

ПРАКТИЧЕСКИЙ бухгалтерский учёт

ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ И КОММЕНТАРИИ

**Декларирование доходов
за 2016 год: особенности
и разъяснения из уст ФНС**

Отсрочка, рассрочка,
инвестиционный
налоговый кредит

НДС при почтовых услугах

Оплата больничного
по уходу за ребёнком,
заболевшим в праздник

Выплаты не по труду
и страховые взносы:
судебная практика
против позиции
чиновников



практический бухгалтерский учёт

официальные материалы и комментарии

720 часов

№ 4/2017

читайте в номере:

налоги

Декларирование доходов за 2016 год: особенности и разъяснения из уст ФНС

3

Анастасия ЛАРИНА

**Комментарий к информационному письму
ФНС России от 20.02.17 № БС-4-11/3133@**
<О представлении декларации о доходах физи-
ческих лиц за 2016 год>

Отсрочка, рассрочка, инвестиционный налоговый кредит

14

Владимир УЛЪЯНОВ

**Комментарий к приказу ФНС России от
16.12.16 № ММВ-7-8/683** «Об утверждении
порядка изменения срока уплаты налога, сбо-
ра, страховых взносов, а также пени и штрафа
налоговыми органами»

НДС при почтовых услугах

30

Владимир МАЛЫШКО

**Комментарий к письмам ФНС России от
14.02.17 № СД-4-3/2671** <Об НДС при реали-
зации почтовых марок, маркированных откры-
ток и конвертов в рамках госконтракта>
**и Минфина России от 14.02.17
№ 03-07-11/8245** <О вычете НДС по услугам
почтовой связи, приобретённым за наличный
расчёт, на основании кассовых чеков, в кото-
рых налог выделен отдельной строкой>

Выплаты не по труду и страховые взносы: судебная практика против позиции чиновников

43

Иван МОЛЧАНОВ

**Комментарий к постановлениям АС
Уральского округа от 19.12.16
№ 009-11261/16 и АС Поволжского округа
от 20.12.16 № 006-15769/2016** <Об отсут-
ствии оснований для удовлетворения кассаци-
онных жалоб региональных отделений ФСС
России на судебные решения, признавшие про-
изведённые работодателем выплаты не подле-
жащими обложению страховыми взносами>

Всё, что не прямое, то косвенное, или О неудачной попытке ИФНС «перекроить» учётную политику налогоплательщика

52

Александр АНИЩЕНКО

Комментарий к постановлению АС Центрального округа от 22.12.16

№ А68-11437/2015 <Об отсутствии оснований для удовлетворения кассационной жалобы ИФНС на судебные решения, признавшие необоснованным решение инспекции об уменьшении убытков, исчисленных налогоплательщиком по налогу на прибыль, и привлечение его к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 120 НК РФ>

учёт

Оплата больничного по уходу за ребёнком, заболевшим в праздник

60

Лика ВРОНСКАЯ

Комментарий к письму ФСС России от

31.01.17 № 02-09-14/22-03-848 <О выплате пособия по временной нетрудоспособности за период осуществления ухода за больным ребёнком в праздничные дни>

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

№ 4/2017

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

ВЁРСТКА, 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 13.03.17

© «ПРАКТИЧЕСКИЙ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ», 2017

Декларирование доходов за 2016 год: особенности и разъяснения из уст ФНС

Комментарий к информационному письму ФНС России от 20.02.17
№ БС-4-11/3133@ <О представлении декларации о доходах физических
лиц за 2016 год>

Анастасия ЛАРИНА, эксперт «ПБУ»

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) — федеральный налог, установленный НК РФ и обязательный к уплате на всей территории РФ (п. 2 ст. 12, п. 3 ст. 13 НК РФ), — касается многих граждан. Налоговый период по этому налогу — календарный год (ст. 216 НК РФ). Поэтому после окончания очередного года и празднования «зимних каникул» начинается декларационная кампания. С января по апрель ежегодно налоговая служба проводит организационную и информационно-разъяснительную работу, а также контрольно-аналитические мероприятия. К декларационной кампании налоговики обновляют документы, касающиеся декларирования доходов, готовят информационные видеоматериалы, разъясняют, кому и куда нужно подавать декларации, проводят дни открытых дверей. Инспекторы на местах работают дольше обычного, в том числе в выходные дни. И всё это делается для того, чтобы создать условия для выполнения налогоплательщиками налоговых обязательств, а также для того, чтобы предоставить возможность вернуть потраченные на налог средства через механизм применения налоговых вычетов.

В 2017 году декларирование доходов имеет свои особенности, связанные с изменениями в налоговом законодательстве. О таких особенностях ФНС России сообщила в комментируемом информационном письме от 20.02.17 № БС-4-11/3133@ (далее — письмо).

Налоговая служба заострила внимание на следующих моментах:

- обязанности по представлению гражданами (в том числе в ряде случаев — государственными гражданскими служащими) в налоговые инспекции по месту учёта налоговой декларации по форме 3-НДФЛ;

- сроке подачи декларации за 2016 год;
- новых правилах расчёта НДФЛ при получении дохода от продажи объекта недвижимого имущества (далее — недвижимость), приобретённого после 1 января 2016 года;
- новых обстоятельствах, не требующих подачи декларации начиная с доходов за 2016 год.

