаций, выплачиваемых в соответствии со ст. 168.1 ТК РФ, **не применяются**.

Таким образом, если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в коллективном договоре, соглашениях, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, **не подлежат обложению НДФЛ** в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

*Письмо Минфина России от 07.09.2017 № 03-04-06/57602*



## Ст. 169 ТК РФ

Суммы возмещения организацией расходов по найму жилого помещения работников не подпадают под действие п. 3 ст. 217 НК РФ, поскольку данной статьей НК РФ предусмотрено освобождение от налогообложения сумм возмещения расходов работников только по переезду.

Вместе с тем в п. 3 Обзора ВС РФ от 21.10.2015 указано, что получение физическим лицом благ в виде оплаченных за него товаров (работ, услуг) и имущественных прав не облагается НДФЛ, если предоставление таких благ обусловлено, прежде всего, **интересом передающего (оплачивающего) их лица, а не целью преимущественного удовлетворения личных нужд гражданина.**

Учитывая изложенное, суммы возмещения организацией иногородним работникам расходов по найму жилого помещения, предусмотренные трудовым договором и производимые **исключительно в интересах работодателя** в порядке, установленном локальным нормативным актом, с учетом п. 3 Обзора ВС РФ от 21.10.2015 не признаются доходом, подлежащим обложению НДФЛ.

*Письмо ФНС России от 17.10.2017 № ГД-4-11/20938*



## Абз. 3 (5?) п. 8 ст. 217 НК РФ

С 30.10.2017 по правоотношениям с 01.01.2017

Не подлежат налогообложению суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых налогоплательщикам из числа граждан, которые в соответствии с законодательством отнесены к категории граждан, имеющих право на получение социальной помощи, в виде сумм адресной социальной помощи, оказываемой за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ местных бюджетов и внебюджетных фондов.

*Федеральный закон от 30.10.2017 № 304-ФЗ*



## Абз. 7 п. 8 ст. 217 НК РФ

Положение абз. 7 п. 8 ст. 217 НК РФ об освобождении от обложения НДФЛ материальной помощи при рождении ребенка, выплачиваемой в течение первого года после его рождения в сумме, не превышающей 50 000 рублей, подлежит применению работодателем в отношении **каждого из родителей**.

Одновременно сообщено, что письмо от 15.07.2016 № 03-04-06/41390 отозвано.

*Письмо Минфина России от 12.07.2017  
03-04-06/44336*

*№*



## Абз. 7 п. 8 ст. 217 НК РФ

Положение абз. 7 п. 8 ст. 217 НК РФ об освобождении от обложения НДФЛ единовременной выплаты (в том числе в виде материальной помощи) при рождении ребенка, производимой в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения) в сумме, не превышающей 50 000 рублей, подлежит применению работодателем **В отношении каждого из родителей, усыновителей, опекунов**, являющихся работниками организации.

В связи с изложенным ранее направленные разъяснения Департамента по указанному вопросу не применяются.

*Письмо Минфина России от 26.09.2017 № 03-04-07/62184 доведено до налоговых органов письмом ФНС России от 05.10.2017 № ГД-4-11/20041*



## Пункт 18.1 ст. 217 НК РФ

НК РФ **не содержит нормы**, предписывающей налогоплательщику определять налоговую базу по НДФЛ **исходя из рыночной стоимости** недвижимого имущества, приобретенного на основании договора дарения, стороны которого не являются взаимозависимыми лицами.

Проверка правильности применения цен по сделкам уполномоченным органом является обоснованной в том случае, если им будет доказано **отклонение в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20%**, при этом обязанность по доказыванию в данном случае лежит на налоговом органе.

При сопоставлении определенной отчетом рыночной стоимости 1/2 доли квартиры (2 863 500 руб.) с указанной в договоре инвентаризационной стоимостью (274 141,84 руб.) усматривается разница более 20%, что, учитывая вышеприведенные нормативные положения, несомненно, свидетельствует о правомерном доначислении НДФЛ.

*Кассационное определение ВС РФ от 30.08.17 № 5-КГ17-99*



## Пункт 21 ст. 217 НК РФ

**Ограничения** в отношении способа оплаты организацией стоимости обучения физических лиц (непосредственно образовательному учреждению либо **возмещение документально подтвержденных расходов физических лиц на обучение**) п. 21 ст. 217 НК РФ **не содержит.**

Таким образом, суммы оплаты организацией стоимости обучения сотрудников не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц на основании п. 21 ст. 217 НК РФ при соблюдении условий, установленных данным пунктом.

*Письмо Минфина России от 30.05.2017  
№ 03-04-06/33351*



## Пункт 21.1 ст. 217 НК РФ

С 01.01.2017

не подлежат налогообложению суммы платы за прохождение **независимой оценки квалификации работников** или **лиц, претендующих** на осуществление определенного вида трудовой деятельности, положениям профессионального стандарта или квалификационным требованиям, установленным федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, осуществляемой в соответствии с законодательством РФ.

*Федеральный закон от 03.07.2016 № 251-ФЗ*



## Пункт 68 ст. 217 НК РФ

С 01.01.2017 не подлежат налогообложению доходы в денежной или натуральной форме в виде перечисляемых на банковский счет налогоплательщика денежных средств и (или) полной или частичной оплаты за налогоплательщика товаров и (или) услуг российскими и иностранными организациями, полученные в результате участия налогоплательщика в программах указанных российских и иностранных организаций с использованием банковских (платежных) и (или) дисконтных (накопительных) карт, направленных на увеличение активности клиентов в приобретении товаров и услуг указанных организаций и предусматривающих начисление бонусов (баллов, иных единиц, характеризующих активность клиента в приобретении товаров (работ, услуг) указанных организаций)...

*Федеральный закон от 03.07.2016 № 242-ФЗ*



## Пункт 70 ст. 217 НК РФ (2017-2018 гг.)

Не подлежат налогообложению доходы в виде выплат (вознаграждений), полученных физическими лицами, не являющимися ИП, **от физических лиц** за оказание им следующих услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд:

- по присмотру и уходу за детьми, больными лицами, лицами, достигшими возраста 80 лет, а также иными лицами, нуждающимися в постоянном постороннем уходе по заключению медицинской организации;
- по репетиторству;
- по уборке жилых помещений, ведению домашнего хозяйства.

