**НДФЛ 2017-2018**

**Содержание**

1. Порядок и особенности формирования налоговой базы

2. Доходы, не подлежащие налогообложению

3. Изменения в порядке предоставления стандартных и социальных налоговых вычетов

4. Отчетность по НДФЛ: состав, сроки, штрафы, новые коды доходов и вычетов

5. Порядок заполнения 6- НДФЛ в различных ситуациях

**1. Порядок и особенности формирования налоговой базы**

***Статья 207 НК РФ***

1. Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся **налоговыми резидентами** Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, **не являющиеся налоговыми резидентами** Российской Федерации.

2**... налоговыми резидентами признаются** физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья.

2.1. Налоговыми резидентами в 2015 году признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации на территориях Республики Крым и (или) города федерального значения Севастополя не менее 183 календарных дней в течение периода с 18 марта по 31 декабря 2014 года. Период нахождения физического лица в Российской Федерации на территориях Республики Крым и (или) города федерального значения Севастополя не прерывается на краткосрочные (менее шести месяцев) периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации.

3. Независимо от фактического времени нахождения в Российской Федерации налоговыми резидентами Российской Федерации признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы Российской Федерации.

***Статья 209 НК РФ***

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации - для физических лиц, **являющихся налоговыми резидентами** Российской Федерации;

2) от источников в Российской Федерации - **для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации**.

***Статья 210 НК РФ***

1. При определении налоговой базы учитываются **все доходы налогоплательщика**, полученные им как **в денежной**, так и **в натуральной формах**, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы **в виде материальной выгоды**, определяемой в соответствии со ст.212 НК РФ.

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

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

Налоговая база по **[дивидендам ]** определяется отдельно от иных доходов ....

3. Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная **п. 1 ст. 224 НК** РФ **[13% ]**, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218 - 221 НК РФ...

В отношении **[дивидендов]** налоговые **вычеты,** предусмотренные ст. 218 - 221 НК РФ, **не применяются.**

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная **п. 1 ст. 224 НК РФ**, подлежащих налогообложению, за этот же налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. **На следующий налоговый период** **разница между суммой налоговых вычетов** в этом налоговом периоде **и суммой доходов**, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная **п. 1 ст. 224 НК РФ**, подлежащих налогообложению, **не переносится**...

4. Для доходов, в отношении которых предусмотрены **иные налоговые ставки**, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом **налоговые вычеты, предусмотренные статьями 218 - 221 настоящего Кодекса, не применяются.**

***Статья 211 НК РФ***

 1. При получении налогоплательщиком дохода от организаций и ИП в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст.105.3 НК РФ.

При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма НДС, акцизов и исключается частичная оплата налогоплательщиком стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг.

2. **К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме**, в частности, относятся:

1) **оплата** (полностью или частично) **за него** организациями или ИП товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения **в интересах налогоплательщика;**

2) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой;

3) оплата труда в натуральной форме

***Статья 212 НК РФ***

1. **Доходом** налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, являются:

1) **материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от** **организаций или индивидуальных предпринимателей**...

2. При получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды, указанной в [подпункте 1 пункта 1](#P2) настоящей статьи, налоговая база определяется как:

1) превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, выраженными в рублях, исчисленной исходя из двух третьих действующей ставки рефинансирования, установленной Центральным банком Российской Федерации на дату фактического получения налогоплательщиком дохода, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора;

2) превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, выраженными в иностранной валюте, исчисленной исходя из 9 процентов годовых, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора.

**КТО ЯВЛЯЕТСЯ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ**

***Статья 226 НК РФ***

1. Российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 настоящей статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 настоящего Кодекса с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей. Налог с доходов адвокатов исчисляется, удерживается и уплачивается коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями.

Указанные в [абзаце первом](#P0) настоящего пункта лица именуются в настоящей главе налоговыми агентами.

7....Совокупная сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом с указанных сумм, перечисляется в бюджет **по месту учета налогового агента** в налоговых органах.

***Письмо Минфина России от 09.03.2016 N 03-04-05/12891***

Пунктами 1 и 2 статьи 226 Кодекса установлено, что российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, за исключением доходов, в отношении которых исчисление сумм и уплата налога производятся в соответствии со статьями 214.3, 214.4, 214.5, 214.6, 226.1, 227 и 228 Кодекса, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 Кодекса. Данные российские организации являются налоговыми агентами.

 **условия в договоре, обязывающие уплачивать налог на доходы физических лиц самого налогоплательщика**, когда в соответствии с Кодексом обязанность по уплате налога на доходы физических лиц возложена на налогового агента, **будут являться ничтожными**.

***Статья 226.1 НК РФ (для удобства представлена в виде таблице)***

**Налоговые агенты при совершении операций с ценными бумагами, финансовыми нструментами срочных сделок, при выплатах по ценным бумагам российских эмитентов**

|  |  |
| --- | --- |
| **Лицо, признаваемое налоговым агентом** | **Норма Налогового кодекса РФ** |
| Доверительный управляющий или брокер, осуществляющие в интересах налогоплательщика операции с ценными бумагами и (или) с финансовыми инструментами срочных сделок на основании заключенного с ним договора доверительного управления, договора на брокерское обслуживание, договора поручения, договора комиссии или агентского договора.Налоговая база в данном случае определяется по всем видам доходов от операций, осуществленных налоговым агентом в интересах этого налогоплательщика в соответствии с указанными договорами, за вычетом соответствующих расходов | пп. 1 п. 2 ст. 226.1 |
| Доверительный управляющий в отношении дохода, выплачиваемого налогоплательщику по выпущенным российскими организациями ценным бумагам, права по которым учитываются на дату, определенную в решении о выплате (об объявлении) дохода по ценным бумагам, на лицевом счете или счете депо этого доверительного управляющего в случае, если этот доверительный управляющий на дату приобретения ценных бумаг, указанных в пп. 2 п. 2 ст. 226.1 НК РФ, является профессиональным участником рынка ценных бумаг | пп. 2 п. 2 ст. 226.1 |
| Российская организация, осуществляющая выплату налогоплательщику дохода по выпущенным этой организацией ценным бумагам, права по которым учитываются в реестре ценных бумаг российской организации на дату, определенную в решении о выплате (об объявлении) дохода по таким ценным бумагам, на следующих счетах:- лицевом счете владельца этих ценных бумаг;- депозитном лицевом счете;- лицевом счете доверительного управляющего, если последний не является профессиональным участником рынка ценных бумаг | пп. 3 п. 2 ст. 226.1 |
| Российская организация, осуществляющая выплату налогоплательщику дохода по выпущенным ею ценным бумагам, учитываемым на дату, определенную в решении о выплате (об объявлении) дохода, на открытом держателем реестра счете неустановленных лиц, лицам, в отношении которых установлено их право на получение такого дохода | пп. 4 п. 2 ст. 226.1 |
| Депозитарий, выплачивающий налогоплательщику доход по выпущенным российскими организациями ценным бумагам, права по которым учитываются в таком депозитарии на дату, определенную в решении о выплате (об объявлении) дохода, на следующих счетах:- счете депо владельца этих ценных бумаг, в том числе торговом счете депо владельца;- депозитном счете депо;- счете депо доверительного управляющего, если последний не является профессиональным участником рынка ценных бумаг;- субсчете депо, открытом в депозитарии в соответствии с Федеральным законом от 07.02.2011 N 7-ФЗ "О клиринге и клиринговой деятельности", за исключением субсчета депо номинального держателя;- субсчете депо, открытом в соответствии с Федеральным законом от 29.11.2001 N 156-ФЗ "Об инвестиционных фондах" | пп. 5 п. 2 ст. 226.1 |
| Депозитарий, выплачивающий налогоплательщику доход по выпущенным российской организацией ценным бумагам, учитываемым на дату, определенную в решении о выплате (об объявлении) дохода по ценным бумагам, на открытом этим депозитарием счете неустановленных лиц, лицам, в отношении которых установлено их право на получение такого дохода | пп. 6 п. 2 ст. 226.1 |
| Депозитарий, выплачивающий (перечисляющий) на основании депозитарного договора налогоплательщику доход в денежной форме по следующим видам ценных бумаг, которые учитываются на счете депо иностранного номинального держателя, счете депо иностранного уполномоченного держателя и (или) счете депо депозитарных программ:- государственные ценные бумаги РФ с обязательным централизованным хранением;- государственные ценные бумаги субъектов РФ с обязательным централизованным хранением;- муниципальные ценные бумаги с обязательным централизованным хранением независимо от даты государственной регистрации их выпуска;- эмиссионные ценные бумаги с обязательным централизованным хранением, выпущенные российскими организациями, выпуск (государственная регистрация) которых или присвоение идентификационного номера которым осуществлены после 01.01.2012;- иные эмиссионные ценные бумаги, выпущенные российскими организациями, за исключением эмиссионных ценных бумаг с обязательным централизованным хранением выпусков, государственная регистрация которых или присвоение идентификационного номера которым осуществлены до 01.01.2012 | пп. 7 п. 2 ст. 226.1 |

**Иные лица в приведенных в таблице случаях не признаются налоговыми агентами**:

**КОГДА ОРГАНИЗАЦИЯ НЕ УДЕРЖИВАЕТ НДФЛ**

Случаи, когда организация при выплате доходов физическому лицу **не должна исчислять, удерживать и перечислять НДФЛ в бюджет:**

1) выплата доходов определенной категории налогоплательщиков, которые обязаны уплачивать налог самостоятельно (п. 2 ст. 226, п. 2 ст. 230 НК РФ);

2) выплата налогоплательщикам определенных видов доходов, при получении которых они должны самостоятельно уплатить налог (пп. 2 п. 1 ст. 228 НК РФ, Письма Минфина России от 15.04.2010 N 03-04-06/2-76, от 15.12.2009 N 03-04-06-01/321);

3) выплаты доходов, которые не подлежат налогообложению (ст. 217 НК РФ)

**ОБЯЗАННОСТИ НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НДФЛ**

***Статья 24НК РФ***

3. Налоговые агенты **обязаны**:

1) правильно и своевременно **исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налог**и в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства;

2) письменно **сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать нало**г и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах;

3) **вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов**, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;

4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

***Статья 226 НК РФ***

4. Налоговые агенты обязаны **удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате** с учетом особенностей, установленных настоящим пунктом.

При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды **удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов**, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

5. **При невозможности в течение налогового периода** удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент **обязан** в срок **не позднее 1 марта года**, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно **сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог**, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неудержанного налога.

 6. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога **не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.**

При выплате налогоплательщику доходов в **виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков** налоговые агенты **обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты**.

***Письмо ФНС России от 16.07.2012 N ЕД-4-3/11637@***

...налоговый агент должен сообщить о невозможности удержать налог и сумме налога, если он своевременно этого не сделал.

***ОБРАТИТЕ ВНИМАНИЕ!!!***

У налогового агента **нет обязанности доудерживать НДФЛ**, исчисленный с полученного в 2016 г. неденежного дохода (с матвыгоды, доходов в натуральной форме), из денежных доходов, выплачиваемых физлицу в 2017 г. до крайнего срока сдачи сообщения о невозможности удержать налог **за прошлый год** (или до сдачи сообщения, если оно сдается ранее).

Если налоговый агент до окончания налогового периода 2016 г. не удержал у физлица исчисленный с его дохода НДФЛ ввиду отсутствия такой возможности, он обязан направить и в налоговый орган, и самому физлицу сообщение о невозможности удержать НДФЛ за налоговый период 2016 г. не позднее 1 марта 2017 г.

 ***Письмо ФНС России от 10.04.2017 N БС-4-11/6723@***

**...физическое лицо не обязано представлять декларацию по доходам, полученным с 01.01.2016, при получении которых не был удержан налог налоговыми агентами..,** сведения о которых представлены налоговыми агентами в порядке, установленном пунктом 5 статьи 226 и пунктом 14 статьи 226.1 настоящего Кодекса.

Вместе с тем ФНС России обращает внимание, что пунктом 2 статьи 229 Кодекса установлено, что лица, на которых не возложена обязанность представлять налоговую декларацию, **вправе представить такую декларацию** в налоговый орган по месту жительства (например, **с целью получения налоговых вычетов**).

***Статья 228 НК РФ***

6. Налогоплательщики, получившие доходы, сведения о которых представлены налоговыми агентами в налоговые органы в порядке, установленном пунктом 5 статьи 226 и пунктом 14 статьи 226.1 настоящего Кодекса, уплачивают налог не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, **на основании направленного налоговым органом налогового** **уведомления** **об уплате налога**.

***Статья 226 НК РФ***

9. **Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается**. При заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц.

***Письмо ФНС России от 29.09.2014 N БС-4-11/19716@***

...ежемесячные **платежи в бюджет, осуществляемые налоговым агентом ранее даты фактической выплаты дохода физическим лицам, не являются налогом** и **не могут рассматриваться как перечисление в установленный Кодексом срок сумм удержанного налога на доходы физических лиц**, в связи с чем подлежат применению штрафные санкции по статье 123 Кодекса с учетом пункта 9 статьи 226 Кодекса.

Необходимо отметить, что в указанном случае **отсутствует факт неперечисления в бюджет суммы налога, в связи с чем не возникает задолженности перед бюджетом.**

Таким образом, в действиях налоговых агентов отсутствует состав правонарушения, установленного статьей 123 Кодекса, поскольку данной статьей предусмотрена ответственность налоговых агентов за неправомерное неудержание и (или) неперечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению.

***Письмо Минфина России от 10.02.2015 N 03-02-07/1/5483***

... Кодексом **установлен конкретный срок для удержания** и **перечисления** налоговым агентом суммы налога на доходы физических лиц в бюджетную систему Российской Федерации.

**За неисполнение указанной обязанности** установлена ответственность, предусмотренная статьей 123 Кодекса. Неправомерное неудержание и (или) неперечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание **штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению**.

... **днем совершения налогового правонарушения, предусмотренного** **статьей 123** **Кодекса, является день, когда налоговый агент должен был удержать** и **перечислить** в бюджетную систему Российской Федерации суммы налога на доходы физических лиц, **но не исполнил эту обязанность по удержанию и (или) перечислению такой суммы налога**.

***Письмо Минфина России от 04.04.2017 N 03-04-06/19952***

... В соответствии с пунктами 1 и 8 статьи 45 НК РФ уплата налога может быть произведена за налогоплательщика иным лицом.

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

Так, согласно пункту 1 статьи 226 Кодекса [налоговые агенты], **обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму** налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 Кодекса с учетом особенностей, предусмотренных статьей 226 Кодекса.

На основании пункта 7 статьи 226 Кодекса ...**сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика,** в отношении которого он признается источником дохода, **уплачивается в бюджет** по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе, если иной порядок не установлен указанным пунктом.

При этом согласно пункту 9 статьи 226 Кодекса **уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается.** При заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии **с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц.**

 ***Письмо> ФНС России от 06.02.2017 N ГД-4-8/2085@ "О проведении зачетов"*** ... Пунктом 9 статьи 226 Кодекса 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 Российской Федерации.

Налоговый орган, **в случае отсутствия у указанного налогового агента задолженности по иным федеральным налогам,** осуществляет **возврат** излишне уплаченной суммы, не являющейся НДФЛ, в порядке, установленном статьей 78 Кодекса.

... подтверждение факта ошибочного перечисления сумм по реквизитам **НДФЛ производится на основании выписки из регистра налогового учета** за соответствующий налоговый период **и платежных документо**в..., а возврат на расчетный счет организации осуществляется с учетом положений абзаца второго пункта 6 статьи 78 Кодекса.

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.

**УЧЕТ ВЫПЛАЧЕННЫХ ДОХОДОВ И СУММ УДЕРЖАННОГО НДФЛ**

***Статья 230 НК РФ***

1. Налоговые агенты **ведут учет** доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов в регистрах налогового учета.

**Формы регистров** налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов **разрабатываются налоговым агентом самостоятельно** и должны содержать сведения, позволяющие идентифицировать **налогоплательщика, вид выплачиваемых налогоплательщику доходов и предоставленных налоговых вычетов**, а также **расходов и сумм, уменьшающих налоговую базу**, в соответствии с кодами, .... **суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога** в бюджетную систему Российской Федерации, **реквизиты соответствующего платежного документа**.

***Статья 24 НК РФ***

3. Налоговые агенты обязаны:

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

***Статья 120 НК РФ***

 1. Грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода ... влечет взыскание штрафа в размере **десяти тысяч рублей**.

 2. Те же деяния, если они совершены в течение более одного налогового периода, влекут взыскание штрафа в размере **тридцати тысяч р**ублей.

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения для целей настоящей статьи понимается … систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение …, в регистрах налогового учета … хозяйственных операций…

**КАК ВЕСТИ НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И РЕГИСТР ПО НДФЛ**

Налоговый регистр по НДФЛ ведется **по каждому физическому лицу** получающему от организации доходы по трудовым и гражданско-правовым договорам (выполнения работ, оказания услуг, авторским) в электронном **или** бумажном виде.

Форму налогового регистра по НДФЛ вы должны разработать самостоятельно.

**Он должен содержать** (***п. 1 ст. 230*** ***НК РФ,*** ***п. 2*** ***Письма Минфина от 29.12.2010 N 03-04-06/6-321):***

- ФИО, его ИНН - при наличии (если ИНН нет, то паспортные данные);

- статус налогоплательщика (налоговый резидент или нет);

- суммы и виды выплаченных доходов и предоставленных налоговых вычетов. Виды доходов и вычетов указываются по кодам, утвержденным ФНС;

- даты выплаты доходов;

- суммы исчисленного и удержанного НДФЛ;

- даты удержания и перечисления НДФЛ;

**- реквизиты** **платежных поручений****, по которым удержанный НДФЛ перечислен в бюджет.**

**КАК ЗАПОЛНИТЬ ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ ПО НДФЛ**

При заполнении "платежки" на уплату НДФЛ, чтобы правильно определить налоговый период, за который он уплачивается**, следует опираться на месяц, в котором согласно Налоговому** **кодексу** **у сотрудников возник налогооблагаемый доход.**

 **К примеру**, зарплата за август 2016 г. **выплачена 5 сентября** 2016 г., и в тот же день были выплачены отпускные. При таких обстоятельствах **придется оформить две платежки по НДФЛ**, поскольку **налоговые периоды,** которые следует указать в реквизите "107", **будут различными**: для "зарплатного" НДФЛ это "МС.**08**.2016", а для налога с отпускных - "МС.**09**.2016".

 ***Письмо ФНС России от 01.09.2016 N БС-3-11/4028@ О заполнении реквизита 107 распоряжения на уплату НДФЛ с сумм пособий по временной нетрудоспособности и оплаты отпусков работнику.***

...**При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков** налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.

При перечислении налога на доходы физических лиц в бюджетную систему Российской Федерации следует руководствоваться положениями приказа Минфина России от 12.11.2013 N 107н "Об утверждении Правил указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации". При этом пунктом 8 приложения N 2 предусмотрено указание в реквизите "107" распоряжения о переводе денежных средств (далее - Распоряжение) конкретной даты уплаты налога (сбора) для каждого срока в случае, если законодательством о налогах и сборах предусматривается более одного срока уплаты налогового платежа.

**В рассматриваемой ситуации может быть одно Распоряжение на уплату налога на доходы физических лиц с суммы доходов, выплаченных работнику**. В реквизите 107 Распоряжения следует указать "мс.", так как периодичность уплаты данного налогового платежа, установленная Кодексом, месяц (например, если выплата произведена в июле - "мс.07.2016").

***Письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@***

**Вопрос 12.**Как определить период, за который выплачен доход, для целей заполнения формы 2-НДФЛ и расчета 6-НДФЛ?

**Ответ:** **Период, за который выплачен доход, определяется по дате фактического получения дохода с учетом положений** **статьи 223** **Кодекса.**

**Пример:**

- заработная плата за декабрь 2015 года выплачена работнику в январе 2016 года. Период, за который выплачен доход - декабрь 2015 года;

- выплата по договору гражданско-правового характера за услуги, оказанные 22.12.2015, произведена 01.02.2016. Период, за который выплачен доход - февраль 2016 года;

- отпускные работнику за ежегодный оплачиваемый отпуск с 01.07.2016 по 14.07.2016 перечислены 27.06.2016. Период, за который выплачен доход - июнь 2016 года.

***Статья 45 НК РФ***

4. Обязанность по уплате налога **не признается исполненной** в следующих случаях:

4) **неправильного указания** ... в поручении на перечисление суммы налога **номера счета Федерального казначейства и наименования банка получател**я, повлекшего неперечисление этой суммы в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства;

...При обнаружении налогоплательщиком ... **ошибки** в оформлении поручения на перечисление налога, **не повлекшей неперечисления этого налога в бюджетную систему** Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства, **налогоплательщик вправе подать** в налоговый орган по месту своего учета заявление о допущенной ошибке с приложением документов, подтверждающих уплату указанного налога и его перечисление в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства, **с просьбой уточнить основание, тип и принадлежность платежа, налоговый период или статус плательщика.**

**2. Доходы, не подлежащие налогообложению**

**НДФЛ С КОМПЕНСАЦИЙ**

***Статья 217.НК РФ***

**Не подлежат налогообложению** (освобождаются от налогообложения) **следующие виды доходов физических лиц:**

**3) 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 с:

возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, топлива или соответствующего денежного возмещения;

оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;

оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях, а также спортивными судьями для участия в спортивных соревнованиях;

увольнением работников, ***за исключением:***

***компенсации за неиспользованный отпуск***;

суммы выплат в виде выходного пособия, среднего месячного заработка на период трудоустройства, компенсации руководителю, заместителям руководителя и главному бухгалтеру организации ***в части, превышающей*** в целом ***трехкратный размер среднего месячного заработка*** или шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;

гибелью военнослужащих или государственных служащих при исполнении ими своих служебных обязанностей;

возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников;

исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

**При оплате работодателем налогоплательщику** **расходов на командировки** как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более **700 рублей** за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и **не более 2 500 рублей** за каждый день нахождения в заграничной командировке, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, оплате услуг связи, получению и регистрации служебного заграничного паспорта, получению виз, а также расходы, связанные с обменом наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту. **При непредставлении налогоплательщиком документо**в, **подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке.**

**Аналогичный порядок** налогообложения применяется к выплатам, производимым **лицам**, **находящимся во властном или административном подчинении организации**, а также **членам совета директоров** или любого аналогичного органа компании, прибывающим (выезжающим) для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании;

***Письмо Минфина России от 4 апреля 2017 г. N 03-04-05/19705 О налогообложении НДФЛ сумм возмещения расходов на проезд и проживание членов ревизионной комиссии***

...Согласно п. 3 ст. 217 НК РФ не подлежат налогообложению все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат ..., связанных, в частности, с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая возмещение командировочных расходов).

... положения п. 3 ст. 217 НК РФ применяются **при наличии трудовых отношений**, на основании которых производится командирование сотрудников организации и возмещение им расходов, связанных со служебными командировками.

Отношения**, основанные на членстве, трудовыми отношениями не являются**.

Абзацем двенадцатым п. 3 ст. 217 НК РФ установлено, что порядок налогообложения, применяемый к выплатам, производимым командированным работникам, используется также в отношении лиц, находящихся во властном или административном подчинении организации, а также членов совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающих (выезжающих) для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании.

**Однако ревизионная комиссия не является органом, аналогичным совету директоров или правлению организации**, **члены ревизионной комиссии не находятся во властном или административном подчинении организации**, а их поездки в целях осуществления контроля за деятельностью **организации не являются поездками для участия в заседании органа правления организации**. В связи с изложенным **выплаты, производимые членам ревизионной комиссии в связи с их поездками в целях осуществления контроля за деятельностью организации, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.**

***Письмо*** ***Минфина России от 21.07.2016 N 03-04-06/42734***

...**ревизионная комиссия не является органом, аналогичным совету директоров** или правлению организации, **члены ревизионной комиссии не находятся во властном или административном подчинении Общества**, а их поездки в целях осуществления контроля за деятельностью Общества не являются поездками для участия в заседании органа правления организации.

***Письмо*** ***Минфина России от 04.07.2016 N 03-04-06/38996***

 ... на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса не подлежат налогообложению выплаты, производимые членам совета директоров или подобного органа, осуществляющего управленческие функции (наблюдательный совет, правление), только в связи с их участием в заседании данного органа.

... если поездки членов совета директоров организации квалифицируются как поездки для участия в заседании органа управления организации, указанного в пункте 3 статьи 217 Кодекса, то выплаты, связанные с компенсацией их расходов на соответствующие поездки, освобождаются от налогообложения.

**НДФЛ И СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ С КОМАНДИРОВОЧНЫХ РАСХОДОВ**

***Суточные* не облагаются**:

- взносами на травматизм в размере, установленном локальным нормативным актом организации (*п. 2 ст. 20.2* *Закона N 125-ФЗ,* *Письмо* *ФСС от 17.11.2011 N 14-03-11/08-13985*);

- НДФЛ и взносами на ВНиМ, а также на ОПС и ОМС в размере, не превышающем за каждый день командировки по России 700 руб., загранкомандировки - 2 500 руб. ***(******п. 3 ст. 217******,*** ***п. 2 ст. 422*** ***НК РФ, Письма ФНС от 15.03.2016*** ***N ОА-4-17/4241@******, Минфина от 16.03.2017*** ***N 03-15-06/15230******, от 05.07.2016*** ***N 03-04-06/39129***).

Доход в виде **сверхнормативных суточных** в целях НДФЛ считается полученным только **в последний день того месяца, в котором директор утвердил авансовый отчет вернувшегося из командировки работника** (Подпункт 6 п. 1 ст. 223 НК РФ). Поэтому независимо от того, когда работнику были (или еще только будут) выплачены сверхнормативные суточные, работодатель должен:

- в последний день месяца утверждения авансового отчета исчислить НДФЛ (Пункт 3 ст. 226 НК РФ);

- удержать исчисленный налог из любой следующей выплаты денежного дохода работнику (Пункт 4 ст. 226 НК РФ0;

- не позднее рабочего дня, следующего за днем удержания налога, перечислить его в бюджет (Пункт 6 ст. 226 НК РФ)

**Суточные в сумме, не облагаемой НДФЛ, в отчетности по не указываются.**

**Сумма превышения** указанного размера отражается в справке 2-НДФЛ с кодом дохода 4800 **за тот месяц, в котором был утвержден** **авансовый отчет** **работника по командировке** (***Письма ФНС от 19.09.2016*** ***N БС-4-11/17537******, Минфина от 01.02.2017*** ***N 03-04-09/5325******, от 21.06.2016*** ***N 03-04-06/36099***).

Стоимость ***проезд****а* (в т.ч. на такси и аэроэкспрессе) **и *проживания*** в командировке не облагается НДФЛ и взносами полностью, **при документальном подтверждении** (***п. 3 ст. 217******,*** ***п. 2 ст. 422*** ***НК РФ,*** ***п. 2 ст. 20.2*** ***Закона N 125-ФЗ, Письма Минфина от 20.03.2017*** ***N 03-04-06/15815******, от 28.06.2016 N 03-04-06/37671*** ***(п. 1)******, от 29.01.2015*** ***N 03-04-06/3305******, Минтруда от 13.05.2016*** ***N 17-3/ООГ-764***).

Стоимость **проезда** в командировку и обратно **не облагается НДФЛ** и тогда, когда работник с разрешения руководителя организации (***Письма Минфина от 30.07.2014 N 03-04-06/37503*** ***(п. 1)******, от 20.06.2014*** ***N 03-03-РЗ/29687***):

- выезжает к месту командировки **в** **выходные** **или** **нерабочие праздничные дни**, предшествующие дате начала командировки;

- задерживается в месте командировки на выходные или нерабочие праздничные дни, следующие за датой окончания командировки.

**Стоимость услуг VIP-залов** в аэропортах и на вокзалах:

- не облагается НДФЛ (п. 1 Письма Минфина от 15.08.2013 N 03-04-06/33238);

- облагается взносами (Письма Минздравсоцразвития от 06.08.2010 N 2538-19 (п. 2), ФСС от 29.07.2014 N 17-03-10/08-2786П).

Расходы, **не подтвержденные документами**, если вы их возмещаете работнику, облагаются НДФЛ и взносами так (***п. 3 ст. 217******,*** ***п. 2 ст. 422*** ***НК РФ,*** ***п. 2 ст. 20.2*** ***Закона N 125-ФЗ, Письма Минфина от 08.05.2015*** ***N 03-03-06/1/26918******, Минтруда от 03.07.2015*** ***N 17-3/В-326***).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид расхода, не подтвержденного документами | НДФЛ | Страховые взносы |
| Проезд в командировку и обратно | Облагается | Облагается |
| Проживание в командировке | Не облагается в пределах:- 700 руб/день для командировок по РФ;- 2 500 руб/день - для загранкомандировок | Облагается |

**Всегда облагается НДФЛ и взносами** возмещение стоимости:

- питания, в том числе когда его стоимость отдельно выделена в счете гостиницы (п. 1 Письма Минфина от 14.10.2009 N 03-04-06-01/263);

- **проезда**, если до начала командировки или после ее окончания работник **использовал отпуск** в месте командировки (даты билетов и даты командировки не совпадают) (***Письма Минфина от 21.03.2017*** ***N 03-04-06/16282******, от 03.09.2012 N 03-03-06/1/456*** ***(п. 2)***).

**ВЫХОДНЫЕ ПОСОБИЯ ПРИ УВОЛЬНЕНИИ**

***Статья 181 ТК РФ***

В случае расторжения трудового договора с руководителем организации, его заместителями и главным бухгалтером в связи со сменой собственника имущества организации новый собственник обязан выплатить указанным работникам компенсацию в размере не ниже трех средних месячных заработков работника.

***Статья 278 ТК РФ***

Помимо оснований, предусмотренных настоящим Кодексом и иными федеральными законами, трудовой договор с руководителем организации прекращается по следующим основаниям:

2) в связи с принятием уполномоченным органом юридического лица, либо собственником имущества организации, либо уполномоченным собственником лицом (органом) решения о прекращении трудового договора.

***Статья 279 ТК РФ***

В случае прекращения трудового договора с руководителем организации в соответствии с пунктом 2 статьи 278 настоящего Кодекса при отсутствии виновных действий (бездействия) руководителя ему выплачивается компенсация в размере, определяемом трудовым договором, но не ниже трехкратного среднего месячного заработка.

***Статья 178 ТК РФ***

При расторжении трудового договора в связи с ликвидацией организации…либо сокращением численности или штата работников организации…увольняемому работнику выплачивается выходное пособие в размере среднего месячного заработка, а также за ним сохраняется средний месячный заработок на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения (с зачетом выходного пособия).

Трудовым договором или коллективным договором могут предусматриваться другие случаи выплаты выходных пособий, а также устанавливаться повышенные размеры выходных пособий.

***Статья 217 НК РФ***

Не подлежат налогообложению…следующие виды доходов…

3) все виды установленных…законодательством [РФ]…компенсационных выплат связанных с:

увольнением работников, **за исключением**:

суммы выплат в **виде выходного пособия**…в части, превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка или шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;

***Письмо Минфина России от 28.04.2017 N 03-04-06/25874***

компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным или трудовым договорами, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса 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 налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Указанные положения пункта 3 статьи 217 Кодекса применяются в отношении доходов любых сотрудников организации **независимо от занимаемой должности**.

***Письмо Минфина России от 09.03.2017 N 03-04-06/13116***

1. Налог на доходы физических лиц

компенсационные **выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным или трудовым договорами**, **освобождаются** от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса 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 налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Вместе с этим следует учитывать, что **на выплаты, производимые сотрудникам организации при увольнении за достижение каких-либо производственных результатов**, действие указанной нормы пункта 3 статьи 217 Кодекса **не распространяется**, поскольку данные выплаты производятся в целях поощрения и награждения сотрудников и не являются компенсационными выплатами.

 ***Письмо Минфина России от 21.02.2017 N 03-04-06/9881***

 **компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, предусмотренные коллективным или трудовым договорами**, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса 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).

***Письмо Минфина России от 17.03.2017 N 03-04-06/15529***

компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников, **предусмотренные коллективным или трудовым договорами**, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса 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).

***Письмо Минфина России от 29.12.2016 N 03-04-05/79263***

На выплаты при увольнении сотрудников организации, не предусмотренные частями первой и третьей статьи 178 Трудового кодекса, а также **не установленные коллективным договором организации, действие** **пункта 3 статьи 217** **Кодекса не распространяется,** и указанные доходы подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

***Письмо Минфина России от 21.03.2016 N 03-04-06/15454***

 выплаты, производимые **при увольнении сотрудника организации на основании соглашения о расторжении трудового договора**, являющегося неотъемлемой частью трудового договора, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса 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 превышения трехкратного размера (шестикратного размера) среднего месячного заработка подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

***Определение Верховного Суда РФ от 16.06.2017 N 307-КГ16-19781 по делу***

***N А42-7562/2015***

Выходное пособие при расторжении трудового договора по соглашению сторон следует рассматривать как компенсационную выплату при увольнении, на которую распространяется предусмотренное п. 3 ст. 217 НК РФ освобождение от удержания НДФЛ с установленным в качестве меры защиты публичных интересов ограничением в размере 3-кратного (6-кратного для отдельных случаев) заработка

**ОПЛАТА ПИТАНИЯ СОТРУДНИКОВ**

***Статья 217 НК РФ***

**Не подлежат** налогообложению… следующие виды доходов физических лиц:

3) все виды установленных действующим законодательством [РФ]…, законодательными актами субъектов [РФ]… решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством [РФ]…) связанных с:

оплатой стоимости питания

44) доходы в натуральной форме в виде обеспечения питанием работников, привлекаемых **для проведения сезонных полевых работ;**

***Статья 222ТК РФ***

 На работах с вредными условиями труда работникам выдаются бесплатно по установленным нормам молоко или другие равноценные пищевые продукты. Выдача работникам ...молока или других равноценных пищевых продуктов по ... заявлениям работников может быть заменена компенсационной выплатой в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов, если это предусмотрено коллективным договором и (или) трудовым договором.

На работах с особо вредными условиями труда предоставляется бесплатно по установленным нормам лечебно-профилактическое питание.

***Письмо ФНС РФ от 14.02.2012 N ЕД-3-3/433@***

 ...компенсационная выплата, предусмотренная коллективным договором и (или) трудовым договором и выплачиваемая в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов в соответствии с действующим законодательством работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, на основании п. 3 ст. 217 Кодекса не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.

 При этом размер указанной компенсационной выплаты определяется в соответствии с Порядком осуществления компенсационной выплаты в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов, утвержденным Приказом Минздравсоцразвития России от 16.02.2009 N 45н.

!!! **Во всех остальных случаях** **учет и налогообложение стоимости питания сотрудников зависит от возможности персонифицировать доход (расход) на каждого сотрудника.**

***Письмо Минфина России от 21.03.2016 N 03-04-05/1554*****2**

...при потреблении сотрудниками питания, приобретенного организацией, **в случае отсутствия возможности персонифицировать и оценить экономическую выгоду**, полученную каждым сотрудником, дохода, подлежащего обложению **налогом на доходы физических лиц, не возникает.**

***Письмо Минфина России от 09.01.2017 N 03-03-06/1/80065***

 ...расходы на питание работников, предусмотренные трудовыми и (или) коллективными договорами, рассматриваются в налоговом законодательстве в качестве расходов, уменьшающих размер налоговой базы по налогу на прибыль организаций, только если они являются частью системы оплаты труда, так как включение сумм в состав расходов на оплату труда, как и в случае иных начислений по оплате труда, **предполагает возможность выявить конкретную величину доходов каждого работника** (с начислением налога на доходы физических лиц).

**В случае отсутствия такой возможности расходы на питание в целях налогообложения прибыли организаций не могут быть учтены** в составе расходов на оплату труда, а иной порядок учета такого рода выплат в пользу работников, являющихся по сути социальными выплатами, не предусмотрен. Тогда указанные расходы не будут являться исключением, оговоренным в пункте 25 статьи 270 НК РФ.

**ОПЛАТА ПРОЕЗДА СОТРУДНИКОВ**

***Статья 168.1 Трудового Кодекса РФ***

Работникам, **постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер**, а также работникам, работающим в полевых условиях или участвующим в работах экспедиционного характера, работодатель возмещает связанные со служебными поездками:

расходы по проезду;

***Письма Минфина России от 19.04.2017 N 03-04-06/23538*** ; ***от 14 апреля 2017 г. N 03-04-06/22286***

 с учетом положений статей 164 и 168.1 Трудового кодекса **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.

... если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в трудовом договоре, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками **таких категорий работников, не подлежат обложению страховыми взносами** на основании абзаца десятого подпункта 2 пункта 1 статьи 422 Кодекса в размерах, установленных локальными нормативными актами или трудовым договором.

***Письмо Минфина РФ от 26.03.2012 N 03-04-06/9-76***

 **надбавки к заработной плате работников за разъездной характер работы, установленные коллективным или трудовыми договорами, не могут рассматриваться в качестве компенсаций** в смысле ст. 164 Трудового кодекса, а повышают размер оплаты труда работников, работа которых носит разъездной характер.

 Таким образом, п. 3 ст. 217 Кодекса на такие надбавки не распространяется и они подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке.

***Во всех остальных случаях***

***Письмо Минфина России от 16.03.2017 N 03-04-06/15198***

**1. Налог на доходы физических лиц**

...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.

**2. Налог на прибыль организаций**

...расходы на оплату проезда к месту работы работников.... рассматриваются в ... качестве расходов, уменьшающих размер налоговой базы по налогу на прибыль организаций, только **если они являются частью системы оплаты труда**, так как включение указанных сумм в состав расходов на оплату труда, как и в случае иных начислений по оплате труда, **предполагает возможность выявить конкретную величину доходов** каждого работника (**с начислением налога на доходы физических лиц).**

**При отсутствии такой возможности расходы на оплату проезда к месту работы работников в целях налогообложения прибыли организаций не могут быть** **учтены** в составе расходов на оплату труда, а иной порядок учета такого рода выплат в пользу работников, являющихся по сути социальными выплатами, не предусмотрен.

***Письмо Минфина России от 07.09.2015 N 03-04-06/51326***

оплата организацией проезда работников при условии того, что работники имеют возможность добираться до места работы самостоятельно, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

В случае **если** доставка работников обусловлена удаленностью места нахождения организации от маршрутов общественного транспорта и **работники не имеют возможности добираться до места работы** и обратно общественным транспортом, суммы оплаты организацией проезда работников в соответствии с договорами, заключенными с транспортной организацией, не могут быть признаны экономической выгодой (доходом) работников и, соответственно, являться объектом обложения налогом на доходы физических лиц.

***Письмо Минфина России от 10.09.2015 N 03-03-07/52139***

работодатель обязан компенсировать транспортные расходы, связанные с выполнением должностных обязанностей работника, при условии, что они произведены с разрешения или ведома работодателя, а также если такие расходы отвечают критериям статьи 252 НК РФ.

**НДФЛ С МАТЕРИАЛЬНОЙ ПОМОЩИ**

**Матпомощь в чрезвычайной ситуации**

***Статья 217 НК РФ***

**Не подлежат налогообложению** (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:

8.3) суммы выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых налогоплательщикам в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств, независимо от источника выплаты;

8.4) суммы выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых налогоплательщикам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате террористических актов на территории Российской Федерации, независимо от источника выплаты;

 ***Письмо Минфина России от 20.01.2017 N 03-04-06/2414***

 пожар может быть отнесен к стихийным бедствиям или к чрезвычайным обстоятельствам, если его возникновение не было преднамеренным и не было связано с умышленными действиями или бездействием пострадавших от пожара физических лиц, претендующих на освобождение от уплаты налога на доходы физических лиц с суммы единовременной выплаты. Для подтверждения факта пожара, возникшего в связи со стихийным бедствием или чрезвычайным обстоятельством, следует обращаться в соответствующие органы для получения справки (в частности, в Государственную противопожарную службу МЧС России).

При этом освобождение от налогообложения сумм единовременной выплаты, полученной в связи с утратой при пожаре имущества налогоплательщика, требует подтверждения соответствующего факта.

**Матпомощь по случаю смерти**

***Статья 217 НК РФ***

**Не подлежат налогообложению** (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:

8) суммы **единовременных выплат** (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых: работодателями членам семьи умершего работника, бывшего работника, вышедшего на пенсию, или работнику, бывшему работнику, вышедшему на пенсию, в связи со смертью члена (членов) его семьи;

***Статья 2 Семейного кодекса РФ***

Семейное законодательство… регулирует… отношения между членами семьи: супругами, родителями и детьми (усыновителями и усыновленными), а в случаях и в пределах, предусмотренных семейным законодательством, между другими родственниками и иными лицами…

***Статья 14 Семейного кодекса РФ***

...близкими родственниками (родственниками по прямой восходящей и нисходящей линии (родителями и детьми, дедушкой, бабушкой и внуками), полнородными и неполнородными (имеющими общих отца или мать) братьями и сестрами);

 *Вопрос: Об НДФЛ при выплате материальной помощи работнику в связи со смертью бабушки. (Письмо Минфина России от 02.12.2016 N 03-04-05/71785)*

 С учетом положений статьи 14 Семейного кодекса **близкими родственниками** (родственниками по прямой восходящей и нисходящей линии) **признаются родители и дети, дедушка, бабушка и внуки, полнородные и неполнородные (имеющие общих отца или мать) братья и сестры.**

Вместе с тем системное толкование положений Семейного кодекса позволяет включить в понятие члена семьи лиц, связанных взаимными правами и обязанностями, вытекающими из брака, родства, усыновления. Под семьей понимаются лица, связанные родством и (или) свойством, совместно проживающие и ведущие совместное хозяйство.

Таким образом, **в случае совместного проживания и ведения совместного хозяйства работника и его бабушки сумма материальной помощи, производимой организацией работнику в связи со смертью члена его семьи, освобождается от налогообложения на основании** **пункта 8 статьи 217** **Кодекса.**

***Письмо ФНС России от 18.08.2011 N АС-4-3/13508@***

Под понятие "единовременная материальная помощь" подпадает такая материальная помощь, которая предоставляется налогоплательщику на определенные цели не более одного раза в налоговом периоде по одному основанию. При этом налоговым периодом по [НДФЛ]… признается календарный год…

***Письмо Минфина России от 31.10.2013 N 03-04-06/46587***

В случае принятия организацией решения о выплате материальной помощи порядок такой выплаты (разовым платежом или периодическими платежами) не влияет на порядок освобождения от налогообложения.

При этом следует отметить, что выплаты материальной помощи физическим лицам, производимые в связи с одним и тем же событием, но согласно **разным** распоряжениям организации, не могут рассматриваться как единовременные.

**Матпомощь при рождении ребенка**

***Статья 217 НК РФ***

Не подлежат налогообложению… следующие виды доходов физических лиц:

8) суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых:

работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения), но не более 50 тысяч рублей на каждого ребенка;

Положения настоящего пункта **применяются также к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме;**

 ***Письмо Минфина России от 15.07.2016 N 03-04-06/41390***

не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц единовременная материальная помощь при рождении ребенка, предоставляемая в сумме, не превышающей 50 000 рублей, одному из родителей по их выбору либо двум родителям из расчета общей суммы 50 000 рублей.

Специальных положений, устанавливающих право работодателя при расчете материальной помощи, освобождаемой от обложения налогом на доходы физических лиц, требовать представления сведений по форме 2-НДФЛ "Справка о доходах физического лица за 20\_\_ год" с места работы другого родителя, в Кодексе не содержится.

Вместе с тем, поскольку при получении сотрудником организации материальной помощи ответственность за правильность удержания налога на доходы физических лиц возлагается Кодексом на организацию, являющуюся налоговым агентом, для подтверждения факта получения (неполучения) материальной помощи одним из родителей может использоваться форма 2-НДФЛ "Справка о доходах физического лица за 20\_\_ год", содержащая данные о доходах, выплаченных физическому лицу его работодателем за период в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения) ребенка, а также справка, выданная работодателем в произвольной форме, свидетельствующая о получении (неполучении) им материальной помощи.

**Прочие виды матпомощи**

***Статья 217 НК РФ***

28) доходы, не превышающие 4000 рублей, полученные по каждому из следующих оснований за налоговый период:

суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту;

33) помощь (в денежной и натуральной формах), а также подарки, которые получены ветеранами Великой Отечественной войны, инвалидами Великой Отечественной войны, вдовами военнослужащих, погибших в период войны с Финляндией, Великой Отечественной войны, войны с Японией, вдовами умерших инвалидов Великой Отечественной войны и бывшими узниками нацистских концлагерей, тюрем и гетто, а также бывшими несовершеннолетними узниками концлагерей, гетто и других мест принудительного содержания, созданных фашистами и их союзниками в период Второй мировой войны, в части, не превышающей 10 000 рублей за налоговый период;

**ПУТЕВКИ СОТРУДНИКАМ**

***Статья 217 НК РФ***

**Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:**

9) суммы полной или частичной компенсации (оплаты) работодателями своим работникам и (или) членам их семей, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по старости, инвалидам, не работающим в данной организации, **стоимости приобретаемых путевок**, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам **оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации**, а также суммы полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, предоставляемые:

за счет средств организаций (индивидуальных предпринимателей), если расходы по такой компенсации (оплате) в соответствии с настоящим Кодексом не отнесены к расходам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;

В целях настоящей главы к санаторно-курортным и оздоровительным организациям относятся санатории, санатории-профилактории, профилактории, дома отдыха и базы отдыха, пансионаты, лечебно-оздоровительные комплексы, санаторные, оздоровительные и спортивные детские лагеря;

 ***Письмо Минфина России от 28.09.2016 N 03-04-05/56564***

Согласно пункту 9 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц суммы полной или частичной компенсации (оплаты) работодателями своим работникам и (или) членам их семей, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по старости, инвалидам, не работающим в данной организации, стоимости приобретаемых путевок, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, а также суммы полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам **оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации**.

При этом **освобождение от обложения налогом на доходы физических лиц стоимости проезда** к месту санаторно-курортного лечения Кодексом не предусмотрено.

***Письмо Минфина России от 03.06.2016 N 03-04-06/32361***

В целях главы 23 "Налог на доходы физических лиц" Кодекса к санаторно-курортным и оздоровительным организациям относятся санатории, санатории-профилактории, профилактории, дома отдыха и базы отдыха, пансионаты, лечебно-оздоровительные комплексы, санаторные, оздоровительные и спортивные детские лагеря.

Таким образом, необходимым условием для освобождения от налогообложения доходов физических лиц в виде сумм оплаты стоимости путевок является отнесение организации, оказывающей соответствующие услуги, к санаторно-курортным или оздоровительным организациям.

***Письмо Минфина России от 26.04.2017 N 03-15-06/25246***

Суммы стоимости путевок на санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами, в статье 422 Налогового кодекса не поименованы.

Таким образом, учитывая, что на оплату стоимости путевок на санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами, не распространяется действие статьи 422 Налогового кодекса, то независимо от источника финансирования оплаты таких путевок их стоимость подлежит обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.

**ПОДАРКИ ФИЗ. ЛИЦАМ**

***Статья 217НК РФ***

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:

28) доходы, не превышающие 4000 рублей, полученные по каждому из следующих оснований за налоговый период:

стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей;

 ***Письмо Минфина России от 20.01.2017 N 03-04-06/2650***

Пунктом 28 статьи 217 Кодекса предусмотрено освобождение от обложения налогом на доходы физических лиц подарков, полученных налогоплательщиками от организаций, стоимостью, не превышающей 4000 рублей за налоговый период.

Поскольку наступление обязанности организации по удержанию налога на доходы физических лиц с доходов в виде подарков, предусмотренных пунктом 28 статьи 217 Кодекса, связано с превышением установленного размера дохода, получаемого от этой организации (4000 рублей), организации следует вести персонифицированный учет таких доходов, полученных от нее физическими лицами.

 ***Письмо Минфина России от 18.11.2016 N 03-04-06/67922***

при получении сотрудниками от организации-работодателя подарочных сертификатов налоговая база определяется как стоимость товаров, право на получение которых появляется у владельца сертификата (номинал сертификата).

Пунктом 28 статьи 217 Кодекса предусмотрено освобождение от обложения налогом на доходы физических лиц стоимости подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей, в размере, не превышающем 4000 рублей за налоговый период.

Исходя из изложенного при получении сотрудниками от организации-работодателя подарочных сертификатов для определения размера дохода, подлежащего налогообложению (освобождаемого от налогообложения на основании пункта 28 статьи 217 Кодекса), должен использоваться номинал подарочных сертификатов.

 ***Письмо ФНС России от 19.01.2017 N БС-4-11/787@***

согласно пункту 28 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц доходы, не превышающие 4000 рублей, полученные налогоплательщиком за налоговый период в виде стоимости подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей.

Учитывая изложенное, организация **вправе не представлять** в налоговый орган в соответствии с пунктом 2 статьи 230 и пунктом 5 статьи 226 Кодекса сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ в отношении доходов, полученных налогоплательщиками в виде подарков, стоимость которых не превысила 4000 рублей за налоговый период, а также в отношении иных доходов, полученных налогоплательщиками за налоговый период по каждому основанию, перечисленному в пункте 28 статьи 217 Кодекса, в размере, **не превышающем 4000** рублей.

**ВЫПЛАТЫ ЗА СЧЕТ ПРОФСОЮЗА**

**(материальная помощь, путевки, корпоративные мероприятия и т.д.)**

***Статья 217 НК РФ***

Не подлежат налогообложению…следующие виды доходов…

31) выплаты, производимые **профсоюзными комитетами** (в том числе материальная помощь) членам профсоюзов за счет членских взносов***, за исключением*** вознаграждений и иных ***выплат за выполнение трудовых обязанностей***, а также выплаты, производимые молодежными и детскими организациями своим членам за счет членских взносов на покрытие расходов, связанных с проведением культурно-массовых, физкультурных и спортивных мероприятий;

***Письма Минфина от 27 ноября 2007 г. N 03-04-06-01/416, от 9 июля 2008 г. N 28-11/064607, от 31 октября 2008 г. N 03-04-06-01/327***

Согласно п. 31 ст. 217 Кодекса не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц выплаты, производимые профсоюзными комитетами (в том числе материальная помощь) членам профсоюза за счет членских взносов, за исключением вознаграждений и иных выплат за выполнение трудовых обязанностей.

То есть при рассмотрении вопроса о налогообложении налогом на доходы физических лиц **основным критерием для освобождения от налогообложения является источник выплаты - членские взносы.**

Таким образом, при соблюдении указанных в данном пункте Кодекса условий выплаты, производимые члену профсоюза (включая материальную помощь), не облагаются налогом на доходы физических лиц **независимо от того, первичной или вышестоящей профсоюзной организацией такая помощь ему оказана.**

***Письмо Минфина от 19 февраля 2009 г. N 03-04-06-01/35***

***Вопрос:*** *Профсоюзный комитет перераспределяет членские взносы, поступающие на осуществление деятельности комитета, в первичные и территориальные организации профсоюза целевым назначением на санаторно-курортное лечение членов профсоюза и их семей. Облагается ли НДФЛ стоимость санаторно-курортных путевок, выдаваемых первичными и территориальными организациями профсоюза членам профсоюза (членам их семей)?*

***Ответ:***

...Освобождение от налогообложения налогом на доходы физических лиц компенсации (оплаты) стоимости санаторно-курортных и оздоровительных путевок за счет членских профсоюзных взносов самим членам профсоюза и членам их семей не подпадает под действие п. 9 ст. 217 Кодекса.

Вместе с тем в соответствии с п. 31 ст. 217 Кодекса не облагаются налогом на доходы физических лиц выплаты, производимые профсоюзными комитетами (в том числе материальная помощь) членам профсоюзов за счет членских взносов, за исключением вознаграждений и иных выплат за выполнение трудовых обязанностей.

При этом не облагаются налогом на доходы физических лиц такие выплаты **независимо от того, первичной или вышестоящей профсоюзной организацией они произведены**.

***Письмо Минфина от 17 декабря 2010 г. N 03-04-06/6-312***

норма п. 31 ст. 217 Кодекса может применяться в отношении выплат, осуществляемых любыми профсоюзными организациями и их объединениями, отвечающими условиям данного пункта ст. 217 Кодекса.

Таким образом, суммы оплаты территориальной профсоюзной организацией санаторных путевок, производимой членам профсоюза за счет членских профсоюзных взносов, освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании п. 31 ст. 217 Кодекса.

***Письмо Минфина от 21 марта 2011 г. N 03-04-06/9-50***

Оплата **любыми профсоюзными организациями** и **их объединениями** санаторных путевок, производимая членам профсоюза за счет членских профсоюзных взносов, а также материальная помощь, подарки, билеты на зрелищные мероприятия и т.п. за счет членских взносов освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц на основании п. 31 ст. 217 Кодекса независимо от того, состояли члены профсоюза в трудовых отношениях с профсоюзной организацией или нет.

***Письмо Минфина от 4 марта 2013 г. N 03-04-06/6383***

**Вопрос:** Следует ли удерживать НДФЛ с дохода члена профсоюза, не состоящего в трудовых отношениях с профсоюзом (включая бывших работников профсоюза), если ему оказана материальная помощь по личному заявлению, выдана премия к праздничным дням, оплачена стоимость медицинского обслуживания в поликлинике?

Все выплаты произведены за счет членских профсоюзных взносов.

 **Ответ:**

Пунктом 31 ст. 217 Кодекса установлено, что от обложения налогом на доходы физических лиц освобождаются выплаты, производимые профсоюзными комитетами (в том числе материальная помощь) членам профсоюзов за счет членских взносов, за исключением вознаграждений и иных выплат за выполнение трудовых обязанностей.

Следовательно, в соответствии с данной нормой не подлежат налогообложению производимые профсоюзными комитетами за счет членских взносов выплаты, не связанные с выполнением членом профсоюза трудовых обязанностей, к которым может быть отнесена материальная помощь, премии к праздничным датам, а также оплата медицинского обслуживания членов профсоюза.

***Письмо Минфина от 11 января 2016 г. N 03-04-06/30***

Согласно пункту 31 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц выплаты, производимые профсоюзными комитетами (в том числе материальная помощь) членам профсоюзов за счет членских взносов, за исключением вознаграждений и иных выплат за выполнение трудовых обязанностей.

Таким образом, в соответствии с данной нормой не подлежат налогообложению производимые профсоюзными комитетами за счет членских взносов выплаты, не связанные с выполнением членом профсоюза трудовых обязанностей (к которым может быть отнесена, в частности, ежемесячная материальная помощь члену профсоюза).

Выплаты, производимые члену профсоюза не за счет членских взносов, а за счет иных источников, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

***Письмо Минфина от 27 февраля 2017 г. N 03-04-06/10619***

**Вопрос:** Об НДФЛ и страховых взносах в отношении ежемесячных выплат, производимых профсоюзным комитетом члену профсоюза за счет членских взносов.

 **Ответ:**

**1. Налог на доходы физических лиц**

Согласно пункту 31 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц выплаты, производимые профсоюзными комитетами (в том числе материальная помощь) членам профсоюзов за счет членских взносов, за исключением вознаграждений и иных выплат за выполнение трудовых обязанностей.

Таким образом, в соответствии с данной нормой не подлежат налогообложению производимые профсоюзными комитетами за счет членских взносов выплаты, не связанные с выполнением членом профсоюза трудовых обязанностей (к которым относятся, в частности, ежемесячные выплаты члену профсоюза за счет членских взносов).

В случае несоблюдения условий, установленных пунктом 3 статьи 217 Кодекса, указанные доходы подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

**2. Страховые взносы**

Пунктом 1 статьи 420 Кодекса определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц, в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Таким образом, поскольку ежемесячная выплата (надбавка к пенсии) за счет членских профсоюзных взносов производится организацией лицу, не состоящему с ней в трудовых отношениях, и указанная выплата не предусмотрена каким-либо гражданско-правовым договором, предметом которого являются выполнение работ, оказание услуг, то такая выплата не облагается страховыми взносами.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

**ВОЗМЕЩЕНИЕ РАСХОДОВ ИСПОЛНИТЕЛЯ** **ПО ГПД**

**СИТУАЦИЯ СПОРНАЯ!!!**

**Позиция 1:**

***Статья 211 НК РФ***

 2. К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

1) **оплата (полностью или частично) за него** организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения **в интересах налогоплательщика**;

***Статья 164 ТК РФ***

**Компенсации** - денежные **выплаты, установленные в целях возмещения** **работникам затрат, связанных с исполнением** ими трудовых или **иных обязанностей**, предусмотренных настоящим Кодексом и другими федеральными законами.

***Письмо ФНС России от 03.09.2012 N ОА-4-13/14633***

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.

 согласно положениям пп. 6 п. 1 ст. 208 Кодекса объектом налогообложения является соответствующее **вознаграждение за выполненные работы** (оказанные услуги). При этом суммы **компенсации издержек физическому лицу по упомянутому договору не являются объектом налогообложения налогом** на доходы физических лиц.

***Письмо ФНС России от 25.03.2011 N КЕ-3-3/926***

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 Кодекса **объектом налогообложения является соответствующее вознаграждение.**

Пунктом 2 ст. 709 Гражданского кодекса Российской Федерации 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 налогом на доходы физических лиц не включаются.**

***Письмо Минфина России от 23.05.2016 N 03-04-06/29397***

... если оплата организацией расходов физических лиц по их проезду и проживанию при оказании услуг организации по гражданско-правовым договорам **осуществляется в интересах этих физических лиц (в том числе если такая оплата является частью вознаграждения физического лица за выполненные работы (оказанные услуги)**), то оплата организацией этих расходов физических лиц, по мнению Департамента, **признается их доходом**, полученным в натуральной форме, а суммы такой оплаты подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

**В прочих случаях** компенсация организацией расходов физических лиц, по мнению Департамента, **не является доходом** этих физических лиц и не подлежит налогообложению налогом на доходы физических лиц.

Полагаем, что определение того, насколько в каждом случае оплата организацией за налогоплательщика товаров (работ, услуг) или имущественных прав осуществляется в его интересах или приводит к возникновению у него экономической выгоды, относится к анализу конкретной хозяйственной ситуации.

**Позиция 2**

***Письма Минфина России от 23.08.2016 N 03-04-06/49311;*  *от 20 июля 2016 г. N 03-03-06/2/42416;*** ***от 16 июня 2016 г. N 03-04-05/35131***

...доходы физического лица - исполнителя по гражданско-правовому договору в виде сумм возмещения организацией его расходов, связанных с оказанием услуг по такому договору, с учетом статей 41 и 210 Кодекса ..подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Вместе с тем ... в случае если расходы на проезд и проживание в целях оказания услуг по договору гражданско-правового характера были понесены самим налогоплательщиком, то такой налогоплательщик в соответствии с пунктом 2 статьи 221 Кодекса **имеет право на получение профессионального налогового вычета** по налогу на доходы физических лиц в сумме таких расходов, подтвержденных документально.

**РАСХОДЫ НА НЕЗАВИСИМУЮ ОЦЕНКУ КВАЛИФИКАЦИИ**

***Статья 217 НК РФ***

**Не подлежат** налогообложению…следующие виды доходов…

21.1) 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 Российской Федерации (далее - требования к квалификации), осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации;

**ОПЛАТА ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ ВЫХОДНЫХ**

**ПО УХОДУ ЗА РЕБЕНКОМ-ИНВАЛИДОМ: ОБЛАГАТЬ НДФЛ ИЛИ НЕТ**

***Статья 262 ТК РФ***

Одному из родителей (опекуну, попечителю) для ухода за детьми-инвалидами по его письменному заявлению предоставляются четыре дополнительных оплачиваемых выходных дня в месяц, которые могут быть использованы одним из указанных лиц либо разделены ими между собой по их усмотрению. Оплата каждого дополнительного выходного дня производится в размере среднего заработка и порядке, который устанавливается федеральными законами. Порядок предоставления указанных дополнительных оплачиваемых выходных дней устанавливается Правительством Российской Федерации.

 ***Письмо Минфина России от 14.04.2017 N 03-04-06/22380***

Согласно пункту 1 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц доходы в виде государственных пособий, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам.

Оплата дополнительных выходных дней не относится к государственным пособиям, поскольку она не поименована в перечне государственных пособий, установленном статьей 3 Федерального закона от 19.05.1995 N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей".

Другие пункты статьи 217 Кодекса также не содержат среди освобождаемых доходов выплаты, производимые в виде дополнительных оплачиваемых четырех выходных дней в месяц одному из работающих родителей для ухода за ребенком-инвалидом.

**Вместе с тем Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в** **Постановлении** **от 08.06.2010 N 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 пункта 1 статьи 217 Кодекса не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.

В случае если разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не согласуются с решениями, постановлениями, информационными письмами Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, а также решениями, постановлениями, письмами Верховного Суда Российской Федерации, то применительно к ситуациям, рассматриваемым в этих актах и письмах судов, следует руководствоваться письмом Минфина России от 07.11.2013 N 03-01-13/01/47571.

***Письмо Минфина России от 30.03.2017 N 03-15-05/18599***

Оплата дополнительных выходных дней не относится к государственным пособиям, поскольку она не поименована в перечне государственных пособий, установленном статьей 3 Федерального закона от 19.05.1995 N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей".

Другие пункты статьи 217 Кодекса также не содержат среди освобождаемых доходов выплаты, производимые в виде дополнительных оплачиваемых четырех выходных дней в месяц одному из работающих родителей для ухода за ребенком-инвалидом.

Вместе с тем Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 08.06.2010 N 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** **пункта 1 статьи 217** **Кодекса не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.**

В случае если разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не согласуются с решениями, постановлениями, информационными письмами Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, а также решениями, постановлениями, письмами Верховного Суда Российской Федерации, то применительно к ситуациям, рассматриваемым в этих актах и письмах судов, следует руководствоваться письмом Минфина России от 07.11.2013 N 03-01-13/01/47571.

**3. Изменения в порядке предоставления стандартных и социальных налоговых вычетов.**

***Статья 210 НК РФ***

3. Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ [13%], налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 - 221 НК РФ...

В отношении **доходов от долевого участия в организации налоговые вычеты**, предусмотренные статьями 218 - 221 настоящего Кодекса, **не применяются**.

**Налоговым кодексом РФ предусмотрено всего семь групп налоговых вычетов по НДФЛ**:

1) стандартные налоговые вычеты (ст. 218 НК РФ);

2) социальные налоговые вычеты (ст. 219 НК РФ);

3) инвестиционные налоговые вычеты (ст. 219.1 НК РФ);

4) имущественные налоговые вычеты (ст. 220 НК РФ);

5) профессиональные налоговые вычеты (ст. 221 НК РФ);

6) налоговые вычеты при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и операций с финансовыми инструментами, обращающимися на организованном рынке (ст. 220.1 НК РФ);

7) налоговые вычеты при переносе на будущие периоды убытков от участия в инвестиционном товариществе (ст. 220.2 НК РФ).

**Вычеты не могут применить**:

- пенсионеры, инвалиды, не имеющие иных источников дохода, кроме пенсий, освобождаемых от налогообложения согласно п. 2 ст. 217 НК РФ (***Письма Минфина России от 29.06.2011*** ***N 03-04-05/5-455******, ФНС России от 06.04.2011*** ***N КЕ-4-3/5392@******, УФНС России по г. Москве от 24.11.2010*** ***N 20-14/4/123505@***);

- безработные (***Письмо*** ***УФНС России по г. Москве от 16.03.2010 N 20-14/4/026450)***;

- лица, получающие пособие по уходу за ребенком (***Письма Минфина России от 16.07.2010*** ***N 03-04-05/7-399******, УФНС России по г. Москве от 22.03.2011*** ***N 20-14/4/026729@***);

- ИП на ЕСХН, УСН и ЕНВД (Определение Конституционного Суда РФ от 03.04.2009 N 480-О-О, Письма Минфина России от 06.07.2011 N 03-04-05/3-489, от 06.05.2011 N 03-04-05/3-335, ФНС России от 31.01.2011 N КЕ-3-3/212@, УФНС России по г. Москве от 10.03.2011 N 20-14/4/21822).

**ПОРЯДОК ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ СТАНДАРТНЫХ ВЫЧЕТОВ**

**НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ**

***Статья 218 НК РФ***

3. … стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику **одним из налоговых агентов**, являющихся источником выплаты дохода, **по выбору налогоплательщика** на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты.

***Письмо Минфина России от 27.02.2013 N 03-04-05/8-154***

...стандартные... вычеты предоставляются налоговым агентом **с месяца поступления налогоплательщика на работу** и в отношении **доходов, полученных в данной организации**.

...если до поступления на работу налогоплательщиком были получены доходы, облагаемые по ставке 13 [%]... то по окончании [года]... в соответствии с п. 4 ст. 218 [НК РФ]... перерасчет налоговой базы с учетом предоставленных налоговым агентом стандартных налоговых вычетов производится [ИФНС]... при [представлении]... налогоплательщиком налоговой декларации и... подтверждающих документов.

***Письмо Минфина России от 26.02.2013 N 03-04-05/8-131***

В соответствии с п. 3 ст. 218 [НК РФ]... стандартные... вычеты предоставляются... на основании... письменного заявления [налогоплательщика] и документов, подтверждающих право на... вычеты. Если... право на получение... вычета не прекратилось, то независимо от окончания [года]... **повторного представления заявления... не требуется**.

***Письмо Минфина России от 18.04.2012 N 03-04-06/8-118***

1. Если налогоплательщик имеет право на получение стандартного налогового вычета, в частности, работает у налогового агента **с начала года** ...., то налоговый агент вправе предоставить налоговый вычет с начала года **независимо от месяца, в котором налогоплательщиком подано заявление** на получение вычета, с приложением к нему необходимых документов.

***Статья 218 НК РФ***

3. В случае начала работы налогоплательщика не с первого месяца налогового периода налоговые вычеты, предусмотренные [пп. 3,4 п. 1 ст. 218 НК РФ]…, предоставляются по этому месту работы с учетом дохода, полученного с начала налогового периода по другому месту работы, в котором налогоплательщику предоставлялись налоговые вычеты. Сумма полученного дохода подтверждается справкой о полученных налогоплательщиком доходах, выданной налоговым агентом в соответствии с [п. 3 ст. 230 НК РФ]…

***Постановление Президиума ВАС от 14.07.2009 N 4431/09***

[НК РФ]… не содержит норм, запрещающих предоставление стандартного налогового вычета за те месяцы, в которых у работников отсутствовал доход, подлежащий обложению налогом на доходы физических лиц.

***Письмо Минфина России от 06.05.2013 N 03-04-06/15669***

…стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику **за каждый месяц налогового периода** путем уменьшения в каждом месяце налогового периода налоговой базы, исчисляемой налоговым агентом нарастающим итогом, на соответствующий установленный размер вычета.

Если в отдельные месяцы налогового периода у налогоплательщика не было дохода, облагаемого налогом на доходы физических лиц 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.**

Если же выплата дохода начиная с какого-либо месяца полностью прекращена и не возобновляется до окончания налогового периода, стандартный налоговый вычет за указанные месяцы налогового периода налоговым агентом не может быть предоставлен.

***Статья 210 НК РФ***

3. Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная [п. 1 ст. 224 НК РФ]… подлежащих налогообложению, за этот же налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой налоговых вычетов в этом налоговом периоде и суммой доходов … не переносится, если иное не предусмотрено настоящей главой.

***Письмо ФНС России от 05.08.2016 N ГД-4-11/14373@***

...Из запроса следует, что работнику 5 мая 2016 года выплачен доход за выполнение трудовых обязанностей в размере 6750 рублей, при этом **сумма предоставленных стандартных налоговых вычетов на детей превышает размер самого дохода**.

В случае отсутствия иных произведенных в указанную дату выплат данная операция отражается в строках 020, 030 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года. При этом в разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года данная операция отражается следующим образом: по строке 100 указывается 05.05.2016, по строкам 110, 120 - 00.00.0000, по строке 130 - 6750, по строке 140 - 0.

***Статья 218 НК РФ***

4. В случае, если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налогоплательщику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, чем предусмотрено настоящей статьей, то по окончании налогового периода на основании налоговой декларации и документов, подтверждающих право на такие вычеты, налоговым органом производится перерасчет налоговой базы с учетом предоставления стандартных налоговых вычетов в размерах, предусмотренных настоящей статьей.

***Письмо Минфина России от 26.09.2013 N 03-04-06/39970***

В случаях когда в отдельные месяцы налогового периода у налогоплательщика не было дохода, облагаемого налогом на доходы физических лиц по ставке 13 процентов, стандартные налоговые вычеты предоставляются **в последующих месяцах, в которых получен доход**. Если же выплата дохода начиная с какого-либо месяца полностью прекращена и не возобновляется до окончания налогового периода, стандартный налоговый вычет за указанные месяцы налогового периода налоговым агентом не предоставляется, так как налоговая база после прекращения выплат не определяется.

*\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*

**Пример .** Бухгалтер Е.В. Сурова с 01.01.2016 по 15.10.2016 находилась в отпуске по уходу за ребенком, 16.10.2016 вышла на работу. **При расчете заработной платы за октябрь** ей должны быть предоставлены стандартные налоговые вычеты на ребенка **с января по октябрь** включительно

**СТАНДАРТНЫЙ ВЫЧЕТ НА РАБОТНИКА**

***Статья 218 НК РФ***

1. … налогоплательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов…

1) в размере **3000 рублей** за каждый месяц налогового периода распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

лиц, принимавших в 1986 - 1987 годах участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в пределах зоны отчуждения Чернобыльской АЭС …

инвалидов Великой Отечественной войны;

инвалидов из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья…

***Статья 218 НК РФ***

1. …налогоплательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов…

2) налоговый вычет в размере **500 рублей** за каждый месяц налогового периода распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации…

инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп;

лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационной нагрузкой, вызванные последствиями радиационных аварий на атомных объектах …

родителей и супругов военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных ими при защите СССР, Российской Федерации или при исполнении иных обязанностей военной службы …. Указанный вычет предоставляется супругам погибших военнослужащих и государственных служащих, если они не вступили в повторный брак;

***Статья 218 НК РФ***

2. Налогоплательщикам, имеющим в соответствии с [ пп. 1-3 п. 1 ст. 218 НК РФ]… право более чем на один стандартный налоговый вычет, **предоставляется максимальный из соответствующих вычетов.**

**СТАНДАРТНЫЙ ВЫЧЕТ НА РЕБЕНКА РАБОТНИКА**

***Статья 218 НК РФ***

4) налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на **родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя**, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах:

1 400 рублей - на первого ребенка;

1 400 рублей - на второго ребенка;

3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

12 000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы;

налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на **опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя**, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах:

1 400 рублей - на первого ребенка;

1 400 рублей - на второго ребенка;

3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

6 000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.

2….

Стандартный налоговый вычет, установленный подпунктом 4 пункта 1 настоящей статьи, предоставляется независимо от предоставления стандартного налогового вычета, установленного подпунктами 1 и 2 пункта 1 настоящей статьи.

**Суммируется ли стандартный вычет по НДФЛ на ребенка-инвалида с вычетом на первого или второго ребенка (пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ)?**

***Обзор*** ***практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации (утвержден Президиумом Верховного Суда РФ 21.10.2015, направлен ФНС России для сведения и использования в работе*** ***Письмом*** ***от 03.11.2015 N СА-4-7/19206@)***

В п. 14 Обзора указано, что размер стандартного вычета, предоставляемого налогоплательщику, на обеспечении которого находится ребенок-инвалид, **определяется путем сложения сумм, указанных в** **абз. 8** **-** **11 пп. 4 п. 1 ст. 218** **НК РФ.**

***Письма Минфина от 20.03.2017*** ***N 03-04-06/15803******, ФНС от 06.04.2017*** ***N БС-2-11/433@***

...по мнению Департамента, а также **с учетом** **пункта 14** **Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 НК РФ, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 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.

**ОГРАНИЧЕНИЯ ПРИ ПРЕДОСТАВЛЕНИИ СТАНДАРТНОГО ВЫЧЕТА ПО НДФЛ НА РЕБЕНКА**

***Статья 218 НК РФ***

…Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

…Налоговый вычет действует **до месяца, в котором доход налогоплательщика** (**за исключением [дивидендов**] ), исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка [13%] налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, **превысил 350 000 рублей**.

Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 350 000 рублей, налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется.

…Уменьшение налоговой базы производится **с месяца рождения ребенка** (детей), или с месяца, в котором произошло усыновление, установлена опека (попечительство), или с месяца вступления в силу договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью и **до конца того года, в котором ребенок (дети) достиг (достигли) возраста**, указанного в абзаце одиннадцатом настоящего подпункта, или истек срок действия либо досрочно расторгнут договор о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью, или смерти ребенка (детей). Налоговый вычет предоставляется за период обучения ребенка (детей) в образовательном учреждении и (или) учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в период обучения.

***Письмо Минфина России от 22.10.2014 N 03-04-05/53291***

…в соответствии с абзацем девятнадцатым данного подпункта пункта 1 статьи 218 Кодекса уменьшение налоговой базы производится с месяца рождения ребенка (детей) и до конца того года, в котором ребенок достиг 18-летнего возраста.

Налоговый вычет **за период обучения** ребенка в образовательном учреждении и (или) учебном заведении, включая академический отпуск, предоставляется **до достижения 24-летнего возраста.**

Следовательно, родитель имеет право на получение стандартного налогового вычета **до конца года, в котором ребенку исполнилось 18 лет**, а в отношении учащегося очной формы обучения **за период обучения ребенка в возрасте до 24 лет**.

***Письмо Минфина России от 06.11.2012 N 03-04-05/8-1251***

…условием предоставления стандартного налогового вычета является не только предельная величина дохода, но и то, что ребенок должен являться учащимся очной формы обучения в возрасте до 24 лет. Таким образом, физическое лицо утрачивает право на получение налогового вычета, предусмотренного данным подпунктом, с месяца, следующего за месяцем окончания учебы (с июля 2011 г.).

 ***Письмо Минфина РФ от 15.04.2011 N 03-04-05/5-263***

….пп. 4 п. 1 ст. 218 Кодекса не содержит ограничения по получению стандартного налогового вычета в зависимости от государства, в котором ребенок получает образование. В связи с этим, по нашему мнению, **если ребенок обучается за рубежом, его родители имеют право на стандартный налоговый вычет**.

***Письмо Минфина России от 25.10.2013 N 03-04-05/45277***

…по достижении малолетним подопечным 14 лет опека над ним прекращается, а гражданин, осуществлявший обязанности опекуна, становится попечителем несовершеннолетнего без дополнительного решения об этом. При этом согласно п. 3 ст. 40 Гражданского кодекса попечительство над несовершеннолетним прекращается без особого решения по достижении несовершеннолетним подопечным 18 лет, а также при вступлении его в брак и в других случаях приобретения им полной дееспособности до достижения совершеннолетия.

…. **налогоплательщик, утративший статус попечителя**, с конца того налогового периода, в котором его подопечный достиг возраста 18 лет, права на получение стандартного налогового вычета, установленного пп. 4 п. 1 ст. 218 [НК РФ]… **не имеет**.

***Письмо Минфина России от 17.03.2016 N 03-04-05/14853***

...Согласно пункту 2 статьи 61 Семейного кодекса Российской Федерации (далее - Семейный кодекс) родительские права, предусмотренные главой 12 Семейного кодекса, прекращаются по достижении детьми возраста восемнадцати лет (совершеннолетия), а также при вступлении несовершеннолетних детей в брак и в других установленных законом случаях приобретения детьми полной дееспособности до достижения ими совершеннолетия.

**После вступления учащейся в брак образуется новая семья**, в связи с чем обязанность родителей по ее содержанию (обеспечению) прекращается. **В этом случае указанный стандартный налоговый вычет не применяется.**

**ВЫЧЕТ НА РЕБЕНКА «ОДИНОКОМУ» РОДИТЕЛЮ**

***Статья 218 НК РФ***

Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.

 ***Письмо Минфина России от 16.06.2016 N 03-04-05/35111***

 Понятие "единственный родитель" означает отсутствие второго родителя у ребенка, в частности, по причине смерти, признания родителя безвестно отсутствующим, объявления умершим.

***Письмо Минфина России от 02.02.2016 N 03-04-05/4973***

Понятие "единственный родитель" может включать случай, когда отцовство ребенка юридически не установлено, в частности, если сведения об отце ребенка в справке о рождении ребенка вносятся на основании заявления матери.

***Письмо ФНС России от 02.09.2015 N БС-3-11/3340@***

..Термин "единственный родитель" необходимо понимать исходя из его буквального толкования. Такой родитель для ребенка является единственным, второго родителя у ребенка нет (например ребенок рожден вне брака и отцовство не установлено или по причине смерти родителя, признания родителя безвестно отсутствующим, объявления умершим). Факт лишения одного из родителей родительских прав не означает отсутствия у ребенка второго родителя, то есть что у ребенка имеется единственный родитель.

***Письмо Минфина России от 29.01.2014 N 03-04-05/3300***

Понятие "единственный родитель" для целей гл. 23 "Налог на доходы физических лиц" [НК РФ]… означает отсутствие второго родителя у ребенка, в частности, по причине смерти, признания родителя безвестно отсутствующим, объявления умершим.

То, что отцовство в отношении родителей, не состоящих в браке между собой, было установлено в порядке, предусмотренном ст. ст. 48 и 49 Семейного кодекса [РФ]… для целей применения удвоенного стандартного налогового вычета значения не имеет.

***Письмо Минфина России от 20.05.2013 N 03-04-05/17775***

…налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю **прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.**

В случае вступления одинокой матери в брак **предоставление стандартного налогового вычета в двойном размере прекращается, поскольку обязанность по содержанию ребенка распределяется между родителем и супругом.**

***Письмо Минфина России от 30.01.2013 N 03-04-05/8-78***

Нахождение родителей в разводе не означает отсутствие у ребенка второго родителя, то есть что у ребенка имеется единственный родитель. Учитывая изложенное, удвоенный налоговый вычет в этой ситуации не может быть предоставлен.

**ОТКАЗ РАБОТНИКА ОТ «ДЕТСКОГО» ВЫЧЕТА В ПОЛЬЗУ ВТОРОГО РОДИТЕЛЯ**

***Статья 218 НК РФ***

1. При определении размера налоговой базы … налогоплательщик имеет право на получение …стандартных налоговых вычетов:

4) Налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей… на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

***Письмо Минфина России от 07.12.2011 N 03-04-05/5-1012***

… отказаться от получения налогового вычета может один из родителей только в пользу другого родителя (приемного родителя). Отказ от получения налогового вычета **в пользу иных лиц** **ст. 218** **[НК РФ]… не предусмотрен.**

***Письмо Минфина России от 22.06.2016 N 03-04-05/36143***

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, нахождением ребенка на обеспечении налогоплательщика, наличием у налогоплательщика дохода, облагаемого налогом на доходы физических лиц по ставке 13 процентов, и непревышением размера такого дохода установленной величины в сумме 350 000 рублей.

В случае несоблюдения таких условий налогоплательщик утрачивает право на получение удвоенного налогового вычета. Таким образом, учитывая, что налоговый вычет предоставляется за каждый месяц налогового периода **при условии непревышения размера дохода в сумме 350 000** рублей, то **справка с места работы супруга должна представляться по месту работы супруги ежемесячно**.

***Письма Минфина России от 21.03.2016 N 03-04-05/15618,***

***от 20 апреля 2017 г. N 03-04-05/23946***

...отказаться от получения данного налогового вычета налогоплательщик может, только если он имеет на него право и оно подтверждено соответствующими документами. **...Поскольку в рассматриваемом случае один из родителей находится в декретном отпуске** по уходу за ребенком и у него отсутствуют доходы, подлежащие налогообложению по ставке 13 процентов**, право на получение стандартного налогового вычета у него не возникает**. **Отсутствующее у налогоплательщика право на получение налогового вычета не может быть передано супругу**. Следовательно, **оснований для получения** в рассматриваемой ситуации стандартного налогового **вычета** в двойном размере у супруга **не имеется**.

**ДОКУМЕНТЫ, ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ПРАВО НА ВЫЧЕТ**

***Статья 218 НК РФ***

3. ..стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику одним из налоговых агентов, ...по выбору налогоплательщика **на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право** на такие налоговые вычеты.

***Письмо Минфина РФ от 08.08.2011 N 03-04-05/1-551***

...если у налогоплательщика право на получение стандартного налогового вычета не изменилось, **повторной подачи заявления не требуется**.

***Письмо Минфина России от 01.02.2016 N 03-04-05/4309***

**НК** РФ **не содержит перечня документов**, необходимых для подтверждения права налогоплательщика на указанный налоговый вычет. **В зависимости от конкретной ситуации** документами, подтверждающими право на получение стандартного налогового вычета на ребенка, **могут быть** копия свидетельства о рождении ребенка, копия паспорта, документ об усыновлении (удочерении) ребенка, справка об инвалидности ребенка, акт о назначении опекуна или попечителя, справка образовательного учреждения о дневной форме обучения, справки жилищно-коммунальной службы о совместном проживании ребенка с родителем (родителями) и другие.

 ***Письмо Минфина России от 16.06.2016 N 03-04-05/35117***

Документами для подтверждения права на получение стандартного налогового вычета на ребенка, в частности, могут быть копия свидетельства о рождении ребенка, копия договора о передаче ребенка в приемную семью, копия удостоверения приемного родителя, документ из органов опеки и попечительства, подтверждающий назначение опекуна единственным опекуном.

***Письмо Минфина России от 18.04.2016 N 03-04-05/22091***

Одним из подтверждающих документов для предоставления стандартного налогового вычета на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте от 18 до 24 лет является **справка из образовательного учреждения, в которой указаны период и форма обучения ребенка.** В отношении ребенка в возрасте **до 18 лет достаточно приложить свидетельство о рождении ребенка**.

***Письмо Минфина России от 10.08.2016 N 03-04-05/46762***

документом, подтверждающим статус родителей, является свидетельство о рождении ребенка. При этом в зависимости от конкретного случая документами, подтверждающими право на получение стандартного налогового вычета, могут быть соглашение об уплате алиментов или исполнительный лист (постановление суда) о перечислении алиментов в пользу другого родителя на содержание ребенка, копия паспорта (с отметкой о регистрации брака между родителями) **или копия свидетельства о регистрации брака и другие.**

За получением информации о требуемых документах в конкретной ситуации следует обратиться в налоговый орган по месту жительства.

***Письмо Минфина России от 05.09.2012 N 03-04-05/8-1064***

Документами для подтверждения права на получение стандартного налогового вычета на детей, в частности, могут быть копии свидетельства о рождении детей, свидетельства о регистрации брака, а также, по мнению Департамента, **письменное заявление супруги о том, что дети, в том числе дети от первого брака, находятся на совместном иждивении супругов**.

 ***<Письмо> ФНС РФ от 01.09.2009 N 3-5-04/1358@ "О предоставлении стандартного налогового вычета на детей"***

...**организация не несет ответственности за действия родителя** в случае предоставления им **недостоверных данных** в целях получения стандартного налогового вычета на ребенка в двойном размере.

**ПОРЯДОК ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ СОЦИАЛЬНЫХ**

**НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ**

***Статья 219 НК РФ***

 1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 настоящего Кодекса налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

1) в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком **в виде пожертвований**:

благотворительным организациям;

социально ориентированным некоммерческим организациям на осуществление ими деятельности, предусмотренной законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях;

некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области науки, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), образования, просвещения, здравоохранения, защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и защиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных;

религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности;

некоммерческим организациям на формирование или пополнение целевого капитала, которые осуществляются в порядке, установленном Федеральным законом от 30 декабря 2006 года N 275-ФЗ "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций".

2) **в сумме, уплаченной** налогоплательщиком в налоговом периоде **за свое обучение** в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на обучение с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи, а также в сумме, уплаченной налогоплательщиком-родителем **за обучение своих детей** в возрасте до 24 лет, налогоплательщиком-опекуном (налогоплательщиком-попечителем) за обучение своих **подопечных** в возрасте до 18 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя).

Право на получение указанного социального налогового вычета **распространяется также на налогоплательщика - брата (сестру)** обучающегося в случаях оплаты налогоплательщиком обучения брата (сестры) в возрасте до 24 лет **по очной форме** обучения в образовательных учреждениях;

3) в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде **за медицинские услуги,** оказанные медицинскими организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими медицинскую деятельность, ему, его супругу (супруге), родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утвержденным Правительством Российской Федерации), а также в размере стоимости лекарственных препаратов для медицинского применения (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утвержденным Правительством Российской Федерации), назначенных им лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств.

4) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде **пенсионных взносов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения**, заключенному (заключенным) налогоплательщиком с негосударственным пенсионным фондом в свою пользу и (или) в пользу членов семьи и (или) близких родственников в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации (супругов, родителей и детей, в том числе усыновителей и усыновленных, дедушки, бабушки и внуков, полнородных и неполнородных (имеющих общих отца или мать) братьев и сестер), детей-инвалидов, находящихся под опекой (попечительством), и (или) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде страховых взносов по договору (договорам) добровольного пенсионного страхования, заключенному (заключенным) со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу супруга (в том числе вдовы, вдовца), родителей (в том числе усыновителей), детей-инвалидов (в том числе усыновленных, находящихся под опекой (попечительством), и (или) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни, если такие договоры заключаются на срок не менее пяти лет, заключенному (заключенным) со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу супруга (в том числе вдовы, вдовца), родителей (в том числе усыновителей), детей (в том числе усыновленных, находящихся под опекой (попечительством), - в размере фактически произведенных расходов с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи.

5) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде **дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию** в соответствии с Федеральным законом "О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений" - в размере фактически произведенных расходов с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи.

***С 01.01 2017г***

6) 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 Российской Федерации, - в размере фактически произведенных расходов на прохождение независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации с учетом ограничения размера, установленного абзацем седьмым пункта 2 настоящей статьи.

(пп. 6 введен Федеральным законом от 03.07.2016 N 251-ФЗ)

2. Социальные налоговые вычеты, предусмотренные пунктом 1 настоящей статьи, предоставляются **при подаче** **налоговой декларации** **в налоговый орган налогоплательщиком по окончании налогового периода, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.**

Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 и 3 пункта 1 настоящей статьи, и социальный налоговый вычет в сумме страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни, предусмотренный подпунктом 4 пункта 1 настоящей статьи, **могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю** (далее в настоящем [пункте](#Par0) - налоговый агент) **при условии представления налогоплательщиком налоговому агенту** **подтверждения права** налогоплательщика на получение социальных налоговых вычетов, **выданного налогоплательщику налоговым органом** по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов. Право на получение налогоплательщиком указанных социальных налоговых вычетов должно быть подтверждено налоговым органом в срок, не превышающий 30 календарных дней со дня подачи налогоплательщиком в налоговый орган письменного заявления и документов, подтверждающих право на получение указанных социальных налоговых вычетов.

Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 и 3 пункта 1 настоящей статьи, и социальный налоговый вычет в сумме страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни, предусмотренный подпунктом 4 пункта 1 настоящей статьи, предоставляются налогоплательщику налоговым агентом **начиная с месяца, в котором налогоплательщик обратился к налоговому агенту за их получением** в порядке, установленном [абзацем вторым](#Par1) настоящего пункта.

Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 4 и 5 пункта 1 настоящей статьи (за исключением социального налогового вычета в размере расходов на уплату страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни), **могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении к налоговому агенту** при условии документального подтверждения расходов налогоплательщика в соответствии с подпунктами 4 и 5 пункта 1 настоящей статьи и при условии, что взносы по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения, по договору (договорам) добровольного пенсионного страхования и (или) дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию удерживались из выплат в пользу налогоплательщика и перечислялись в соответствующие фонды и (или) страховые организации работодателем.

***Письмо ФНС России от 17.02.2017 N БС-4-11/3008***

2. В отношении вопроса **об очередности предоставления** социальных и имущественных налоговых вычетов налоговым агентом

Право налогоплательщика на получение у работодателя как социальных, так и имущественных налоговых вычетов предусмотрено пунктом 2 статьи 219 и пунктом 8 статьи 220 Кодекса.

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

...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 Минфина России от 09.12.2013 N 03-04-07/53635***

 если согласно поданной налогоплательщиком налоговой декларации **был предоставлен имущественный налоговый вычет** и соответствующая сумма налога на доходы физических лиц возвращена, представление уточненной налоговой декларации с целью уменьшения суммы имущественного налогового вычета и заявления суммы социального налогового вычета не допускается, поскольку **возможность отказа налогоплательщика от уже полученного имущественного налогового вычета** **Кодексом** **не предусмотрена.**

В случае если уточненная налоговая декларация подана до возврата налога на доходы физических лиц, налогоплательщик вправе внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию, заявив в ней социальный налоговый вычет. При этом в налоговой декларации следует произвести перерасчет остатка имущественного налогового вычета, переходящего на следующий налоговый период.

 ***Письмо ФНС РФ от 11.11.2011 N ЕД-2-3/859@*** ..право на получение социального налогового вычета имеют налогоплательщики, получившие в налоговом периоде (календарном году) доходы, облагаемые налогом на доходы физических лиц по ставке 13 процентов.

физическое лицо, **не имевшее в течение года доходов, с которых им уплачивался налог на доходы физических лиц, не имеет оснований для получения социального налогового вычета** по налогу на доходы физических лиц.

**МАКСИМАЛЬНО ВОЗМОЖНАЯ СУММА ВЫЧЕТОВ**

**По расходам на благотворительность** не больше 25% дохода, полученного физическим лицом по итогам года и подлежащего налогообложению (***ст. 216******,*** ***абз. 7 пп. 1 п. 1 ст. 219*** ***НК РФ***). Ограничение вычета в размере 25% полученного дохода применяется не по каждому виду расходов связанных с благотворительностью и пожертвованиями, предусмотренными ***пп. 1 п. 1 ст. 219*** ***НК РФ***, **а по всем видам в совокупности.**

**По расходам: на обучение** (за исключением расходов на обучение детей налогоплательщика) (***пп. 2 п. 1 ст. 219 НК РФ***), **на лечение** (за исключением расходов на дорогостоящее лечение) (*пп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ*), **на негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование и добровольное страхование жизни** (***пп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ***), **на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию** (***пп. 5 п. 1 ст. 219 НК РФ***) **и на прохождение независимой оценки квалификации** (***пп. 6 п. 1 ст. 219 НК РФ***) социальные налоговые вычеты, предоставляются в размере фактически произведенных расходов, но в совокупности **не более 120 000 руб. за налоговый период**.

**Исключения:**

**суммы, уплаченные налогоплательщиком-родителем за обучение своих детей** в возрасте до 24 лет, налогоплательщиком-опекуном (налогоплательщиком-попечителем) за обучение своих подопечных в возрасте до 18 лет по очной форме в образовательных учреждениях, принимаются в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но **не более 50 000 руб. на каждого ребенка** в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя) (***п. 2ст. 219 НК РФ***);

 **по дорогостоящим видам лечения** сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов.

**Перечень дорогостоящих видов лечения**, а также **Перечень лекарственных средств утверждены** **Постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 N 201.**

**ПОРЯДОК ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ СОЦИАЛЬНЫХ ВЫЧЕТОВ**

***"Официальный сайт ФНС России www.nalog.ru, раздел "Часто задаваемые вопросы", 2017***

**Вопрос:** Каким образом получить социальный налоговый вычет?

**Ответ:** 1. Социальные налоговые вычеты предоставляются **при подаче** налогоплательщиком в налоговый орган налоговой декларации (по **форме 3-НДФЛ**с приложением подтверждающих документов) **по окончании налогового периода** (календарного года).

2. Социальные налоговые вычеты (**за исключением вычета, предоставляемого по расходам в виде пожертвований и оплаты прохождения независимой оценки квалификации**) налогоплательщик **может** **получить** **до окончания налогового периода** (календарного года) **при обращении** с письменным заявлением в произвольной форме к **налоговому агенту (работодателю)** и с учетом следующих положений:

1) вычеты по расходам, связанным с обучением и лечением, добровольным страхованием жизни, предоставляются в случае наличия у налогоплательщика подтверждения его права на данные вычеты, выданного налоговым органом по рекомендованной ФНС России форме (Приложение N 2 к Письму ФНС России от 16.01.2017 N БС-4-11/500@ "О направлении рекомендуемых форм"). Данное подтверждение выдается налоговым органом в срок, не превышающий 30 календарных дней со дня подачи налогоплательщиком в налоговый орган письменного заявления (Приложение N 1 к Письму ФНС России от 16.01.2017 N БС-4-11/500@ "О направлении рекомендуемых форм") и документов, подтверждающих право на вычет;

2) вычеты по расходам, связанным с негосударственным пенсионным обеспечением и добровольным пенсионным страхованием, дополнительным страхованием накопительной пенсии, предоставляются в случае, когда взносы по договорам, связанным с перечисленным страхованием и (или) обеспечением, удерживались из выплат в пользу налогоплательщика и перечислялись в соответствующие фонды и (или) страховые организации самим работодателем.

Источник:

Подпункты 1, 6 пункта 1, пункт 2 статьи 219 НК РФ

**Получение вычетов в налоговом органе (общий порядок)**

1. Подготовьте подтверждающие документы.

2. Заполните налоговую декларацию (п. 2 ст. 219 НК РФ).

3. Представьте налоговую декларацию в налоговый орган **по месту жительства**.

4. Подготовьте заявление о возврате НДФЛ из бюджета (п. 6 ст. 78 НК РФ).

4. Дождитесь возврата налога и получите деньги на счет.

***<Информация> ФНС России <О сроке подачи налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ)***

Следует иметь в виду, что на граждан, представляющих налоговую декларацию... **исключительно с целью получения налоговых вычетов** по НДФЛ, **установленный срок подачи декларации - 30 апреля - не распространяется. Такие декларации можно представить в любое время в течение всего года.**

 ***Статья 78*** ***НК РФ***

7. Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

***Письмо ФНС России от 12.12.2012 N ЕД-4-3/21192@***

Согласно пункту 7 статьи 78 [НК РФ]… заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано **в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы**.

***Письмо Минфина России от 14.03.2016 N 03-04-05/13940***

Как следует из письма, налогоплательщик оплатил свое обучение в образовательном учреждении в 2010 - 2012 годах.

...На основании пункта 7 статьи 78 Кодекса срок обращения за возвратом излишне уплаченного в соответствующем году налога, в том числе в связи с предоставлением социального налогового вычета, ограничен тремя годами.

... поскольку с момента оплаты обучения прошло более трех лет, оснований для получения налогоплательщиком возврата налога на доходы физических лиц по расходам, произведенным им за свое обучение, не имеется.

!!! Декларации за прошлые годы необходимо подавать **по формам, действующим в соответствующий налоговый период.**

***Статья 11 НК РФ***

…место жительства физического лица – адрес…по которому физическое лицо зарегистрировано по месту жительства в порядке, установленном законодательством [РФ].

местом пребывания физического лица признается место, где физическое лицо проживает временно по адресу … по которому физическое лицо зарегистрировано по месту пребывания в порядке, установленном законодательством [РФ];

***Письмо УФНС РФ по г. Москве от 20.09.2012 N 20-14/088464@***

…налогоплательщик для получения социального налогового вычета…вправе по окончании налогового периода подать налоговую декларацию по [НДФЛ]… в налоговый орган по месту жительства.

…местом жительства физического лица является адрес … по которому оно зарегистрировано в порядке, установленном законодательством [РФ].

***Обратите внимание:*** *с 31 марта 2017г. при обращении за зачетом или возвратом излишне уплаченных налогов (пеней и штрафов)* ***заявления в налоговую подают по новым формам (Приказ ФНС России от 14.02.2017 N ММВ-7-8/182@).***

 ***Статья 78*** ***НК РФ***

6. Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению

**в течение одного месяца** со дня получения налоговым органом такого заявления.

***Письмо Минфина России от 21.02.2017 N 03-04-05/9949***

...сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления (пункт 6 статьи 78 Кодекса), но **не ранее чем с момента завершения камеральной налоговой проверки** налоговой декларации по соответствующему налоговому периоду либо с момента, когда такая проверка должна была быть завершена по правилам статьи 88 Кодекса.

**ВЫЧЕТ НА ОБУЧЕНИЕ**

***Статья 219 НК РФ***

2) в сумме, уплаченной налогоплательщиком **в налоговом периоде за свое обучение в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на обучение с учетом ограничения, установленного** **пунктом 2** **настоящей статьи**, а также в сумме, уплаченной налогоплательщиком-родителем **за обучение своих детей в возрасте до 24 лет, налогоплательщиком-опекуном (налогоплательщиком-попечителем) за обучение своих подопечных** в возрасте до 18 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но **не более 50 000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя).**

..Право на получение указанного социального налогового вычета распространяется на налогоплательщиков, осуществлявших обязанности опекуна или попечителя над гражданами, бывшими их подопечными, после прекращения опеки или попечительства в случаях оплаты налогоплательщиками обучения указанных граждан в возрасте до 24 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях.

Указанный социальный налоговый вычет предоставляется при наличии у образовательного учреждения соответствующей лицензии или иного документа, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы за обучение.

Социальный налоговый вычет предоставляется за период обучения указанных лиц в учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в процессе обучения.

Социальный налоговый вычет не применяется в случае, если оплата расходов на обучение производится за счет средств материнского (семейного) капитала, направляемых для обеспечения реализации дополнительных мер государственной поддержки семей, имеющих детей;

**Право на получение указанного социального налогового вычета распространяется также на налогоплательщика - брата (сестру) обучающегося** в случаях оплаты налогоплательщиком обучения брата (сестры) в возрасте до 24 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях

 ***Письмо Минфина России от 17.03.2017 N 03-04-05/15994***

 указанный социальный налоговый вычет предоставляется при наличии у образовательного учреждения соответствующей **лицензии** **или иного документа**, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы за обучение.

Таким образом, если обучение осуществляется в образовательном учреждении, отвечающем установленным требованиям, то, соответственно, налогоплательщик имеет право на получение социального налогового вычета в сумме фактически произведенных в налоговом периоде расходов на свое обучение в установленных пунктом 2 статьи 219 Кодекса пределах.

Одновременно с этим пунктом 19 статьи 2 Федерального закона N 273-ФЗ предусмотрен такой вид организаций, как организация, осуществляющая обучение. Таковым является юридическое лицо, осуществляющее на основании лицензии наряду с основной деятельностью образовательную деятельность в качестве дополнительного вида деятельности.

Так, профессиональное обучение реализуется посредством освоения основных программ профессионального обучения - программы профессиональной подготовки по профессиям рабочих, должностям служащих, программы переподготовки рабочих, служащих, программы повышения квалификации рабочих, служащих.

***Письмо Минфина России от 30.06.2016 N 03-04-05/38316***

вычет предоставляется при наличии у образовательного учреждения соответствующей лицензии или иного документа, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на обучение.

При этом статья 219 Кодекса не ограничивает возможность реализации права выбора образовательного учреждения только российскими образовательными учреждениями.

Статус иностранного образовательного учреждения должен подтверждаться соответствующими документами, предусмотренными законодательством этого иностранного государства.

 ***Письмо ФНС России от 24.10.2016 N БС-4-11/20142@***

...учитывая положения статьи 256 ГК РФ и статей 34 и 35 Семейного кодекса РФ, налогоплательщики - супруги вправе претендовать на получение социального налогового вычета независимо от того, на кого из супругов оформлены документы, подтверждающие фактические расходы.

Вместе с тем, следует учитывать, что нормы подпункта 2 пункта 1 статьи 219 Кодекса **не предусматривают возможности предоставления социального налогового вычета в сумме, уплаченной за обучение супруги** (супруга).

***Письмо Минфина России от 03.05.2017 N 03-04-05/27036***

При оплате обучения ребенка налогоплательщики-супруги вправе воспользоваться социальным налоговым вычетом независимо от того, на кого из них оформлены документы, подтверждающие расходы на обучение. При этом **каждый из супругов должен являться родителем ребенка**. Поскольку ...супруг не является родителем ребенка жены, воспользоваться социальным налоговым вычетом в связи с расходами на обучение ребенка он не вправе.

***Письмо ФНС России от 22.12.2016 N БС-4-11/24757@***

 при предоставлении социального налогового вычета на обучение **платежные документы должны быть оформлены на имя налогоплательщика**, заявляющего право на указанный налоговый вычет (**за исключением оплаты расходов супругами**, в отношении которых действуют нормы гражданского и семейного законодательства).

Вместе с тем совершение действий представителем, в частности, по оплате расходов по обучению от имени представляемого осуществляется на основании доверенности.

Если доверенность, выдаваемая налогоплательщиком - физическим лицом своему уполномоченному представителю на совершение действий по оплате расходов за обучение, оформлена в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации, то она является в совокупности с указанными платежными документами достаточным основанием для подтверждения фактических расходов налогоплательщика.

При этом... платежные документы должны содержать информацию о физическом лице - налогоплательщике, за которого производится перечисление денежных средств за обучение, позволяющую идентифицировать такое физическое лицо - налогоплательщика.

***Письмо ФНС России от 18.11.2015 N БС-4-11/20124@***

В случае осуществления индивидуальным предпринимателем образовательной деятельности непосредственно получение лицензии в силу пункта 2 статьи 91 Федерального закона не требуется. Учитывая изложенное, налогоплательщик вправе претендовать на получение социального налогового вычета в сумме, уплаченной им за свое обучение у индивидуального предпринимателя, имеющего соответствующую лицензию, при привлечении им педагогических работников, а также у индивидуального предпринимателя, осуществляющего образовательную деятельность непосредственно, вне зависимости от факта наличия у него лицензии на осуществление образовательной деятельности.

***Письмо> ФНС России от 16.08.2012 N ЕД-4-3/13603@***

В данном случае законодатель установил предельный размер применяемых социальных налоговых вычетов и **не установил возможность переноса** на последующий налоговый период остатка неиспользованного социального налогового вычета, превышающего установленный предельный размер.

 ***Письмо Минфина России от 24.03.2017 N 03-04-05/17204***

...налогоплательщик-родитель имеет право воспользоваться социальным налоговым вычетом, предусмотренным подпунктом 2 пункта 1 статьи 219 Кодекса, **на основании справки образовательного учреждения, в которой указано, что ребенок обучается по очной форме обучения**, при наличии подтверждающих документов о стоимости обучения, относящейся к очной форме обучения.

**ДОКУМЕНТЫ, ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ПРАВО НА ВЫЧЕТ**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вычет на обучение самого налогоплательщика | Вычет на обучение детей | Вычет на обучение подопечных | Вычет на обучение братьев (сестер) |
| 1. Копии договора на обучение, приложений и дополнительных соглашений к нему (в случае заключения) | 1. Копии договора на обучение, приложений и дополнительных соглашений к нему (в случае заключения) | 1. Копии договора на обучение, приложений и дополнительных соглашений к нему (в случае заключения) | 1. Копии договора на обучение, приложений и дополнительных соглашений к нему (в случае заключения) |
| 2. Копии документов, подтверждающих оплату обучения [<\*>](#Par33) | 2. Копии документов, подтверждающих оплату обучения [<\*>](#Par33) | 2. Копии документов, подтверждающих оплату обучения [<\*>](#Par33) | 2. Копии документов, подтверждающих оплату обучения [<\*>](#Par33) |
| - | 2. Документ, подтверждающий очную форму обучения, если она не прописана в договоре на обучение [<\*\*>](#Par42) | 2. Документ, подтверждающий очную форму обучения, если она не прописана в договоре на обучение | 2. Документ, подтверждающий очную форму обучения, если она не прописана в договоре на обучение |
| 3. Копия документа, подтверждающего степень родства и возраст обучаемого (например, свидетельства о рождении) | 3. Копия документа, подтверждающего степень родства и возраст обучаемого (например, свидетельства о рождении) | 3. Копия документа, подтверждающего степень родства и возраст обучаемого (например, свидетельства о рождении) |
| - | 4. Документ, подтверждающий опеку или попечительство | - |
| 5. Заявление на возврат НДФЛ | 5. Заявление на возврат НДФЛ | 5. Заявление на возврат НДФЛ | 5. Заявление на возврат НДФЛ |

--------------------------------

<\*> Это могут быть квитанции к приходным кассовым ордерам, чеки ККТ, платежные поручения, банковские выписки и т.п.

При перечислении денежных средств через терминалы самообслуживания в качестве документа, подтверждающего фактические расходы на обучение, может также выступать извещение о переводе денежных средств, которое выдано небанковской кредитной организацией, имеющей лицензию Банка России. Такое извещение должно содержать следующие сведения (Письмо Минфина России от 21.09.2011 N 03-04-06/5-232):

- Ф.И.О. налогоплательщика (лица, оплатившего обучение);

- назначение платежа (плата за обучение);

- полное наименование образовательного учреждения (получателя платежа);

- размер уплаченной суммы, дату и номер договора на обучение;

- дату перечисления денежных средств.

<\*\*> См. также Письма Минфина России от 12.03.2013 N 03-04-05/7-204, от 20.04.2012 N 03-04-05/7-539, от 20.12.2011 N 03-04-05/7-1068, от 18.08.2011 N 03-04-05/7-576

**Обратите внимание!**

На практике инспекторы могут попросить вас представить также:

- справку 2-НДФЛ за налоговый период (Письма УФНС России по г. Москве от 26.06.2012 N 20-14/056059@, от 18.03.2011 N 20-14/4/25235@);

- копию лицензии, подтверждающей статус учебного заведения (если в договоре на обучение нет указания на реквизиты такой лицензии), или копию его устава (Письма Минфина России от 21.06.2013 N 03-04-05/23536, от 30.12.2011 N 03-04-05/9-1133).

***Статья 219 НК РФ***

2.Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 и 3 пункта 1 настоящей статьи,... могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю

Право на получение налогоплательщиком указанных социальных налоговых вычетов **должно быть подтверждено налоговым органом в срок, не превышающий 30 календарных дней** со дня подачи налогоплательщиком в налоговый орган письменного **заявления** **и** документов, подтверждающих право на получение указанных социальных налоговых вычетов.

**КАК ПОЛУЧИТЬ ВЫЧЕТ НА ОБУЧЕНИЕ У НАЛОГОВОГО АГЕНТА
/информация для налогоплательщика/**

1. Подготовьте подтверждающие документы

2. Получите в налоговом органе уведомление о подтверждении права на вычет

3. Представьте работодателю заявление и уведомление о подтверждении права на вычет

4. Получайте социальный налоговый вычет у работодателя

Если работодатель не смог предоставить его вам в полной сумме, о окончании календарного года, вы вправе обратиться в налоговую за остатком вычета (***абз. 1, 5 п. 2 ст. 219 НК РФ***).

**ВЫЧЕТ НА ЛЕЧЕНИЕ**

***Статья 219 НК РФ***

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 настоящего Кодекса налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

3) в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде **за медицинские услуги**, оказанные медицинскими организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими медицинскую деятельность, **ему, его супругу (супруге), родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет** (в соответствии **с** **перечнем** **медицинских услуг, утвержденным Правительством Российской Федерации),** а также в размере стоимости лекарственных препаратов для медицинского применения (в соответствии **с** **перечнем** лекарственных средств, утвержденным Правительством Российской Федерации), назначенных им лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств.

При применении социального налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, **учитываются суммы страховых взносов, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде по договорам добровольного личного страхования, а также по договорам добровольного страхования своих супруга (супруги), родителей, детей (в том числе усыновленных) в возрасте до 18 лет, подопечных в возрасте до 18 лет**, заключенным им со страховыми организациями, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности, предусматривающим оплату такими страховыми организациями исключительно медицинских услуг.

Общая сумма социального налогового вычета, предусмотренного [абзацами первым](#P1) и [вторым](#P2) настоящего подпункта, принимается в размере фактически произведенных расходов, но с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи. **[120 тыс. руб**]

**По дорогостоящим видам лечения в медицинских организациях**, у индивидуальных предпринимателей, осуществляющих медицинскую деятельность, сумма налогового вычета принимается **в размере фактически произведенных расходов**. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства Российской Федерации.

Вычет сумм оплаты стоимости медицинских услуг и (или) уплаты страховых взносов предоставляется налогоплательщику, если медицинские услуги оказываются в медицинских организациях, у индивидуальных предпринимателей, имеющих соответствующие **лицензии н**а осуществление медицинской деятельности, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также при представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на оказанные медицинские услуги, приобретение лекарственных препаратов для медицинского применения или уплату страховых взносов.

... вычет предоставляется налогоплательщику, если оплата стоимости медицинских услуг и приобретенных лекарственных препаратов для медицинского применения и (или) уплата страховых **взносов не были произведены за счет средств работодателей;**

**Обратите внимание**: оказанные медицинские услуги и лекарства должны входить в **Перечень** **медицинских услуг или** **Перечень** **дорогостоящих видов лечения, утв. Постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 N 201 (пп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ).**

 ***Письмо Минфина России от 08.04.2014 N 03-04-РЗ/15804***

... право на получение социального налогового вычета имеют налогоплательщики в части расходов на услуги по лечению **только в медицинских организациях Российской Федерации**, имеющих лицензии на осуществление медицинской деятельности, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации

 ***Письмо Минфина России от 22.03.2017 N 03-04-05/16332***...законодатель установил предельный размер применяемых социальных налоговых вычетов и **не установил возможность переноса** на последующий или предшествующий налоговый период остатка неиспользованного социального налогового вычета, превышающего установленный предельный размер.

***Письмо Минфина России от 19.04.2017 N 03-04-05/23477***

Учитывая, что у Вас отсутствуют доходы, с которых удерживается налог на доходы физических лиц, то предоставление социального налогового вычета не представляется возможным.

 ***Письмо Минфина России от 07.03.2017 N 03-04-05/12875***

Освобождение от уплаты налогов - это льгота, которая является исключением из вытекающих из статей 19 и 57 Конституции Российской Федерации принципов всеобщности и равенства налогообложения. Льготы всегда носят адресный характер, и их установление относится к исключительной прерогативе законодателя. Именно законодатель вправе определять (сужать или расширять) круг лиц, на которых распространяются налоговые льготы.

Поскольку согласно пункту 1 статьи 54 Семейного кодекса Российской Федерации **ребенком признается лицо, не достигшее возраста 18 лет** (совершеннолетия), то соответствующее ограничение возраста детей, затраты на лечение которых дают право родителям на получение социального налогового вычета, было установлено подпунктом 3 пункта 1 статьи 219 Кодекса.

***Письмо УФНС РФ по г. Москве от 24.03.2009 N 20-14/4/026447***

... налогоплательщик вправе получить социальный налоговый вычет в сумме страховых взносов, уплаченных только по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховыми организациями исключительно услуг по лечению.

Предоставление социального налогового вычета по страховым взносам, уплаченным по договорам добровольного личного страхования, предполагающим выплаты, связанные со смертью, несчастным случаем и (или) дожитием до определенного возраста, в НК РФ не предусмотрено.

 ***Письмо Минфина России от 11.10.2016 N 03-04-05/59228***

...родители мужа не относятся к лицам, поименованным в подпункте 3 пункта 1 статьи 219 Кодекса, то социальный налоговый вычет по расходам за лечение матери мужа физическому лицу (супруге) предоставлен быть не может.

***Письмо Минфина России от 24.08.2016 N 03-04-05/49358***

... социальный налоговый вычет в сумме, уплаченной налогоплательщиком за лечение его бабушки, не предусмотрен.

***Письмо Минфина России от 27.04.2017 N 03-04-07/25711)***...указанный социальный налоговый вычет применяется налогоплательщиком, в том числе, если заказчиком оказанных медицинских услуг является супруг (супруга) налогоплательщика.

***Письмо Минфина России от 08.07.2015 N 03-04-05/39231***

если налогоплательщик оплачивает лекарственные препараты для лечения супруга, то он имеет право на получение указанного социального налогового вычета.

***Письмо Минфина России от 28.02.2017 N 03-04-05/10947***

Предоставление социального налогового вычета в сумме расходов налогоплательщиков **на туристические путевки** **статьей 219** **Кодекса не предусмотрено.**

***Письмо УФНС России по г. Москве от 02.04.2012 N 20-14/028203@ <О получении социального налогового вычета на расходы, связанные с получением медицинских услуг>***

при наличии **справки****, подтверждающей стоимость оплаченных налогоплательщиком медицинских услуг, оказанных санаторно-курортным** учреждением, на основании налоговой декларации может быть предоставлен социальный налоговый вычет на сумму указанных в этой справке затрат, связанных с получением медицинских услуг.

**ДОКУМЕНТЫ, ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ПРАВО НА ВЫЧЕТ**

|  |  |
| --- | --- |
| Документы, представляемые в налоговый орган для получения налогового вычета в виде расходов на медицинские услуги (в том числе на дорогостоящее лечение) | Документы, представляемые в налоговый орган для получения налогового вычета в виде расходов на лекарственные препараты для медицинского применения |
| Копия договора на оказание медицинских услуг (в случае его заключения) с копиями приложений и дополнительных соглашений. Налоговый орган вправе запросить оригиналы |
| Оригинал справки об оплате медицинских услуг по форме, утвержденной Приказом Минздрава России N 289, МНС России от 25.07.2001 N БГ-3-04/256, если налогоплательщик заявляет вычет по расходам на медицинские услуги. Если заявляется вычет только по сумме затрат на лекарственные препараты, такая справка не понадобится <1> |
| Если медицинские услуги или лекарственные препараты оплачены налогоплательщиком для родителей или детей, то подается копия документа, подтверждающего степень родства (например, свидетельство о рождении).Налоговый орган вправе запросить оригинал |
| Если медицинские услуги или лекарственные препараты оплачены налогоплательщиком для супруга, то подается копия документа, подтверждающего заключение брака (например, свидетельство о браке).Налоговый орган вправе запросить оригинал |
| - | Оригинал рецепта по форме N 107-1/у (Приложение N 2 к Приказу Минздрава России от 20.12.2012 N 1175н) со штампом "Для налоговых органов Российской Федерации, ИНН налогоплательщика" <2> |
| - | Копии документов, подтверждающих оплату медикаментов (например, чеков ККТ) <3>. Налоговый орган вправе запросить оригиналы |
| Заявление на возврат НДФЛ, если в декларации исчислена сумма НДФЛ к возврату <4> |

--------------------------------

<1> Указанная справка выдается медицинскими организациями и предпринимателями, которые оказали медицинские услуги.

<2> Рецепт выписывается лечащим врачом и подтверждает включение назначенных медикаментов в Перечень лекарственных средств (Приложение N 3 к Приказу Минздрава России N 289, МНС России от 25.07.2001 N БГ-3-04/256).

По общему правилу при отсутствии такого рецепта налоговые органы не имеют права предоставить вам вычет (Письмо ФНС России от 31.08.2012 N ЕД-4-3/14530@). Однако в исключительных случаях, **если объективно отсутствует возможность выдать рецепт**, но соответствующие медикаменты в лечении использовались и оплачены налогоплательщиком, налоговые органы **могут предоставить вам право на вычет при наличии иных документов, в частности выписки из истории болезни (см., например, Письмо ФНС России от 07.02.2007 N 04-2-02/105@).**

**Налогоплательщик имеет право на вычет и в том случае, если рецепт выписан на имя супруги** (**Письмо Минфина России от 16.02.2011 N 03-04-05/7-85)**.

**Право на получение социального налогового вычета** **не зависит от того, что платежные документы**, подтверждающие оплату медицинских услуг и приобретенных лекарственных препаратов, **оформлены на имя другого супруга** (**Письмо Минфина России от 15.07.2015 N 03-04-05/40625**). Получается, что налогоплательщик **может заявить вычет и в том случае, когда платежные документы оформлены на имя его супруга** (супруги).

<3> Это могут быть любые платежные документы (кассовые, товарные чеки, бланки строгой отчетности, квитанции к приходным кассовым ордерам, платежные поручения, банковские выписки и т.п.).

<4> Форма заявления утверждена Приказом ФНС России от 14.02.2017 N ММВ-7-8/182@.

Для подтверждения права на **вычет в сумме страховых взносов по договорам добровольного страхования** **вам потребуются копии**:

- договора со страховой компанией. Если информация о наличии у страховщика лицензии не указана в договоре, то к договору необходимо приложить заверенную подписью руководителя и печатью копию лицензии страховой компании;

- платежных документов, подтверждающих уплату взносов (например, кассовые чеки, квитанции к приходным кассовым ордерам, платежные поручения, банковские выписки и т.п.);

- документов, подтверждающих степень родства с лицом, за которое вы уплатили взносы (свидетельство о браке, свидетельство о своем рождении (документы об усыновлении), свидетельство о рождении ребенка (документы об установлении опеки (попечительства) или усыновлении)).

**КАК ПОЛУЧИТЬ ВЫЧЕТ НА ЛЕЧЕНИЕ У НАЛОГОВОГО АГЕНТА**

**/информация для налогоплательщика/**

1. Подготовьте подтверждающие документы

2. Получите в налоговом органе уведомление о подтверждении права на вычет

3. Представьте работодателю заявление и уведомление о подтверждении права на вычет

4. Получайте социальный налоговый вычет у работодателя

Если работодатель не смог предоставить его вам в полной сумме, о окончании календарного года, вы вправе обратиться в налоговую за остатком вычета (***абз. 1, 5 п. 2 ст. 219 НК РФ***).

**ПОРЯДОК ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ РАБОТНИКУ**

**СОЦИАЛЬНЫХ ВЫЧЕТОВ НА ОБУЧЕНИЕ И ЛЕЧЕНИЕ**

**/информация для работодателя/**

**1.** **Предоставить вычет по НДФЛ на обучение и лечение** вы можете **только лицам, которые работают у вас по трудовым договорам** (в т.ч. по совместительству) (***п. 2 ст. 219*** ***НК РФ,*** ***ст. 56*** ***ТК РФ).***

Вычет предоставляется на основании заявления работника и уведомления из ИФНС о подтверждении права на социальный вычет (п. 2 ст. 219 НК РФ).

**2. Проверьте, правильно ли указаны в уведомлении**:

- Ф.И.О., ИНН (при наличии), серия и номер паспорта вашего работника;

- год, за который надо предоставлять вычет. Вычет можно предоставлять только по уведомлению, выданному на текущий год;

- наименование вашей организации (работодателя), ИНН/КПП (может быть указан КПП обособленного подразделения, где трудится работник).

**Если какой-то из этих реквизитов указан неверно, предоставлять вычет нельзя**. Работник должен получить новое уведомление.

**Важно! Оригинал уведомления остается у вас, даже если работник уволится до окончания года, в котором он его представил (пп. 5 п. 3 ст. 24 НК РФ).**

**3. Как и за какие месяцы предоставлять вычет**

На сумму вычета, указанную в уведомлении, уменьшаются любые полученные **в текущем году доходы работника**, облагаемые НДФЛ по ставке 13% (кроме дивидендов) (п. 3 ст. 210 НК РФ).

!!! Налоговый агент предоставляет вычеты на лечение и обучение **начиная с месяца, когда к нему обратился работник** (***п. 2 ст. 219*** ***НК РФ***).

Если вычет предоставлен не полностью, то остаток вычета работник может получить через ИФНС, подав декларацию за истекший год (***п. 2 ст. 219*** ***НК РФ***).

**4. С каким кодом отразить социальный вычет в справке 2-НДФЛ**

В справке 2-НДФЛ укажите (Разд. VI Порядка заполнения формы 2-НДФЛ):

- вычет за обучение работника или его брата (сестры) - с кодом 320;

- вычет за обучение детей работника (подопечных) - с кодом 321;

- вычет на лечение - с кодом 324;

- вычет на дорогостоящее лечение - с кодом 326;

- вычет на сумму взносов, уплаченных по договорам добровольного личного страхования, **предусматривающим оплату медуслуг**, - с кодом 325.

**ВЫЧЕТ ПО НДФЛ В СВЯЗИ С РАСХОДАМИ**

**НА НЕГОСУДАРСТВЕННОЕ ПЕНСИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ,**

**ДОБРОВОЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ**,

**ДОПОЛНИТЕЛЬНЫМ ВЗНОСАМ НА НАКОПИТЕЛЬНУЮ ПЕНСИЮ**

***Статья 219 НК РФ***

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 настоящего Кодекса налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

4) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде **пенсионных взносов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения**, заключенному (заключенным) налогоплательщиком с негосударственным пенсионным фондомв свою пользу и (или) в пользу членов семьи и (или) близких родственников в соответствии с Семейным кодексом РФ (супругов, родителей и детей, в том числе усыновителей и усыновленных, дедушки, бабушки и внуков, полнородных и неполнородных (имеющих общих отца или мать) братьев и сестер), детей-инвалидов, находящихся под опекой (попечительством), и (или) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде **страховых взносов по договору (договорам) добровольного пенсионного страхования**, заключенному (заключенным) со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу супруга (в том числе вдовы, вдовца), родителей (в том числе усыновителей), детей-инвалидов (в том числе усыновленных, находящихся под опекой (попечительством)....

5) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде **дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию** в соответствии с Федеральным законом "О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений" - в размере фактически произведенных расходов с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи.

(в ред. Федерального закона от 29.06.2015 N 177-ФЗ)

Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 4 и 5 пункта 1 настоящей статьи (**за исключением социального налогового вычета в размере расходов на уплату страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни**), могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении к налоговому агенту при условии документального подтверждения расходов налогоплательщика в соответствии с подпунктами 4 и 5 пункта 1 настоящей статьи и при условии, что **взносы по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения, по договору (договорам) добровольного пенсионного страхования и (или) дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию удерживались из выплат в пользу налогоплательщика и перечислялись в соответствующие фонды и (или) страховые организации работодателем.**

...Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 - 6 пункта 1 настоящей статьи (за исключением вычетов в размере расходов на обучение детей налогоплательщика, указанных в подпункте 2 пункта 1 настоящей статьи, и расходов на дорогостоящее лечение, указанных в подпункте 3 пункта 1 настоящей статьи), предоставляются **в размере фактически произведенных расходов, но в совокупности не более 120 000 рублей за налоговый период.**

***Федеральный закон от 30.04.2008 N 56-ФЗ "О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений"***

***Статья 2.***

3) дополнительный страховой взнос на накопительную часть трудовой пенсии - индивидуально возмездный платеж, уплачиваемый за счет собственных средств застрахованным лицом, исчисляемый, удерживаемый и перечисляемый работодателем либо уплачиваемый застрахованным лицом самостоятельно на условиях и в порядке, которые установлены [Законом N56-ФЗ]…

**КАК ПОЛУЧИТЬ ВЫЧЕТ ПО ВЗНОСАМ НА НЕГОСУДАРСТВЕННОЕ ПЕНСИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ И ДОПОЛНИТЕЛЬНЫМ ВЗНОСАМ НА НАКОПИТЕЛЬНУЮ ПЕНСИЮ В НАЛОГОВОЙ ИНСПЕКЦИИ**

По окончании года представить **декларацию 3-НДФЛ**, с приложением подтверждающих **документов**:

- копии платежных документов, подтверждающих уплату взносов;

- справка по форме 2-НДФЛ - для подтверждения, что суммы взносов не учитывались работодателем при исчислении НДФЛ;

- копия договора с НПФ;

- копии документов, подтверждающих степень родства с лицом, за которое вы уплатили взносы (например, свидетельства о браке или о рождении);

- выписка из именного пенсионного счета (с указанием ваших ФИО и суммы уплаченных взносов).

Для получения вычета **по дополнительным взносам на накопительную пенсию потребуются (**абз. 2 пп. 5 п. 1 ст. 219 НК РФ):

- копии платежных документов, подтверждающих уплату взносов самостоятельно, или справка работодателя о суммах удержанных им из ваших доходов взносов;

- справка по форме 2-НДФЛ.

**КАК ПОЛУЧИТЬ ВЫЧЕТ ПО ВЗНОСАМ НА НЕГОСУДАРСТВЕННОЕ ПЕНСИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ И ДОПОЛНИТЕЛЬНЫМ ВЗНОСАМ НА НАКОПИТЕЛЬНУЮ ПЕНСИЮ У НАЛОГОВОГО АГЕНТА**

**Подтверждать право на этот вычет в налоговой не нужно!!!**

Представить работодателю заявление о предоставлении вам социального вычета с приложением:

- документов, подтверждающих степень родства с лицом, за которое вы уплачивали пенсионные взносы (например, свидетельства о браке, о рождении);

- договора с НПФ (при отсутствии копии у работодателя).

 ***Письмо Минфина России от 18.05.2012 N 03-04-06/7-140***

 ...социальный налоговый вычет **у работодателя** может быть предоставлен только в случае перечисления взносов по вышеуказанным договорам самим работодателем в соответствующие фонды.

В этом случае налогоплательщику **достаточно представить договор, заключенный им с негосударственным пенсионным фондом или со страховой организацией**.

В случае обращения к работодателю за предоставлением указанного социального налогового вычета не с первого месяца налогового периода **вычет предоставляется начиная с месяца, в котором налогоплательщик обратился за его предоставлением**.

***Письмо Минфина России от 26.07.2013 N 03-04-06/29828***

Если взносы в негосударственный пенсионный фонд удержаны из заработной платы в мае, а перечислены работодателем в негосударственный пенсионный фонд в июне отчетного налогового периода, социальный налоговый вычет **предоставляется за месяц, в котором указанные взносы были перечислены,** то есть за июнь.

**ВЫЧЕТ ПО НДФЛ НА ДОБРОВОЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ ЖИЗНИ**

***Статья 219 НК РФ***

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 настоящего Кодекса налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

4) **в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни, если такие договоры заключаются на срок не менее пяти лет**, заключенному (заключенным) со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу супруга (в том числе вдовы, вдовца), родителей (в том числе усыновителей), детей (в том числе усыновленных, находящихся под опекой (попечительством), - в размере фактически произведенных расходов с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи.

...Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 - 6 пункта 1 настоящей статьи (за исключением вычетов в размере расходов на обучение детей налогоплательщика, указанных в подпункте 2 пункта 1 настоящей статьи, и расходов на дорогостоящее лечение, указанных в подпункте 3 пункта 1 настоящей статьи), предоставляются **в размере фактически произведенных расходов, но в совокупности не более 120 000 рублей за налоговый период.**

***Статья 219 НК РФ* (в ред. с 01.01.2017г.)**

2. Социальные налоговые вычеты, предусмотренные пунктом 1 настоящей статьи, предоставляются при подаче налоговой декларации в налоговый орган налогоплательщиком по окончании налогового периода, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 и 3 пункта 1 настоящей статьи, и социальный налоговый вычет в сумме страховых взносов по договору (договорам) **добровольного страхования жизни**, предусмотренный **подпунктом 4 пункта 1** **настоящей статьи, могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю** (далее в настоящем [пункте](#P0) - налоговый агент) **при условии представления налогоплательщиком налоговому агенту подтверждения права налогоплательщика на получение социальных налоговых вычетов, выданного налогоплательщику налоговым органом** по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов. Право на получение налогоплательщиком указанных социальных налоговых вычетов должно быть подтверждено налоговым органом в срок, не превышающий 30 календарных дней со дня подачи налогоплательщиком в налоговый орган письменного заявления и документов, подтверждающих право на получение указанных социальных налоговых вычетов.

**(в ред. Федерального** **закона** **от 30.11.2016 N 403-ФЗ)**

***Письмо Минфина России от 30.03.2017 N 03-04-05/19179***

Страховые взносы по договору страхования **от несчастных случаев и болезней не поименованы** в подпункте 4 пункта 1 статьи 219 Кодекса, поэтому к сумме уплаченных страховых взносов по указанному договору социальный налоговый **вычет не применяется**.

 ***Письмо Минфина России от 14.12.2016 N 03-04-07/74700***

...в целях предоставления социального налогового вычета по налогу на доходы физических лиц договор долгосрочного страхования жизни должен быть заключен на срок не менее 5 лет, а выгодоприобретателями по договорам добровольного страхования жизни должны выступать только сами налогоплательщики либо члены их семьи и близкие родственники, поименованные в подпункте 4 пункта 1 статьи 219 Кодекса. Иных выгодоприобретателей по договорам добровольного страхования жизни статьей 219 Кодекса не установлено.

суммы страховых взносов по указанному договору комплексного ипотечного страхования **не относятся к суммам страховых взносов по договору долгосрочного страхования жизни, заключенному на срок не менее 5 лет, и принимая во внимание, что договор заключен в том числе в пользу банка,** а не в пользу лиц, перечисленных в подпункте 4 пункта 1 статьи 219 Кодекса, а также тот факт, что в случае наступления страхового случая выделить часть страховой премии, приходящейся на страховую сумму, превышающую сумму остатка ссудной задолженности по кредитному договору, в части которой выгодоприобретателем будет являться страхователь и (или) наследники (в случае смерти застрахованного лица), не представляется возможным, **социальный налоговый вычет по налогу на доходы физических лиц в сумме страховых взносов, направленных на страхование рисков смерти, утраты трудоспособности, налогоплательщику предоставлен быть не может.**

***<Письмо> ФНС России от 19.07.2016 N БС-4-11/12961@ "О социальном налоговом вычете" (вместе с <Письмом> Минфина России от 11.07.2016 N 03-04-07/40502)***

При заключении комбинированного договора, включающего помимо добровольного страхования жизни и страхование от несчастных случаев и болезней, социальный налоговый вычет в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 219 Кодекса может быть предоставлен по такому договору **только в сумме страховых взносов, относящейся к добровольному страхованию жизни.**

**Порядок получения (предоставления налоговым агентом) аналогичен порядку получения вычетов на лечение и обучения см. выше по тексту (стр. 26-29)**

**ДОКУМЕНТЫ ПОДТВЕРЖДАЮЩИЕ ПРАВО НА ВЫЧЕТ**

1) Договор со страховой компанией. Если информация о наличии у страховщика лицензии не указана в договоре, то к договору необходимо приложить заверенную подписью руководителя и печатью копию лицензии страховой компании;

2) Платежные документов, подтверждающих уплату взносов (например, кассовые чеки, квитанции к приходным кассовым ордерам, платежные поручения, банковские выписки и т.п.);

3) Документы, подтверждающие степень родства с лицом, за которое вы уплатили взносы (свидетельство о браке, свидетельство о своем рождении (документы об усыновлении), свидетельство о рождении ребенка (документы об установлении опеки (попечительства) или усыновлении)).

 **ВЫЧЕТ ПО РАСХОДАМ НА ПРОВЕДЕНИЕ НЕЗАВИСИМОЙ**

**ОЦЕНКИ КВАЛИФИКАЦИИ**

***Статья 219 НК РФ в ред с 01.01.2017***

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 настоящего Кодекса налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

6) 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 Российской Федерации, - в размере фактически произведенных расходов на прохождение независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации **с учетом ограничения размера, установленного** **абзацем седьмым пункта 2** **настоящей стать**и.

(пп. 6 введен Федеральным законом от 03.07.2016 N 251-ФЗ)

...Социальные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 2 - 6 пункта 1 настоящей статьи ... предоставляются ...  **в совокупности не более 120 000 рублей за налоговый период.**

**"Официальный сайт ФНС России www.nalog.ru, раздел "Часто задаваемые вопросы", 2017**

2. Социальный налоговый вычет по расходам, указанным в пункте 1, предоставляется при подаче налогоплательщиком **в налоговый орган налоговой декларации** (по форме 3-НДФЛ с приложением подтверждающих документов) **по окончании налогового периода (календарного года).**

**4. Отчетность по НДФЛ: состав, сроки, штрафы,**

**новые коды доходов и вычетов**

***Формы отчетности***

- **ежеквартально** - расчет по форме 6-НДФЛ;

- **ежегодно** - справки по форме 2-НДФЛ.

***Место представления отчетности по НДФЛ:***

***ст. 230, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)"***

2. Налоговые агенты представляют **в налоговый орган по месту своего учета**:

[расчет 6-НДФЛ], **за первый квартал, полугодие, девять месяцев - не позднее последнего дня месяца**, следующего за соответствующим периодом, **за год - не позднее 1 апреля года**....

Налоговые агенты - российские организации, имеющие **обособленные подразделения**, представляют расчет [расчет 6-НДФЛ] в отношении **работников** этих обособленных подразделений в налоговый орган по месту учета таких обособленных подразделений, а также **в отношении физических лиц, получивших доходы по договорам гражданско-правового характера**, в налоговый орган по месту учета обособленных подразделений, заключивших такие договоры.

Налоговые агенты - **организации, отнесенные к категории крупнейших налогоплательщиков**, представляют [расчет 6-НДФЛ] и [2-НДФЛ], в том числе **в отношении работников этих обособленных подразделений** в налоговый орган **по месту учета таких обособленных подразделений**, а также в отношении физических лиц, получивших доходы по договорам гражданско-правового характера, в налоговый орган **по месту учета обособленных подразделений, заключивших такие договоры**, в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейшего налогоплательщика либо в налоговый орган по месту учета такого налогоплательщика по соответствующему обособленному подразделению (отдельно по каждому обособленному подразделению).

 Налоговые агенты - ИП, на [ЕНВД] и (или) [ПСН], представляют [расчет 6-НДФЛ], в отношении своих наемных работников **в налоговый орган по месту своего учета в связи с осуществлением такой деятельности.**

***Письме ФНС России от 19.12.2016 N БС-4-11/24349@***

...налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, отчетность по налогу на доходы физических лиц (форма 6-НДФЛ), (форма 2-НДФЛ)) **начиная с отчетности за 2016 г. представляют в территориальные налоговые органы.**

***Письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@***

**Вопрос 7.** Порядок представления расчета по форме 6-НДФЛ в случае, если налоговый агент и его обособленные подразделения (дополнительные офисы) стоят на учете в одном налоговом органе, но находятся в различных муниципальных образованиях, подведомственных этому налоговому органу, так как дополнительных листов для отражения строки "Код по ОКТМО" с разными ОКТМО не предусмотрено.

**Ответ:** **Расчет по** **форме 6-НДФЛ** **заполняется налоговым агентом отдельно по каждому обособленному подразделению, включая те случаи, когда обособленные подразделения состоят на учете в одном налоговом органе.**

 ***Письмо ФНС России от 05.10.2016 N БС-4-11/18870@)***

... если организация, имеющая несколько обособленных подразделений в г. Москве, **на территориях, подведомственных разным налоговым органам**, **поставлена на учет в** соответствии с пунктом 4 статьи 83 НК РФ по месту нахождения одного из таких обособленных подразделений, определенного организацией (**с присвоением только этому обособленному подразделению КПП**), то НДФЛ, исчисленный и удержанный с доходов работников всех обособленных подразделений, находящихся в г. Москве, может быть перечислен в бюджет **по месту учета такого обособленного подразделения**. При этом расчет по форме 6-НДФЛ заполняется налоговым агентом в отношении работников всех данных обособленных подразделений, находящихся в г. Москве, с указанием КПП ответственного обособленного подразделения, должен быть представлен по месту учета этого ответственного обособленного подразделения.

***<Письмо> ФНС России от 27.12.2016 N БС-4-11/25114@ "О представлении 2-НДФЛ и 6-НДФЛ при изменении места нахождения организации в течение года"***

..после постановки на учет в налоговом органе по новому месту нахождения организация (обособленного подразделения) (налоговый агент) представляет в налоговый орган по новому месту нахождения справки по форме 2-НДФЛ и расчеты по форме 6-НДФЛ, а именно:

- справки по форме 2-НДФЛ и расчет по форме 6-НДФЛ **за период** постановки на учет в налоговом органе **по прежнему месту** нахождения, **указывая** **ОКТМО** **по прежнему месту нахождения организации (обособленного подразделения);**

- справки по форме 2-НДФЛ и расчет по форме 6-НДФЛ **за период** **после** постановки на учет в налоговом органе по новому месту нахождения, **указывая** **ОКТМО** **по новому месту нахождения организации (обособленного подразделения).**

При этом в справках по форме 2-НДФЛ и расчете по форме 6-НДФЛ указывается **КПП организации (обособленного подразделения), присвоенный налоговым органом по новому месту нахождения организации** (обособленного подразделения).

***Сроки представления отчетности:***

Расчет 6-НДФЛ надо сдавать в такие сроки (п. 2 ст. 230 НК РФ, Письмо Минфина от 15.11.2016 N 03-04-06/66998):

- за I квартал, полугодие и 9 месяцев - не позднее последнего дня месяца, следующего за отчетным периодом;

- за год - не позднее 1 апреля следующего года.

**Сроки сдачи 6-НДФЛ в 2017 г. такие (п. 7 ст. 6.1 НК РФ):**

- за 2016 г. - не позднее 03.04.2017;

- за I квартал 2017 г. - не позднее 02.05.2017;

- за полугодие 2017 г. - не позднее 31.07.2017;

- за 9 месяцев 2017 г. - не позднее 31.10.2017.

За 2017 г. расчет надо сдать не позднее 02.04.2018.

**Срок представления справок 2-НДФЛ зависит от того, какая цифра проставлена в поле "Признак".**

Справку **2-НДФЛ с признаком 2** надо сдать не позднее 1 марта года, следующего за годом выплаты дохода, а справку **с признаком 1** - не позднее 1 апреля (п. 5 ст. 226, п. 2 ст. 230 НК РФ).

***Письмо ФНС России от 05.11.2015 N БС-4-11/19263***

 начиная с 01.01.2016 года при численности физических лиц, получивших доходы в истекшем налоговом периоде 2015 года, **до 25 человек**, налоговые агенты могут представлять сведения о доходах физических лиц и суммах исчисленного, удержанного и перечисленного налога на доходы физических лиц **на бумажных носителях**.

Представление сведений о доходах физических лиц **более 25 налогоплательщиков** на **бумажном** носителе нормами Федерального закона **не предусмотрено**.

***Письма Минфина России от 01.12.2014*** ***N 03-04-06/61283******, от 29.12.2011*** ***N 03-04-06/6-363******, от 27.10.2011*** ***N 03-04-06/8-290******, ФНС России от 29.10.2008*** ***N 3-5-04/652@***

 ...Подача сведений о невозможности удержать с доходов физического лица исчисленную сумму НДФЛ (п. 5 ст. 226 НК РФ) не освобождает налогового агента от обязанности представить сведения по форме 2-НДФЛ по итогам налогового периода в соответствии с п. 2 ст. 230 НК РФ в отношении такого физического лица.

***Письмо ФНС России от 04.05.2016 N БС-4-11/7928@***

Если российская организация или индивидуальный предприниматель не производят выплату доходов физическим лицам, то обязанности по представлению расчета по форме 6-НДФЛ не возникает.

При этом **в случае представления указанными лицами "нулевого" расчета по** **форме 6-НДФЛ** **такой расчет будет принят налоговым органом в установленном порядке**.

**НОВЫЕ КОДЫ ДОХОДОВ И ВЫЧЕТОВ**

**Доходы и вычеты отражаются в справке по** **кодам****, утвержденным Приказом ФНС от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@.**

**Самые распространенные** коды доходов:

- 1010 - дивиденды;

- 2000 - заработная плата;

**-2002** - премии 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)

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

- 2010 - вознаграждение по ГПД на выполнение работ (оказание услуг);

- 2012 - отпускные;

- 2300 - пособие по временной нетрудоспособности;

- 2610 - материальная выгода от экономии на процентах за пользование заемными средствами;

- 2760 - материальная помощь работникам (кроме матпомощи, выдаваемой в связи со смертью члена семьи, рождением ребенка, стихийным бедствием или иными чрезвычайными обстоятельствами);

- 4800 - доходы, для которых нет своих кодов. Например, сверхнормативные суточные, компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении (***Письма ФНС от 19.09.2016*** ***N БС-4-11/17537******, от 06.07.2016*** ***N БС-4-11/12127******).***

**Самые распространенные коды вычетов:**

- 311 - имущественный вычет на приобретение (строительство) жилья;

-327 - социальный вычет по расходам работника на негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование, добровольное страхование жизни;

- 403 - профессиональный вычет по ГПД на выполнение работ (оказание услуг);

- 501 - вычет из стоимости подарков (до 4 000 руб. в год);

- 503 - вычет из суммы матпомощи (до 4 000 руб. в год).

**СТАНДАРТНЫЕ ВЫЧЕТЫ НА ДЕТЕЙ**

|  |  |
| --- | --- |
| Кому предоставлен вычет | На какого ребенка предоставлен вычет |
| На первого | На второго | На третьего и следующих | На ребенка-инвалида и на учащегося очно ребенка в возрасте с 18 до 24 лет, если он инвалид I или II группы |
| Родителю, его супругу, усыновителю | 126 | 127 | 128 | 129 |
| Опекуну, попечителю, приемному родителю, его супругу | 130 | 131 | 132 | 133 |
| Единственному родителю, усыновителю | 134 | 136 | 138 | 140 |
| Единственному опекуну, попечителю, приемному родителю | 135 | 137 | 139 | 141 |
| Родителю, когда второй родитель отказался от вычета | 142 | 144 | 146 | 148 |
| Приемному родителю, когда второй приемный родитель отказался от вычета | 143 | 145 | 147 | 149 |

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ИНФОРМАЦИЯ**

В Минюсте России зарегистрирован (регистрационный N 44708 от 14 декабря 2016 г.) приказ ФНС России от 22.11.2016 N ММВ-7-11/633@ "О внесении изменений и дополнений в приложения к приказу ФНС России от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@ "Об утверждении кодов видов доходов и вычетов".

С учетом внесенных изменений коды видов доходов и вычетов применяются при заполнении Справок о доходах физических лиц за 2016 год.

# Контрольные соотношения форм 6-НДФЛ и 2-НДФЛ

**В Письме от 10 марта 2016 г. N БС-4-11/3852@** приведена информация о **соответствии отдельных строк формы 6-НДФЛ отдельным строкам формы 2-НДФЛ**, которую налоговые агенты обязаны представить по итогам 2016 года.

|  |  |
| --- | --- |
| **6-НДФЛ** | **2-НДФЛ** |
| **Строка 020** «Сумма начисленного дохода» по ставке 13% раздела 1 | Сумма строк «Общая сумма дохода» раздела 5 справок с признаком «1» по всем физлицам |
| **Строка 040** «Сумма исчисленного налога» по ставке 13% раздела 1 | Сумма строк «Сумма налога исчисленная» раздела 5, указанная в справках с признаком «1» по всем физлицам |
| **Строка 080** «Сумма налога, не удержанная налоговым агентом» раздела 1 | Сумма строк «Сумма налога, не удержанная налоговым агентом» раздела 5 справок с признаком «1» по всем физлицам |
| **Строка 060** «Количество физических лиц, получивших доход» раздела 1 | Общее количество справок с признаком «1» |
| **Строка 025** раздела 1, если дивиденды выплачивает **ООО** | Сумма строк с кодом дохода 1010 (дивиденды), указанная в справках с признаком «1» по всем получателям |
| **Строка 025 раздела 1, если дивиденды выплачивает АО**Если у вас АО и вы выплачивали дивиденды в 2016 г., то для сверки к данным справок 2-НДФЛ нужно будет приплюсовать данные приложений № 2 к декларации по налогу на прибыль: к доходам — сумму строк 020, к исчисленному налогу — сумму строк 030, к неудержанному налогу — сумму строк 034, к количеству справок 2-НДФЛ — количество приложений № 2 к декларации по налогу на прибыль | Сумма строк 020 (сумма дохода в виде дивидендов), указанная в приложениях № 2 к декларации по налогу на прибыль за 2016 г. по всем физлицам |

**ВИДЫ ШТРАФОВ ПО НДФЛ**

***Статья 75 НК РФ***

1. Пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, ... в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

3. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога или сбора...

7**. Правила, предусмотренные настоящей статьей, распространяются также на... налоговых агентов**

***Статья 123 НК РФ***

 Неправомерное неудержание и (или) неперечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный настоящим Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом,

влечет взыскание штрафа в размере **20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению.**

 ***Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации"***

21. В силу статьи 123 НК РФ с налогового агента взыскивается штраф за неправомерное неудержание и (или) неперечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию с налогоплательщика.

При рассмотрении споров судам необходимо учитывать, что **такое правонарушение может быть вменено налоговому агенту только в том случае, когда он имел возможность удержать и перечислить соответствующую сумму**, имея в виду, что удержание осуществляется из выплачиваемых налогоплательщику денежных средств.

***Определение Верховного Суда РФ от 19.03.2015 по делу N 304-КГ14-4815, А46-15003/2013***

...в случае отсутствия у налогового агента возможности удержать налог ввиду отсутствия соответствующих выплат, основания для начисления налоговому агенту пени Налоговым кодексом не установлены.

***Письмо ФНС России от 04.08.2015 N ЕД-4-2/13600***

Поскольку в соответствии с пунктом 9 статьи 226 Кодекса уплата НДФЛ за счет средств налоговых агентов не допускается, в силу статей 8, 45 и пункта 1 статьи 46 **Кодекса у налогового органа отсутствуют правовые основания для взыскания с налогового агента за счет его средств не удержанного с физических лиц НДФЛ, а следовательно**, **отсутствуют и основания для взыскания пени за несвоевременную уплату налога.**

***Статья 76 НК РФ***

 3.2. Решение налогового органа о приостановлении операций налогового агента по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств также принимается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в случае непредставления... налоговым агентом расчета сумм [НДФЛ]... исчисленных и удержанных налоговым агентом, в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока представления такого расчета.

 В этом случае решение налогового органа о приостановлении операций налогового агента по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств отменяется решением этого налогового органа не позднее одного дня, следующего за днем представления этим налоговым агентом расчета..."

***Статья 119.1 НК РФ***

Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронной форме в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, влечет взыскание штрафа в размере 200 рублей.

***Статья 126 НК РФ***

 1. Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах, если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 119, 129.4 и 129.6 настоящего Кодекса, а также пунктом 1.1 настоящей статьи, влечет взыскание штрафа в размере 200 рублей за каждый непредставленный документ.

 1.2. Непредставление налоговым агентом в установленный срок расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в налоговый орган по месту учета

влечет взыскание штрафа с налогового агента в размере 1 000 рублей за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для его представления."

***Статья 15.6.КоАП***

1. Непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок... влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от ста до трехсот рублей; на должностных лиц - от трехсот до пятисот рублей.

***Статья 126.1 НК РФ***

 1. Представление налоговым агентом налоговому органу документов, предусмотренных настоящим Кодексом, содержащих недостоверные сведения,

влечет взыскание штрафа в размере 500 рублей за каждый представленный документ, содержащий недостоверные сведения.

 2. Налоговый агент освобождается от ответственности, предусмотренной настоящей статьей, в случае, если им самостоятельно выявлены ошибки и представлены налоговому органу уточненные документы до момента, когда налоговый агент узнал об обнаружении налоговым органом недостоверности содержащихся в представленных им документах сведений."

**КАК БУДУТ ШТРАФОВАТЬ**

 ***Письмо ФНС России от 09.08.2016 N ГД-4-11/14515***

***"О налоговой ответственности налоговых агентов"***

1. В отношении налоговых агентов, не представивших расчет (6-НДФЛ) в налоговый орган по месту учета в установленный срок, предусмотрена ответственность в виде **штрафа в размере 1000 рублей** за каждый полный и неполный месяц, начиная со дня, установленного для представления расчета (пункт 1.2 статьи 126 Кодекса).

Моментом обнаружения налогового правонарушения, в случае непредставления в установленный срок расчета по форме 6-НДФЛ, будет являться дата фактического представления такого расчета ... Следовательно, при обнаружении факта совершения правонарушения налоговые органы в течение 10 дней со дня выявления указанного нарушения составляют акт в порядке, предусмотренном статьей 101.4 Кодекса, вне зависимости от сроков завершения камеральной налоговой проверки по представленному расчету.

Таким образом, при применении к налоговому агенту указанной налоговой ответственности следует исходить из даты представления расчета по форме 6-НДФЛ и в целях исчисления размера налоговой санкции учитывать срок от установленной Кодексом даты представления расчета до фактической даты его представления.

***Пример 1****.* Налогоплательщик 05.07.2016 представил расчет по форме 6-НДФЛ за I квартал 2016 года в нарушение установленного Кодексом срока (04.05.2016). В указанном случае нарушение срока представления составляет 2 полных месяца (с 05.05.2016 по 05.07.2016), размер штрафа составит 2000 рублей (2 X 1000 рублей).

***Пример 2.*** Налогоплательщик 25.07.2016 представил расчет по форме 6-НДФЛ за I квартал 2016 года в нарушение установленного Кодексом срока (04.05.2016). В указанном случае нарушение срока представления составляет 2 полных месяца (с 05.05.2016 по 05.07.2016) и 1 неполный месяц = 20 дней (с 06.07.2016 по 25.07.2016), размер штрафа составит 3000 рублей (3 X 1000 рублей).

**2. В случае непредставления** налоговым агентом расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока представления такого расчета, руководителем (заместителем руководителя) налогового органа принимается **решение о приостановлении операций налогового агента по его счетам в банке** и переводов его электронных денежных средств (пункт 3.2 статьи 76 Кодекса).

В целях реализации указанных положений, налоговым органам для выявления факта непредставления в установленный срок расчета по форме 6-НДФЛ, следует учитывать факты перечисления в бюджетную систему Российской Федерации налога на доходы физических лиц, исчисленного и удержанного налоговым агентом у налогоплательщиков, в отчетном периоде, представления справок по форме 2-НДФЛ за предыдущий налоговый период, иные сведения, имеющиеся в налоговом органе, свидетельствующие о наличии такой обязанности у налогового агента.

3. В отношении налоговых агентов, представивших документы, содержащие недостоверные сведения, установлена ответственность в размере **500 рублей за каждый представленный документ (****пункт 1 статьи 126.1** **Кодекса).**

Следует отметить, что Кодекс не содержит определения понятия "недостоверные сведения". В связи с чем **любые заполненные реквизиты сведений по** **форме 2-НДФЛ** **и расчетов по** **форме 6-НДФЛ****, не соответствующие действительности, можно отнести к недостоверным**. Применительно к упомянутым документам это могут быть любые ошибки, допущенные налоговым агентом при заполнении соответствующих реквизитов (например, в персональных данных налогоплательщика, кодах доходов и вычетов, суммовых показателях и т.д.).

Так, основанием для привлечения к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьей 126.1 Кодекса, будет является недостоверность информации, допущенной в результате арифметической ошибки, искажения суммовых показателей, иных ошибок, влекущих неблагоприятные последствия для бюджета в виде не исчисления и (или) неполного исчисления, не перечисления налога, нарушения прав физических лиц (например, прав на налоговые вычеты).

Указанная **ответственность также применяется в случае допущения ошибки в показателях, идентифицирующих налогоплательщиков - физических лиц (ИНН физического лица, фамилия, имя, отчество, дата рождения, паспортные данные), которые также могут повлечь невозможность реализации в полном объеме прав физических лиц, а также прав и обязанностей налоговых органов** (в части администрирования налога).

Вместе с тем, в случае предоставления недостоверной информации, **которая не привела к не исчислению и (или) неполному исчислению налога, к неблагоприятным последствиям для бюджета, нарушению прав физических лиц, налоговым органом при рассмотрении дела о взыскании санкции за налоговое правонарушение необходимо учитывать положения** **пункта 1 статьи 112** **Кодекса в части применения смягчающих обстоятельств.**

В соответствии с пунктом 2 статьи 126.1 Кодекса налоговый агент освобождается от ответственности, предусмотренной указанной статьей, в случае, если им самостоятельно выявлены ошибки и представлены налоговому органу уточненные документы до момента, когда налоговый агент узнал об обнаружении налоговым органом недостоверности содержащихся в представленных им документах сведений.

...выявление недостоверных сведений, отраженных налоговым агентом в расчетах по форме 6-НДФЛ, осуществляется налоговым органом в рамках проведения камеральной налоговой проверки представленного налоговым агентом расчета в соответствии со статьей 88 Кодекса.

Кроме того, выявление недостоверных сведений, отраженных налоговым агентом в расчетах по форме 6-НДФЛ, может производиться налоговым органом в рамках проведения выездной налоговой проверки за соответствующий период.

При выявлении недостоверных сведений, отраженных налоговым агентом в расчетах по форме 6-НДФЛ, вне рамок камеральных и выездных налоговых проверок производство по делу о предусмотренных Кодексом налоговых правонарушениях осуществляется в порядке, установленном статьей 101.4 Кодекса.

Сведения по форме 2-НДФЛ в соответствии со статьей 80 Кодекса не являются налоговой декларацией (расчетом), и проведение камеральной налоговой проверки указанных сведений Кодексом не предусмотрено. Таким образом, Кодексом не установлен предельный срок для выявления налоговым органом недостоверных сведений, отраженных налоговым агентом в сведениях по форме 2-НДФЛ.

... с целью соблюдения прав налоговых агентов, а также положений Кодекса налоговый орган сообщает налоговому агенту об обнаружении фактов предоставления недостоверных сведений с требованием о представлении пояснений либо уведомляет о вызове в налоговый орган налогового агента, с указанием выявленных ошибок и (или) противоречий, содержащихся в расчетах по форме 6-НДФЛ и (или) сведениях, представленных налоговым агентом по форме 2-НДФЛ.

***Письмо ФНС России от 16.11.2016 N БС-4-11/21695@***

В отношении вопроса о порядке применения положений статьи 126.1 Кодекса **при ином порядке заполнения расчета** по форме 6-НДФЛ сообщаем, что, по мнению ФНС России, основанием для привлечения к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 126.1 Кодекса, является, в частности, недостоверность информации, допущенной в результате арифметической ошибки, искажения суммовых показателей, иных ошибок, влекущих неблагоприятные последствия для бюджета в виде неисчисления и (или) неполного исчисления, неперечисления налога, нарушения прав физических лиц (например, прав на налоговые вычеты).

***Письмо ФНС России от 20.01.2017 N БС-4-11/864***

На основании положений статьи 100.1 Кодекса вынесение решения о привлечении к ответственности по статье 123 Кодекса возможно **только по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки.**

**ОШИБКИ В СПРАВКЕ 2-НДФЛ: ПЕРСОНАЛЬНЫЕ ДАННЫЕ И ИНН**

***Письмо ФНС России от 27.04.2016 N БС-17-11/63***

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

... налоговые агенты **обязаны провести мероприятия по актуализации персональных данных физических лиц** - получателей доходов в целях представления достоверных Справок по форме 2-НДФЛ за 2015 год. ...Указанные действия, прежде всего, направлены на поддержание интересов самих налогоплательщиков.

***Статья 109 НК РФ***

1. Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

2) **отсутствие вины** лица в совершении налогового правонарушения;

***Письма Минфина России от 21.04.2016 N 03-04-06/23193, ФНС России от 24.05.2016 N БС-3-11/2338@***

Квалификация деяний налогового агента, допустившего ошибку при заполнении сведений о доходах физического лица, **зависит от фактических обстоятельств**.

Так, сведения о доходах физических лиц **при отсутствии заполнения поля идентификационного номера налогоплательщика (ИНН)** и при отсутствии иных нарушений форматно-логического контроля **считаются прошедшими форматно-логический контроль и подлежат приему.**

***Письмо Минфина России от 18.04.2016 N 03-04-06/22325***

Представление в налоговый орган сведений о доходах физических лиц без указания ИНН физического лица по причине его отсутствия, прошедших форматный контроль, не образует состава правонарушения, установленного статьей 126.1 Кодекса.

***Письмо ФНС России от 01.11.2016 N БС-4-11/20817***

Таким образом, раздел 2 Справки по форме 2-НДФЛ "Данные о физическом лице - получателе дохода" (далее - Справка по форме 2-НДФЛ) должен быть заполнен налоговым агентом на основании данных документа, удостоверяющего личность налогоплательщика.

В случае представления налоговым агентом Справок по форме 2-НДФЛ в соответствии с Порядком и в строгом соответствии с документом, удостоверяющим личность налогоплательщика, либо иным документом, подтверждающим адрес места жительства (при отсутствии иных нарушений форматно-логического контроля), такие сведения считаются прошедшими форматно-логический контроль и подлежат приему в полном объеме.

Исходя из вышеизложенного перед представлением Справки по форме 2-НДФЛ налоговым агентам **необходимо провести мероприятия по актуализации персональных данных** физических лиц - получателей доходов в целях представления достоверных Справок по форме 2-НДФЛ за 2016 год и проверить актуальность персональных данных работников.

**В случае если у физического лица произошло изменение персональных данных после представления налоговым агентом справки по форме 2-НДФЛ в налоговый орган, уточненную справку по форме 2-НДФЛ об изменении персональных данных физического лица представлять не следует**.

Представление сведений о доходах физического лица с указанием некорректных данных (неверно заполнены ИНН отдельных работников, имеются факты незаполнения неудержанной суммы налога) является представлением налоговым агентом налоговому органу документов, содержащих недостоверные сведения, и образует состав налогового правонарушения, ответственность за которое предусмотрена статьей 126.1 Кодекса.

**5. Порядок заполнения 6-НДФЛ в различных ситуациях**

***Приказ ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@***

**III. Порядок заполнения Раздела 1 "Обобщенные показатели"**

3.1. В Разделе 1 - указываются обобщенные по всем физическим лицам суммы начисленного дохода, исчисленного и удержанного налога **нарастающим итогом с начала налогового периода** по соответствующей налоговой ставке.

3.2. Если налоговый агент выплачивал физическим лицам в течение налогового периода (периода представления) доходы, облагаемые **по разным ставкам**, **Раздел 1****, за исключением** **строк 060** **-** **090****, заполняется для каждой из ставок налога.**

В случае если показатели соответствующих строк Раздела 1 не могут быть размещены на одной странице, то заполняется необходимое количество страниц.

**Итоговые показатели по всем ставкам** по строкам 060 - 090 заполняются на первой странице.

**IV. Порядок заполнения Раздела 2 "Даты и суммы фактически полученных доходов и удержанного налога на доходы физических лиц"**

4.1. В Разделе 2 указываются даты фактического получения физическими лицами дохода и удержания налога, сроки перечисления налога и обобщенные по всем физическим лицам суммы фактически полученного дохода и удержанного налога.

4.2. В Разделе 2 указывается:

по строке 100 - дата фактического получения доходов, отраженных по строке 130;

по строке 110 - дата удержания налога с суммы фактически полученных доходов, отраженных по строке 130;

по строке 120 - дата, не позднее которой должна быть перечислена сумма налога;

по строке 130 - обобщенная сумма фактически полученных доходов (без вычитания суммы удержанного налога) в указанную в строке 100 дату;

по строке 140 - обобщенная сумма удержанного налога в указанную в строке 110 дату.

Если в отношении различных видов доходов, имеющих одну дату их фактического получения, имеются **различные сроки перечисления налога, то** **строки 100** **-** **140** **заполняются по каждому сроку перечисления налога отдельно.**

**ОБРАТИТЕ ВНИМАНИЕ!!!**

В разд. 2 приводятся обобщенные показатели только о тех доходах, НДФЛ с которых был удержан и перечислен в бюджет **в течение последних трех месяцев периода, за который подается расчет**. То есть в разд. 2 **не надо показывать суммы доходов нарастающим итогом с начала года.**

При этом даже **если доход получен** в течение последних трех месяцев, за которые подается расчет, **но срок перечисления НДФЛ с этого дохода еще не наступил**, то **этот доход в разд. 2 также не отражается**. Такой доход и удержанный с него НДФЛ отражаются в разд. 2 расчета 6-НДФЛ **за период, в котором налог должен быть перечислен в бюджет.**

**Например**, срок выплаты зарплаты за месяц - 5-е число следующего месяца. Соответственно, зарплата за сентябрь выплачивается 5 октября, НДФЛ с нее должен быть перечислен в бюджет не позднее 6 октября. В этом случае в расчете 6-НДФЛ за 9 месяцев будут отражены:

- по строке 020 Разд. 1 - зарплата за январь - сентябрь;

- в разд. 2 - зарплата за июль - август. **Зарплата за сентябрь попадет в разд. 2 расчета 6-НДФЛ уже по итогам года.**

***Письмо ФНС России от 27.04.2016 N БС-4-11/7663***

...3. Расчет по форме 6-НДФЛ заполняется на отчетную дату - 31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря соответствующего налогового периода.

В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за соответствующий отчетный период по строкам 100 - 140 отражаются **только те операции, которые произведены за последние три месяца этого отчетного периода**.

Если работникам заработная плата за март 2016 года выплачена 11.04.2016, а налог на доходы физических лиц перечислен 12.04.2016, то операция отражается в разделе 1 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2016 года, при этом налоговый агент **вправе не отражать** операцию в разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2016 года. Данная операция **будет отражена при непосредственной выплате заработной платы работникам в расчете по форме 6-НДФЛ за полугодие** 2016 года следующим образом:

по строке 100 указывается 31.03.2016;

по строке 110 - 11.04.2016;

по строке 120 - 12.04.2016;

по строкам 130 и 140 - соответствующие суммовые показатели.

***Письмо ФНС России от 15.12.2016 N БС-4-11/24065@***

..поскольку отражение операций по выплате заработной платы за сентябрь 2016 года в расчете по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года **НЕ ПРИВЕЛО К ЗАНИЖЕНИЮ ИЛИ ЗАВЫШЕНИЮ СУММЫ НАЛОГА,** подлежащей перечислению, то в данном случае **представление уточненного расчета** по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года **не требуется.**

При этом если указанная операция отражена в расчете по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года, то данная операция **повторно в расчете по** **форме 6-НДФЛ** **за 2016 год не отражается.**

**Необлагаемые доходы в 6-НДФЛ**

***Письмо ФНС России от 24.03.2016 N БС-4-11/5106***

...В расчете по форме 6-НДФЛ **не отражаются доходы**, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц, перечисленные в статье 217 Кодекса.

***Письмо ФНС России от 28.03.2016 N БС-4-11/5278@***

...Строка 030 "Сумма налоговых вычетов" заполняется согласно значениям кодов видов вычетов налогоплательщика, утвержденных приказом ФНС России от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@ "Об утверждении кодов видов доходов и вычетов".

**ОБРАТИТЕ ВНИМАНИЕ!!**!

Принцип отражения в расчете 6-НДФЛ необлагаемых доходов тот же, что и в справках 2-НДФЛ, - **не надо показывать** только **те необлагаемые доходы**, поименованные в ст. 217 НК РФ, **для которых нет кодов вычетов в** **Приложении N 2** **к Приказу ФНС России N ММВ-7-11/387@.**

А вот **если коды вычетов в указанном** **Приказе** **есть**, тогда необлагаемые **доходы следует показывать** в расчете 6-НДФЛ.

***Например***, в расчете **не нужно** отражать пособия по беременности и родам, материальную помощь в связи со смертью родственника, выходные пособия при увольнении, суточные в пределах норм и т.п. (***Пункты 1******,*** ***3******,*** ***8 ст. 217*** ***НК РФ***).

При этом в **Приказе ФНС России от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@ "Об утверждении кодов видов доходов и вычетов"** **есть коды для таких частично не облагаемых НДФЛ доходов, как*:***

- **материальная помощь** - код дохода 2760, код вычета 503;

- **стоимость подарков** - код дохода 2720, код вычета 501;

- **стоимость призов и выигрышей** - код дохода 2740, код вычета 505.

**НОРМЫ НК РФ, НА ОСНОВАНИИ КОТОРЫХ ЗАПОЛНЯЕТСЯ 6-НДФЛ**

***Ст. 223, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)"***

1. В целях настоящей главы, если иное не предусмотрено [пунктами 2](#P14) - 5 настоящей статьи, **дата фактического получения дохода определяется как день**:

1) **выплаты дохода**, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - **при получении доходов в денежной форме;**

2) передачи доходов в натуральной форме - при получении доходов в натуральной форме;

3) приобретения товаров (работ, услуг), приобретения ценных бумаг - при получении доходов в виде материальной выгоды. В случае, если оплата приобретенных ценных бумаг производится после перехода к налогоплательщику права собственности на эти ценные бумаги, дата фактического получения дохода определяется как день совершения соответствующего платежа в оплату стоимости приобретенных ценных бумаг;

4) зачета встречных однородных требований;

5) списания в установленном порядке безнадежного долга с баланса организации;

6) последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет после возвращения работника из командировки;

7) последний день каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства, при получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств.

2. **При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца**, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

В случае **прекращения трудовых отношений** до истечения календарного месяца датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда считается **последний день работы, за который ему был начислен доход**.

***Ст. 226, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)"***

3. **Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода**, ...применительно **ко всем доходам** (за исключением доходов от долевого участия в организации), в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Исчисление суммы налога производится **без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.**

4.Налоговые агенты обязаны **удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате** с учетом особенностей, установленных настоящим пунктом.

При выплате налогоплательщику дохода в **натуральной форме** или получении налогоплательщиком дохода в виде **материальной выгоды**удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом **за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме**. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

**5**.**При невозможности** в течение налогового периода удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно **сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог**, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неудержанного налога.

**6**.Налоговые агенты **обязаны перечислять** суммы исчисленного и удержанного налога **не позднее дня**, **следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.**

При выплате налогоплательщику доходов **в виде пособий по временной нетрудоспособности** (включая пособие по уходу за больным ребенком) и **в виде оплаты отпусков** налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога **не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.**

***Ст. 226.1, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" Особенности исчисления и уплаты налога налоговыми агентами при осуществлении операций с ценными бумагами, операций с финансовыми инструментами срочных сделок, а также при осуществлении выплат по ценным бумагам российских эмитентов***

**7.** ...Исчисление и уплата суммы нало**га в отношении доходов по ценным бумагам производятся налоговым агентом при осуществлении выплат такого дохода в пользу физического лица в порядке, установленном настоящей главой.**

**9.** Если иное не установлено статьей 214.9 настоящего Кодекса**,** налоговый агент уплачивает удержанный у налогоплательщика налог в срок не позднее одного месяца с наиболее ранней из следующих дат:

1) дата окончания соответствующего налогового периода;

2) дата истечения срока действия последнего по дате начала действия договора, на основании которого налоговый агент осуществляет выплату налогоплательщику дохода, в отношении которого он признается налоговым агентом;

3) дата выплаты денежных средств (передачи ценных бумаг).

**ДАТА ФАКТИЧЕСКОГО ПОЛУЧЕНИЯ ДОХОДА (СТРОКА 100) в 6-НДФЛ**

 ***Письмо ФНС России от 16.05.2016 N БС-3-11/2169@***

...**Строка 100** раздела 2 "Дата фактического получения дохода" заполняется с учетом положений **статьи 223** **Кодекса...**

...В соответствии с пунктом 2 статьи 223 Кодекса датой фактического получения дохода в виде оплаты труда признается последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен доход за выполнение трудовых обязанностей в соответствии с трудовым договором (контрактом).

Согласно пункту 7 статьи 6.1 Кодекса в случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

При этом **положения** **пункта 7 статьи 6.1** **Кодекса касаются последнего дня срока, установленного законодательством о налогах и сборах**, **а не даты фактического получения дохода.**

В этой связи **датой фактического получения дохода в виде оплаты труда признается последний день месяца**, за который налогоплательщику начислен доход за выполнение трудовых обязанностей в соответствии с трудовым договором (контрактом), **независимо от того, выпадает указанная дата на выходной или нерабочий праздничный день.**

ДАТА УДЕРЖАНИЯ (СТРОКА 110) в 6-НДФЛ

"Дата удержания налога" (строка 110) разд. 2 заполняется с учетом положений п. 4 ст. 226

По **общему правилу** это **дата выплаты дохода** (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Но **есть исключения** - дата удержания НДФЛ:

- с зарплаты за первую половину месяца (аванса) - день выплаты зарплаты за вторую половину месяца (***Письма Минфина от 27.10.2015*** ***N 03-04-07/61550******, ФНС от 29.04.2016*** ***N БС-4-11/7893******, от 26.05.2014*** ***N БС-4-11/10126@******);***

- со сверхнормативных суточных - ближайший день выплаты зарплаты по окончании месяца, в котором утвержден авансовый отчет;

- с матвыгоды и подарков дороже 4000 руб., другого дохода в натуральной форме - ближайший день выплаты зарплаты (***п. 4 ст. 226*** ***НК РФ***).

**Дата удержания указывается по строке 110 расчета 6-НДФЛ за тот квартал, в котором удержанный налог должен быть перечислен в бюджет** (***Письмо ФНС от 27.04.2016 N БС-4-11/7663*** ***(п. 3)******).***

**СРОК ПЕРЕЧИСЛЕНИЯ НДФЛ В БЮДЖЕТ (СТРОКА 120) в 6-НДФЛ**

"Срок перечисления налога" (строка 120) разд. 2 заполняется **с учетом положений** **п. 6 ст. 226** **и** **п. 9 ст. 226.1** **НК РФ см. выше по тексту**

 ***Письмо ФНС России от 16.05.2016 N БС-4-11/8568@***

...Согласно пункту 7 статьи 6.1 Кодекса в случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший **следующий за ним рабочий день**.

...**если срок перечисления налога на доходы физических лиц выпадает на 31 января 2016 года (выходной день), то по** **строке 120 раздела 2** **расчета по форме 6-НДФЛ указывается 01.02.2016.**

**КАКУЮ СУММУ ОТРАЗИТЬ ПО СТРОКЕ 130**

***Письмо ФНС России от 20.06.2016 N БС-4-11/10956@***

**По** **строке 130** "Сумма фактически полученного дохода" указывается обобщенная **сумма фактически полученных доходов (без вычитания суммы удержанного налога)** **в указанную в** **строке 100** **дату**, а по **строке 140** "Сумма удержанного налога" указывается обобщенная **сумма удержанного налога в указанную в** **строке 110** **дату.**

...В этой связи в случае, если в марте 2016 года сотруднику предоставлен имущественный налоговый вычет в сумме 100 000 рублей за февраль 2016 года и начислен оклад за март месяц в сумме 100 000 рублей, по строке 130 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2016 года указывается полная сумма дохода, а именно 100 000 рублей.

**НДФЛ С ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ**

***Статья 223 НК РФ***

2. При получении дохода в виде оплаты труда **датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца**, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

**В случае прекращения трудовых отношений** до истечения календарного месяца датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда считается **последний день работы**, за который ему был начислен доход.

***Статья 226 НК РФ***

4. Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика **при их фактической выплате** с учетом особенностей, установленных настоящим пунктом.

**6. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты** налогоплательщику дохода.

 ***Письмо ФНС России от 24 марта 2016 г. N БС-4-11/4999***

 ...Налоговый агент производит исчисление, удержание и перечисление в бюджет налога на доходы физических лиц с заработной платы (в том числе за первую половину месяца**) один раз в месяц при окончательном расчете** дохода работника по итогам каждого месяца, за который был начислен доход, в сроки, установленные в пункте 6 статьи 226 Кодекса.

В рассматриваемой ситуации заработная плата за первую половину месяца выплачена 20 января, с которой налог не исчисляется. Заработная плата, начисленная за январь месяц, выплачена частично **10 февраля**, а остальная часть заработной платы выплачена **15 февраля**.

В данном случае, по мнению ФНС России, перечислять удержанный налог с сумм заработной платы следует **не позднее 11 февраля и 16 февраля**.

***Письмо ФНС России от 29.04.2016 N БС-4-11/7893***

...в последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен доход в виде оплаты труда, налоговым агентом производится исчисление сумм налога. **До истечения месяца доход в виде оплаты труда не может считаться полученным налогоплательщиком**. Соответственно, до окончания месяца налог не может быть исчислен и удержан.

На основании пункта 4 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Таким образом, удержание у налогоплательщика исчисленной по окончании месяца суммы налога производится налоговым агентом из доходов при их выплате по завершению месяца, в котором были получены доходы, учитываемые при определении налоговой базы нарастающим итогом, то есть в последний день месяца или в следующем месяце. ***Вопрос: О выполнении функций налогового агента по НДФЛ при выплате зарплаты. (Письмо Минфина России от 25.07.2016 N 03-04-06/43463)***

... удержание у налогоплательщика исчисленной по окончании месяца суммы налога производится налоговым агентом из доходов **только при их фактической выплате после окончания месяца, за который эта сумма налога была исчислена.**

В силу абзаца первого пункта 6 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

Например, при выплате заработной платы 5-го числа месяца, следующего за расчетным, необходимо удержать исчисленный за предшествующий месяц налог и перечислить в бюджет суммы налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода, то есть 6-го числа.

Таким образом, датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда всегда признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности (30-е или 31-е число месяца, за исключением февраля), а датой фактической выплаты - дата выплаты заработной платы по итогам месяца, установленная положениями коллективного договора (в примере - 5-е число месяца, следующего за расчетным).

 ***Письмо ФНС России от 25.07.2014 N БС-4-11/14507@***  ... уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается.

Системный анализ норм статей 24 и 226 Кодекса позволяет сделать вывод о том, что **обязанность по перечислению в бюджет налога возникает у налогового агента только после фактического удержания налога из средств, выплачиваемых налогоплательщику**. (Постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 14.01.2010 по делу N А48-38/2009).

Учитывая изложенное, ...**ежемесячное перечисление в бюджет в авансовом порядке суммы до удержания из доходов физических лиц налога на доходы физических лиц не является налогом.**

**В случае перечисления в бюджет сумм до выплаты дохода физическому лицу и до удержания налога налоговый агент вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о возврате на расчетный счет организации суммы, не являющейся налогом на доходы физических лиц и перечисленной в бюджетную систему Российской Федерации.**

***Определение ВС РФ от 11.05.2016 N 309-КГ16-1804***

**С аванса, выплаченного в последний день месяца, удерживается НДФЛ**

Организация выплачивает аванс 30-го числа, а вторую часть зарплаты - 15-го числа следующего месяца. По мнению ВС РФ, налоговый агент должен удержать налог с аванса. Вывод обусловлен тем, что **день его выплаты совпадает с датой, когда работник фактически получает доход в виде оплаты труда за месяц**.

**КАК ОТРАЗИТЬ ЗАРПЛАТУ В 6-НДФЛ**

Зарплату **в сумме, начисленной за весь месяц**, всегда отражайте:

**- в** **разд. 1** - за период, в котором она начислена по кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда";

**- в** **разд. 2** - за квартал, в котором НДФЛ с зарплаты надо перечислить в бюджет (***Письмо ФНС от 27.04.2016 N БС-4-11/7663*** ***(п. 3)***).

В 6-НДФЛ **за период, в котором зарплата начислена**, но не выплачена, покажите (***Письмо*** ***ФНС от 09.08.2016 N ГД-4-11/14507***):

- **в** **строке 020** - всю начисленную зарплату вместе с НДФЛ;

- **в** **строке 040** - НДФЛ с нее. В строки 070 и 080 этот НДФЛ не включайте.

В 6-НДФЛ **за период, когда зарплата выплачена**:

- **в строку 070** - включите НДФЛ с нее.

При выплате декабрьской зарплаты в январе, **по строке 070** 6-НДФЛ **за I квартал** вы отразите **налог, который не включен в строку 040**. Это соответствует Порядку заполнения расчета (***Письмо*** ***ФНС от 29.11.2016 N БС-4-11/22677@***);

- в разд. 2 заполните **для этой зарплаты** отдельный блок строк 100 - 140 (***Письма ФНС от 15.12.2016*** ***N БС-4-11/24063@******, от 05.12.2016*** ***N БС-4-11/23138@******, от 09.08.2016*** ***N ГД-4-11/14507***).

**Статья 81 НК РФ**

6. При обнаружении налоговым агентом в поданном им в налоговый орган расчете факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению или завышению суммы налога, подлежащей перечислению, налоговый агент обязан внести необходимые изменения и представить в налоговый орган уточненный расчет в порядке, установленном настоящей статьей.

***Письмо ФНС России от 15.12.2016 N БС-4-11/24134***

…поскольку отражение операции по выплате заработной платы за сентябрь 2016 года в расчете по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года не привело к занижению или завышению суммы налога, подлежащей перечислению, то в данном случае представление уточненного расчета по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года не требуется.

При этом, если указанная операция отражена в расчета по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года, то данная операция повторно в расчете по форме 6-НДФЛ за 2016 года не отражается.

***Письмо ФНС России от 25.01.2017 N БС-4-11/1250@***

Уточненный расчет по форме 6-НДФЛ, согласно пункту 6 статьи 81 Кодекса, представляется налоговым агентом в налоговый орган при обнаружении в поданном им в налоговый орган расчете факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению или завышению суммы налога, подлежащей перечислению.

**ЕСЛИ ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА ВЫПЛАЧЕНА ДОСРОЧНО**

**(ДО ОКОНЧАНИЯ МЕСЯЦА)**

***Письмо Минфина России от 21.06.2016 N 03-04-06/36092***

...До истечения месяца доход в виде оплаты труда не может считаться полученным налогоплательщиком. Соответственно, до окончания месяца налог не может быть исчислен и удержан. Поэтому удержать налог необходимо при последующих выплатах, которые будут произведены в последний день этого месяца или позднее.

**ОБРАТИТЕ ВНИМАНИЕ!!!**

**Письмо ФНС России от 24.03.2016 N БС-4-11/5106 с примером заполнения 6-НДФЛ в случае выплаты заработной платы досрочно – не актуально, оно противоречит нормам законодательства**

**Новых ОФИЦИАЛЬНЫХ РАЗЪЯСНЕНИЙ по вопросу заполнения 6 - НДФЛ в данном случае, а также о том можно ли удержать НДФЛ, исчисленный с досрочной выплаты заработной платы при ближайшей выплате аванса - НЕТ.**

**В нижеследующем примере выражено НАШЕ ЭКСПЕРТНОЕ МНЕНИЕ:**

(***на примере заработной платы за декабрь)***

**По нашему мнению, в качестве даты получения дохода, следует указать реальную дату выплаты зарплаты**

***Ситуация 1:*** еслизарплата работникам в сумме 200 000 руб. за декабрь выплачена **29** декабря и **в этот же день из нее был удержан НДФЛ** в сумме 26 000 руб., то

**В разделе 1** отражаем эту заработную плату **по строкам 020, 040 и 070**

**В** **разд. 2** расчета 6-НДФЛ за 2016г. это следует показать так:

**строка 100** «Дата фактического получения дохода» - 29.12.2016;

**строка 110** «Дата удержания налога» - 29.12.2016;

**строка 120** «Срок перечисления налога» - 30.12.2016;

**строка 130** «Сумма фактически полученного дохода» - 200 000;

 **строка 140** «Сумма удержанного налога» - 26 000.

***Ситуация 2:*** еслизарплата работникам в сумме 200 000 руб. за декабрь выплачена **30** декабря и **в этот же день из нее был удержан НДФЛ** в сумме 26 000 руб., то

**В разделе 1** отражаем эту заработную плату **по строкам 020, 040 и 070.**

Так как **срок перечисления НДФЛ в бюджет с учетом выходных и праздничных дней приходятся на другой отчетный период** (на 1 квартал 2017г.), **в расчете 6-НДФЛ по итогам 2016 года декабрьская зарплата отражаться не будет.**

Ее следует отразить в разделе 2 формы 6-НДФЛ **по итогам первого квартала 2017г.:**

**строка 100** «Дата фактического получения дохода» - 30.12.2016;

**строка 110** «Дата удержания налога» - 30.12.2016;

**строка 120** «Срок перечисления налога» - 09.01.2017;

**строка 130** «Сумма фактически полученного дохода» - 200 000;

 **строка 140** «Сумма удержанного налога» - 26 000.

В случае заполнения 6-НДФЛ согласно предложенному **варианту**  не должно возникнуть вопросов ни при камеральной, ни при выездной проверке. Да, фирма неправильно определила дату получения дохода - день выплаты зарплаты до окончания месяца, а не последний день месяца, как положено по НК. **Но налог-то она удержала именно из суммы дохода, выплачиваемого работнику**, а не из собственных средств. Так что **в этом случае нельзя сказать, что налог перечислен в бюджет досрочно**.

***В случае возникновения претензий можно использовать следующие аргументы с свою пользу:***

***ст. 136, "Трудовой кодекс Российской Федерации"***

При совпадении дня выплаты с выходным или нерабочим праздничным днем **выплата заработной платы производится накануне этого дня.**

***ст. 226, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)"***

4. Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате

***Письмо*** ***ФНС России от 29.09.2014 N БС-4-11/19716@***

Налоговая служба разъяснила, что в случае уплаты налоговыми агентами НДФЛ ранее даты, когда произведена фактическая выплата доходов физическим лицам, отсутствует факт неперечисления в бюджет суммы налога. В связи с этим задолженности перед бюджетом не возникает. **Следовательно, в действиях налоговых агентов отсутствует состав правонарушения, установленного в** **ст. 123** **НК РФ**. Также ФНС России отметила, что в рассматриваемой ситуации следует учитывать позицию Президиума ВАС РФ, изложенную в Постановлении от 23.07.2013 N 784/13.

***Постановление*** ***Арбитражного суда Московского округа от 28.07.2016 N Ф05-5279/2015 по делу N А40-128534/14***

Суд указал следующее. Досрочное перечисление НДФЛ налоговым агентом не является правонарушением, установленным ст. 123 НК РФ. Правомерность данного вывода подтверждается Письмом ФНС России от 29.09.2014 N БС-4-11/19716@. Иное толкование налогового законодательства не отвечает принципу справедливости: налоговые агенты, перечислившие суммы НДФЛ в бюджет до момента выплаты дохода, ставятся в невыгодное положение по сравнению с налоговыми агентами и налогоплательщиками, которые перечислили налог в большем объеме в установленный срок, так как при фактическом наличии переплаты лишаются права учитывать ранее уплаченные суммы и привлекаются к налоговой ответственности.

***Постановление*** ***Арбитражного суда Уральского округа от 06.02.2015 N Ф09-10188/14 по делу N А47-5098/2013***

По мнению инспекции, сумма, перечисленная в бюджет налоговым агентом за счет собственных средств, не является НДФЛ; такое перечисление неправомерно и наличие переплаты не освобождает налогового агента от обязанности перечислить в бюджет налог, удержанный из доходов физлиц, которые будут выплачены в более поздние сроки.

Однако суд не согласился с доводами инспекции и признал привлечение налогового агента к ответственности по ст. 123 НК РФ неправомерным. При этом суд учел в том числе ст. 45 НК РФ, позволяющую исполнять обязанность по уплате налога досрочно.

***Постановление*** ***ФАС Московского округа от 30.04.2014 N Ф05-3637/2014 по делу N А41-29659/13***

Инспекция привлекла налогового агента к ответственности по ст. 123 НК РФ за неперечисление в бюджет НДФЛ из доходов физических лиц, полученных по договорам аренды.

Суды признали действия инспекции неправомерными в связи со следующими обстоятельствами. НДФЛ был удержан и уплачен в бюджет налоговым агентом ранее срока наступления обязанности по его перечислению. Следовательно, положения ст. 123 НК РФ в данном случае неприменимы.

***Постановление*** ***ФАС Северо-Западного округа от 04.02.2014 по делу N А26-3109/2013***

В ходе проверки инспекция установила, что налоговый агент перечислял НДФЛ в бюджет за счет собственных средств до момента фактического удержания из доходов налогоплательщиков данного налога. Налоговый агент был привлечен к ответственности по ст. 123 НК РФ в виде штрафа.

Суд кассационной инстанции признал правомерным вывод суда апелляционной инстанции о том, что заблаговременное (до выплаты дохода физлицам) перечисление в бюджет НДФЛ не может являться обстоятельством, свидетельствующим о нарушении налоговым агентом обязанности по перечислению НДФЛ. Следовательно, нет оснований для привлечения налогового агента к ответственности, предусмотренной в ст. 123 НК РФ. При этом суд кассационной инстанции учел в том числе положения п. 1 ст. 45 НК РФ. В соответствии с данной нормой налогоплательщик вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно. Суд указал, что на основании п. 2 ст. 24, п. 8 ст. 45 НК РФ правило о досрочной уплате налога также распространяется и на налоговых агентов.

**ЕСЛИ СУММА ВЫЧЕТОВ ПРЕВЫШАЕТ СУММУ ДОХОДА**

***Письм******а ФНС от 20.06.2016 N БС-4-11/10956@, от 5 августа 2016 г.***

***N ГД-4-11/14373@***

***Ситуация:*** В компанию на работу принят сотрудник, у которого трое несовершеннолетних детей, один из которых является инвалидом. Он работает на полставки, и размер "детских" вычетов превышает начисленную ему зарплату. Как в этом случае следует заполнить расчет по форме 6-НДФЛ?

***Решение:* В разд. 1** расчета по форме 6-НДФЛ **в** **строках 020** "Сумма начисленного дохода" **и** **030** "Сумма налоговых вычетов", несмотря на то что сумма вычетов превышает начисленный доход сотрудника, **нужно продублировать размер его зарплатного дохода**. То есть отражается только зачтенная сумма "детских" вычетов.

Ну а **разд. 2** расчета заполнить просто:

- по строке 100 "Дата фактического получения дохода" указываем дату выплаты зарплаты;

- по строке 110 "Дата удержания налога" ставим 00.00.0000, поскольку налог не удерживаем (налоговая база равна нулю);

- по строке 120 "Срок перечисления налога" указываем 00.00.0000 (ведь налог равен нулю);

- по строке 130 "Сумма фактически полученного дохода" вписываем зарплатный доход работника;

- по строке 140 "Сумма удержанного налога" - ставим "0".

**ЕСЛИ ВЫПЛАТА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ ЗАДЕРЖИВАЕТСЯ**

***Письм******а ФНС 12.02.2016 N БС-3-11/553@, от 15.03.2016 N БС-4-11/4222@, от 25.04.2016 N 11-2-06/0333@, от 24.05.2016 N БС-4-11/9194***

***Ситуация****:* Во I квартале 2016 года заработная плата начислялась, но **не выплачивалась** сотрудникам по причине тяжелого финансового положения организации. Соответственно, в I квартале 2016 года НДФЛ с доходов работников не удерживался и в бюджет не перечислялся.

Как правильно заполнить расчет 6-НДФЛ если заработная плата начислена, но не выплачена?

***Решение:*** В рассматриваемом случае **раздел 1** расчета 6-НДФЛ за I квартал 2016 года заполняется следующим образом:

- **по строке 020** - отражается общая сумма заработной платы, начисленной сотрудникам в I квартале 2016 года (за январь-март);

- **по строке 030** - показывается общая сумма налоговых вычетов, если таковые предоставляются сотрудникам;

- **по строке 040** - показывается сумма НДФЛ с заработной платы, которую бухгалтер исчислил (на последнее число каждого месяца I квартала 2016 года: на 31 января, 29 февраля, 31 марта), но не удержал и не перечислил в бюджет;

- **в строке 070** - ставится 0;

- **в строке 080** - также ставится 0.

**Раздел 2**, в том числе строку 100, расчета 6-НДФЛ **за I квартал 2016 года** в данном случае **заполнять не нужно**. **Раздел** **2** в отношении заработной платы, начисленной в I квартале 2016 года, **будет заполнен в расчете 6-НДФЛ того периода, в котором указанная заработная плата фактически будет выплачена** (НДФЛ с нее, соответственно, удержан и перечислен в бюджет).

**НДФЛ С ОТПУСКНЫХ И ПОСОБИЙ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ** (**ВКЛЮЧАЯ ПОСОБИЕ ПО УХОДУ**

**ЗА БОЛЬНЫМ РЕБЕНКОМ**);

***Статья 223*** ***НК РФ***

1...дата фактического получения дохода определяется **как день**:

1) **выплаты до**хода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - **при получении доходов в денежной форме;**

***Статья 226 НК РФ***

6....При выплате налогоплательщику доходов **в виде пособий по временной нетрудоспособности** (включая пособие по уходу за больным ребенком) и **в виде оплаты отпусков** налоговые агенты **обязаны перечислять** суммы исчисленного и удержанного налога **не позднее последнего числа месяца**, **в котором производились такие выплаты**.

***Письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-3-11/3504@***

В случае если работнику сумма оплаты отпуска **за июль** 2016 года выплачена 29.06.2016, то данная операция отражается в разделах 1 и 2 расчета по форме 6-НДФЛ **за полугодие** 2016 года. В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года данная операция отражается следующим образом: по строке 100 указывается 29.06.2016, по строке 110 - 29.06.2016, по строке 120 - 30.06.2016, по строкам 130 и 140 - соответствующие суммовые показатели.

***Письмо ФНС России от 25.01.2017 N БС-4-11/1249@***

Таким образом, например, доход в виде **пособия по временной нетрудоспособности**, начисленный работнику **за декабрь** 2016 года, непосредственно перечисленный на счет налогоплательщика 20 января 2017 года, подлежит отражению в разделах 1 и 2 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года.

В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года данная операция отражается следующим образом: по строке 100 указывается 20.01.2017, по строке 110 - 20.01.2017, по строке 120 - 31.01.2017, по строкам 130 и 140 - соответствующие суммовые показатели.

**КАК ОТРАЗИТЬ ОТПУСКНЫЕ и БОЛЬНИЧНЫЕ В 6-НДФЛ**

**!!!** **Отпускные** **и**  **пособия по больничным** **отражаются в** **6-НДФЛ** **в том периоде, в котором они** **выплачены**. Начисленные, но **не выплаченные** **отпускные** **или больничные в расчет не включаются** ***((Письма ФНС от 25.01.2017*** ***N БС-4-11/1249@***, ***от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@*** ***(вопрос 12)***).

**В разд. 1** укажите:

**- в** **строке 020** - все отпускные и (или) пособия , выплаченные в отчетном периоде, вместе с НДФЛ;

**- в** **строках 040** **и** **070** - НДФЛ с выплаченных отпускных (пособий).

**В разд. 2** покажите все отпускные (пособия), выплаченные в последнем квартале отчетного периода.

Заполните **отдельные блоки** строк 100 - 140 **для отпускных и пособий, выплаченных в один день**, указав (***Письмо*** ***ФНС от 01.08.2016 N БС-3-11/3504@***):

- в строках 100 и 110 - дату выплаты;

- в строке 120 - последний день месяца, в котором выплачены отпускные(больничные). **Если это выходной, укажите первый рабочий день** следующего месяца (п. 7 ст. 6.1, п. 6 ст. 226 НК РФ, Письмо ФНС от 16.05.2016 N БС-4-11/8568@);

- в строке 130 - отпускные (больничные) вместе с НДФЛ;

- в строке 140 - удержанный с отпускных (больничных) налог.

**Обратите внимание!**  Не следует отражать в разд. 2 отпускные (больничные), выплаченные в последнем месяце квартала, если последний день этого месяца - выходной. Такие отпускные (больничные) включайте **в разд. 2 6-НДФЛ за следующий квартал**. Например, больничные, выплаченные в сентябре 2017 г., не надо будет включать в разд. 2 6-НДФЛ за 9 месяцев. Ведь срок уплаты налога с этих отпускных по ст. 226 НК РФ - 02.10.2017 (***Письма*** ***ФНС от 02.11.2016 N БС-4-11/20829@, от 24.10.2016 N БС-4-11/20126@, от 13.03.2017 N БС-4-11/4440@*).**

***Письмо*** ***ФНС России от 5 апреля 2017 г. N БС-4-11/6420@***

... В случае если работнику **оплата отпуска произведена 30.12.2016**, но при этом **срок перечисления налога** на доходы физических лиц с указанной выплаты в соответствии с пунктом 6 статьи 226 и пунктом 7 статьи 6.1 Кодекса наступает в другом периоде представления, а именно **09.01.2017**, то **независимо от даты непосредственного перечисления налога в бюджет** данная **операция отражается в строках 020, 040, 070 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ за 2016 год.**

**В разделе 2** расчета по форме 6-НДФЛ **за первый квартал 2017** года рассматриваемая операция отражается следующим образом:

по строке 100 указывается 30.12.2016;

по строке 110 - 30.12.2016;

по строке 120 - 09.01.2017 (с учетом положений пункта 7 статьи 6.1 Кодекса);

по строкам 130 и 140 - соответствующие суммовые показатели.

В соответствии с Порядком заполнения формы сведений о доходах физического лица "Справка о доходах физического лица" (форма 2-НДФЛ), утвержденным приказом ФНС России от 30.10.2015 N ММВ-7-11/485@, в разделе 3 указываются сведения о доходах, начисленных и фактически полученных физическим лицом в денежной и натуральной форме, а также в виде материальной выгоды по месяцам налогового периода, и соответствующих вычетах.

**В графе "Месяц" раздела 3 справки по форме 2-НДФЛ** в хронологическом порядке указывается порядковый номер месяца налогового периода, соответствующего дате фактического получения дохода, определяемой в соответствии с положениями статьи 223 Кодекса.

Поскольку доход в виде оплаты отпуска с учетом подпункта 1 пункта 1 статьи 223 Кодекса фактически полученным считается в декабре 2016 года, то в графе "Месяц" раздела 3 **Справки о доходах физического лица за 2016 год указывается месяц "12" (декабрь).**

***Письмо ФНС России от 13 марта 2017 г. N БС-4-11/4440@***

....если работнику выплата пособия по временной нетрудоспособности произведена 09.12.2016, но при этом срок перечисления налога на доходы физических лиц с указанной выплаты, в соответствии с пунктом 6 статьи 226 и пунктом 7 статьи 6.1 Кодекса, наступает в другом периоде представления, а именно 09.01.2017, то **независимо от даты непосредственного перечисления налога в бюджет данная операция отражается в строках 020, 040, 070 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ за 2016 год.**

В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года рассматриваемая операция отражается следующим образом:

по строке 100 указывается 09.12.2016;

по строке 110 - 09.12.2016;

по строке 120 - 09.01.2017 (с учетом положений пункта 7 статьи 6.1 Кодекса);

по строкам 130 и 140 - соответствующие суммовые показатели.

**ПЕРЕСЧЕТ ОТПУСКНЫХ**

**(УДЕРЖАНИЕ ИЗЛИШНЕ ВЫПЛАЧЕННЫХ СУММ)**

***Пункт 6 ст. 226*** ***НК РФ,*** ***Письмо*** ***ФНС России от 24.05.2016 N БС-4-11/9248,******Письмо*** ***ФНС России от 11.05.2016 N БС-4-11/8312.***

Если организация делает перерасчет суммы отпускных и, соответственно, суммы НДФЛ с них, то в разд. 1 расчета 6-НДФЛ отражаются итоговые суммы с учетом перерасчета.

В результате перерасчета сумма **отпускных может получиться как больше ранее выданной работнику, так и меньше ее**. Соответственно, и сумма НДФЛ получается либо излишне удержанная и перечисленная в бюджет, либо недоудержанная.

Если отпускные были рассчитаны и выплачены в сентябре, а перерасчет происходит уже в октябре, то **дополнительный доход или уменьшение дохода у работника появляются именно в этом месяце. А потому уточненный расчет** **6-НДФЛ** **за 9 месяцев представлять в ИФНС нет необходимости.** **Все перерасчеты надо будет отразить в расчете по итогам года**.

**ПЕРЕСЧЕТ ОТПУСКНЫХ**

**(ДОПЛАТА В ДРУГОМ ОТЧЕТНОМ ПЕРИОДЕ)**

 ***пп. 1 п. 1 ст. 223*** ***НК РФ, п. 6 ст. 226 НК РФ, Письмо Минфина России от 26.01.2015*** ***N 03-04-06/2187******,*** ***Письм******о ФНС России от 24.05.2016 N БС-4-11/9248***

Если вы доплачиваете отпускные работнику, тогда в разд. 1 по строке 020 также должны отразить уже правильную (пересчитанную) сумму дохода, а по строке 040 - исчисленный с нее НДФЛ.

А вот **в** **разд. 2** **сумму доплаченных отпускных и НДФЛ с нее вы показываете как обычно, отдельным блоком, даже если перечисляете ее вместе с зарплатой**. Ведь по строке 120 у вас будут разные даты перечисления НДФЛ в бюджет:

- для налога с зарплаты - день, следующий за днем ее выплаты работнику;

- для отпускных - последний день месяца, в котором они доплачены.

**ДОПЛАТА ДО СРЕДНЕГО ЗАРАБОТКА НА ПЕРИОД ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ**

***Письмо*** ***ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@***

**Вопрос 10.** В мае 2016 года работнику начислена заработная плата 10 000 руб., назначено пособие по временной нетрудоспособности за первые три дня за счет работодателя 1 000 руб., за счет ФСС РФ 2 000 руб., **начислена доплата до среднего заработка на период нетрудоспособности** по коллективному договору 2 000 руб. Вычеты по НДФЛ не предоставлялись. Исчислен НДФЛ с заработной платы и доплат 1 560 руб. ((10000 + 2000) \* 13%). Исчислен НДФЛ с пособия по временной нетрудоспособности 390 руб. ((1000 + 2000) \* 13%).

Фактически заработная плата и пособие по временной нетрудоспособности были перечислены работнику 15.06.2016 в размере 13 050 руб. А также 15.06.2016 был удержан и перечислен в бюджет НДФЛ в размере 1 950 руб. Как отразить данные операции в расчете по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года?

**Ответ:** Расчет по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года заполняется следующим образом:

В разделе 1 операции по выплате доходов в виде заработной платы и пособий по временной нетрудоспособности отражаются в строках 020, 040, 070.

При этом операция по выплате заработной платы за май 2016 года в разделе 2 отражается по строке 100 - 31.05.2016, по строке 110 - 15.06.2016, по строке 120 - 16.06.2016, по строке 130 - 10000, по строке 140 - 1300.

Операция по выплате пособий по временной нетрудоспособности в разделе 2 отражается по строке 100 - 15.06.2016, по строке 110 - 15.06.2016, по строке 120 - 30.06.2016, по строке 130 - 3000, по строке 140 - 390.

**Операция по выплате дохода в виде доплаты до среднего заработка на период нетрудоспособности по коллективному договору в разделе 2 отражается по** **строке 100** **- 15.06.2016, по** **строке 110** **- 15.06.2016, по** **строке 120** **- 16.06.2016, по** **строке 130** **- 2000, по** **строке 140** **- 260.**

**НДФЛ С ПРЕМИЙ**

***Письмо ФНС России от 24.01.2017 N БС-4-11/1139@***

... **датой фактического получения дохода работника в виде премии за выполнение** трудовых обязанностей **по итогам работы за месяц** с учетом пункта 2 статьи 223 Кодекса **признается последний день месяца**, **за который налогоплательщику был начислен указанный доход.**

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).**

Таким образом, например, если работнику доход в виде премии по итогам работы за 2016 год на основании приказа выплачен 02.02.2017, то данная операция отражается в расчете по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года 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 31.01.2017;**  по строке 110 - 02.02.2017; по строке 120 - 03.02.2017; по строкам 130, 140 - соответствующие суммовые показатели.

 ***Письмо ФНС России от 19.04.2017 N БС-4-11/7510@***

...датой фактического получения дохода в виде премии, выплачиваемой сотрудникам организации в соответствии с Трудовым договором за производственные результаты в ближайший день после утверждения приказа руководителя, установленный в организации для выплаты заработной платы, с учетом пункта 2 статьи 223 Кодекса признается последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен данный доход.

 **например, если работнику доход в виде премии за производственные результаты по итогам работы за февраль 2017 года на основании соответствующего приказа выплачен 06.03.2017**, то данная операция отражается в расчете по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года 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 24.04.2017 N БС-4-11/7794@***

...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 11.04.2017 N БС-4-11/6836@***

дата фактического получения дохода **в виде иных премий**, **не относящихся в** соответствии с Трудовым кодексом **к оплате труда**, в соответствии с пунктом 1 статьи 223 Кодекса определяется **как день выплаты указанного дохода** налогоплательщику, в том числе перечисления на счет налогоплательщика в банке.

**СУТОЧНЫЕ СВЕРХ НОРМАТИВА**

***пп. 6 п. 1 ст. 223*** ***НК РФ,*** ***Письм******о ФНС России от 27.04.2016 N БС-4-11/7663***

***Ситуация:*** Работнику, отправляющемуся в командировку внутри страны, 13 сентября 2016 г. выплачены суточные в рублях, размер которых установлен в локальном нормативном акте в сумме 1200 руб.

Когда нужно удержать и перечислить НДФЛ с суммы сверх норматива суточных (700 руб.) и какие строки разд. 2 расчета по форме 6-НДФЛ должны быть заполнены в данном случае, если работник отчитался 25 сентября 2016 г. (в день утверждения авансового отчета)? Зарплата за сентябрь была выплачена 5 октября 2016 г.

**Решение:** НДФЛ с суммы сверхнормативных суточных **надо удержать** из суммы выплаты очередной заработной платы (05.10.2016).

**Перечисление НДФЛ** должно быть произведено не позднее 06.10.2016.

Сумма суточных сверх нормы будет отражена в **разделе 1** 6-НДФЛ за 9 месяцев по строкам: 020 (сумма начисленного дохода) и 040 (сумма исчисленного налога).

В строке 070 (сумма удержанного НДФЛ) - налог будет отражен при заполнении отчетности по итогам года, так как на отчетную дату (30.09.2016г) обязанности удержать НДФЛ еще не возникло.

**В раздел 2** расчета по форме 6-НДФЛ данная операция попадет тоже **только по итогам года :**

строка 100 "Дата фактического получения дохода" - последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет, - 30.09.2016;

строка 110 "Дата удержания налога" - дата выплаты очередной зарплаты - 05.10.2016;

строка 120 "Срок перечисления налога" - 06.10.2016;

строка 130 "Сумма фактически полученного дохода" - сумма сверхлимитных суточных;

строка 140 "Сумма удержанного налога" - удержанный НДФЛ.

**Пояснение**: Согласно ст. 210, п. 3 ст. 217 Налогового кодекса РФ при оплате работодателем работнику расходов на командировки внутри страны в его доход, подлежащий налогообложению НДФЛ, включаются суточные, выплачиваемые сверх размера 700 руб. за каждый день нахождения в командировке на территории РФ, то есть в рассматриваемом случае - 500 руб. за каждый день командировки.

В силу норм пп. 6 п. 1 ст. 223 НК РФ датой фактического получения дохода является последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет после возвращения работника из командировки.

***Письмо ФНС России от 06.07.2016 N БС-4-11/12127***

если при заполнении справки 2-НДФЛ вид дохода, выплаченного налогоплательщику, в Приказе ФНС России от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@ "Об утверждении кодов видов доходов и вычетов" не предусмотрен, используется **код дохода 4800 "Иные доходы".**

**Таким образом, в рассматриваемой ситуации код 4800 верен по отношению к доходам в виде сверхнормативных суточных.**

**КАК ОТРАЗИТЬ МАТЕРИАЛЬНУЮ ПОМОЩЬ В 6-НДФЛ**

***Письмо ФНС России от 23.03.2016 N БС-4-11/4901***

Доходы, **не подлежащие налогообложению** (освобождаемые от налогообложения), перечисленные в статье 217 Кодекса, не отражаются в расчете по форме 6-НДФЛ.

***Письмо ФНС России от 15.12.2016 N БС-4-11/24064@***

На основании пункта 8 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении)) ребенка, выплачиваемых в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения), но не более 50 000 рублей на каждого ребенка.

В этой связи работодатель **вправе не отражать** в расчете по форме 6-НДФЛ доход работника в виде единовременной материальной помощи при рождении ребенка в течение первого года после рождения ребенка в размере, не превышающем 50 000 рублей. В случае если размер указанного дохода, выплачиваемого в налоговом периоде, превысит 50 000 рублей, данный доход подлежит отражению в расчете по форме 6-НДФЛ*.*

Вместе с тем **если** организация, выплачивающая работнику материальную помощь при рождении ребенка в течение первого года после рождения ребенка в размере 50 000 рублей, **отразила данный доход в расчете по** **форме 6-НДФЛ****, то организация может отразить такой доход в сведениях по** **форме 2-НДФЛ****.**

**Какую матпомощь надо отражать в 6-НДФЛ**

**Матпомощь в связи со** **смертью** **и с чрезвычайными обстоятельствами** в 6-НДФЛ не отражается (***п. п. 8******,*** ***8.3 ст. 217*** ***НК РФ,*** ***Письмо*** ***Минфина от 02.12.2016 N 03-04-05/71785***).

Любую **другую матпомощь** *по нашему мнению*, нужно показать в 6-НДФЛ, даже если налог с нее платить не надо (***п. 3.1*** ***Контрольных соотношений 6-НДФЛ***).

**Как отразить матпомощь в 6-НДФЛ**

Матпомощь отражается в 6-НДФЛ **за период, в котором она выплачена**. **Начисленная, но не выплаченная матпомощь в расчет не включается** (***пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ***).

**В разд. 1** укажите:

- **в** **строке 020** - всю матпомощь, выплаченную в отчетном периоде, вместе с НДФЛ;

- **в** **строке 030** - не облагаемую НДФЛ часть матпомощи из строки 020. Это налоговые вычеты с кодами 503 и 508 (***п. п. 8******,*** ***28 ст. 217*** ***НК РФ,*** ***п. 3.3*** ***Порядка заполнения расчета,*** ***Письмо*** ***ФНС от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@***);

- в строках 040 и 070 - НДФЛ с выплаченной матпомощи.

**В разд. 2** **строки 100** **-** **140** заполняйте в зависимости от того, платили ли вы НДФЛ с матпомощи:

**Если матпомощь не облагается НДФЛ полностью**, укажите:

- в строке 100 - дату выплаты;

- в строках 110 и 120 - "00.00.0000" (***Письмо*** ***ФНС от 09.08.2016 N ГД-3-11/3605@***);

- в строке 130 - матпомощь;

- в строке 140 - "0".

**Если с матпомощи удержан НДФЛ**, укажите:

- в строках 100 и 110 - дату выплаты;

- в строке 120 - следующий рабочий день после выплаты (***Письмо*** ***Минфина от 01.02.2017 N 03-04-06/5209***);

- в строке 130 - матпомощь вместе с НДФЛ;

- в строке 140 - удержанный налог.

**НДФЛ С ВОЗНАГРАЖДЕНИЙ ПО ГПД**

***Статья 223 НК РФ***

1. В целях настоящей главы, если иное не предусмотрено пунктами 2 - 5 настоящей статьи, дата фактического получения дохода определяется как день:

1) **выплаты дохода**, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - при получении доходов в денежной форме;

***Письмо Минфина России от 09.03.2016 N 03-04-05/12891***

 условия в договоре, обязывающие уплачивать налог на доходы физических лиц самого налогоплательщика, когда в соответствии с Кодексом обязанность по уплате налога на доходы физических лиц возложена на налогового агента, будут являться ничтожными.

***Письмо ФНС России от 17.10.2016 N БС-3-11/4816@***

...Датой фактического получения дохода в виде вознаграждения за выполнение работ (услуг) по ГПД считается **день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц** (подпункт 1 пункта 1 статьи 223 Кодекса).

... поскольку доход в виде вознаграждения за выполнение работ (услуг) по ГПД считается полученным в день его выплаты (перечисления на счет налогоплательщика), то **по** **строке 020 раздела 1** **расчета по форме 6-НДФЛ данный доход отражается в том периоде, в котором этот доход считается полученным.**

В случае если акт сдачи-приемки работ по договору гражданско-правового характера подписан 23.03.2016, а вознаграждение за выполнение работ по данному договору выплачено двумя платежами 27.06.2016 и 15.08.2016, то, соответственно, сумма вознаграждения, перечисленная 27.06.2016, подлежит отражению по строке 020 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ **за полугодие** 2016 года, а сумма вознаграждения, перечисленная 15.08.2016, подлежит отражению по строке 020 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ **за девять месяцев** 2016 года.

***Письмо ФНС России от 26.10.2016 N БС-4-11/20365***

В случае если акт сдачи-приемки работ (услуг) по договору ГПД подписан в декабре 2016 года, а вознаграждение физическому лицу за оказание услуг по данному договору выплачено в январе 2017 года, то данная операция отражается в разделах 1 и 2 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года. При этом данная операция не отражается в разделе 1 расчета по форме 6-НДФЛ за 2016 года.

**ДОХОД В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ в 6-НДФЛ**

***ст. 223, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)"***

1. В целях настоящей главы, если иное не предусмотрено пунктами 2 - 5 настоящей статьи, дата фактического получения дохода определяется как день:

2) передачи доходов в натуральной форме - при получении доходов в натуральной форме;

***ст. 226, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)"***

4....При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме ... удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом **за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме**. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

**Доход в натуральной форме получен сотрудником организации**

***Письмо ФНС от 22 мая 2017 г. N БС-4-11/9569***

*...*Из письма следует, что организация передала 19.09.2016 работнику доход в натуральной форме. При этом очередная выплата данному работнику произведена 28.09.2016.

Учитывая изложенное, рассматриваемая операция отражается в расчете по форме 6-НДФЛ за девять месяцев 2016 года следующим образом:

**в разделе 1** по строкам 020, 040, 070 указываются соответствующие значения. При этом, поскольку налог удержан при выплате дохода 28.09.2016, данная операция по строке 080 не отражается;

**В разделе 2:**

по строке 100 указывается 19.09.2016;

по строке 110 - 28.09.2016;

по строке 120 - 29.09.2016;

по строкам 130, 140 - соответствующие значения.

**Доход в натуральной форме получен НЕ сотрудником организации**

***Письма***  ***ФНС России от 09.08.2016 N ГД-3-11/3605@*,**

***ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@***

***Ситуация:*** Бывшим работником организации 1 июня 2016 года получен доход в натуральной форме. Иных доходов в пользу данного лица организация не производит. Как заполнить расчет по форме 6-НДФЛ при выплате дохода в натуральной форме?

***Решение:*** В случае если работнику 01.06.2016 выплачивается доход в натуральной форме, то данная операция отражается в строках 020, 040, 080 раздела 1 и строках 100 - 140 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года.

В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года данная операция должна быть отражена следующим образом:

по строке 100 указывается 01.06.2016;

по строкам 110, 120 - 00.00.0000;

по строке 130 - соответствующий суммовой показатель;

по строке 140 - 0.

**ДИВИДЕНДЫ в 6-НДФЛ**

***п. п. 3******,*** ***4 ст. 214*** ***НК РФ,*** ***п. п. 1******,*** ***2******,*** ***4******,*** ***6 ст. 226*** ***НК РФ,*** ***пп. 3 п. 2******,*** ***п. 7 ст. 226.1*** ***НК РФ,*** ***п. п. 2******,*** ***4 ст. 230*** ***НК РФ***

 ***Письма*** ***ФНС от 23.06.2016 N ОА-3-17/2829@*** ***, от 12.08.2016*** ***N ГД-4-11/14800@******, от 02.02.2015*** ***N БС-4-11/1443@***

 ***Письмо ФНС России от 23.03.2016 N БС-4-11/4958@ О представлении расчета по форме 6-НДФЛ при выплате физлицам дивидендов только во втором квартале***...если организация производит выплату физическим лицам дивидендов только во втором квартале, то расчет по форме 6-НДФЛ представляется налоговым агентом в налоговый орган за полугодие, девять месяцев и год соответствующего налогового периода. **При отсутствии выплат в третьем и четвертом кварталах налоговым агентом заполняется только** **раздел 1** **расчета по форме 6-НДФЛ за девять месяцев и год соответствующего налогового периода,** **раздел 2** **расчета в отношении дивидендов в данном случае не заполняется**.

Сведения о выплаченных дивидендах и удержанном с них налоге надо указать:

- **если ваша организация - ООО** - в справке 2-НДФЛ;

- **если ваша организация - АО** - в Приложении N 2 к декларации по налогу на прибыль. Представлять декларацию по налогу на прибыль должны все АО, выплачивающие дивиденды физлицам, в т.ч. и те, кто применяет УСН.

Кроме того, с 1 января 2016 г. **все компании (и ООО, и АО) должны отражать общие суммы выплаченных дивидендов и исчисленного с них НДФЛ в ежеквартальном расчете по** **форме 6-НДФЛ**.

**Дата фактического получения дохода в виде дивидендов** в денежной форме определяется как **день их выплаты** (пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Вне зависимости от того, кто именно выплачивает дивиденды - ООО или АО, соответствующие **суммы НДФЛ должны быть удержаны** **на дату выплаты** такого дохода (***п. 4 ст. 226******,*** ***ст. 226.1*** ***НК РФ***).

**ОБРАТИТЕ ВНИМАНИЕ!!!** **Срок перечисления НДФЛ с дивидендов различается** в зависимости от **организационно - правовой формы**.

Перечислить НДФЛ с дивидендов в бюджет нужно:

- **если ваша организация - ООО** - не позднее дня, следующего за днем перечисления дивидендов (***п. 6 ст. 226*** ***НК РФ)***;

- **если ваша организация - АО** - не позднее месяца с даты выплаты дивидендов (***п. 9 ст. 226.1*** ***НК РФ,*** ***Письмо*** ***Минфина от 19.11.2014 N 03-04-07/58597***).

**Порядок отражения дивидендов в** **разделе 1**

Оформление разд. 1 зависит от того, кому организация платила дивиденды. Ведь у налоговых резидентов РФ такой доход облагается НДФЛ по ставке 13 процентов, а у нерезидентов - по ставке 15 процентов (п. 1, абз. 2 п. 3 ст. 224 НК РФ). И если организация выплатила дивиденды, облагаемые НДФЛ по разным ставкам, то **по каждой ставке НДФЛ ей следует заполнить отдельный блок строк с** **010** **по** **050****.**

**В разд. 1** данные о **дивидендах** **формируют** **показатели:**

 - по строке 010 - ставка налога (13 процентов или 15 процентов);

- **по** **строке 025** - общая сумма дивидендов (включая НДФЛ), выплаченных всем акционерам АО или участникам ООО, по которым заполняется форма 6-НДФЛ (пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ). В расчете следует отразить дивиденды, выплаченные за отчетный период, то есть за период с начала календарного года до даты, на которую составляется расчет;

- **по** **строке 020** - общая сумма доходов (включая НДФЛ), полученных всеми физлицами, по которым заполняется 6-НДФЛ. **Показатель** **строки 020** **формируется с учетом показателя** **строки 025****;**

- по строке 030 - общая сумма налоговых вычетов по НДФЛ, предоставленных по доходам, отраженным в строке 020, в том числе по дивидендам, отраженным в строке 025;

- **по** **строке 045** - общая сумма НДФЛ, исчисленного с дивидендов, отраженных в строке 025;

**- по** **строке 040** - **общая сумма исчисленного НДФЛ с доходов, отраженных в** **строке 020****;**

- по строке 060 - количество всех получателей доходов (в т.ч. дивидендов) в периоде, за который представляется расчет

**Порядок отражения дивидендов в** **разделе 2**

В разд. 2 данные о дивидендах физлицам формируют следующие показатели:

**- по** **строке 100** - дата выплаты (передачи) дивидендов в денежной или натуральной форме ***(пп. 1,*** ***2 п. 1 ст. 223*** ***НК РФ,*** ***Письмо*** ***ФНС России от 13.11.2015 N БС-4-11/19829).***

- **по** **строке 110** - дата удержания НДФЛ. С дивидендов в денежной форме начисленную сумму НДФЛ удерживают при их фактической выплате.

Если же дивиденды выданы в натуральной форме, то удержать налог следует за счет любых ближайших доходов, выплачиваемых физическим лицам в денежной форме ***(******п. 4 ст. 226*** ***НК РФ);***

- **по** **строке 120** - срок перечисления НДФЛ **различается в зависимости от организационно-правовой формы!!!**

**- по** **строке 130** - соответствующий суммовой показатель;

**-по** **строке 140** - соответствующий суммовой показатель (при выплате дивидендов в денежной форме) или ноль (при их выплате в натуральной форме).

 ***Ситуация 1:* АО** выплатило дивиденды физическому лицу 20 **июня** 2016 в размере 10 000 рублей, а налог на доходы физических лиц перечислен 20 **июля** 2016 года. Как отразить выплату дивидендов в 6-НДФЛ?

***Решение:*** Данная операция отражается **по** **строкам 020****,** **040****,** **070 раздела 1** **расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года**.

**В разделе 2** расчета по форме 6-НДФЛ данная операция подлежит отражению за **девять месяцев 2016** года (так как срок перечисления НДФЛ согласно***п. 9 ст. 226.1*** ***НК РФ*** переходит уже на следующий отчетный период):

по строке 100 указывается 20 июня 2016,

по строке 110 – 20 июня 2016,

 по строке 120 – 20.июля.2016,

по строке 130 – 10 000, по строке 140 – 1300.

***Ситуация 2:* ООО** выплатило дивиденды физическому лицу 20 **июня** 2016 в размере 10 000 рублей, налог на доходы физических лиц перечислен 21 **июня** 2016 года. Как отразить выплату дивидендов в 6-НДФЛ?

***Решение:*** Данная операция отражается **по** **строкам 020****,** **040****,** **070 раздела 1** **расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2016 года**.

**В разделе 2** расчета по форме 6-НДФЛ данная операция подлежит также в расчете за **полугодие 2016** года (так как ООО должно перечислить НДФЛ в бюджет не позднее дня, следующего за днем перечисления дивидендов (***п. 6 ст. 226*** ***НК РФ)***;

по строке 100 указывается 20 июня 2016,

по строке 110 – 20 июня 2016,

 по строке 120 – 21июня.2016,

по строке 130 – 10 000,

по строке 140 – 1300.

**НДФЛ С МАТЕРИАЛЬНОЙ ВЫГОДЫ ОТ ЭКОНОМИИ НА ПРОЦЕНТАХ**

**В каких случаях нужно считать НДФЛ с материальной выгоды**

***пп. 1 п. 1 ст. 212*** ***НК РФ,*** ***пп. 2 п. 2 ст. 212*** ***НК РФ*** ***Письмо*** ***Минфина от 27.06.2016 N 03-04-06/37295***, **Указание** **Банка России от 11.12.2015 N 3894-У**

При предоставлении займа физическому лицу организации надо рассчитать НДФЛ с материальной выгоды от экономии на процентах:

- если заем беспроцентный;

- если ставка по рублевому займу меньше 2/3 ставки рефинансирования (ключевой ставки) Банка России ;

- если ставка по займу в валюте меньше 9%.

**Как считать материальную выгоду по займу со ставкой меньше 2/3 ставки рефинансирования**

Сумма материальной выгоды по займам и НДФЛ с нее исчисляется на последнее число каждого месяца пользования займом (пп. 7 п. 1 ст. 223 НК РФ, Письма Минфина от 18.03.2016 N 03-04-07/15279, от 02.02.2016 N 03-04-06/4762).



**Пример. Расчет НДФЛ с материальной выгоды по займу со ставкой меньше 2/3 ставки рефинансирования**

16 января 2017 г. организация предоставила своему работнику - налоговому резиденту РФ заем в сумме 100 000 руб. сроком на 3 месяца под 4% годовых. Проценты уплачиваются единовременно при возврате займа. 17 апреля 2017 г. работник возвратил заем и уплатил проценты в сумме 997,26 руб. (100 000 руб. x 4% / 365 дн. x 91 дн.). Ставка рефинансирования (ключевая ставка) в период пользования займом составляла:

- на 31.01.2017 и 28.02.2017 - 10%;

- на 31.03.2017 и 30.04.2017 - 9,75%.

Материальная выгода от экономии на процентах по займу составит:

- на 31.01 - 109,73 руб. (100 000 руб. x (2/3 x 10% - 4%) / 365 дн. x 15 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 38 руб. (109,73 руб. x 35%);

- на 28.02 - 204,82 руб. (100 000 руб. x (2/3 x 10% - 4%) / 365 дн. x 28 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 72 руб. (204,82 руб. x 35%);

- на 31.03 - 212,33 руб. (100 000 руб. x (2/3 x 9,75% - 4%) / 365 дн. x 31 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 74 руб. (212,33 руб. x 35%);

- на 30.04 - 116,44 руб. (100 000 руб. x (2/3 x 9,75% - 4%) / 365 дн. x 17 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 41 руб. (116,44 руб. x 35%).

**Как считать материальную выгоду по беспроцентному займу**

Сумма материальной выгоды по беспроцентным займам и НДФЛ с нее исчисляется на последнее число каждого месяца пользования займом (пп. 7 п. 1 ст. 223 НК РФ, Письма Минфина от 20.04.2017 N 03-04-05/23907, от 25.11.2016 N 03-04-06/70043).

Формула такая:



**Пример. Расчет НДФЛ с материальной выгоды от экономии на процентах по беспроцентному займу, выданному в рублях**

20 января 2017 г. организация предоставила своему работнику - налоговому резиденту РФ беспроцентный заем в сумме 150 000 руб. сроком на 4 месяца. 22 мая 2017 г. работник возвратил заем. Ставка рефинансирования (ключевая ставка) в период пользования займом составляла:

- на 31.01.2017 и 28.02.2017 - 10%;

- на 31.03.2017 и 30.04.2017 - 9,75%;

- на 31.05.2017 - 9,25%.

Материальная выгода от экономии на процентах по займу составит:

- на 31.01 - 301,52 руб. (150 000 руб. x (2/3 x 10%) / 365 дн. x 11 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 106 руб. (301,52 руб. x 35%);

- на 28.02 - 767,51 руб. (150 000 руб. x (2/3 x 10%) / 365 дн. x 28 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 269 руб. (767,51 руб. x 35%);

- на 31.03 - 828,08 руб. (150 000 руб. x (2/3 x 9,75%) / 365 дн. x 31 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 290 руб. (828,08 руб. x 35%);

- на 30.04 - 801,37 руб. (150 000 руб. x (2/3 x 9,75%) / 365 дн. x 30 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 280 руб. (801,37 руб. x 35%);

- на 31.05 - 557,53 руб. (150 000 руб. x (2/3 x 9,25%) / 365 дн. x 22 дн.). НДФЛ с суммы материальной выгоды - 195 руб. (557,53 руб. x 35%).

**Когда и как удерживать и перечислять НДФЛ с материальной выгоды**

***Статья 223 НК РФ***

1. В целях настоящей главы, если иное не предусмотрено пунктами 2 - 5 настоящей статьи, дата фактического получения дохода определяется как день:

7) последний день каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства, при получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств.

***Статья 226*** НК РФ

3. Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода, определяемую в соответствии со [статьей 223](#P8)

4. При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении налогоплательщиком дохода в виде [материальной выгоды](#P1) удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

**Ставка НДФЛ с материальной выгоды**

***п. 2 ст. 224*** ***НК РФ,*** ***п. 3 ст. 224*** ***НК РФ***

Если заемщик - налоговый резидент РФ, НДФЛ считайте по ставке 35%

Если заемщик - нерезидент - по ставке 30%

***п. 1*** ***Письма Минтруда от 17.02.2014 N 17-4/В-54***

**Страховыми взносами матвыгода не облагается**

**Как отразить матвыгоду в 2- НДФЛ**

Исчисленную сумму НДФЛ (***Письмо*** ***ФНС от 22.08.2014 N СА-4-7/16692***):

- если в текущем году **вы выплачиваете** заемщику **денежные доходы**: сумма матвыгоды в справке 2-НДФЛ указывается по коду дохода 2610. В поле "признак" справки 2-НДФЛ надо указать "1". Справку надо представить в свою ИФНС не позднее 1 апреля года, следующего за годом получения заемщиком матвыгоды (***п. 2 ст. 230*** ***НК РФ);***

- если в текущем году **вы не выплачиваете заемщику денежные доходы** - налог в бюджет перечислять не надо. Справку 2-НДФЛ, в которой указаны сумма матвыгоды и неудержанного НДФЛ с "признаком" "2", надо представить и в свою ИФНС, и заемщику не позднее 1 марта года, следующего за годом получения заемщиком матвыгоды (***п. 5 ст. 226*** ***НК РФ,*** ***Письмо*** ***Минфина от 27.06.2016 N 03-04-06/37295***).

**Как отразить материальную выгоду в 6-НДФЛ**

Матвыгоду показывайте в 6-НДФЛ за каждый период пользования займом (Письмо Минфина от 18.03.2016 N 03-04-07/15279).

**В разд. 1** заполните **отдельный блок** строк 010 - 050.

В строке 020 укажите матвыгоду, рассчитанную за весь отчетный период, а в строке 040 - исчисленный с нее НДФЛ.

В строку 070 включите НДФЛ с матвыгоды, удержанный с начала года до конца отчетного периода. Эта сумма обычно меньше исчисленного НДФЛ из строки 040.

**В разд. 2** заполните **столько блоков** **строк 100** **-** **140****, сколько раз вы перечисляли НДФЛ с матвыгоды в последнем квартале отчетного периода**.

В каждом из них укажите:

- в строке 100 - последний день месяца, за который рассчитана матвыгода;

- в строке 110 - дату удержания НДФЛ;

- в строке 120 - следующий рабочий день после удержания.

Особенности. Если вы выплатили заемщику зарплату или другие доходы в последний день отчетного периода:

- в строку 070 включайте НДФЛ, удержанный со всей матвыгоды за период, т.е. всю сумму НДФЛ с матвыгоды из строки 040;

- матвыгоду, НДФЛ с которой вы перечислили в последний день квартала, показывайте в разд. 2 за следующий квартал.

***В течение 2015 г. налогоплательщикам следовало ориентироваться на официальную позицию Минфина России:***

 ***Письмо Минфина России от 15.07.2014 N 03-04-06/34520***

…В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 223 Кодекса дата фактического получения доходов при получении доходов в виде материальной выгоды определяется как день уплаты налогоплательщиком процентов по полученным заемным (кредитным) средствам.

При определении налоговой базы по доходам в виде материальной выгоды за пользование беспроцентным займом **датами получения доходов в виде материальной выгоды являются соответствующие даты фактического возврата** заемных средств.

 ***Письмо Минфина России от 26.03.2013 N 03-04-05/4-282*** …Если договором предоставления беспроцентного займа предусмотрено ежемесячное погашение займа, доход в виде материальной выгоды в таком случае будет возникать на каждую **дату возврата** заемных средств.

**По займам, выданным до 2016г.**

***Письмо*** ***Минфина России от 12.07.2016 N 03-04-06/40905***

- на 31.01.2016 не нужно было начислять матвыгоду за периоды до 2016 г., а нужно было начислить только матвыгоду за январь;

- прошлогоднюю матвыгоду нужно начислить по старым правилам - в соответствии с нормами НК, действовавшими до 01.01.2016. То есть на дату первой после 31.12.2015 уплаты процентов по процентному займу и, в понимании Минфина, на дату возврата (частичного погашения) беспроцентного займа. Для расчета матвыгоды нужно взять действующую на эту дату ключевую ставку Банка России.

***Письмо Минфина России от 20.04.2017 N 03-04-05/23907***

Налоговая база в отношении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами за периоды до 2016 года, определяется на основании пункта 2 статьи 212 Кодекса и без учета изменений, внесенных Федеральным законом N 113-ФЗ в статью 223 Кодекса. Применительно к беспроцентному займу соответствующая налоговая база, по мнению Департамента, определяется на дату погашения задолженности по беспроцентному займу.

**!!!Ранее позиция Минфина была иной:**

**Письмо** **Минфина России от 02.02.2016 N 03-04-06/4762.**

 Минфин разъяснил, что матвыгоду за периоды до 2016 г. следует признать доходом физлица на 31.01.2016 вместе с матвыгодой за январь. На эту же дату нужно исчислить с общей суммы матвыгоды НДФЛ и удерживать его из выплачиваемых физлицу-заемщику денежных доходов.

**ПРОЩЕНИЕ ДОЛГА ПО ДОГОВОРУ ЗАЙМА**

***<Письмо> ФНС России от 27.10.2016 N БС-4-11/20459@ "Об обложении налогом на доходы физических лиц" (вместе с <Письмом> Минфина России от 17.10.2016 N 03-04-07/60359***

 если до 2016 года погашение задолженности по беспроцентному займу не производилось, то дохода в виде материальной выгоды, подлежащего обложению налогом на доходы физических лиц, в налоговых периодах, предшествующих налоговому периоду 2016 года, не возникало.

При прощении долга дохода в виде материальной выгоды от экономии на процентах за пользование беспроцентными займами за периоды до 2016 года у налогоплательщика также не возникает.

При прощении организацией задолженности с должника снимается обязанность по возврату суммы долга и появляется возможность распоряжаться денежными средствами по своему усмотрению, то есть у должника возникает экономическая выгода, предусмотренная статьей 41 Кодекса, в виде дохода в размере суммы прощенной задолженности.

Указанный доход в размере суммы прощенной задолженности подлежит налогообложению в установленном порядке.

***Письмо Минфина России от 09.04.2015 N 03-04-05/20229***

...суммы прощенной задолженности по кредитному договору подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке с применением налоговой ставки 13 процентов.

**МАТЕРИАЛЬНАЯ ВЫГОДА ПО ЗАЙМАМ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ЖИЛЬЯ**

**Материальной выгоды не возникает при соблюдении двух условий *(пп. 1 п. 1 ст. 212 НК РФ Письма Минфина от 21.09.2016 N 03-04-07/55231 (******п. п. 1******,*** ***2******), от 05.08.2016*** ***N 03-04-07/46125******, ФНС от 04.10.2016*** ***N БС-4-11/18723@******,*** ***Информация*** ***ФНС):***

1) в договоре займа указано, что он предоставлен для покупки или строительства конкретного жилого помещения;

2) заемщик принес из ИФНС уведомление или справку, подтверждающие право на имущественный налоговый вычет по расходам на приобретение этого жилья. **В уведомлении (справке) должны быть указаны реквизиты договора займа**

***<Письмо> ФНС России от 04.10.2016 N БС-4-11/18723@ "Об обложении налогом на доходы физических лиц" (вместе с <Письмом> Минфина России от 21.09.2016 N 03-04-07/55231***

..Документом, подтверждающим право налогоплательщика на получение имущественных налоговых вычетов, установленных подпунктами 3 и 4 пункта 1 статьи 220 Кодекса, является **уведомление** о подтверждении права налогоплательщика на имущественные налоговые вычеты,

Вместе с этим в целях ....может использоваться **справка**, форма которой рекомендована Письмом ФНС России от 15.01.2016 N БС-4-11/329@. При этом Справка, по мнению Департамента, может быть выдана налоговым органом для представления налоговым агентам, в том числе являющимся работодателями.

**2.** **Уведомление** **и** **Справка** **должны содержать реквизиты договора займа** (кредита), на основании которого предоставлены заемные (кредитные) средства, израсходованные на приобретение недвижимости, в отношении которой предоставлен имущественный налоговый вычет.

**При отсутствии в указанных документах реквизитов договора займа (кредита) данные документы не могут являться основанием для освобождения от налогообложения доходов в виде материальной выгоды** ...

3. В случае, если у организации, выдавшей заем (предоставившей кредит), имеется подтверждение права налогоплательщика на получение имущественного налогового вычета в отношении недвижимости, на приобретение которой предоставлен заем (кредит), для освобождения от налогообложения доходов в виде материальной выгоды, возникающей при последующем погашении процентов по указанному займу (кредиту), **представление нового такого подтверждения не требуется.**

4....начиная с месяца предоставления налогоплательщиком документа, подтверждающего его право на получение имущественного налогового вычета, суммы налога, удержанные налоговым агентом с дохода в виде материальной выгоды с начала налогового периода, подлежат зачету при исчислении сумм налога нарастающим итогом по суммам дохода налогоплательщика, подлежащим налогообложению.

Сумма налога, исчисленная и удержанная с начала налогового периода до месяца включительно (если налог в нем уже был исчислен и удержан), в котором было предоставлено Уведомление или Справка, является излишне перечисленной в бюджет. На основании пункта 1 статьи 231 Кодекса излишне удержанная налоговым агентом из дохода налогоплательщика сумма налога на доходы физических лиц подлежит возврату налоговым агентом на основании письменного заявления налогоплательщика.