Кто обязан представлять декларацию?

Начнём с того, что НДФЛ уплачивается со всех видов доходов, полученных налогоплательщиком как в денежной, так и в натуральной форме. При определении статуса налогоплательщика гражданство физического лица не имеет значения, а зависит только от времени его нахождения на территории РФ.

Налоговый резидент — это физическое лицо, фактически находящееся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. При этом время нахождения физического лица в РФ не прерывается на периоды его выезда за пределы РФ для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения ([п. 2 ст. 207 НК РФ](#)).

Если гражданин самостоятельно декларирует полученный им доход по окончании налогового периода, то его налоговый статус рассчитывается по состоянию на 31 декабря. При этом не учитываются дни нахождения физического лица на территории России до начала отчётного налогового периода или после его окончания (письмо ФНС России [от 30.08.12 № ОА-3-13/3157@](#)).

У основной части граждан доходом является заработная плата. С сумм заработной платы, как и со многих других видов доходов, НДФЛ исчисляет, удерживает и уплачивает в бюджет налоговый агент — как правило, работодатель. Но в некоторых случаях граждане должны самостоятельно исчислить сумму налога путём подачи в налоговую инспекцию декларации по НДФЛ. Что представляет собой декларация?

Декларация — это заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведённых расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога ([п. 1 ст. 80 НК РФ](#)). Декларацию

можно представить в письменной (бумажной) или электронной форме. В электронной форме декларацию передают по телекоммуникационным каналам связи с применением усиленной квалифицированной электронной подписи или через личный кабинет налогоплательщика.

Самостоятельно исчисляют суммы налога, подлежащие уплате в бюджет, и представляют декларацию:

- физические лица, зарегистрированные в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, — по суммам доходов, полученных от осуществления такой деятельности;
- нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и другие лица, занимающиеся в установленном действующим законодательством порядке частной практикой, — по суммам доходов, полученных от такой деятельности.

Помимо перечисленных лиц обязанность подавать декларацию возникает и у других плательщиков НДФЛ. Пункт 1 письма посвящён именно им. В этом пункте налоговая служба напала на перечень оснований, по которым у налогоплательщика может возникнуть обязанность по представлению декларации в налоговую инспекцию.

Декларацию должны подать налогоплательщики, в 2016 году получившие:

- доход от продажи имущества (квартиры, находившейся в собственности менее 3 лет), от реализации имущественных прав (переуступки права требования);
- в дар недвижимое имущество, транспортные средства, акции, доли, паи от физических лиц, не являющихся близкими родственниками;
- вознаграждение от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами, на основе заключённых договоров и договоров гражданско-правового характера, включая доходы по договорам имущественного найма или договорам аренды любого имущества;
- доход в виде выигрышей, выплачиваемых организаторами лотерей и других основанных на риске игр;
- доход от источников, находящихся за пределами РФ.

Отдельное разъяснение, а точнее будет сказать — рекомендацию, налоговая служба адресовала специалистам (работникам) государственных органов и государственных корпораций, которые по роду службы работают со сведениями о доходах, расходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера государственных служащих и граждан, претендующих на замещение должностей государственной службы. Перечисленные лица в соответствии со **статьёй 8 Федерального закона от 25.12.08 № 273-ФЗ «О противодействии коррупции»** в обязательном порядке должны подавать сведения о своих доходах, имуществе и обязательствах имущественного характера, а также о доходах, имуществе и обязательствах имущественного характера своего супруга и несовершеннолетних детей. Такая обязанность установлена с целью создания действенных механизмов предотвращения коррупции и злоупотреблений, а также призвана воспрепятствовать занятию государственными служащими предпринимательской и иной несовместимой с государственной службой деятельностью.

Так вот если чиновник в справке о доходах указывает, что в прошедшем году он получил доход, в том числе от реализации имущества (недвижимого имущества, транспортных средств, ценных бумаг, долей в уставном капитале), то ему необходимо напомнить об обязанности представить в налоговую инспекцию по месту учёта налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ в установленный срок.

Особенности декларационной кампании за 2016 год обусловлены, в частности, тем, что Федеральным законом **от 29.11.14 № 382-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»** в НК РФ были внесены изменения, а именно введена статья 217.1. Этой статьёй определены особенности освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества, **приобретённых в собственность после 1 января 2016 года**. Зависят эти особенности от того, как приобретено жильё.

Как следует из **пункта 3 статьи 217.1 НК РФ, минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества**, доходы от продажи которого освобождают-

ся от налогообложения, **составляет три года в случае, если соблюдается хотя бы одно из следующих условий** возникновения права собственности на объект недвижимого имущества, полученного налогоплательщиком:

- в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого членом семьи и (или) близким родственником этого налогоплательщика в соответствии с Семейным кодексом РФ. **Статьёй 14 СК РФ** определено, что близкими являются родственники по прямой восходящей и нисходящей линии (родители и дети, дедушки, бабушки и внуки), полнородные и неполнородные (имеющие общих отца или мать) братья и сёстры;
- в результате приватизации;
- платателем ренты в результате передачи имущества по договору пожизненного содержания с иждивением.