Законом субъекта РФ могут устанавливаться иные виды услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд, доходы от оказания которых освобождаются от налогообложения.

Положения настоящего пункта распространяются **на физических лиц, уведомивших налоговый орган в соответствии с п. 7.3 ст. 83 НК РФ** и не привлекающих наемных работников для оказания указанных услуг (*в любой налоговый орган*).

*Подпункт «в» п. 15 ст. 2 Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ*



## Пп. 2 п. 1 ст. 219 НК РФ

Частью 1 ст. 16 Федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» предусмотрено, что **под дистанционными образовательными технологиями** понимаются образовательные технологии, реализуемые в основном с применением информационно-телекоммуникационных сетей при опосредованном (на расстоянии) взаимодействии обучающихся и педагогических работников. С учетом изложенного в целях предоставления налогоплательщику социального налогового вычета по НДФЛ в сумме, уплаченной за обучение его детей (подопечных), **определяющее значение имеют не образовательные технологии**, используемые для проведения обучения (в частности, дистанционное обучение), а факт обучения детей налогоплательщика (его подопечных) **по очной форме** обучения в образовательных учреждениях.

*Письмо Минфина РФ от 07.09.2017 № 03-04-06/57590*



## Пп. 6 п. 1 ст. 219 НК РФ

С 01.01.2017

социальный налоговый вычет  
в сумме, уплаченной в налоговом периоде  
налогоплательщиком за прохождение независимой  
оценки своей квалификации на соответствие  
требованиям к квалификации в организациях,  
осуществляющих такую деятельность в соответствии  
с законодательством РФ, - **в размере фактически  
произведенных расходов на прохождение  
независимой оценки квалификации** на соответствие  
требованиям к квалификации **с учетом ограничения**  
размера, установленного абзацем седьмым п. 2 ст.  
219 НК РФ.

*Федеральный закон от 03.07.2016 № 251-ФЗ*



## Пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ

Стандартный налоговый вычет применяется с учетом особенностей, предусмотренных пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ. При этом, по мнению Департамента, а также с учетом п. 14 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением гл. 23 НК РФ, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 21.10.2015, общая величина стандартного налогового вычета на ребенка-инвалида определяется путем сложения размеров вычета, предусмотренных по основанию, связанному с рождением ребенка (усыновлением, установлением опеки), и по основанию, связанному с тем, что ребенок является инвалидом.

*Письма ФНС России от 06.04.2017 № БС-2-11/433,  
Минфина России от 20.03.2017 № 03-04-06/15803*



## Пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ

Общая величина стандартного налогового вычета на ребенка-инвалида, родившегося первым, составляет **13 400 рублей** в месяц исходя из суммы вычетов 1 400 рублей на первого ребенка и 12 000 рублей на ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом.

*Письмо Минфина России от 09.08.2017  
№ 03-04-05/51063*



## Пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ

Согласно абз. 15 пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей от получения налогового вычета. При этом отказаться от получения данного налогового вычета налогоплательщик может, только если он имеет на него право и оно подтверждено соответствующими документами. Право на получение данного налогового вычета ограничено рядом условий, например, ... наличием у налогоплательщика дохода, облагаемого НДФЛ по ставке 13%... Поскольку в рассматриваемом случае у супруга сумма стандартных налоговых вычетов больше суммы доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка в размере 13%, подлежащих обложению НДФЛ, налоговая база по НДФЛ принимается равной нулю. ...отсутствующее у налогоплательщика право на получение стандартного налогового вычета не может быть передано другому налогоплательщику – [письмо МФ РФ от 23.06.2017 № 03-04-05/39740](#)



## Пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ

Если в отдельные месяцы налогового периода у налогоплательщика не было дохода, облагаемого налогом по ставке 13 процентов, стандартные налоговые вычеты **предоставляются в последующих месяцах**, в которых такой доход был получен, за каждый месяц налогового периода, включая те месяцы, в которых не было выплат дохода.

*Письмо Минфина России от 04.09.2017  
№ 03-04-06/56583*



## Пп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ

**Индивидуальные предприниматели** наравне с иными медицинскими организациями, осуществляющими медицинскую деятельность на основании лицензии, выданной в порядке, установленном законодательством РФ о лицензировании отдельных видов деятельности, **вправе выдавать Справки** налогоплательщикам с целью получения социального налогового вычета за оказанные медицинские услуги (в соответствии с Перечнем, утвержденным постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 № 201).

*Письмо Минздрава России от 03.05.2017 № 11-2/1798*



## Пп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ (путевки)

Предоставление социального налогового вычета в сумме расходов налогоплательщиков на туристические путевки ст. 219 НК РФ не предусмотрено.

*письмо Минфина России от 28.02.2017 № 03-04-05/10947*

В случае **если санаторно-курортные путевки приобретены через туристические фирмы**, Справка об оплате медицинских услуг выдается по просьбе налогоплательщика санаторно-курортным учреждением.

*письмо Минфина России от 07.06.2006 № 03-05-01-04/146*



## П. 2 ст. 219 НК РФ

С 01.01.2017

социальный налоговый вычет по НДФЛ в сумме страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни можно получить у работодателя.

Вычет предоставляется при условии подтверждения права налогоплательщика на получение данного вычета, выданного налоговым органом.

*Федеральный закон от 30.11.2016 № 403-ФЗ*



## П. 2 ст. 219 НК РФ

Форма Уведомления «О подтверждении права налогоплательщика на получение социальных налоговых вычетов, предусмотренных подпунктами 2 и 3 пункта 1 статьи 219 НК РФ» у работодателя утверждена Приказом ФНС России от 27.10.2015 № ММВ-7-11/473@.

Письмом ФНС России от 16.01.2017 № БС-4-11/500@ направлена рекомендуемая форма Уведомления о подтверждении права налогоплательщика на получение социальных налоговых вычетов, предусмотренных пп. 2, 3 и 4 п. 1 ст. 219 НК РФ.

Рекомендованная форма уведомления на предоставление соц. вычета **не содержит поля “Место для печати”**, а это значит, что данный реквизит в ней не является обязательным.

*письмо ФНС России от 22.05.2017 № БС-4-11/9496*



## Пп. 3 п. 1 ст. 220 НК РФ

Если сделка купли-продажи совершается между физическими лицами, указанными в ст. 105.1 НК РФ, т.е. между **взаимозависимыми лицами**, налоговая льгота, предусмотренная ст. 220 НК РФ, не предоставляется.

