

В  
бух  
галтер  
ский  
учёт  
2016

# ПРАКТИЧЕСКИЙ бухгалтерский учёт

ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ И КОММЕНТАРИИ

**Административная  
ответственность за ошибки  
в бухучёте:  
состав правонарушений  
расширен, штрафы увеличены**

**Форма 6-НДФЛ:  
новые разъяснения нюансов  
заполнения**

**НДС по расходам на проезд  
в командировку: перемены  
в документах, благоприятные  
для вычета**

**Земельный налог и проблемы  
с кадастровой стоимостью**

**Вето на определение  
остаточной стоимости**



---

# практический бухгалтерский учёт

официальные материалы и комментарии

---

## 720 часов

### № 5/2016

---

ЧИТАЙТЕ В НОМЕРЕ:

#### налоги

---

- Форма 6-НДФЛ:  
новые разъяснения нюансов заполнения** **3**
- Владимир МАЛЫШКО      **Комментарий к письмам ФНС России от 18.03.16 № БС-4-11/4538, от 15.03.16 № БС-4-11/4222 <О заполнении налоговым агентом расчёта по форме 6-НДФЛ>**
- 
- НДС по расходам на проезд в командировку:  
перемены в документах, благоприятные для вычета** **17**
- Татьяна МАСЛОВА      **Комментарий к письму ОАО «РЖД» от 16.02.16 № ИСХ-2141/ЦБС «О порядке применения ставок НДС в отношении стоимости услуг, включённых в проездные документы на перевозки пассажиров и багажа железнодорожным транспортом общего пользования во внутригосударственном сообщении»**
- 
- Вето на определение остаточной стоимости** **30**
- Владимир ФЕДОРОВИЧ      **Комментарий к письму Минфина России от 11.03.16 № 03-03-06/1/14180 <Об определении остаточной стоимости объекта основных средств при переходе организации с упрощённой системы налогообложения (объект «доходы») на общий режим налогообложения>**
- 
- СМР хозспособом и НДС:  
раздумья о манёврах раздельного учёта** **40**
- Александр АНИЩЕНКО      **Комментарий к письму Минфина России от 26.02.16 № 03-07-11/10717 «О ведении организацией раздельного учёта в целях применения налога на добавленную стоимость»**

## Земельный налог и проблемы с кадастровой стоимостью

47

Иван МОЛЧАНОВ

**Комментарий к постановлению АС СЗО от 24.02.16 по делу № А13-2475/2015**  
<Об отсутствии оснований для удовлетворения жалобы налогоплательщика о признании недействительным решения ИФНС о доначислении земельного налога>

учёт

## Административная ответственность за ошибки в бухучёте: состав правонарушений расширен, штрафы увеличены

51

Анастасия ЛАРИНА

**Комментарий к Федеральному закону от 30.03.16 № 77-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях»**

**ПРАКТИЧЕСКИЙ  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ.  
ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ  
И КОММЕНТАРИИ**

**№ 5/2016**

**АДРЕС РЕДАКЦИИ:**

127055, Москва, а/я 3.  
ООО Издательский дом  
«Бухгалтерия и банки»

**ТЕЛ.:** (495) 778-91-20

**http://www.pbu.ru**  
**E-mail:** post@pbu.ru

**Шеф-редактор**

Анна ТАРАСЕНКОВА  
oira2006@yandex.ru

**Ответственный за выпуск**

Татьяна МАСЛОВА  
mta@pbu.ru

**Ведущий редактор-эксперт**  
Владимир МАЛЫШКО  
(квалификационный аттестат  
аудитора № 040425)  
expert@pbu.ru

**РЕКЛАМА:**

(495) 778-91-20; rek@pbu.ru

**ВЕРСТКА, ДИЗАЙН, КОРРЕКТУРА:**

Д. ЕФИМОВ, Л. БЕЛЕНЬКИЙ,  
В. КОТОВ, Т. МИТРОФАНЕНКО

Издание зарегистрировано  
в Министерстве по печати, теле-  
радиовещанию и средствам мас-  
совой коммуникации РФ  
ПИ № 77-17496 от 20.02.2004

Подписано в печать 06.04.16

© «ПРАКТИЧЕСКИЙ

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ», 2016**

**Читайте в № 5'2016:**



**Ежемесячная  
отчётность в ПФР**

**Реестр для малого бизнеса**

**Возрастание штрафов  
за непредставление  
статотчётности**

**МРОТ при расчёте пособий**

**Календарь бухгалтера**

**Подписной индекс в каталоге «Почта России» — П2055  
Телефон: (495) 778-91-20**

## Форма 6-НДФЛ: новые разъяснения нюансов заполнения

Комментарий к письмам ФНС России от 18.03.16 № БС-4-11/4538, от 15.03.16 № БС-4-11/4222 <О заполнении налоговым агентом расчёта по форме 6-НДФЛ>

**Владимир МАЛЫШКО**, эксперт «ПБУ»

До 4 мая 2016 года включительно налоговым агентам надлежало представить в налоговые инспекции по месту регистрации расчёт сумм исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц (форма 6-НДФЛ, приведена в приложении 1 к приказу ФНС России от 14.10.15 № ММВ-7-11/450). Организациям, имеющим обособленные подразделения, форму 6-НДФЛ следовало представить в налоговые инспекции по месту учёта таких обособленных подразделений. Сведения по указанной форме следовало подавать в отношении работников обособленных подразделений, а также в отношении физических лиц, получивших доходы по договорам гражданско-правового характера, заключённым в таких обособленных подразделениях.

Налоговые агенты оформляли отчёт впервые. Видимо предвидя, что у них возникнут вопросы, чиновники старались по возможности разъяснить наиболее сложные моменты, касающиеся заполнения формы. В связи с чем ФНС России и выпустила два комментируемых письма — от 18.03.16 № БС-4-11/4538 и от 15.03.16 № БС-4-11/4222.

Оба письма фискалы начали с напоминания о введённой с начала текущего года и установленной абзацем 3 пункта 2 статьи 230 НК РФ обязанности налоговых агентов по представлению расчёта по форме 6-НДФЛ:

- за первый квартал, полугодие, девять месяцев — не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом;
- за год — не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Напомнили налоговики и о том, что упомянутым в начале приказом № ММВ-7-11/450 помимо формы 6-НДФЛ утверждены также:

- порядок заполнения и представления расчёта сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом по форме 6-НДФЛ (**приложение 2 к приказу**) (далее — порядок заполнения формы 6-НДФЛ), и
- формат представления расчёта сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), в электронной форме (**приложение 3 к приказу**).

Рассматриваемый расчёт налоговые агенты заполняют на отчётную дату — на 31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря соответствующего налогового периода.

Форма расчёта состоит из титульного листа, раздела 1 «Обобщённые показатели» и раздела 2 «Даты и суммы фактически полученных доходов и удержанного налога на доходы физических лиц».

## Особенности заполнения

### — раздела 1

В разделе 1 приводятся обобщённые по всем физическим лицам суммы начисленного дохода, исчисленного и удержанного НДФЛ по соответствующей налоговой ставке. Налоговики, последовав порядку заполнения формы 6-НДФЛ, настоятельно рекомендуют данный раздел заполнять нарастающим итогом за первый квартал, полугодие, девять месяцев и год.

Напомним некоторые положения упомянутого порядка по заполнению приведённых в разделе 1 строк. Их по счёту одиннадцать (с 010 по 090 с учётом промежуточных строк 025 и 045).

При выплате физическим лицам в течение периода представления (налогового периода) доходов, облагаемых по разным ставкам НДФЛ (а таковыми в силу **статьи 224 НК РФ** могут быть ставки 9, 13, 15, 30 и 35%), раздел 1 **по строкам 010–050** заполняется для каждой использованной ставки налога. При этом **по строке 010** приводится значение ставки НДФЛ, с применением которой исчислены суммы налога.

**По строке 020** указывается сумма дохода, начисленного всем физическим лицам с начала календарного года по

последний день периода, за который представляется расчёт.

Из этой величины налоговому агенту предлагается выделить доход в виде дивидендов и занести его сумму **по строке 025**.

Поскольку доходы в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций облагаются по ставке:

- 13% — в отношении дивидендов, выплачиваемых физическим лицам, являющимся налоговыми резидентами РФ;
- 15% — в отношении дивидендов физических лиц — нерезидентов РФ, —

то указанная строка может быть заполнена только на листах раздела 1, по строке 010 которых указаны приведённые ставки НДФЛ.

**По строке 030** отражается совокупность налоговых вычетов (стандартных, в том числе на детей, имущественных, социальных, профессиональных в соответствии со статьёй 217 НК РФ), предоставленных налоговым агентом нарастающим итогом с начала налогового периода, которые уменьшают доход, подлежащий налогообложению.

Налоговики при поступлении формы 6-НДФЛ проверяют соотношение показателей, внесённых в указанные строки 020 и 030. Согласно пункту 1.2 контрольных соотношений показателей формы расчёта сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ) (представлены в **приложении к письму ФНС России от 10.03.16 № БС-4-11/3852**), **строка 020 > либо = строка 030**.

Сумма исчисленного НДФЛ нарастающим итогом с начала налогового периода по всем физическим лицам приводится **по строке 040**. Данную сумму фискалы проверят по соотношению: **строка 040 = (строка 020 – строка 030) × строка 010 : 100** (п. 1.3 контрольных соотношений).

Из приведённого значения НДФЛ налоговому агенту, который выплачивал дивиденды, необходимо выделить сумму налога, исчисленную с их суммы, и занести её по строке 045. Правильность заполнения этой строки соста-

вители контрольных соотношений обошли стороной, но проверить себя агент может соотношением: **строка 045 = строка 025 × строка 010 : 100.**

Пункт 6 статьи 227.1 НК РФ предоставляет налоговому агенту возможность уменьшить исчисленную сумму НДФЛ на величину уплаченных налогоплательщиком — иностранным гражданином, осуществляющим трудовую деятельность по найму в организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей в соответствии с Федеральным законом от 25.07.02 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации», фиксированных авансовых платежей. И осуществить это он может на основании:

- письменного заявления указанного физического лица и
  - документов, подтверждающих уплату фиксированных авансовых платежей, —
- после получения от налогового органа уведомления о подтверждении такого права.

Налоговая инспекция, в свою очередь, должна направить указанное уведомление в срок, не превышающий 10 дней со дня получения от налогового агента заявления, при наличии у фискалов информации, полученной от территориального органа федерального органа исполнительной власти в сфере миграции:

- о факте заключения налоговым агентом с налогоплательщиком трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг) и
  - выдачи налогоплательщику патента, —
- при условии что ранее применительно к соответствующему налоговому периоду такое уведомление налоговыми инспекциями в отношении указанного налогоплательщика налоговому агенту не направлялось.

Форма заявления о подтверждении права на уменьшение исчисленной суммы налога на доходы физических лиц на сумму уплаченных налогоплательщиком фиксированных авансовых платежей приведена в приложении к приказу № ММВ-7-11/512.

При уменьшении налоговым агентом исчисленного с доходов таких иностранных граждан НДФЛ на величину



фиксированных авансовых платежей, уплаченных налогоплательщиками, сумму уменьшения надлежит указать **по строке 050**. При этом **строка 040 > или = строка 050** (п. 1.4 контрольных соотношений).

Если налоговый агент в периоде, за который представляется расчёт, при исчислении НДФЛ использовал лишь одну ставку налога, то ему следует заполнить **строки 060–090** блока «Итого по всем ставкам» раздела 1 этого листа.

По строке 060 налоговый агент приводит общее количество физических лиц, получивших в указанном периоде облагаемый налогом доход. При **этом физическое лицо, получившее в течение одного периода доходы по разным договорам, учитывается как одно лицо**.

В случае увольнения и приёма на работу в течение одного налогового периода одного и того же физического лица общее количество физических лиц не корректируется.

### Пример 1

В расчёте по форме 6-НДФЛ за I квартал 2016 года по строке 060 было указано 25 человек. Во втором квартале уволились 4 человека, в этот же период были приняты на работу 7 человек, при этом один из них — из числа ранее уволившихся.

При формировании формы 6-НДФЛ за I полугодие 2016 года по строке 060 «Количество физических лиц, получивших доход» следует указать численность 31 чел. ( $25 + 7 - 1$ ).

### Общие суммы НДФЛ:

- удержанные приводятся **по строке 070**;
- неудержанные — **по строке 080**;
- возвращённые налоговым агентом в порядке, установленном статьёй 231 НК РФ, — **по строке 090**.

В комментируемом **письме № БС-4-11/4538** чиновники уточнили, что указываемая **по строке 090** возвращённая сумма налога определяется нарастающим итогом с начала налогового периода и **в неё может входить сумма НДФЛ, излишне удержанная налоговым агентом в предыдущих налоговых периодах**.

Контрольные соотношения предлагают контролёрам из ИФНС сравнить разность между показателями «стро-

ка 070 — строка 090» с данными уплаченного НДС с начала налогового периода, которые приведены в карточке расчётов с бюджетом (КРСБ) налогового агента. Указанная разность должна быть меньше либо равна сумме поступившего в бюджет НДС, отражённой в карточке. В противном случае проверяющие сочтут, что сумма налога в бюджет не перечислена.

При втором варианте проверяющим рекомендовано в соответствии с **пунктом 3 статьи 88 НК РФ**:

- направить налоговому агенту требование о представлении пояснений (форма приведена в **приложении 1 к приказу ФНС России от 08.05.15 № ММВ-7-2/189**) в срок не более пяти дней или
- внести соответствующие исправления в тот же срок.

Если после рассмотрения представленных пояснений и документов (либо при отсутствии пояснений агента) будет установлен факт нарушения законодательства о налогах и сборах, налоговая инспекция должна составить акт проверки согласно **статье 100 НК РФ**. Акт налоговой проверки составляется по установленной форме (**приложение № 23 к приказу № ММВ-7-2/189**) в течение 10 дней после окончания камеральной проверки.

В комментируемом **письме № БС-4-11/4222** чиновники указали, что контрольными соотношениями показателей расчёта по форме 6-НДФЛ не предусмотрено равенство суммы исчисленного налога, приводимой по строке 040, и величины удержанного налога, указываемой по строке 070, то есть **показатели строк 040 и 070 вполне могут различаться**.

Если же налоговый агент выплачивал физическим лицам доходы, облагаемые НДС по разным ставкам, блок «Итого по всем ставкам» заполняется только один — на первой листе раздела 1 (**п. 3.2 порядка заполнения**). В этом случае **по строке 060 приводится суммарное количество физических лиц**, получивших доходы, с которых налоговым агентом был исчислен НДС с применением соответствующих ставок налога. **Физическое лицо, получившее доходы, облагаемые НДС по разным ставкам, при этом учитывается как одно лицо**.