В остальных случаях минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества, приобретённым после 1 января 2016 года, составляет пять лет (п. 4 ст. 217.1 НК РФ).

Пример

Гражданин купил квартиру в декабре 2015 года за 3 млн рублей. Право собственности на неё было получено в феврале 2016 года. В декабре того же года налогоплательщик продал квартиру за 3,5 млн рублей. Поскольку квартира находилась в собственности налогоплательщика менее минимального предельного срока (менее трёх лет), доход от её продажи подлежит обложению НДФЛ по ставке 13%.

Вместе с тем при определении размера налоговой базы по НДФЛ налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета (**подп. 1 п. 2 ст. 220 НК РФ**). Размер вычета не превышает в целом 1 млн рублей. Вместо применения такого имущественного вычета налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведённых им и документально подтверждённых расходов, связанных с приобретением этого имущества (**подп. 2 п. 2 ст. 220 НК РФ**).

Продолжение примера

При декларировании в 2017 году дохода от продажи квартиры в 2016 году гражданин решил воспользоваться правом уменьшения суммы облагаемых НДФЛ доходов на сумму фактически произведённых им и документально подтверждённых расходов, связанных с приобретением этого имущества. В этом случае сумма облагаемого дохода составит 500 000 руб. (3 500 000 – 3 000 000). А сумма НДФЛ к уплате в бюджет будет равна 65 000 руб. (500 000 руб. × 13%).

Нужно помнить, что федеральный законодатель предусмотрел случаи, когда право на имущественный налоговый вычет не применяется. В частности, нельзя применить вычет при совершении сделки купли-продажи квартиры между взаимозависимыми физическими лицами (п. 1 и 2 ст. 105.1, п. 5 ст. 220 НК РФ). Ограничение обусловлено сложностью установления реального характера сделок купли-продажи недвижимости, заключённых между взаимозависимыми лицами (п. 8 обзора судебных актов, принятых КС РФ и ВС РФ по вопросам налогообложения во втором полугодии 2015 года, доведённого письмом ФНС России от 24.12.15 № СА-4-7/22683@).

Декларацию следует составлять по форме 3-НДФЛ, утверждённой приказом ФНС России от 24.12.14 № ММВ-7-11/671@, с учётом изменений, внесённых приказом ФНС России от 10.10.16 № ММВ-7-11/552@. Изменения вступили в силу начиная с представления налоговой декларации за налоговый период 2016 года, но не ранее чем через два месяца после опубликования приказа. Приказ № ММВ-7-11/552@ опубликован 19 октября 2016 года на официальном интернет-портале правовой информации <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&vkart=card&nd=102413378&rdk=&intelsearch=%CC%CC%C2-7-11%2F552@>. Поэтому в 2017 году следует применять форму декларации в редакции приказа № ММВ-7-11/552@.

Успеть до 2 мая

Налогоплательщики, обязанные представлять декларацию, должны сделать это не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено

статьей 227.1 НК РФ (п. 1 ст. 229 НК РФ). В 2017 году 30 апреля приходится на выходной день (воскресенье). Поэтому **срок представления декларации должен быть не позднее ближайшего рабочего дня, а таковым будет 2 мая.**

Те налогоплательщики, которые претендуют на налоговые вычеты, могут не торопиться. Для них срок подачи декларации не ограничивается 2 мая. Они могут подать декларацию в течение трёх лет со дня уплаты налога (п. 7 ст. 78 НК РФ).

Видимо памяти о том, что не все налогоплательщики, впервые сталкивающиеся с необходимостью подачи декларации, могут знать о тонкостях сроков уплаты исчисленного по ней налога, ФНС России успокоила: представление налоговой декларации не означает необходимость незамедлительной уплаты налога. Исчисленный к уплате в бюджет налог необходимо уплатить по общему правилу не позднее 15 июля, но в 2017 году это суббота, поэтому **срок перенесён на 17 июля.**

Если декларацию представить с опозданием, это будет налоговым правонарушением, ответственность за которое предусмотрена статьями 119 и 122 НК РФ.

Так, исходя из норм статьи 119 НК РФ непредставление в установленный законодательством срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учёта влечёт взыскание штрафа. **Размер штрафа составляет 5% неуплаченной суммы налога,** подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для её представления, **но не более 30% указанной суммы и не менее 1000 рублей.**

Доход от продажи недвижимости для целей налогообложения: цена сделки или кадастровая стоимость?

В пункте 2 письма налоговая служба напомнила, что с 2016 года для целей НДФЛ начали действовать особенности исчисления налога с дохода, полученного от продажи недвижимости, приобретённой после 1 января 2016 года. Для обложения НДФЛ такого дохода принимается максимальная из двух величин: