

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
I. Налогоплательщики налога на доходы физических лиц.....	4
II. Виды и источники доходов. Объект налогообложения и налоговая база.....	7
III. Доходы, не подлежащие налогообложению.....	17
3.1. Компенсационные выплаты.....	19
3.2. Единовременные выплаты.....	27
3.3. Подарки, материальная помощь.....	31
3.4. Выплаты, производимые членам Профсоюза за счет членских взносов.....	36

ВВЕДЕНИЕ

Налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ (далее – НК РФ, Кодекс) возложена обязанность уплачивать законно установленные налоги (ст.19 и 23 НК РФ).

Целью данного материала в виде вопросов и ответов, является оказание помощи в работе вновь избранным председателям профсоюзных организаций, а также принятым на работу главным бухгалтерам, бухгалтерам и другим финансовым работникам профсоюзных организаций общероссийского профессионального Профсоюза жизнеобеспечения в реализации указанных обязанностей, в частности, вопросах исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ).

Налог на доходы физических лиц исчисляется и уплачивается на основании главы 23 части второй НК РФ, принятой Федеральным законом от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ, введенного в действие с 1 января 2001 года Федеральным законом от 5 августа 2000 г. № 118-ФЗ "О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах". С этого времени в эту главу федеральными законами внесено множество изменений и дополнений.

При применении норм глав 23 НК РФ, как правило, возникает много вопросов. Ответы на часто встречающиеся вопросы мы и рассмотрим в данном материале.

I. Налогоплательщики налога на доходы физических лиц.

Кто признается налогоплательщиком налога на доходы физических лиц?

Согласно пункту 1 статьи 207 НК РФ, налогоплательщиком налога на доходы физических лиц (далее - налогоплательщики) признается:

«физическое лицо, являющееся налоговым резидентом Российской Федерации.

физическое лицо, получающее доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговым резидентом Российской Федерации».

Кто признается налоговым резидентом?

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.

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

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» (ст.207 НК РФ).

Физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации *менее 183 дней в течение 12 следующих месяцев подряд*, не являются налоговыми резидентами Российской Федерации.

Кого законодатель относит к физическим лицам?

Законодатель статье 11 части первой НК РФ к физическим лицам относит:

- граждан Российской Федерации;
- иностранных граждан;
- лиц без гражданства.

Физическое лицо может подтвердить принадлежность к гражданству какого-либо государства или отсутствие гражданства вообще, предъявив документ, удостоверяющий личность.

На какую дату уточняется налоговой статус налогоплательщика в целях определения налоговой базы?

В целях определения налоговой базы и суммы налога налоговый статус налогоплательщика определяется на дату выплаты дохода и уточняется:

на дату фактического завершения пребывания - иностранного гражданина (лица без гражданства) на территории Российской Федерации в текущем календарном году;

на дату отъезда - гражданина Российской Федерации на постоянное местожительство за пределы Российской Федерации в календарном году;

на дату, следующую после истечения 183 календарных дней пребывания в Российской Федерации - российского или иностранного гражданина либо лица без гражданства.

Какое значение имеет для НДФЛ налоговый статус физического лица?

В целях правильного применения налоговой ставки по НДФЛ и определения налоговой базы, а также суммы налога на доходы физических лиц, необходимо определить статус налогоплательщика: относится он к налоговым резидентам Российской Федерации или нет.

Налоговый статус физического лица определяется налоговым агентом – профсоюзной организацией на каждую дату выплаты ему дохода исходя из фактического времени его нахождения на территории Российской Федерации за ее пределами. Окончательный налоговый статус физического лица, определяющий налогообложение его доходов, полученных за год, устанавливается по итогам налогового периода.

Но это не относится к тем работникам, которые работают давно, и они не выезжали с территории Российской Федерации.

Для исчисления налога к налоговым резидентам и нерезидентам применяются разные налоговые ставки, указанные в статье 224 НК РФ, если иное правило не установлено международными договорами об избежании двойного налогообложения. Ставка налога будет зависеть от налогового статуса работника на дату выплаты дохода. Например, если на эту дату работник является налоговым резидентом РФ, то его доходы подлежат налогообложению по ставке 13 процентов.

Налоговая ставка устанавливается в размере 30 процентов в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов перечисленных в пункте 3 ст. 224 Кодекса.

При этом важно учесть, что для доходов, в отношении которых предусмотрены ставки по НДФЛ иные, чем 13%, налоговые вычеты, предусмотренные статьями 218 - 221 Кодекса, при определении налоговой базы не применяются (п.4 ст. 210 Кодекса).

II. Виды и источники доходов. Объект налогообложения и налоговая база

Чтобы определить, возникает ли у физического лица обязанность уплачивать налог на доходы физических лиц в Российской Федерации, необходимо выяснить не только налоговый статус физического лица, но и источник дохода. В статье 208 НК РФ содержатся перечни доходов, которые считаются доходами от источников:

в Российской Федерации;

за пределами Российской Федерации.

Виды доходы от источников в Российской Федерации приведены в пункте 1 статьи 208 Кодекса. Их около 10.

Например, вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в Российской Федерации, пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с действующим российским законодательством или полученные от иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации.

На основании пункта 2 ст.217 НК РФ не облагаются налогом на доходы физических лиц пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии, назначаемые в порядке, установленном действующем законодательством РФ и законодательством субъектов РФ.

Пенсии, назначаемые профсоюзными организациями и выплачиваемые за счет профсоюзных средств выборным должностным лицам, вышедшим на пенсию, подлежат налогообложению на общих основаниях по ставке 13 процентов.

Внимание!

В подпункте 10 пункта 1 статьи 208 НК РФ записано, что к доходам от источников в Российской Федерации относятся «иные доходы, получаемые налогоплательщиками в результате осуществления им деятельности в Российской Федерации.

А это означает, что перечень доходов, перечисленных в пункте 1 ст.208 Кодекса, не является исчерпывающим.

В пункте 5 статьи 208 Кодекса указан вид дохода, полученный физическим лицом, но не признаваемый объектом обложения налогом на доходы физических лиц.

Это касается «доходов от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, признаваемых членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации, за исключением доходов, полученных указанными физическими лицами в результате заключения между этими лицами договоров гражданско-правового характера или трудовых соглашений»

В соответствии с Семейным кодексом РФ членами семьи признаются супруги, родители и дети (усыновители и усыновленные), близкими родственниками - дедушка, бабушка и

внуки, полнородные и неполнородные (имеющими общих отца или мать) братья и сестры.

Например, дочь получила от матери в подарок квартиру, то дочери не придется уплачивать НДФЛ со стоимости подаренного жилья. Если же физическое лицо получило квартиру в подарок от друга, такой подарок будет облагаться налогом на доходы физических лиц исходя из его рыночной стоимости на дату дарения (письмо Минфина России от 21.11.2013 № 03-04-05/50286).

В тоже время из приведенной нормы следует, что если доходы получены указанными физическими лицами в результате заключения между ними договоров гражданско-правового характера или трудовых соглашений, они подлежат налогообложению в общеустановленном порядке с применением налоговых ставок, установленных статьей 224 НК РФ.

Виды доходов, полученных от источников за пределами Российской Федерации, приведены в пункте 3 статьи 208 Кодекса. В частности, к ним относится вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами Российской Федерации (пп.6 п.3 ст.208 Кодекса).

Например, если работник российской организации является гражданином другой страны и работает дистанционно, с его заработной платы не нужно удерживать НДФЛ. Это доходы от источников за пределами России. С таких сумм работник обязан платить налог сам – по правилам своей страны (письмо Минфина России 5 марта 2015 года № 03-04-06/11830).

Что признается объектом налогообложения НДФЛ?

В соответствии со статьей 209 НК РФ объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками:

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

от источников в Российской Федерации - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации».

Например, вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершения действия в Российской Федерации относится к доходам от источников в Российской Федерации.

Другой пример, доход в виде подарков, полученных от российской организации, относится к доходам от источников в Российской Федерации. При этом место вручения подарков значения не имеет.

Из изложенной нормы статьи 209 Кодекса следует, что налогом на доходы физических лиц облагаются доходы, полученные физическими лицами - налоговыми резидентами Российской Федерации от источников в Российской Федерации и (или) за ее пределами.

Если физическое лицо не является налоговым резидентом Российской Федерации, объектом налогообложения признаются доходы, полученные от источников в Российской Федерации.

Перечень доходов от источников в Российской Федерации и доходов от источников за пределами Российской Федерации законодатель определил в статье 208 Кодекса.

Что учитывается в налоговой базе для исчисления НДФЛ?

Налог на доходы физических лиц исчисляется с налоговой базы, которая определяется с учетом положений статьи 210 главы 23 НК РФ.

При определении налоговой базы для исчисления налога на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форма, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу (п.1 ст.210 Кодекса). *Например*, если из дохода члена профсоюза согласно его письменному заявлению в безналичном порядке удерживают членские профсоюзные взносы, то такое удержание не уменьшает налоговую базу, т. е. 13 процентов исчисляется со всего дохода, без учета удержанных взносов.

Налоговая база определяется профсоюзными организациями на основе регистров бухгалтерского учета и иных документально подтвержденных данных о доходах, подлежащих налогообложению, с учетом норм статей 226, 227 и 228 НК РФ.

Что относится к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме?

Для профсоюзных организаций, проводящих культурно-массовые, спортивные мероприятия необходимо помнить об особенностях определения налоговой базы **при получении дохода членами профсоюза в натуральной форме**. Так, в пункте 2 статьи 211 НК РФ говорится о том, что к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

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

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

оплата труда в натуральной форме.

При проведении профсоюзными организациями массовых мероприятий среди членов профсоюза и членов их семей они могут получать доходы в натуральной форме (угощение, чай, кофе и т.д.), как это установлено статьей 211 НК РФ. Примером доходов, полученных налогоплательщиком *в натуральной форме*, могут служить билеты в театр, на экскурсию по маршрутам выходного дня, подарок в виде вазы для цветов и т.д.

Можно ли определить размер дохода, полученного налогоплательщиком в натуральной форме при проведении массовых мероприятий? Как решаются возникающие проблемы?

Достоверное определение размера дохода, полученного каждым участником мероприятия, является основной сложностью. Ведь точно узнать, кто из них, сколько съел и сколько выпил, вряд ли возможно.

Минфин России считает, что организация, проводящая, например, вечер, посвященный празднованию Дню 8 марта, должна выполнять функции налогового агента, предусмотренные статьей 226 Кодекса. В этих целях организация обязана принять все возможные меры по оценке и учету экономической выгоды (дохода), которую получили члены профсоюза и члены их семей.

В письме от 18 апреля 2012 года № 03-04-06/6-117 Минфин России дает следующее разъяснение: «При получении налогоплательщиком от организаций дохода в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) налоговая база определяется в соответствии с п. 1 ст. 211 Кодекса как стоимость этих товаров

(работ, услуг). Таким образом, с учетом указанных положений ст. 211 Кодекса стоимость питания, оплаченного организацией за своих сотрудников, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Согласно п. 1 ст. 230 Кодекса налоговый агент обязан вести учет доходов, полученных от него физическими лицами в налоговом периоде. В рассматриваемом случае доход каждого налогоплательщика можно рассчитать на основе общей стоимости предоставляемого питания и данных из табеля учета рабочего времени или других аналогичных документов».

Профсоюзные организации понимают, что выполнить эти обязанности невозможно. Обязанности налогового агента - организации по обеспечению контроля на корпоративном мероприятии за количеством съеденного его участниками, в Кодексе не содержится.

У профсоюзной организации отсутствует возможность определить величину дохода для каждого участника, например, культурно-массового мероприятия.

Хорошо, что Минфин России тоже это понимает. В ряде писем он дает разъяснения в пользу налогоплательщиков.

Так, в письме от 13.05.2011 № 03-04-06/6-107 он пишет: «Вместе с тем, если при потреблении сотрудниками питьевой воды, приобретенной организацией, отсутствует возможность персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым сотрудником, дохода, подлежащего обложению налогом на доходы физических лиц, не возникает».

В следующем письме от 30 января 2013 г. № 03-04-06/6-29 Минфин России снова пишет об обязанностях налогового агента по оценке и учету экономической выгоды (дохода), получаемой сотрудниками:

«При приобретении организацией питания (чай, кофе и т.д.) для своих сотрудников, а также при проведении корпоративных праздничных мероприятий указанные лица могут получать доходы в натуральной форме, как это установлено ст. 211 Кодекса, а организация, предоставляющая указанное питание (проводящая корпоративные мероприятия), должна выполнять функции налогового агента, предусмотренные ст. 226 Кодекса».

Но есть и хорошая информация в этом письме:

«Вместе с тем, если при потреблении сотрудниками питания, приобретенного организацией (при проведении корпоративного праздничного мероприятия), отсутствует возможность персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым сотрудником, дохода, подлежащего обложению налогом на доходы физических лиц, не возникает.

Приведем еще письма Минфина России, в частности, от 15.04.2008 № 03-04-06-01/86, от 06.03.2013 № 03-04-06/6715, в которых он вновь констатирует следующее: «Если же нет возможности персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым сотрудником, дохода, облагаемого НДФЛ, не возникает.

В письме от 14 августа 2013 г. N 03-04-06/33039 Минфин России пишет, что «вместе с тем, если при проведении спортивного или корпоративного мероприятия в отношении каких-либо доходов отсутствует возможность персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную сотрудниками, дохода, подлежащего обложению налогом на доходы физических лиц, не возникает.

Такие выводы Минфина России согласуются со сложившейся по данному вопросу судебной практикой.

Еще в 1999 г. Президиум ВАС России указывал, что вмененный физическому лицу доход в виде материального блага

может быть включен в совокупный доход этого лица лишь тогда, когда его размер может быть определен применительно к данному физическому лицу (п. 8 Информационного письма Президиума ВАС России от 21.06.1999 № 42).

После вступления в силу первой части НК РФ понятие "доход" закреплено в ст. 41 Налогового кодекса - это экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить. То есть доход у физического лица возникает лишь тогда, когда можно достоверно определить полученную сумму дохода.

На практике налоговые органы пытаются привлечь организации к ответственности за то, что последние не удержали НДФЛ со стоимости корпоративных мероприятий. При этом размер дохода работника определяется путем деления стоимости мероприятия на количество работников.

Суды же указывают, что при делении данных затрат на общее количество работников достоверно определить доход каждого сотрудника **нельзя** (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 16.03.2006 № Ф04-1208/2006 (20713-А46-19), что налоговый орган не может произвести доначисление НДФЛ, если не доказан состав работников, участвовавших в мероприятии, и размер дохода, который был получен каждым из них (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 01.03.2006 № Ф04-685/2006(20075-А45-6).

Определять базу по НДФЛ расчетным путем, на основании теоретических предпосылок, неправомерно (Постановление ФАС Уральского округа от 11.05.2004 № Ф09-1773/04-АК).

Аналогичные выводы о том, что удержать НДФЛ невозможно, если доход не персонифицирован, для случаев предоставления бесплатного питания сотрудникам сделаны в постановлениях ФАС Северо-Кавказского округа от 12.03.2008 №

Ф08-478/08-265А, ФАС Северо-Западного округа от 01.11.2006 № А56-2227/2006 и от 21.02.2008 № А56-30516/2006, ФАС Западно-Сибирского округа от 31.01.2007 № Ф04-9358/2006(30538-А45-15).

Минфин России фактически признало верными те выводы, к которым приходят в своих решениях суды.

Такие же проблемы возникают и с начислением страховых взносов на суммы оплаты корпоративного праздника, проводимого организацией в соответствии с коллективным договором. Участниками мероприятия порой являлись не только работники организации, но и супруги работников.

Ответ изложен в письме Министерства труда и социальной защиты РФ от 24.05.2013 №14-1-1061. Приведем извлечение, которое рекомендуется использовать в работе:

«Учитывая, что расходы организации по проведению корпоративных мероприятий по случаю праздников не являются адресными выплатами в пользу конкретных работников, сумма оплаты организацией данных мероприятий не признается объектом обложения страховыми взносами».

Внимание! Профсоюзным организациям необходимо учесть вышеизложенные разъяснения при принятии решения о проведении того или иного мероприятия, определения источника финансирования мероприятия, написании протокола заседания профсоюзного комитета.

От налогообложения НДФЛ освобождены выплаты только членам профсоюза за счет членских профсоюзных взносов. Выплаты, производимые за счет средств работодателя, не освобождены от налогообложения.

Поэтому в целях экономии профсоюзных средств, по возможности, средства, поступившие профсоюзной организации согласно коллективному договору (ст.377 ТК РФ), следует направлять на проведение массовых, «обезличенных» мероприятий

(шведские, фуршетные столы, оформление залов для проведения торжественных собраний, чествований и т.д.).

В этих случаях отсутствует объект налогообложения из-за невозможности определения конкретного дохода, полученного каждым участником массового мероприятия. Но при этом необходимо правильно оформлять протоколы, сметы и другие оправдательные документы. Учитывая, что налоговый орган имеет право потребовать, наряду с другими документами, и сметы доходов и расходов на календарный год и на каждое проводимое мероприятие, «лишней» информации к смете прикладывать не следует.

III. Доходы, не подлежащие налогообложению

Исчерпывающий, закрытый перечень доходов, не подлежащих налогообложению, которые получают физические лица, как являющиеся налоговыми резидентами РФ, так и не относящиеся к таковым, приведен в статье 217 главы 23 НК РФ.

Анализируя статью 217 Кодекса, можно сделать вывод, что доходы, не подлежащие налогообложению НДФЛ, можно разделить на две группы:

доходы, в полном размере освобождаемые от обложения налогом на доходы физических лиц (п.1-27; 29-32 ст.217 НК РФ).

К ним, например, относятся: государственные пособия, пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии, социальные доплаты к пенсиям, компенсационные выплаты; некоторые виды единовременной материальной помощи.

доходы, частично освобождаемые от обложения налогом на доходы физических лиц (п. 28 и 33 ст. 217 НК РФ). Например, суммы материальной помощи, оказываемой работодателем своим работникам, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию.

Отдельный вид доходов, полностью освобождаемых от налогообложения, - доходы, полученные от членов семьи и близких родственников.

В случае получения налогоплательщиками доходов полностью освобождаемых от налогообложения, независимо от суммы таких доходов, эти доходы при заполнении налоговой отчетности по формам №№ 1-НДФЛ и 2-НДФЛ, не учитываются (например, согласно пункту 31 статьи 217 Кодекса, о чем ниже рассмотрим подробнее).

Если по доходам предусмотрено освобождение от налогообложения соответствующей части дохода, сумма полученного дохода учитывается при определении налоговой базы в размерах, превышающих освобождаемую от налогообложения сумму дохода.

Например, бывший работник, уволившийся в связи с выходом на пенсию, получил материальную помощь в сумме 5000 рублей. Сумма дохода 1000 рублей будет учитываться при определении налоговой базы.

Исчисление суммы налога с доходов, *частично освобождаемых* от налогообложения, в части превышения необлагаемой суммы такого дохода, производится налоговыми агентами без учета сумм доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

В данном материале рассмотрим те доходы, источником выплат которых могут быть профсоюзные организации.

Согласно статье 217 главы 23 НК РФ к числу доходов, не подлежащих налогообложению НДФЛ, в полном размере отнесены пенсии по государственному пенсионному обеспечению, социальные доплаты к пенсиям.

Облагаются ли пенсии выборным должностным лицам, вышедшим на пенсию по старости, назначаемые профсоюзными организациями и выплачиваемые за счет профсоюзных средств на основании ее локального акта?

Пенсии, выплачиваемые не в соответствии с законодательством Российской Федерации и законодательством субъектов Российской Федерации, подлежат налогообложению в установленном порядке (п. 2 ст. 217 НК РФ).

Каков порядок налогообложения суммы выходного пособия при увольнении для граждан РФ и суммы компенсационных выплат?

На основании пункта 3 статьи 217 НК РФ налогоплательщик имеет право не уплачивать налог на доходы физических лиц с компенсационных выплат в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации, связанных с его увольнением, 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.

Законодатель в п. 3 ст. 217 Кодекса установил порядок налогообложения суммы выходного пособия при увольнении для граждан РФ и суммы компенсационных выплат для руководителей, их заместителей и главных бухгалтеров в части норм, определенных действующим законодательством РФ.

Следует иметь в виду, что выплата выходного пособия при увольнении по соглашению сторон не предусмотрена. Следовательно, ТК РФ не обязывает организацию в этом случае выплачивать выходное пособие. ТК РФ и не препятствует перечислять работнику выходное пособие в иных случаях увольнения. Выплату можно установить в коллективном договоре, в трудовом договоре, дополнительном соглашении к трудовому договору. Однако ТК РФ установил запрет на выплату выходного пособия работникам при увольнении за совершение дисциплинарного проступка (ст.181.1 ТК РФ).

Также предусмотрены следующие виды компенсаций руководителям, их заместителям и главным бухгалтерам при расторжении трудового договора:

- компенсация руководителю, его заместителям и главному бухгалтеру при расторжении трудового договора в связи со сменой собственника организации;

- компенсация руководителю, если трудовой договор с ним прекращается по решению уполномоченного органа организации или собственника ее имущества.

Законодатель в абзаце 8 пункта 3 статьи 217 Кодекса определил, что в пределах трех среднемесячных заработков выходное пособие и средний заработок на период трудоустройства освобождаются от налогообложения.

Таким образом, если выплачиваемые суммы не превышают указанные выше пределы, и их выплата установлена законодательством РФ, то они не облагаются НДФЛ.

Минфин России в письме от 22 августа 2012 г. № 03-04-06/6-255 дает следующее разъяснение: «Указанные положения п. 3 ст. 217 Кодекса применяются *в отношении доходов работников организации независимо от занимаемой должности, а также основания, по которому производится увольнение*». ФНС России в

письме от 13 сентября 2012г. № АС-4-3/15293 также подтверждает, что льгота распространяется как на компенсации директору, его заместителю и главному бухгалтеру, так и на выходные пособия любым другим работникам.

Минфина России в новом письме от 21 февраля 2017 г. № 03-04-06/9881 «Об НДФЛ и уплате страховых взносов в отношении компенсационных выплат, производимых работнику при увольнении» пишет следующее:

«Таким образом, 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.

«Учитывая изложенное, компенсационные выплаты, связанные с увольнением работников (выходные пособия, компенсации, среднемесячный заработок на период трудоустройства и т.д.), независимо от основания, по которому производится увольнение, в том числе выплачиваемые при расторжении трудового договора по соглашению сторон, освобождаются от обложения страховыми взносами на основании вышеуказанных положений статьи 422 Кодекса в сумме, не 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.

Суммы упомянутых выплат **при увольнении, превышающие** трехкратный размер (шестикратный размер для районов Крайнего Севера и приравненных к ним местностям) среднего месячного заработка, **подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.**

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом».

Внимание! В пункте 34 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1» (2017), утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017 говорится следующее:

«Выплаты работникам на случай расторжения трудового договора по соглашению сторон, установленные коллективным договором или трудовым договором, не подлежат включению в базу, облагаемую страховыми взносами».

Под командировкой подразумевается именно поездка работника по заданию работодателя. Когда работник направляется в командировку, то ему согласно статье 167 ТК РФ гарантируется сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой. Каков перечень возможных расходов?

Перечень возможных расходов приведен в статье 168 ТК РФ. К ним относятся: расходы по проезду; расходы по найму жилого помещения; дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства

(суточные); иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя.

Пунктом 3 статьи 217 НК РФ установлено, что при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные). В каком размере суточные не облагаются НДФЛ, в каком порядке они возмещаются?

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* не включаются в доход, подлежащий налогообложению (абзац 12 п. 3 ст. 217 НК РФ и пункт 17 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749, далее - Положение № 749).

Указанные суммы являются пределом, не подлежащим обложению налогом на доходы физических лиц. Локальным актом организации размер суточных может быть установлен более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке.

При следовании работника с территории Российской Федерации дата пересечения государственной границы Российской Федерации включается в дни, за которые суточные выплачиваются в иностранной валюте, а при следовании на территорию Российской Федерации дата пересечения государственной границы Российской Федерации включается в дни, за которые суточные выплачиваются в рублях.

Даты пересечения государственной границы Российской Федерации при следовании с территории Российской Федерации и

на территорию Российской Федерации определяются по отметкам пограничных органов в паспорте. Копию паспорта работник должен приложить к авансовому отчету.

При направлении работника на территорию государств - участников СНГ дата пересечения определяется по проездным документам (билетам).

В случае вынужденной задержки в пути суточные за время задержки выплачиваются по решению руководителя организации при представлении документов, подтверждающих факт вынужденной задержки.

Суммы суточных, выплаченных работнику сверх указанных размеров, являются объектом обложения НДФЛ (письмо Минфина России от 27.03.2015 № 03-04-07/17023).

Определение даты фактического получения дохода в виде командировочных определяется как последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет после возвращения работника из командировки (п.6 ст.223 НК РФ).

Дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места жительства (суточные), возмещаются работнику за каждый день нахождения в командировке, включая выходные и нерабочие праздничные дни, а также за дни нахождения в пути, в том числе за время вынужденной остановки в пути, с учетом положений, предусмотренных пунктом 18 Положения № 749.

При командировках в местность, откуда работник, исходя из условий транспортного сообщения и характера выполняемой в командировке работы, имеет возможность ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются.

Вопрос о целесообразности ежедневного возвращения работника из места командирования к месту постоянного жительства в каждом конкретном случае решается руководителем организации с учетом дальности расстояния, условий

транспортного сообщения, характера выполняемого задания, а также необходимости создания работнику условий для отдыха.

Правомерно ли оформление поездки членов профсоюза, не освобожденных от основной работы и не состоящих в трудовых отношениях с профсоюзной организацией, но являющиеся председателями первичных профсоюзных организаций, бухгалтерами, на семинары по повышению квалификации профсоюзных кадров и актива, как командировки и выдачи им всех компенсационных выплат, связанных с командировками. При этом будут ли подлежать обложению НДФЛ командировочные расходы, произведенные за счет средств, перечисленных профсоюзной организацией работодателем согласно коллективному договору (ст. 377 ТК РФ)?

Есть два письма по этой проблеме. Одно письмо ФНС от 05.03.2014 № БС-4-11/4032@ «О налогообложении НДФЛ оплаты организацией расходов работника на участие в мероприятиях, не связанных с выполнением им трудовых обязанностей». Оно не в пользу профсоюзных организаций. К нашей ситуации не совсем подходит, но его надо учесть в работе при исчислении НДФЛ. Приведем небольшое извлечение:

«Учитывая, что в рассматриваемой ситуации работники направляются для участия в мероприятиях, не связанных с выполнением ими трудовых обязанностей, то такие поездки не являются командировками и, соответственно, расходы, связанные с участием работников в данных мероприятиях, не являются командировочными расходами.

Таким образом, оплата организацией расходов работника, связанных с участием в мероприятиях, не связанных с выполнением трудовых обязанностей, на основании положений ст. 211 Кодекса, является доходом работника, полученным в

натуральной форме, и подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке».

Второе письмо дает нам ответ на поставленный вопрос. Это письмо Минфина России от 23 04.2013 № 03-04-06/14138.

В нем приводятся аналогичные доводы, что положения о командировках не применимы к не состоящими членами профсоюза в трудовых отношениях с профсоюзной организацией. Но в этом письме Минфин России разъясняет, что профсоюзная организация может применить норму пункта 31 статьи 217 НК РФ.

«Вместе с тем п. 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 могут быть отнесены, в частности, оплата проезда членов профсоюза к месту проведения различных мероприятий, проживания в месте их проведения и суммы денежных средств, по своему назначению аналогичные суточным, выплачиваемые указанным лицам).

Выплаты, производимые членам профсоюза за счет иных источников, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке».

Следовательно, чтобы не было объекта налогообложения и можно было применить п.31 ст.217 НК РФ рекомендуется расходы по оплате проезда к месту проведения различных мероприятий,

проживания в месте их проведения производить за счет членских профсоюзных взносов.

Направление целевых поступлений, каковыми являются средства от работодателя, поступившие профсоюзной организации согласно коллективному договору, является нецелым использованием. Данное нарушение может служить основанием для налоговой инспекции для начисления налога на прибыль организаций и пеней.

В каких случаях освобождаются суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых налогоплательщиками?

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.

Напомним, что налоговым периодом по налогу на доходы физических лиц признается календарный год.

Согласно пункту 8 статьи 217 НК РФ, от налогообложения освобождаются суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи) которая осуществляется:

«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;

налогоплательщикам из числа малоимущих и социально незащищенных категорий граждан в виде сумм адресной социальной помощи, оказываемой за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и внебюджетных фондов в соответствии с программами, утверждаемыми ежегодно соответствующими органами государственной власти».

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».

У работника аппарата профсоюзной организации в результате стихийного бедствия пострадал дом. Она обратилась с просьбой оказать ей материальную помощь. Возникнет ли объект налогообложения НДФЛ на оказанную помощь?

Нет, не возникнет. С 2015 года основание освобождения от налогообложения указанной выплаты выделено отдельно - статья 217 НК РФ дополнена новым пунктом 8.3. Согласно вновь введенного пункта 8.3. в статью 217 НК РФ, *«суммы выплат, связанные со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством»* освобождаются от налогообложения НДФЛ.

При этом величина материальной помощи может быть любой. Материальная помощь в связи со стихийным бедствием освобождается от НДФЛ независимо от того, является ли она единовременной выплатой или нет. То есть в связи с одним и тем же произошедшим чрезвычайным обстоятельством выплату могут назначить неоднократно и каждая такая выплата будет освобождена от НДФЛ. До 2015 года эта помощь должна быть в виде единовременной выплаты.

С 2015 года при буквальном толковании пункта 8.3. статьи 217 НК РФ слова «выплата» не охватывает доходы, получаемые в натуральной форме: в виде имущества, питания и т.д., которые нередко предоставляются пострадавшим. Для целей освобождения от налогообложения от НДФЛ целесообразно осуществлять выплату материальной помощи в денежной форме.

Чтобы принять решение о выплате материальной помощи, необходимо получить от работника аппарата профсоюзной организации соответствующее заявление и документ, подтверждающий стихийное бедствие.

Таким документом может быть, например, справка службы МЧС России. На основании представленных документов профсоюзная организация издает распоряжение об оказании материальной помощи работнику аппарата.

Материальную помощь по этой причине могут получить и налогоплательщики, которые являются членами семей лиц, погибших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств, независимо от источника выплаты.

Освобождены ли от НДФЛ суммы выплат, осуществляемых налогоплательщикам, пострадавшим от террористических актов на территории РФ в 2016 году?

Да по-прежнему освобождены. Но законодатель вывел эту норму из сумм единовременных выплат (п.8 ст.217 Кодекса) и изложил ее отдельно в новом пункте 8.4. статьи 217 НК РФ, также как и п.8.3. Начиная с 2015 года, освобождаются от налогообложения НДФЛ «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». Заметьте, что слово «единовременных» исключено.

Распространяется ли действие пункта 9 статьи 217 НК РФ на первичную профсоюзную организацию ОАО завод «Н» в части освобождения от налогообложения суммы полной или частичной компенсации (оплаты) путевок, приобретаемых в санаторно-курортных и оздоровительных организациях,

находящимися на территории Российской Федерации для бывших работников ОАО завода «Н», вышедших на пенсию, являющихся ветеранами труда?

Нет, не распространяется. Если внимательно прочитать эту норму, то мы увидим, кем приобретаются эти путевки, кому и за счет каких средств они приобретаются.

Приобретаются они 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.

Первичная профсоюзная организация не является по отношению к указанным физическим лицам работодателем. Если бы она приобретала путевки для председателя или главного бухгалтера первичной профсоюзной организации, работающим по трудовым договорам, то первичная профсоюзная организация является по отношению к ним работодателем.

Профсоюзные организации нередко пытаются применить эту норму, не обращая внимания на то, что оплата путевок должна быть произведена за счет средств организаций (ОАО завода «Н»). И при условии, если расходы по такой компенсации (оплате) в соответствии с НК РФ не отнесены к расходам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций (п.29 ст.270 НК РФ).

Профсоюзная организация в соответствии со ст. 191 ТК РФ поощряет работников аппарата, добросовестно выполняющих трудовые обязанности (выдает премию, награждает подарком). Облагаются ли НДФЛ подарки работникам аппарата в сумме по 10 000 рублей каждому?

Согласно пункту 28 статьи 217 НК РФ налогоплательщик имеет право не уплачивать налог на доходы физических лиц со стоимости подарков, полученных им от организаций или

индивидуальных предпринимателей в сумме *не превышающих 4000 рублей*, полученных за налоговый период доходов, по каждому из следующих оснований: В данном случае профсоюзная организация является налоговым агентом, и она должна исчислить и удержать сумму НДФЛ с суммы 6000 рублей (10 000-4000) и перечислить в бюджет по месту учета в налоговом органе.

В нашем примере доход превысил установленный размер необлагаемого дохода, то в этом случае профсоюзная организация, как налоговый агент, должна вести учет доходов, полученных от нее физическими лицами в регистрах налогового учета.

Обратите внимание на то обстоятельство, что законодатель не поставил в зависимость право налогоплательщика получить это освобождение от наличия трудовых отношений. Просто «налогоплательщик» и просто «от организации». В то время как ниже везде мы встречаем: «работник», «бывший работник», «работодатель».

На практике, например, порой возникает необходимость вручить подарок физическому лицу, в пределах этой суммы, и не удерживать налог. Данную норму необходимо использовать, при этом, не забывая потребовать у подотчетного лица кассового и товарного чеков по приобретенному подарку.

Нормой, изложенной в первом абзаце пункте 28 статьи 217 Кодекса, можно воспользоваться, когда первичная профсоюзная организация ошибочно оформила оправдательные документы (протокол, ведомость) на выдачу новогодних подарков детям, а не их родителям, являющимися членами профсоюза данной профсоюзной организации.

Организация в рамках протокольных и других официальных мероприятий вручает призы, подарки, букеты цветов физическим лицам, не являющимся работниками этой

организации, стоимость которых не превышает 4000 руб. Надо ли удерживать НДФЛ?

Нет, не надо. При получении физическими лицами от организации указанных доходов, не превышающих 4000 руб., организация не признается налоговым агентом, поскольку в таких случаях на организацию не возлагается обязанность исчисления, удержания у налогоплательщика и перечисления в бюджетную систему Российской Федерации налога на доходы физических лиц.

Следует ли организации представлять в налоговые органы сведения об указанных доходах физлиц? Возникает ли необходимость вести учет доходов, переданных в качестве дара физлицам, в случае повторного вручения (дарения) таких материальных ценностей в календарном году в адрес конкретного физлица?

Нет, не следует. Обязанности представлять в налоговый орган по месту своего учета ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, сведения по форме 2-НДФЛ, а также вести учет установлены статьей 230 главы 23 НК РФ только для налоговых агентов.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства.

В нашем случае организация не признается налоговым агентом, так как стоимость подарков не превышает 4000 рублей. На нее не возлагается обязанность исчисления, удержания и перечисления НДФЛ, а также ведения учета доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, исчисленных и удержанных налогов.

Если же размер указанных доходов, переданных одному и тому же физическому лицу, превысит в налоговом периоде (году) 4000 рублей, то организация будет признаваться налоговым агентом и, соответственно, выполнять обязанности, предусмотренные для налоговых агентов в статье 230 НК РФ. То есть вести учет, подавать сведения (см. письмо Минфина РФ от 8 мая 2013 г. № 03-04-06/16327).

Профсоюзная организация вынесла решение о награждении подарком работника аппарата не в натуральной форме, а в денежной в виде суммы денежных средств, не превышающих 4000 рублей. Можно ли применить в данном случае норму абзаца второго пункта 28 статьи 217 НК РФ?

Да, можно. Минфин России в письме от 23.11.2009 № 03-04-06-01/302 разъясняет, что «на основании пункта 1 статьи 572 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом

Согласно статье 128 и пункту 2 статьи 130 Гражданского кодекса деньги относятся к категории движимых вещей. Таким образом, положения пункта 28 статьи 217 Кодекса об освобождении от налогообложения налогом на доходы физических лиц доходов налогоплательщика, не превышающих 4000 рублей, полученных им за налоговый период в виде подарков от организаций, применяются независимо от того, в какой форме (денежной или натуральной) осуществлено дарение в пользу физического лица»;

Председатель профсоюзной организации издал распоряжение об оказании материальной пяти бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию в

сумме по 10 000 рублей каждому, Надо ли удерживать НДФЛ с указанной материальной помощи?

Законодатель в пункте 28 статьи 217 освободил от налогообложения НДФЛ суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту в сумме, не превышающей 4000 рублей за налоговый период. Бухгалтер профсоюзной организации при начислении сумм материальной помощи должен удержать НДФЛ с суммы 6000 рублей.

Обратите внимание на приведенное положение из п.28 ст.217 НК РФ. В нем законодатель поставил несколько условий:

- а) материальная помощь оказывается работодателем;
- б) материальная помощь оказывается только своим работникам, бывшим своим работникам.

Если, например, председатель общероссийского профсоюза примет решение об оказании материальной помощи председателю территориальной профсоюзной организации, то указанную норму применять нельзя.

В данном случае у бухгалтера общероссийского профсоюза возникает обязанность удержать с материальной помощи налог в общеустановленном порядке. Заметим, что страховые взносы на эту материальную помощь бухгалтеру начислять не придется, так председатель территориальной профсоюзной организации не состоит в трудовых отношениях с общероссийским профсоюзом.

Надо ли начислять НДФЛ на возмещение трем пенсионерам стоимости приобретенных ими медикаментов, назначенных им лечащим врачом. Возмещение стоимости медикаментов составило: двум по 3000 рублей, а одному - 3900 рублей?

Нет, не надо. Основанием для такого ответа служит положение абзаца пятого п.28 ст.217 НК РФ. В нем говорится, что не подлежат налогообложению возмещение (оплата) работодателями своим работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным) подопечным (в возрасте 18 лет), бывшим своим работникам (пенсионерам по возрасту), а также инвалидам стоимости приобретенных ими (для них) медикаментов, назначенных им лечащим врачом. Освобождаемая сумма возмещения стоимости медикаментов за налоговый период – 4000 рублей. В нашем примере она не превышает установленную сумму.

Внимание! Освобождение от налогообложения возможно при представлении документов, подтверждающих фактические расходы на приобретение этих медикаментов.

Применяя эту норму, необходимо иметь в виду, что указанными документами могут являться кассовый и товарный чеки, а также рецепт лечащего врача на приобретение медикаментов. Никакой выписки из истории болезни требовать от налогоплательщика налоговый агент не имеет права.

К сожалению, также встречаются случаи, когда даже налоговые инспекторы путают эту норму с социальным налоговым вычетом, предоставляемым налогоплательщику согласно статье 219 НК РФ. Необходимо иметь в виду, что стоимость приобретаемых медикаментов в сумме, не превышающей 4000 рублей, освобождается от налога, независимо от того, поименованы они или нет в Перечне медикаментов, утвержденных Правительством РФ.

Надо ли представлять профсоюзной организации форму 2-НДФЛ "Справка о доходах физического лица за 20__ год" по вышеперечисленным доходам, не превышающим 4000 рублей за год?

Федеральная налоговая служба России в письмах от 8.11.2010 № ШС-37-3/14851 «О предоставлении сведений о доходах

физических лиц», от 19 января 2017 г. № БС-4-11/787@ разъясняет, что «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».

Предусмотрел ли законодатель в главе 23 НК РФ освобождение от уплаты НДФЛ с выплат производимых профсоюзными организациями за счет членских взносов?

Да, предусмотрел. Начиная с января 2002 года согласно пункту 31 статьи 217 Кодекса «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», освобождены от налогообложения.

Вышеизложенная норма появилась впервые в законодательстве о налогах и сборах.

Обратите внимание на условия, при которых выплаты не будут подлежать налогообложению: согласно пункту 31 ст.217 НК РФ:

источник выплат – профсоюзный комитет;

выплаты должны производиться только за счет членских профсоюзных взносов;

получатели выплат, производимых профсоюзным комитетом, могут быть только члены профсоюза.

Обращается внимание на то обстоятельство, что если выдача материальной помощи, подарков (в том числе детских новогодних), призов и т.д. произведена членам профсоюза за счет средств, поступающих от работодателя на проведение социально-культурной и иной работы, или не членам профсоюза, то действие пункта 31 на указанные выплаты не распространяется. На них необходимо начислять налог на доходы физических лиц.

Для ведения текущей работы на собраниях (конференциях) соответствующих профсоюзных организаций избираются профорганы. В первичной организации (объединенной первичной) - профком (профсоюзный комитет) (ст.18 Устава Профсоюза)

Что можно понимать под словом «выплата»?

Прошло более 15 лет с тех пор, как налогоплательщики - члены профсоюза пользуются освобождением от налога на доходы физических лиц при получении от профсоюзного комитета первичной профсоюзной организации любой выплаты за счет членских профсоюзных взносов.

Вид выплаты определяется на основании только сметы первичной профсоюзной организации, подготовленной с учетом уставной деятельности, запросов, потребностей членов профсоюза данной организации и, конечно, финансовых возможностей.

Это может быть и премия профсоюзному активу, материальная помощь, подарки, призы, оплата путевок по маршрутам выходного дня, стоимости абонементов в плавательный бассейн, в театр, на концерт, материальная помощь, и т.д.

По мнению Минфина России (письмо от 23.04.2013 № 03-04-06/14138), в соответствии нормой, изложенной в пункте 31 статьи 217 НК РФ, «не подлежат налогообложению производимые профсоюзными комитетами за счет членских взносов выплаты, не

связанные с выполнением членом профсоюза трудовых обязанностей.

Никакой орган не вправе определять, что входит в понятие «выплаты». Законом «О профессиональных союзах, их правах и гарантиях деятельности» в статье 24 определены важные гарантии имущественных прав профсоюзов. Пунктом 4 этой статьи оговорено, что «источники, порядок формирования имущества и использования средств профсоюзов определяются их уставами, уставами первичных профсоюзных организаций».

Профсоюзной организации при утверждении сметы на то или иное разовое мероприятие следует помнить, что любые выплаты не будут подлежать НДФЛ, если они произведены за счет членских профсоюзных взносов, не за выполнение трудовых обязанностей и получают их члены профсоюза.

В другом письме в письме от 04.03.2013 №03-04-06/6383 Минфин России снова разъясняет:

«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».

Уплачивается ли НДФЛ с сумм премий, начисленных профсоюзному активу за выполнение уставных обязанностей организации, согласно решению профсоюзного комитета?

В течение всего периода действия главы 23 Кодекса, в частности, пункта 31 статьи 217, появляются в разных субъектах Российской Федерации разъяснения отдельных налоговых органов, что с премий, выплачиваемых профсоюзным комитетом неосвобожденному профсоюзному активу, взимается налог на доходы физических лиц.

Подобные разъяснения неправомерны, они не соответствуют пункту 31 статьи 217 Кодекса.

Объект налогообложения возникает только в том случае, когда член профсоюза получает вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей, при наличии трудового или гражданско-правового договора.

Подобные разъяснения налоговых органов могут возникнуть в случае, если сами профсоюзные организации в постановляющей части протокола заседания выборного органа пишут нежелательные формулировки. *Например*, «премировать за активную работу». В протоколе рекомендуется вносить следующие записи: «премировать за выполнение уставных задач», «к юбилею», «к профессиональному празднику», «к 1 Мая», «к 8 Марта» «к Новому Году», дню рождения и так далее. Такие записи не приведут к желанию налоговых органов при выездной проверке начислить НДФЛ и пени.

Начиная с 2007 года, и по настоящее время, Минфин России выпускает письменные разъяснения по применению пункта 31 ст.217 НК РФ. Как относится к этим разъяснениям?

Да, это действительно так. Законодатель изначально некорректно сформулировал этот пункт, не учел специфику работы профсоюзных организаций, не учел уставные положения общероссийских профсоюзов. На местах налоговые органы иногда трактуют этот пункт не в пользу профсоюзных организаций.

Поэтому территориальные объединения организаций профсоюзов, общероссийские профессиональные союзы направляют в адрес Минфина письма по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, в частности, пункта 31 ст.217 НК РФ. Статья 34.2 НК РФ обязывает Минфин России давать такие разъяснения налогоплательщикам, что он и делает уже несколько лет.

Так, например, в письмах от 19 ноября 2007 г. № 03-04-06-01/400, от 03.02.2009 № 3-5-04/090@, от 17.12.2010 № 03-04-06/6-312, от 21.03.2011 № 03-04-06/0-50 он дает следующее разъяснение: «Федеральный закон от 12.01.1996 № 10-ФЗ "О профессиональных союзах, их правах и гарантиях деятельности" не использует термин "профсоюзный комитет". Вместо этого указанный Федеральный закон содержит термины "первичная профсоюзная организация", "межрегиональный профсоюз", "территориальное объединение (ассоциация) организаций профсоюзов" и иные термины, определяющие профсоюзную структуру.

С учетом изложенного, исходя из смысла вышеприведенной нормы п. 31 ст. 217 Кодекса, она может применяться в отношении выплат, осуществляемых любыми первичными профсоюзными организациями и их объединениями, отвечающих условиям данного пункта ст. 217 Кодекса».

В следующем письме от 06.08.2007 № 03-04-06-01/283 Минфина России разъясняет: «Таким образом, при соблюдении указанных в пункте 31 статьи 217 Кодекса условий материальная помощь, оказанная члену профсоюза, не облагается налогом на доходы физических лиц независимо от того, первичной или вышестоящей профсоюзной организацией такая помощь ему оказана».

В письме УФНС по г. Москве от 10 апреля 2009 г. № 20-14/3/034674@ на вопрос объединенной профсоюзной организации об обложении НДФЛ частично оплаченной своим членам профсоюза стоимости оздоровительной путевки и компенсации стоимости оплаты за посещение спортивного клуба отвечает следующее:

«Согласно пункту 1 статьи 210 НК РФ при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него

возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 НК РФ.

На основании пункта 31 статьи 217 НК РФ не подлежат налогообложению НДФЛ 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.

Таким образом, если объединенный профсоюзный комитет частично возместил стоимость путевки, а также стоимость посещения спортивно-оздоровительного клуба за счет членских взносов, то указанные выплаты не облагаются НДФЛ.

Если указанные выплаты были произведены за счет иных средств (не членских взносов), то указанные выплаты являются объектом налогообложения и подлежат включению в налоговую базу по НДФЛ».

К письменным разъяснениям, полученным профсоюзными организациями - налогоплательщиками от Минфина России, от финансовых органов субъектов Российской Федерации по применению законодательства о налогах и сборах, надо относиться, как к обстоятельствам, исключающим вину в совершении налогового правонарушения (см. п.8 ст.75 и п.3 ст.111 НК РФ).

Но при этом в запросах в указанные органы должна быть изложена полная, достоверная информация. В противном случае не применяется ни ст. 75 «Пеня», ни ст.111 НК РФ, т.е. может и штраф, и начисление пеней.

Наличие таких разъяснений позволяет налогоплательщикам знать позицию финансовых органов по спорным вопросам

налогообложения и в некоторых случаях, снизить возможные налоговые риски.

Необходимо отметить, что арбитражные суды, рассматривающие возникающие в сфере налогов и сборов споры, не связаны положениями указанных писем, поскольку в соответствии с частью 1 статьи 13 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подобные письма не входят в круг нормативных правовых актов, применяемых при рассмотрении дел.

Указанные письма имеют информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствуют налоговым органам, налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной Минфином России.

В письме Минфина России от 07 августа 2007 года № 03-02-07/2-138, адресованное ФНС России отмечается, что, «письменные разъяснения, подготовленные по обращениям налогоплательщиков, как правило, адресованы конкретным заявителям, поэтому распространение содержащихся в них мнений и заключений на все прочие случаи другими налогоплательщиками может осуществляться лишь под ответственность налогоплательщика».

Чтобы пользоваться разъяснением, лучше написать собственный запрос по применению той или иной нормы законодательства о налогах и сборах.

На семинарах слушатели часто задают вопрос: подлежит ли налогообложению доплата, получаемая бухгалтером первичной профсоюзной организации за ведение бухгалтерского учета и отчетности на общественных началах?

Минфин России в письме от 03.08.2006 № 03-05-02-04/123 дает следующее разъяснение на этот вопрос: «Поскольку

профсоюзные активисты не состоят в трудовых отношениях с данной профсоюзной организацией, то премии и доплаты за выполнение общественных обязанностей, выплачиваемые им профсоюзной организацией за счет членских взносов не облагаются налогом на доходы физических лиц на основании пункта 31 статьи 217 Кодекса».

Таким образом, если бухгалтер выполняет обязанности по поручению профсоюзной организации без заключения какого-либо договора, то его доплата за выполнение общественных обязанностей, а не во исполнение трудового или гражданско-правового договора, также не подлежит налогообложению, независимо от периодичности выплат.

Однако во избежание споров с налоговыми органами по применению пункта 31 статьи 217 Кодекса, при возможности, рекомендуется вместо доплаты производить ежеквартально выплату премий, материальной помощи, вознаграждений к юбилею и т.д., хотя делать это не обязательно;

Подлежит ли налогообложению материальная помощь, выданная профсоюзным комитетом неработающему пенсионеру, бывшему работнику, а также женщине, находящейся в отпуске по уходу за ребенком, за счет членских профсоюзных взносов в сумме 4000 рублей?

Указанная материальная помощь может быть освобождена от налогообложения в этом случае, но при условии, что получившие материальную помощь состоят на профсоюзном учете в данной профсоюзной организации и уплачивают членские профсоюзные взносы. Размер выданной суммы для данного налога значения не имеет.

Поэтому обращается внимание председателей организационно-массовых комиссий, контрольно-ревизионных комиссий первичных профсоюзных организаций, на необходимость проверки состояния учета членов профсоюза,

наличия заявлений неработающих пенсионеров состоять на профсоюзном учете в данной профсоюзной организации, решения профсоюзного комитета об освобождении их от уплаты членских профсоюзных взносов.

Нередко в общих списках членов профсоюза отсутствуют неработающие пенсионеры - бывшие работники, женщины, временно прекратившие работу в связи с уходом за детьми, изъявившие желание состоять на профсоюзном учете. Не всегда ими уплачиваются членские профсоюзные взносы в размере, определенном в уставе данного Профсоюза (в случае, если они не освобождены решением первичной профсоюзной организации от уплаты взносов). При проведении выездной налоговой проверки налоговые органы имеют право требовать документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов.

В заключении приведем содержание отдельных статей части первой НК РФ, которые могут быть использованы профсоюзными организациями:

«Все неустранимые сомнения, противоречия, неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов)(пункт 7 статьи 3 НК РФ);

«Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом.

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке.

Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения.

Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица (пункты 1,2,6 статьи 108 НК РФ).

Успеха вам и удачи!