В силу пп. 11 п. 2 ст. 105.1 НК РФ взаимозависимыми лицами признаются... полнородные и неполнородные братья и сестры... Поскольку Т.С.С. договор купли-продажи доли в жилом доме и доли земельного участка заключила **со своим братом**, вывод суда апелляционной инстанции о законности решения налогового органа об отказе в предоставлении налогового вычета является правомерным.

*Определения Верховного Суда РФ от 25.07.2017 № 18-КГ17-92 (информация ФНС России от 17.11.2017), от 03.06.2015 № 38-КГ15-3 - отец и сын, вне зависимости от экономического результата, письмо Минфина РФ от 26.04.2017 № 03-04-05/25014*



## Пп. 3 п. 1 ст. 220 НК РФ

Приведенные законоположения, в том числе предусмотренный ими состав документов, необходимых для предоставления налогового вычета, предполагают поощрение налоговой льготой именно строительства и приобретения гражданами жилья, а не перевода уже принадлежащих им нежилых помещений в объекты жилой недвижимости, который по содержанию и правовым последствиям не равнозначен строительству жилых помещений или их приобретению по договору.

*Определение Конституционного Суда РФ от 06.06.2017 № 1164-О*



## Пп. 3, 4 п. 1 ст. 220 НК РФ

Имущественный налоговый вычет в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на погашение **процентов** по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение на территории РФ, в частности, квартиры, является самостоятельным имущественным налоговым вычетом наряду с имущественным налоговым вычетом, установленным пп. 3 п. 1 ст. 220 НК РФ, и может быть предоставлен налогоплательщику независимо от него.

*Письмо Минфина России от 12.04.2017*

*№ 03-04-05/21873*



## П. 8 ст. 220 НК РФ

При обращении физического лица к работодателю с заявлением о предоставлении имущественного налогового вычета **не в первом, а в одном из последующих месяцев календарного года налог исчисляется за весь истекший с начала года период** с применением имущественного налогового вычета.

Разница между суммой налога, исчисленной и удержанной до предоставления имущественного вычета, и суммой налога, определенной по установленным п. 3 ст. 226 НК РФ правилам в том месяце, в котором от работника поступило заявление о предоставлении вычета, образует сумму налога, перечисленную в бюджет излишне.

На основании п. 1 ст. 231 НК РФ излишне удержанная налоговым агентом из дохода налогоплательщика сумма налога **подлежит возврату налоговым агентом на основании письменного заявления работника.**

*Письма Минфина России от 05.09.2017 № 03-04-05/56959, от 16.03.2017 № 03-04-06/15201, от 20.01.2017 № 03-04-06/2416*



## Возврат налога в ф. 6-НДФЛ (строка 090)

В случае, если работнику организацией **в апреле 2017 г.** произведен возврат суммы НДФЛ, удержанного с начала года, на основании уведомления о подтверждении права на **имущественный налоговый вычет**, то данная операция подлежит отражению по строкам 030 и 090 раздела 1 расчета по ф. 6-НДФЛ **за полугодие 2017 года.**

При этом значение **строки 070 не уменьшается на сумму НДФЛ**, подлежащую возврату на основании уведомления о подтверждении права на имущественный налоговый вычет.

Представление **уточненного расчета** по ф. 6-НДФЛ за первый квартал 2017 г. в указанной ситуации **не требуется.**

*Письмо ФНС России от 12.04.2017 № БС-4-11/6925*



## Форма 6-НДФЛ

На общественное обсуждение вынесен проект поправок к приказу ФНС России от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450@, которым утверждена ф. 6-НДФЛ.

<http://regulation.gov.ru/projects#npa=75142>



## Пп. 3 п. 1 ст. 220 НК РФ, ст. 1102 ГК РФ

Конституционным Судом РФ в постановлении от 24.03.2017 № 9-П рассмотрен вопрос, связанный с наличием у налоговых органов права в случае ошибочного предоставления имущественных налоговых вычетов по НДФЛ.

Если предоставление имущественного налогового вычета было обусловлено **ошибкой самого налогового органа**, соответствующее требование о взыскании неосновательного обогащения может быть заявлено налоговым органом **в течение трех лет с момента принятия ошибочного решения** о предоставлении имущественного налогового вычета (в случае, если предоставление суммы вычета производилось в течение нескольких налоговых периодов, - с момента принятия первого решения о предоставлении вычета).

Если предоставление имущественного налогового вычета было обусловлено **противоправными действиями налогоплательщика** (например, представление налогоплательщиком подложных документов), налоговый орган вправе обратиться в суд с соответствующим требованием **в течение трех лет с момента, когда он узнал** или должен был узнать об отсутствии оснований для предоставления налогоплательщику имущественного налогового вычета.

*Письмо ФНС России от 04.04.2017 № СА-4-7/6265*



## Ст. 219, 220 НК РФ

Право налогоплательщика на получение у работодателя как социальных, так и имущественных налоговых вычетов предусмотрено п. 2 ст. 219, п. 8 ст. 220 НК РФ.

**Каких-либо ограничений в очередности получения налоговых вычетов у работодателя НК РФ не содержит.**

В связи с этим работодатель после получения от работника заявления на предоставление ему социального налогового вычета, а также заявления на предоставление ему имущественного налогового вычета при условии представления подтверждения права на получение указанных налоговых вычетов вправе предоставить любой из налоговых вычетов, на который налогоплательщик имеет право (имущественный и (или) социальный), в любой очередности, а также в любой пропорции - в пределах суммы начисляемого дохода, облагаемого по налоговой ставке 13%.

*Письмо ФНС России от 17.02.2017 № БС-4-11/3008*



## Ст. 219, 220 НК РФ

По мнению ФНС России, при наличии в течение налогового периода у налогового агента от налогоплательщика нескольких заявлений о предоставлении различных видов налоговых вычетов налоговый агент вправе предоставить такие налоговые вычеты в любой последовательности **с учетом предпочтений налогоплательщика**, при этом соблюдая особенности и ограничения в размере, установленные статьями 218, 219 и 220 НК РФ.

*Письмо ФНС России от 28.06.2017*

*№ БС-4-11/12466*



## Ст. 223 НК РФ: дата получения дохода по премии за месяц

С учетом Определения ВС РФ от 16.04.2015 № 307-КГ15-2718 датой фактического получения дохода в виде премии, связанной с выполнением работником трудовых обязанностей, в соответствии с п. 2 ст. 223 НК РФ признается **последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен указанный доход** в соответствии с трудовым договором (контрактом).

В этой связи датой фактического получения дохода работника в виде премии за выполнение трудовых обязанностей **по итогам работы за месяц** с учетом п. 2 ст. 223 НК РФ признается **последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен указанный доход.**

*Письмо ФНС России от 24.01.2017 № БС-4-11/1139*



## Премиальные выплаты

Если работнику доход в виде премии за производственные результаты по итогам работы **за февраль 2017 г.** на основании соответствующего приказа **выплачен 06.03.2017**, то данная операция отражается в расчете по ф. 6-НДФЛ за первый квартал 2017 г. следующим образом.

Раздел 1: по строкам 020, 040, 070 - соответствующие суммовые показатели; по строке 060 - количество физических лиц, получивших доход.

Раздел 2: **по строке 100 указывается 28.02.2017;**

по строке 110 - 06.03.2017;

по строке 120 - 07.03.2017;

по строкам 130, 140 - соответствующие суммовые показатели.

*Письмо ФНС России от 19.04.2017 № БС-4-11/7510*



## ??? Дата получения дохода по премии за квартал (год)

При этом датой фактического получения дохода работника в виде премии за выполнение трудовых обязанностей **по итогам работы за квартал (год), по мнению ФНС России,** признается последний день месяца, которым датирован приказ о выплате работникам премии по итогам работы за квартал (год). Например, если работнику доход в виде премии по итогам работы за 2016 г. на основании приказа выплачен 02.02.2017, то данная операция отражается в расчете по ф. 6-НДФЛ за первый квартал 2017 г. следующим образом.

Раздел 1: по стр. 020, 040, 070 - соответствующие суммовые показатели; по стр. 060 - количество физлиц, получивших доход.

Раздел 2: по стр. 100 - 31.01.2017; по стр. 110 - 02.02.2017; по стр. 120 - 03.02.2017; по стр. 130, 140 - соответствующие суммовые показатели.

*Письмо ФНС России от 24.01.2017 № БС-4-11/1139*



## ??? Дата получения дохода по премии за квартал (год)

Сотрудникам организации в соответствии с трудовым договором могут выплачиваться, в том числе, премии **по итогам работы за год, а также единовременные премии** за достигнутые производственные результаты.

При этом следует учитывать, что **ст. 223 НК РФ не содержит положений, позволяющих определять дату получения дохода в виде премии как последний день месяца, которым датирован приказ о выплате** работникам соответствующей премии.

В случае начисления и выплаты сотрудникам организации премий (годовых, единовременных), являющихся составной частью оплаты труда, например, **премии по итогам работы за 2016 г., приказ о выплате которой датирован 15.06.2017**, дата фактического получения дохода определяется как **день выплаты дохода**, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

*Письмо Минфина России от 29.09.2017 № 03-04-07/63400*

*(доведено письмом ФНС России от 06.10.2017 № ГД-4-11/20217)*



## ??? Дата получения дохода по премии за квартал

В случае начисления и выплаты сотрудникам организации премий **по итогам работы за квартал** дата фактического получения дохода определяется как **день выплаты дохода**, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

*Письмо Минфина России от 23.10.2017  
№ 03-04-06/69115*



## ???

### Дата получения дохода по премиям

1. Работнику на основании приказа от 15.07.2017 **выплачена 21.07.2017 ежемесячная премия по итогам работы за июнь 2017 г.** Данная операция в разд. 2 расчета по ф. 6-НДФЛ за 9 мес. 2017 г. отражается : по стр. 100 указывается **30.06.2017;**
2. Работнику на основании приказа от 05.08.2017 **выплачена 10.08.2017 премия по итогам работы за полугодие за 2017 г.** Данная операция в разд. 2 расчета по ф. 6-НДФЛ за 9 мес. 2017 г. отражается: по строке 100 указывается **10.08.2017;**
3. Работнику на основании приказа от 05.08.2017 **выплачена 10.08.2017 единовременная премия за внедрение программного обеспечения в декабре 2016 г. - июле 2017 г.** Данная операция в разд. 2 расчета по ф. 6-НДФЛ за 9 мес. 2017 г. отражается: по строке 100 указывается **10.08.2017.**

*Письмо ФНС России от 10.10.2017 № ГД-4-11/20374*



## Ст. 223 НК РФ: премиальные выплаты

Датой фактического получения дохода в виде **премий, являющихся составной частью оплаты труда** и выплачиваемых в соответствии с трудовым договором и принятой в организации системой оплаты труда на основании положений ТК РФ, в соответствии с п. 2 ст. 223 НК РФ признается **последний день месяца**, за который налогоплательщику был начислен указанный доход в соответствии с трудовым договором (контрактом).

При этом дата фактического получения дохода в виде **иных премий, не относящихся в соответствии с ТК РФ к оплате труда**, в соответствии с п. 1 ст. 223 НК РФ определяется как **день выплаты указанного дохода** налогоплательщику, в том числе перечисления на счет налогоплательщика в банке.

*Письмо Минфина России от 04.04.2017 № 03-04-07/19708*



## Премиальные выплаты в ф. 2-НДФЛ

**Премии**, выплачиваемые сотрудникам организации в соответствии с трудовым договором **за производственные результаты за месяц**, следует отражать в регистрах налогового учета, а также в сведениях о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ за 2016 год с указанием **кода 2002**.

*Письмо ФНС России от 24.05.2017 № БС-4-11/7794*



## Коды доходов и вычетов в 2-НДФЛ

**Код 2002** - суммы премий, выплачиваемых **за производственные результаты** и иные подобные показатели, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами (выплачиваемые не за счет средств прибыли организации, не за счет средств специального назначения или целевых поступлений)

По коду дохода 2002 отражаются премии по итогам работы за месяц, квартал, год, единовременные премии за особо важное задание, премии в связи с присуждением почетных званий, с награждением государственными и ведомственными наградами, выплачиваемые за производственные результаты работы.

*Письмо ФНС России от 07.08.2017 № СА-4-11/15473*



## Коды доходов и вычетов в 2-НДФЛ

**Код 2003** - суммы вознаграждений, выплачиваемых **за счет средств прибыли организации**, средств специального назначения или целевых поступлений

По коду дохода 2003 отражаются вознаграждения (премии) к юбилейным датам, праздникам, премии в виде дополнительного материального стимулирования и иные премии, не связанные с выполнением трудовых обязанностей. ...сумму ежемесячной премии по результатам труда работника следует отражать по коду дохода 2002. При этом сумма надбавки за выслугу лет отражается по коду дохода 2000.

*Письмо ФНС России от 07.08.2017 № СА-4-11/15473*

...сумма единовременной доплаты к ежегодному отпуску, которая выплачивается вместе с отпускными, отражается по коду дохода 4800

*Письмо ФНС России от 16.08.2017 № ЗН-4-11/16202*



## П. 1, 2 ст. 226 НК РФ – удержание с ИП

В случае если индивидуальный предприниматель осуществляет деятельность **вне рамок видов деятельности, указанных им при регистрации**, то доходы, не связанные с предпринимательской деятельностью, выплачиваемые ему организацией, **подлежат обложению НДФЛ у источника выплаты** в установленном порядке.

Такая организация является налоговым агентом и независимо от статуса физического лица обязана исчислить, удержать у налогоплательщика и перечислить в бюджет сумму налога.

*Письмо Минфина РФ от 22.11.2017 № 03-04-06/77155*



## П. 4 ст. 226 НК РФ – удержание с аванса

В соответствии с п. 4 ст. 226 НК РФ налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Заработная плата, как и каждая её часть, относится к вознаграждению за выполнение трудовых обязанностей. Соответственно, **в отношении дохода в виде заработной платы за первую половину месяца могут применяться положения п. 4 ст. 226 НК РФ.**

Что касается денежных средств, перечисляемых налогоплательщику в счёт погашения **займа** или при его выдаче, то указанные средства для целей гл. 23 НК РФ **доходами налогоплательщика не признаются.**

*Письмо Минфина России от 05.05.2017 № 03-04-06/28037*

Т.е. с «аванса» можно удержать НДФЛ, который исчислен с подарка или материальной выгоды.



## Ст. 136 ТК РФ - выплата аванса

Считаем, что работник имеет право на получение зарплаты за первую половину месяца пропорционально отработанному времени.

...при определении размера выплаты зарплаты **за первую половину месяца** необходимо учитывать оклад (тарифную ставку) работника за отработанное время, а также надбавки за отработанное время, **расчет которых не зависит от оценки итогов работы за месяц в целом, а также от выполнения месячной нормы рабочего времени и норм труда** (трудовых обязанностей) (например, компенсационная выплата за работу в ночное время в соответствии со ст. 154 ТК РФ, надбавки за совмещение должностей, за профессиональное мастерство, за стаж работы и другие). Что касается выплат стимулирующего характера, начисляемых по результатам выполнения показателей эффективности (**оценка которых осуществляется по итогам работы за месяц**), а также выплат компенсационного характера, расчет которых зависит от выполнения месячной нормы рабочего времени и **возможен только по окончании месяца** (например, за сверхурочную работу, за работу в выходные и нерабочие праздничные дни в соответствии со ст. 152 и 153 ТК РФ), полагаем, осуществление указанных выплат производится при окончательном расчете и **выплате зарплаты за месяц**.

*Письмо Минтруда России от 10.08.2017 № 14-1/В-725*



## П. 4 ст. 226 НК РФ – удержание алиментов

Согласно п. 1 ст. 99 Федерального закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве» размер удержания из заработной платы и иных доходов должника, в том числе из вознаграждения авторам результатов интеллектуальной деятельности, исчисляется из суммы, оставшейся после удержания налогов.

*Письмо Минфина России от 15.05.2017*

*№ 03-04-06/29506*



## Ст. 227.1 НК РФ

В соответствии со ст. 11 НК РФ установить на 2018 год коэффициент-дефлятор, необходимый в целях применения главы 23 "Налог на доходы физических лиц" НК РФ, равный **1,686**.

*Приказ Минэкономразвития России от 30.10.2017  
№ 579*



## П. 7 ст. 228 – уплата налога за 2016 г. по налоговому уведомлению из НО

В отношении доходов, сведения о которых представлены налоговыми агентами в налоговые органы **за 2016 год** в порядке, установленном п. 5 ст. 226 и п. 14 ст. 226.1 настоящего Кодекса, налогоплательщики, получившие такие доходы, уплачивают налог **не позднее 1 декабря 2018 года** на основании направленного налоговым органом налогового уведомления об уплате налога.

*Пп. «б» п. 2 ст. 1 Федерального закона от 29.07.2017 N 254-ФЗ*



## Ст. 230 – представление сведений

Организация **вправе не представлять** в налоговый орган в соответствии с п. 2 ст. 230 и п. 5 ст. 226 НК РФ сведения о доходах физических лиц по ф. 2-НДФЛ в отношении доходов, полученных налогоплательщиками в виде **подарков, стоимость которых не превысила 4 000 рублей за налоговый период**, а также в отношении иных доходов, полученных налогоплательщиками за налоговый период по каждому основанию, перечисленному в п. 28 ст. 217 НК РФ, в размере, не превышающем 4 000 рублей.

*Письмо ФНС России от 19.01.2017 № БС-4-11/787*



## Ст. 230 – представление сведений без ИНН

Результатом данного контроля является формирование Протокола приема сведений о доходах физических лиц с типом сообщения налоговому агенту вида "Предупреждение. Не заполнен ИНН для гражданина России". При этом сведения о доходах физических лиц (при отсутствии иных нарушений форматно-логического контроля) считаются прошедшими форматно-логический контроль и подлежат приему.

Представление сведений о доходах физического лица с указанием **некорректного ИНН** (присвоенного иному физическому лицу) является представлением налоговым агентом налоговому органу документов, содержащих недостоверные сведения, и **образует состав налогового правонарушения**, ответственность за которое предусмотрена ст. 126.1 НК РФ.

*Письмо ФНС России от 06.09.2017 № БС-4-11/17753*



## П. 2 ст. 230: представление сведений

Раздел 2 Справки по ф. 2-НДФЛ "Данные о физическом лице - получателе дохода" должен быть заполнен налоговым агентом на основании данных документа, удостоверяющего личность налогоплательщика.

В случае если у физического лица произошло **изменение персональных данных после** представления налоговым агентом Справки по ф. 2-НДФЛ в налоговый орган, **уточненная Справка по ф. 2-НДФЛ не представляется.**

**Актуальными считаются персональные данные,** заполненные в строгом соответствии с документом, удостоверяющим личность физического лица - получателя дохода, **на дату представления в налоговый орган сведений** (в том числе уточненных).

*Письма ФНС России от 29.12.2017 № ГД-4-11/26889*



## П. 2 ст. 230: представление сведений XML-формат

Единицей документально оформленных сведений о начисленных и удержанных суммах налога **является справка 2-НДФЛ**, способ передачи которой не имеет значения при применении положений ст.126 НК РФ.

Толкование сводного файла в формате XML, содержащего не более 3 000 справок, как одного документа влечет нарушение принципа единства ответственности, поскольку предоставляет лицам, представляющим сведения в электронном виде, не обусловленную нормами налогового закона льготу в виде снижения размера санкций за то же правонарушение, совершенное при представлении таких сведений на бумажном носителе.

*Постановление АС Московского округа от 25.12.2017 по делу № А40-63378/2017*



## Пп. 16 п. 1 ст. 32 НК РФ

С 01.07.2017

налоговые органы обязаны по заявлению налогоплательщика представлять налогоплательщику (его представителю) документ в электронной форме или на бумажном носителе, подтверждающий **статус налогового резидента РФ**, в порядке, по форме и формату, которые утверждаются ФНС России.

*Подпункт "б" п. 4 ст. 1, п. 6 ст. 13*

*Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ*



## Абз. 4 п. 1 ст. 45 НК РФ

С 30.11.2016

согласно абз. 4 п. 1 ст. 45 НК РФ уплата налога может быть произведена за налогоплательщика иным лицом.

В силу п. 8 ст. 45 НК РФ указанное правило применяется также в отношении сборов, пеней, штрафов и распространяется на налоговых агентов. В контексте рассматриваемой темы это означает, что **за налогового агента удержанный им НДФЛ вправе заплатить иное лицо.**

*Пп. «а» п. 6 ст. 1, п. 1 ст. 13 Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ*



## Абз. 4 п. 1 ст. 45 НК РФ

При этом не отменяются установленные НК РФ обязанности налоговых агентом по исчислению, удержанию налогов из денежных средств налогоплательщиков и перечислению налогов в установленные сроки и порядке в бюджетную систему РФ на соответствующие счета Федерального казначейства.

*Письмо Минфина России от 04.04.2017 № 03-04-06/19952*

Т.е. за физическое лицо налоговый агент уплатить НДФЛ не может - *п. 9 ст. 226 НК РФ*,

это вправе сделать только иные физические лица - *абз. 2 п. 5 ст. 208 НК РФ*

*Порядок заполнения платежных поручений -*

*[https://www.nalog.ru/rn77/taxation/tax\\_legislation/6351526/](https://www.nalog.ru/rn77/taxation/tax_legislation/6351526/)*



## **П. 3.5 ст. 55 НК РФ**

**С 19.08.2017**

В целях исполнения обязанностей налогового агента по налогу на доходы физических лиц и в целях определения расчетного периода по страховым взносам даты начала и завершения налогового (расчетного) периода определяются с учетом положений, установленных настоящим пунктом.

*П. 8 ст. 1 Федерального закона от 18.07.2017  
№ 173-ФЗ*



## П. 4 ст. 75 НК РФ

Процентная ставка пени принимается равной:

- для физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, -  $1/300$  действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ;

для организаций:

- за просрочку исполнения обязанности по уплате налога сроком до 30 календарных дней (включительно) –  $1/300$  действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ;

- за просрочку исполнения обязанности по уплате налога сроком свыше 30 календарных дней –  $1/300$  ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в период до 30 календарных дней (включительно) такой просрочки, и  $1/150$  ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в период начиная с 31-го календарного дня такой просрочки."

Применяются в отношении недоимки, образовавшейся с 01.10.2017.

Подпункт "б" п. 13 ст. 1, п. 9 ст. 13 Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ



## П. 4 ст. 75 НК РФ

Банк России с 18 декабря 2017 г. принял решение понизить ключевую ставку до 7,75%.

*Информационное сообщение Банка России от 15.12.2017*

С 01.01.2016 ставка рефинансирования равна ключевой ставке - *Указание Банка России от 11.12.2015 № 3894-У*

Пеня за каждый день просрочки по уплате налога или взносам снижалась с 0,0333% (10% : 300) – до 27.03.2017, до 0,0325% (9,75% : 300) – по 01.05.2017, до 0,0308% (9,25% : 300) – по 18.06.2017, до 0,03% (9% : 300) – по 17.09.2017, до 0,0283 (8,5% : 300) – с 18.09.2017, до 0,0275 (8,25% : 300) – с 30.10.2017, до 0,0258 (7,75% : 300) – с 18.12.2017.

*1 000 руб. x 0,0258% = 26 коп.*



## Ст. 75 НК РФ

НК РФ не предусмотрено начисление пеней за день, в котором просрочка исполнения обязанности по уплате налога отсутствует.

*Письмо ФНС России от 06.12.2017 № ЗН-3-22/7995  
(аналогично – письмо Минфина России от 05.07.2016 № 03-02-07/2/39318).*

Из анализа п. 57 и 61 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 следует, что **последним днем начисления пени является день фактической уплаты налога.**

Начисление пени прекращается в день, следующий за днем фактической уплаты задолженности по налогам.

*Разъяснения ФНС России от 28.12.2009 «По вопросам использования Online-сервиса «Личный кабинет налогоплательщика»*



## Ст. 75, п. 7 ст. 226 НК РФ

В п. 4 ст. 45 НК РФ перечислены случаи, когда обязанность по уплате налога не признается исполненной. Среди них неправильное указание реквизитов обособленного подразделения организации не предусмотрено в качестве одного из оснований для признания обязанности по уплате налога в бюджетную систему РФ не исполненной.

Также аналогичная позиция отражена в определении ВС РФ от 10.03.2015 № 305-15КГ-157 по делу № А40-19592/14.

Учитывая изложенное, **неверное указание реквизитов обособленного подразделения** организации не будет являться основанием для признания обязанности по уплате налога в бюджетную систему РФ не исполненной.

*Письмо ФНС России от 09.08.2017 № ГД-4-11/15676*



## П. 1, 2 ст. 78, п. 9 ст. 226 НК РФ

П. 9 ст. 226 НК РФ установлено, что уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается. Следовательно, перечисление в бюджет суммы, превышающей сумму фактически удержанного из доходов физических лиц НДФЛ, **не является уплатой НДФЛ.**

В этом случае налоговый агент вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о возврате на расчетный счет суммы, не являющейся НДФЛ и ошибочно перечисленной в бюджетную систему РФ.

Кроме того, **возможен зачет** таких ошибочно перечисленных сумм по реквизитам уплаты НДФЛ **в счет погашения задолженности по налогам соответствующего вида**, а также в счет будущих платежей по иным налогам соответствующего вида.

*Письмо ФНС России от 06.02.2017 № ГД-4-8/2085*



## ??? П. 9 ст. 226 НК РФ

Перечисление НДФЛ налоговым агентом **в авансовом порядке**, то есть до даты фактического получения налогоплательщиком дохода, не допускается.

В случае если организация - налоговый агент произвела излишнюю уплату в счет НДФЛ в авансовом порядке, то в таком случае налоговому агенту следует обратиться в налоговый орган **с заявлением о возврате** на расчетный счет организации суммы, ошибочно перечисленной в бюджетную систему РФ, и **произвести уплату НДФЛ** в соответствии с установленным порядком в полном объеме независимо от возврата ранее уплаченных денежных средств.

*Письмо Минфина России от 15.12.2017 № 03-04-06/84250 (+от 12.11.2014 № 03-04-06/57158, ФНС России от 29.09.2014 № БС-4-11/19714@)*



## ??? П. 9 ст. 226 НК РФ

В силу императивных норм содержащихся в пп. 1 п. 3 ст. 24, п. 4, 6, 9 ст. 226 НК РФ, налоговый агент не вправе перечислять в бюджет, не изъятые из доходов налогоплательщиков денежные средства.

Буквальное толкование положений п. 9 ст. 226 НК РФ, указывает на то, что уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается во всех случаях, когда перечисления происходят в отсутствие удержания.

Перечисление налоговым агентом своих денежных средств является нарушением положений ст. 24, 45, 226 НК РФ и **не может признаваться исполнением обязанности по перечислению налога досрочно.**

*Постановление АС Московского округа от 06.06.2017  
№ А40-170231/2016*



## П. 9 ст. 226 НК РФ

Досрочное перечисление заявителем НДФЛ состава правонарушения, установленного ст. 123 НК РФ, не образует.

Уплата НДФЛ за счет налогового агента будет иметь место, когда НДФЛ уплачивается налоговым агентом не "за налогоплательщика", а **"вместо налогоплательщика"**, то есть при выплате дохода НДФЛ исчисляется и перечислялся в бюджет, но не удерживается налоговым агентом из дохода налогоплательщика.

Согласно пояснениям заявителя, он уплату НДФЛ за счет собственных средств не производил. Перечисляя в спорном периоде НДФЛ заблаговременно, общество, как налоговый агент, в последующем при выплате дохода налогоплательщику (работнику) всегда удерживало исчисленный НДФЛ из его дохода, в связи с чем, фактически расходы на уплату НДФЛ в спорном периоде всегда нес налогоплательщик и по итогам налогового периода задолженность, как налогоплательщика, так и налогового агента не возникала.



## П. 9 ст. 226 НК РФ

Вывод суда первой инстанции о необходимости учета при расчете и определении размера штрафа по статье 123 НК РФ переплату налогового агента по НДС, при условии ее последующего удержания у налогоплательщика, соответствует позиции изложенной в Постановлении Президиума ВАС РФ от 27.07.2011 № 2105/11, а также дополнительно изложенной в Постановлении АС Московского округа от 28.07.2016 по делу № А40-128534/14.

*Постановление Девятого апелляционного суда от 27.03.17 № 09АП-6487/2017 (оставлено в силе постановлением АС Московского округа от 05.07.2017 № А40-118139/2016)  
См. Постановления АС СЗО от 17.09.2014 № А56-1667/2014 и от 10.12.2013 № А56-16143/2013, АС МО от 08.12.2014 № Ф05-13877/2014, ФАС ДВО от 11.12.2013 № А59-983/2013*



## **П. 9 ст. 226 НК РФ**

Определению ВС РФ от 21.12.2017 № 305-КГ17-1539.



## Ст. 78 НК РФ

**НК РФ не предусмотрен зачет излишне уплаченных налогоплательщиком или излишне взысканных с налогоплательщика налогов, пеней и штрафов в счет предстоящих платежей или погашения недоимки, задолженности по пеням и штрафам иного лица.**

*Письмо Минфина России от 06.03.2017  
№ 03-02-08/12572*



# МРОТ – 2017 в Нижегородской области

Для работников:

1.1.1. Организаций внебюджетного сектора экономики не ниже **9500 рублей** в месяц.

1.1.2. Организаций сектора малого бизнеса экономики при средней численности сотрудников не более 50 человек - не ниже **9000 рублей** в месяц.

4.1. Настоящее Соглашение распространяется на организации - юридические лица, **индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица**, осуществляющих деятельность на территории Нижегородской области.

*Региональное соглашение о минимальной заработной плате в Нижегородской области на 2017 год от 14.12.2016 № 264-П/390/А-566*



## Ст. 134 ТК РФ, ст. 5.27 КоАП РФ

Согласно ст. 134 ТК РФ обеспечение повышения уровня реального содержания заработной платы включает **индексацию заработной платы в связи с ростом потребительских цен** на товары и услуги.

В соответствии со ст. 22, 130, 134 ТК РФ работодатель обязан производить индексацию заработной платы в порядке, установленном коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами.

Непроведение индексации оплаты труда работников организации, повлекшее выплату заработной платы в неполном объеме, образует объективную сторону состава административного правонарушения, предусмотренного частью 1 ст. 5.27 КоАП РФ.

*Письмо Минтруда России от 26.12.2017 № 14-3/В-1135*



## Ст. 5.27 КоАП РФ

Административное правонарушение, выразившееся в несвоевременной выплате работнику заработной платы и аванса, длящимся не является.

Датой совершения административного правонарушения, выразившегося в несвоевременной выплате заработной платы и аванса, является следующий день после дня, когда должны быть произведены указанные выплаты.

Исходя из положений ст. 4.5 КоАП РФ и правовой позиции, выраженной в п. 14 постановления Пленума ВС РФ от 24.03.2005 № 5, **срок давности привлечения к административной ответственности за несвоевременную выплату заработной платы и аванса, исчисляется со дня, следующего за днем, когда должна быть исполнена соответствующая обязанность.**

Федеральным законом от 28.12.2013 № 421-ФЗ в ст. 4.5 КоАП РФ внесены изменения, срок давности привлечения к административной ответственности за нарушение трудового законодательства увеличен **до одного года**. Данный Федеральный закон вступил в силу с 01.01.2015.

*Постановление Верховного Суда РФ от 03.03.2017 № 18-АД17-6*



## Ст. 136 ТК РФ

Если в трудовом договоре, коллективном договоре, локальном нормативном акте предусмотрен порядок извещения работника о составных частях заработной платы (расчетный листок) посредством электронной почты, то данный порядок, по нашему мнению, не нарушает положения ст. 136 ТК РФ.

*Письмо Минтруда России от 21.02.2017 № 14-1/ООГ-1560*

Например, на персональную рабочую электронную почту (*апелляционное определение Московского городского суда от 12.05.2017 № 33-17642/17*), в частности, если сотрудники компании работают по регионам и не могут получить бумажный экземпляр (*Апелляционное определение Омского областного суда от 06.04.2016 по делу № 33-2204/2016*).



## Ст. 15.6 КоАП РФ

Решая вопрос о привлечении должностного лица организации к административной ответственности по ст. 15.5, 15.6 и 15.11 КоАП РФ, необходимо руководствоваться положениями п. 1 ст. 6 и п. 2 ст. 7 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», в соответствии с которыми руководитель несет ответственность за надлежащую организацию бухгалтерского учета, а главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) – за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности (п. 24 постановления Пленума ВС РФ от 24.10.2026 № 18).

Следовательно, для привлечения руководителя организации к административной ответственности по ст. 15.6 КоАП РФ необходимо установить, были ли им допущены нарушения, связанные с организацией представления в установленные сроки в налоговый орган документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

[\*Постановление ВС РФ от 09.03.2017 № 78-АД17-8\*](#)



## Нарушения

ФНС России опубликовала Перечень характерных нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проведения налоговых проверок.

[https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference\\_work/reglament\\_vnp/#title5](https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/reglament_vnp/#title5)



## Нарушения

ст. 212,  
226 НК  
РФ

Неисчисление, неудержание и неперечисление суммы налога (недобор) с материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными средствами, и с выплаченных физическим лицам доходов в виде арендной платы за предоставленные ими в пользование налоговому агенту жилые помещения

пп. 4 п. 1  
ст. 208, ст.  
210 НК  
РФ

Невключение в совокупный доход работников сумм оплаты, произведенной за счет средств работодателя за аренду имущества и транспортных средств, выплаты по кредитному договору сотрудника и по договорам подряда



# Нарушения

<p>п. 1 ст. 210, пп. 1 п. 2 ст. 211, п. 1 ст. 226 НК РФ</p>	<p>Невключение в совокупный доход физического лица сумм, выданных в подотчет на хозяйственные нужды, и не возвращенных (или по которым отсутствуют авансовые отчеты), а также доходов, полученных в натуральной форме</p>
<p>ст. 226 НК РФ</p>	<p>Неправомерное неудержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом</p>



# Нарушения

п.1 ст. 218 НК РФ      Заявление стандартных налоговых вычетов без подтверждающих документов, а также без учета доходов, полученных с начала налогового периода по предыдущему месту работы

ст. 220 НК РФ      Заявление имущественных налоговых вычетов без уведомления налогового органа



# Нарушения

п. 2 ст. 223 НК РФ	Неверное отражение даты фактического получения дохода в налоговой отчетности
п. 5 ст. 226 НК РФ	Непредставление в установленный срок налоговым агентом в налоговые органы сведений о доходах физических лиц при невозможности в течение налогового периода удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога



## Нарушения

<p>пп. 2 п. 2 ст. 230 НК РФ</p>	<p>Непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок расчета по форме 6-НДФЛ в налоговый орган по месту учета</p>
<p>пп. 1 п. 2 ст. 230 НК РФ</p>	<p>Непредставление налоговым агентом в установленный срок сведений о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ</p>



# Нарушения

Обзор основных нарушений, допускаемых налоговыми агентами при заполнении и представлении расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ).

*Письмо ФНС России от 01.11.2017*

*№ ГД-4-11/22216*



## Зарплатные комиссии

В случае неявки без уважительной причины надлежащим образом уведомленных плательщиков на комиссию к ним в обязательном порядке применяются меры ответственности, предусмотренные ст. 19.4 КоАП РФ.  
(от 2 000 до 4 000 руб.)

*Письмо ФНС России от 25.07.2017  
№ ЕД-4-15/14490@ “О работе комиссии по  
легализации налоговой базы и базы по страховым  
взносам”*



# Взаимодействие со Следственным комитетом РФ

О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов).

*Письмо ФНС России от 13.07.2017*

*№ ЕД-4-2/13650*



## Перспективы: форма 6-НДФЛ

На общественное обсуждение вынесен проект поправок к приказу ФНС России от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450@, которым утверждена ф. 6-НДФЛ.

<http://regulation.gov.ru/projects#nра=75142>



## Изменения: автокредит

**С 01.01.2017**

Не подлежат налогообложению

суммы оплаты части первоначального взноса в счет стоимости приобретаемого автомобиля, предоставленные за счет средств федерального бюджета, при оформлении кредита на приобретение автомобиля в порядке, утверждаемом Правительством Российской Федерации (*п. 37.3 ст. 217 НК РФ*).

*Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ*



## Изменения: дата получения дохода

**С 01.01.2017**

Дата фактического получения физлицом налогооблагаемого дохода является дата списания безнадежного долга физлица с баланса организации, **являющейся взаимозависимым лицом по отношению к налогоплательщику.**

*(пп. 5 п. 1 ст. 223 НК РФ).*

*Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ*